

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ

ІНДИВІДУАЛЬНА ПОДАТКОВА КОНСУЛЬТАЦІЯ

від 05.08.2021 р. № 2958/ІПК/99-00-21-03-02-06

Державна податкова служба України розглянула звернення щодо коригування податкових зобов'язань і, керуючись статтею 52 Податкового кодексу України (далі – Кодекс), повідомляє.

Як викладено у зверненні, платником податку було надано послуги з охорони об'єкта. У зв'язку з невиконанням отримувачем послуг зобов'язань щодо їх оплати, платником податку було подано позов до суду, у задоволенні якого судовим рішенням було відмовлено. Таким чином, протягом терміну позовної давності поставлені платником податку послуги оплачені не були.

Відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, регулюються нормами Кодексу(пункт 1.1 статті 1 Кодексу).

Статтею 5 Кодексу визначено, що поняття, правила та положення, установлені Кодексом та законами з питань митної справи, застосовуються виключно для регулювання відносин, передбачених статтею 1 Кодексу.

У разі якщо поняття, терміни, правила та положення інших актів суперечать поняттям, термінам, правилам та положенням Кодексу, для регулювання відносин оподаткування застосовуються поняття, терміни, правила та положення Кодексу.

Інші терміни, що застосовуються у Кодексі і не визначаються ним, використовуються у значенні, встановленому іншими законами.

Правові наслідки припинення зобов'язання та терміни позовної давності регламентовані Цивільним кодексом України (далі –ЦКУ).

Відповідно до статті 605 ЦКУ зобов'язання припиняється внаслідок звільнення (прощення боргу) кредитором боржника від його обов'язків, якщо це не порушує прав третіх осіб щодо майна кредитора.

Згідно зі статтею 257 ЦКУ загальна позовна давність встановлюється тривалістю у три роки (1095 днів).

Підпунктом «а» підпункту 14.1.11 пункту 14.1 статті 14 Кодексу визначено, що заборгованість за зобов'язаннями, щодо яких минув строк позовної давності, є безнадійною заборгованістю.

У разі наявності дебіторської заборгованості, щодо якої існує невпевненість її погашення боржником, платник формує резерв сумнівних боргів.

Після закінчення терміну позовної давності безнадійна дебіторська заборгованість підлягає списанню.

Щодо питання 1

Згідно з підпунктом 134.1.1 пункту 134.1 статті 134 Кодексу об'єктом оподаткування податком на прибуток підприємств є прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які виникають відповідно до положень Кодексу.

Різниці, що виникають при формуванні резервів (забезпечень) передбачені статті 139 Кодексу.

Згідно з підпунктом 139.2.1 пункту 139.2 статті 139 Кодексу фінансовий результат до оподаткування збільшується:

на суму витрат на формування резерву сумнівних боргів або резерв очікуваних кредитних збитків (зменшення корисності активів) відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності;

на суму витрат від списання дебіторської заборгованості понад суму резерву сумнівних боргів або понад резерв очікуваних кредитних збитків (зменшення корисності активів).

Відповідно до підпункту 139.2.2 пункту 139.2 статті 139 Кодексу фінансовий результат до оподаткування зменшується:

на суму коригування (зменшення) резерву сумнівних боргів або резерв очікуваних кредитних збитків (зменшення корисності активів), на яку збільшився фінансовий результат до оподаткування відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності;

на суму списаної дебіторської заборгованості (у тому числі за рахунок створеного резерву сумнівних боргів або резерв очікуваних кредитних збитків (зменшення корисності активів), що відповідає ознакам, визначеним підпунктом 14.1.11 пункту 14.1 статті 14 Кодексу.

Отже, при списанні дебіторської заборгованості, яка відповідає ознакам, встановленим підпунктом 14.1.11 пункту 14.1 статті 14 Кодексу за рахунок створеного резерву сумнівних боргів, фінансовий результат до оподаткування згідно з підпунктом 139.2.1 пункту 139.2 статті 139 Кодексу підлягає збільшенню на суму витрат понад суму резерву сумнівних боргів.

У разі списання дебіторської заборгованості, яка відповідає ознакам, встановленим підпунктом 14.1.11 пункту 14.1 статті 14 Кодексу, щодо якої не створено резерв сумнівних боргів, фінансовий результат до оподаткування згідно з підпунктом 139.2.1 пункту 139.2 статті 139 Кодексу підлягає збільшенню на суму списаної заборгованості.

При цьому, фінансовий результат до оподаткування зменшуватиметься відповідно до підпункту 139.2.2 пункту 139.2 статті 139 Кодексу на суму списаної дебіторської заборгованості (у тому числі за рахунок створеного резерву сумнівних боргів), яка відповідає ознакам, наведеним у підпункті 14.1.11 пункту 14.1 статті 14 Кодексу, зокрема, за зобов'язаннями, щодо яких минув строк позовної давності.

Щодо питання 2

Правові основи оподаткування ПДВ встановлено розділом V та підрозділом 2 розділу XX Кодексу.

Відповідно до підпунктів «а» і «б» пункту 185.1 статті 185 Кодексу об'єктом оподаткування ПДВ є операції платників податку з постачання товарів/послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до статті 186 Кодексу.

Згідно з пунктом 187.1 статті 187 Кодексу датою виникнення податкових зобов'язань з постачання товарів/послуг вважається дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше (перша подія):

а) дата зарахування коштів від покупця/замовника на банківський рахунок платника податку як оплата товарів/послуг, що підлягають постачанню, а в разі постачання товарів/послуг за готівку - дата оприбуткування коштів у касі платника податку, а в разі відсутності такої - дата інкасації готівки у банківській установі, що обслуговує платника податку;

б) дата відвантаження товарів, а в разі експорту товарів - дата оформлення митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України, оформлена відповідно до вимог митного законодавства, а для послуг - дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку.

На дату виникнення податкових зобов'язань платник податку зобов'язаний скласти податкову накладну в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації у порядку, визначеному законодавством, кваліфікованого електронного підпису уповноваженої платником особи та зареєструвати її в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – ЄРПН) у встановлений Кодексом термін (пункт 201.1 статті 201 Кодексу).

Податкова накладна, складена та зареєстрована в ЄРПН платником податку, який здійснює операції з постачання товарів/послуг, є для покупця таких товарів/послуг підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту (пункт 201.10 статті 201 Кодексу).

Згідно з пунктом 192.1 статті 192 Кодексу якщо після постачання товарів/послуг здійснюється будь-яка зміна суми компенсації їх вартості, включаючи наступний за постачанням перегляд цін, перерахунок у випадках повернення товарів/послуг особі, яка їх надала, або при поверненні постачальником суми попередньої оплати товарів/послуг, суми податкових зобов'язань та податкового кредиту постачальника та отримувача підлягають відповідному коригуванню на підставі розрахунку коригування до податкової накладної, складеному в порядку, встановленому для податкових накладних, та зареєстрованому в ЄРПН.

Таким чином, на дату постачання товарів/послуг (перша подія) платник податку зобов'язаний був визначити податкові зобов'язання та скласти і зареєструвати в ЄРПН відповідну податкову накладну.

Враховуючи відсутність підстав, визначених пунктом 192.1 статті 192 Кодексу для коригування податкових зобов'язань(покупцем не були повернуті продавцю раніше поставлені товари/послуги та не змінюється сума компенсації вартості таких товарів/послуг),то при списанні дебіторської заборгованості продавець не має законодавчих підстав для коригування суми податкових зобов'язань з податку на додану вартість та складання розрахунку коригування до податкової накладної, складеної на дату постачання товарів/послуг.

Згідно з пунктом 52.2 статті 52 Кодексу індивідуальна податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію.