ЗАТВЕРДЖЕНО

Наказ Міністерства фінансів

України

03 серпня 2018 року № 673

**Узагальнююча податкова консультація**

**щодо особливостей оподаткування податком на додану вартість від’ємної різниці між ціною придбання (звичайною ціною) товару та ціною реалізації такого товару на експорт**

**Питання:**

За якою ставкою податку на додану вартість підлягає оподаткуванню від’ємна різниця між ціною придбання (звичайною ціною) товару та ціною реалізації такого товару на експорт?

**Відповідь:**

Відповідно до підпункту «г» пункту 185.1 статті 185 Податкового кодексу України (далі – Кодекс), об'єктом оподаткування податком на додану вартість є операції платників податку з вивезення товарів за межі митної території України.

Згідно з пунктом 188.1 статті 188 Кодексу база оподаткування операцій з постачання товарів/послуг визначається виходячи з їх договірної вартості з урахуванням загальнодержавних податків та зборів (крім акцизного податку на реалізацію суб'єктами господарювання роздрібної торгівлі підакцизних товарів, збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, що справляється з вартості послуг стільникового рухомого зв'язку, податку на додану вартість та акцизного податку на спирт етиловий, що використовується виробниками - суб'єктами господарювання для виробництва лікарських засобів, у тому числі компонентів крові і вироблених з них препаратів (крім лікарських засобів у вигляді бальзамів та еліксирів).

При цьому база оподаткування операцій з постачання товарів/послуг не може бути нижче ціни придбання таких товарів/послуг, база оподаткування операцій з постачання самостійно виготовлених товарів/послуг не може бути нижче звичайних цін, а база оподаткування операцій з постачання необоротних активів не може бути нижче балансової (залишкової) вартості за даними бухгалтерського обліку, що склалася станом на початок звітного (податкового) періоду, протягом якого здійснюються такі операції (у разі відсутності обліку необоротних активів - виходячи із звичайної ціни), за винятком:

товарів (послуг), ціни на які підлягають державному регулюванню;

газу, який постачається для потреб населення.

До складу договірної (контрактної) вартості включаються будь-які суми коштів, вартість матеріальних і нематеріальних активів, що передаються платнику податків безпосередньо покупцем або через будь-яку третю особу у зв'язку з компенсацією вартості товарів/послуг. До складу договірної (контрактної) вартості не включаються суми неустойки (штрафів та/або пені), три проценти річних та інфляційні, що отримані платником податку внаслідок невиконання або неналежного виконання договірних зобов'язань.

До бази оподаткування включаються вартість товарів/послуг, які постачаються (за виключенням суми компенсації на покриття різниці між фактичними витратами та регульованими цінами (тарифами) у вигляді виробничої дотації з бюджету та/або суми відшкодування орендодавцю - бюджетній установі витрат на утримання наданого в оренду нерухомого майна, на комунальні послуги та на енергоносії), та вартість матеріальних і нематеріальних активів, що передаються платнику податків безпосередньо отримувачем товарів/послуг, поставлених таким платником податку.

Слід зазначити, що під постачанням товарів розуміється будь-яка передача права на розпоряджання товарами як власника, у тому числі продаж, обмін чи дарування такого товару, а також постачання товарів за рішенням суду (підпункт 14.1.191 пункту 14.1 статті 14 Кодексу).

У випадках, передбачених статтею 189 Кодексу, база оподаткування визначається з урахуванням положень статті 189 Кодексу.

Згідно з пунктом 194.1 статті 194 Кодексу, операції, зазначені у статті 185 Кодексу, крім операцій, що не є об'єктом оподаткування, звільнених від оподаткування, та операцій, до яких застосовується нульова ставка та ставка 7 відсотків, оподатковуються за ставкою, зазначеною в підпункті «а» пункту 193.1 статті 193 Кодексу, яка є основною, тобто ставка 20 відсотків.

За нульовою ставкою відповідно до підпункту «а» підпункту 195.1.1 пункту 195.1 статті 195 Кодексу оподатковуються операції з вивезення товарів за межі митної території України у митному режимі експорту. Товари вважаються вивезеними за межі митної території України, якщо їх вивезення підтверджене в порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України, митною декларацією, оформленою відповідно до вимог Митного кодексу України.

Таким чином, виходячи з норм Кодексу ставка податку застосовується в цілому до виду операції, яка здійснюється платником податку. Тому у разі здійснення операції з експорту товару за ціною нижче ціни придбання (звичайної ціни) такого товару, нульова ставка застосовується до такої операції в цілому, за умови підтвердження факту вивезення товарів у відповідному митному режимі належно оформленою митною декларацією.

|  |  |
| --- | --- |
| **В. о. директора Департаменту** **податкової політики**  | **В. П. Овчаренко** |