

17.02.2020 р. № 640/6/99-00-07-03-02-06/ПК

Щодо складання податкової накладної на перевищення митної вартості ціни над фактичною ціною постачання товарів/послуг Державна податкова служба України розглянула звернення щодо складання податкової накладної на перевищення митної вартості ціни над фактичною ціною постачання товарів/послуг та, керуючись статтею [52](#) розділу II [Податкового кодексу України](#) (далі - Кодекс), повідомляє. Правові основи оподаткування ПДВ встановлено розділом V та підрозділом 2 розділу XX [Кодексу](#).

Відповідно до підпунктів "а" і "б" пункту 185.1 статті [185](#) розділу V [Кодексу](#) об'єктом оподаткування ПДВ є операції платників податку з постачання товарів та послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до статті [186](#) розділу V [Кодексу](#). Для товарів, що ввозяться на митну територію України, відповідно до пункту 190.1 статті [190](#) розділу V [Кодексу](#) базою оподаткування ПДВ є договірна (контрактна) вартість, але не нижче митної вартості цих товарів, визначеної відповідно до розділу III [Митного кодексу України](#), з урахуванням мита та акцизного податку, що підлягають сплаті і включаються до ціни товарів.

Для операцій з постачання товарів/послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до пункту 188.1 статті [188](#) розділу V [Кодексу](#) база оподаткування ПДВ 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 роздрібною торгівлю 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.

Таким чином при постачанні товарів, які попередньо були ввезені на митну територію України, база оподаткування ПДВ за операціями з постачання таких товарів визначається на рівні не нижче ціни придбання (контрактної вартості).

Відповідно до пункту 15 Порядку заповнення податкової накладної, затвердженого [наказом Міністерства фінансів України від 31.12.2015 №1307, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 26.01.2016 за №137/28267](#) (далі - Порядок №1307), у разі постачання товарів/послуг, в тому числі товарів попередньо (ввезених на митну територію України, база оподаткування яких визначена, зокрема, відповідно до статті [188](#) розділу V [Кодексу](#), перевищує фактичну ціну постачання таких товарів/послуг, постачальник (продавець) складає дві податкові накладні: одну - на суму, розраховану виходячи з фактичної ціни постачання, іншу - на суму, розраховану виходячи з перевищення ціни придбання над фактичною ціною, або може скласти не пізніше останнього дня місяця, в якому здійснено такі постачання, зведену податкову накладну з урахуванням сум податку, розрахованих виходячи з перевищення бази оподаткування над фактичною ціною, визначених окремо за кожною операцією з постачання товарів/послуг.

У податковій накладній (в тому числі зведеній), яка складена на суму такого перевищення, робиться позначка відповідно до пункту 8 [Порядку №1307](#) (15 - Складена на суму перевищення бази оподаткування, визначеної відповідно до статті [188](#) розділу V [Кодексу](#), над фактичною ціною постачання). Така податкова накладна отримувачу (покупцю) не надається. При цьому у рядках такої податкової накладної, відведених для зазначення даних покупця, постачальник (продавець) зазначає власні дані.

Відповідно до пункту 52.2 статті [52](#) розділу II [Кодексу](#) податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податку, якому надано таку консультацію.