

Як рахувати обсяг 1 млн грн для обов'язкової реєстрації платником ПДВ?

(коментар до листа ДФС від 28.12.2015 г. № 27865/6/99-95-42-01-16-01)

Суть питання. Чи враховуються при визначенні реєстраційного обсягу 1 млн грн для обов'язкової реєстрації платником ПДВ звільнені від ПДВ операції?
Чи лише оподатковувані за ставками 20%, 7% та 0%?

Підхід контролерів . Відповідно до п. 181.1 пку, у разі якщо загальна сума від здійснення операцій із постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню згідно з р. V ПКУ, у т.ч. із використанням локальної чи глобальної комп'ютерної мережі, нарахована (сплачена) такій особі протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищує 1000000 грн (без урахування пдв), така особа зобов'язана зареєструватися як платник податку в контролюючому організації своїм місцезнаходженням (місцем проживання) із дотриманням вимог, передбачених ст. 183 ПКУ, крім особи, яка є платником єдиного податку груп 1–3.

Згідно з р. V та хх ПКУ, до оподатковуваних операцій із постачання товарів/послуг належать операції, котрі підлягають обкладенню за основною ставкою ПДВ, ставкою 7%, нульовою ставкою ПДВ і звільнені (умовно звільнені) від обкладення ПДВ.

Позиція редакції. Незважаючи на давність питання, воно лишається проблемним. Із підходом податківців ми не погоджуємося в частині включення в 1-мільйонний ліміт для обов'язкової реєстрації звільнених від обкладення ПДВ операцій. Пояснімо.

До реєстраційного обсягу в 1 млн грн за останні 12 місяців потрапляють не всі операції з постачання товарів (послуг), а лише ті, які згідно з р. V ПКУ належать до оподатковуваних.

Які ж це операції — питання дискусійне, незважаючи на свою давність.

Так, керуючись пп. 14.1.186 ПКУ, оподатковувана операція для цілей р. V Кодексу — це операція, котра підлягає оподаткуванню пдв. Із цього слідує, що це операції з постачання товарів (послуг), які обкладають пдв за ставками 20%, 7% або 0%. А ось операції, які не є об'єктами оподаткування за ст. 196 ПКУ, а також звільнені від ПДВ згідно зі ст. 197 та підрозділом 2 р. хх ПКУ, до такого обсягу не належать.

Проте, як і в докодексні часи, податківці й зараз, говорячи про реєстраційні норми р. V ПКУ, наполягають: визначаючи реєстраційний обсяг оподатковуваних операцій, слід ураховувати обсяги операцій, що підлягають оподаткуванню за ставками ПДВ 20%, 7% та 0%, звільнені і тимчасово звільнені від ПДВ (лист ДФС від 28.12.2015 г. № 27865/6/99-95-42-01-16-01, лист ДПС у м. Києві від 25.07.2011 р. № 7625/10/31-606, відповідь у підкатегорії 101.01.02 системи «ЗІР»).

Саме такий підхід використано й під час розробки форм декларацій із ПДВ. Адже операції, звільнені від ПДВ, потрапляють у підсумковий рядок б.1, у якому зазначається загальний обсяг операцій звітного періоду, що є об'єктом оподаткування.

Судова практика. Вона, на жаль, неоднозначна. Так, за часів дії закону України «Про податок на додану вартість» від 03.04.1997 р. № 168/97-вр (утратив чинність 01.01.2011 р.) суди часто не погоджувалися із тлумаченням податківцями терміна «оподатковувані операції».

Наприклад, в інформаційному листі васу від 02.08.2010 р. № 1172/11/13-10 було наголошено: «оподатковувана поставка є різновидом оподаткованої операції. При цьому ознакою оподаткованої операції, а отже, і оподаткованої поставки, є виникнення в результаті її здійснення об'єкта оподаткування податком на додану вартість».

Таким чином, з аналізу наведених законодавчих норм випливає, що під оподатковуваними поставками слід розуміти поставку товарів або поставку послуг, у результаті яких у платника податку — постачальника виникає об'єкт обкладення податком на додану вартість та, відповідно, нараховуються податкові зобов'язання із цього податку.

Ураховуючи викладене, поняттям оподатковуваних поставок не охоплюються операції платника податку з придбання товарів і послуг, у т.ч. тих, із яких у покупця виникає право на податковий кредит, а також операції, звільнені від оподаткування або такі, що не є об'єктом оподаткування згідно

зі ст.ст. 3 та 5 Закону України від 3 квітня 1997 року № 168/97-ВР «Про податок на додану вартість». За таких обставин суди не повинні брати до уваги здійснення платником податку операцій із придбання товарів або послуг, а також операцій, що не є об'єктом обкладення чи звільнені від обкладення податком на додану вартість, як підтвердження наявності в такого платника оподатковуваних поставок».

І хоча цей лист ВАСУ стосувався правомірності анулювання реєстрації платника ПДВ, для цього також потрібно було визначати оподатковувані поставки.

Уже під час дії ПКУ ситуація принципово не змінилася. Так, наприклад, Тернопільський окружний адмінсуд у постанові від 26.12.2012 р. у справі № 2-а/1970/4041/12 зазначає: «Системний аналіз норм ст. 198 ПК України свідчить про те, що ПК України не ототожнює поняття «оподатковувані операції» та «ті, що звільнені (тимчасово звільнені) від оподаткування. З урахуванням викладеного, суд приходить до переконання про те, що під оподатковуваними поставками слід розуміти поставку товарів або поставку послуг, у результаті яких у платника податку — постачальника виникає об'єкт обкладення податком на додану вартість та, відповідно, нараховуються податкові зобов'язання із цього податку».

Проте в постанові Кіровоградського окружного суду від 16.04.2013 р. у справі № 811/774/13-а, а також у постанові Львівського окружного адмінсуду від 06.09.2012 р. у справі № 2а-6220/12/1370 суди не заперечують твердження податківців, що до оподатковуваних операцій потрапляють і звільнені від ПДВ постачання.

Підсумуємо! Зважаючи на неоднозначність судової практики й усталену позицію податківців щодо цього питання, особам, які проводять звільнені від ПДВ операції та прагнуть уникнути суперечок із контролерами, варто брати до уваги такі постачання під час розрахунку реєстраційного обсягу. Для тих же, хто здійснює постачання послуг, товарів, що не потрапляють до об'єкта постачання, — однозначно, що їхні обсяги при розрахунку ліміту не враховуються, бо до оподатковуваних вони не належать.

Інформація підготовлена за підтримки Кричун П.М.
та консалтингової компанії [TCG CONSULTING](http://TCGCONSULTING.com)
(власники видання «Справжня Бухгалтерська Газета»
та сайту buhgazeta.com.ua)