

12.12.2014 – 18.12.2014, № 49

ГЛАВНАЯ СТАТЬЯ

Компетентное мнение

[Введение системы электронного администрирования НДС. Последствия для бизнеса](#)

[Нюансы определения новой базы обложения НДС](#)

[Новые требования к регистрации лиц как плательщиков НДС](#)

[Плательщики НДС: новый порядок регистрации](#)

[НДС-счета: перечисление без участия налогоплательщика](#)

[Электронное администрирование и другие нововведения в порядке обложения НДС](#)

Возвращение обычных цен: определение базы обложения НДС в операциях по поставке товаров в 2015 году

На 1 января 2015 года вместе с введением электронного администрирования НДС [Законом от 31 июля 2014 года № 1621-VII](#) были также "запланированы" изменения, касающиеся определения базы обложения НДС при поставке товаров и услуг, и некоторые другие существенные новшества. Однако сейчас, в декабре 2014 года, все идет к тому, что электронное администрирование введено не будет – уже и о технической неготовности заявлено, а в Верховной Раде рассматривается [проект Закона "О внесении изменений в некоторые законодательные акты Украины об отмене электронного администрирования налога на добавленную стоимость"](#) (регистрационный № 1141). Текст проекта дает понять, что отмена электронного администрирования не означает отмену всех изменений, внесенных Законом № 1621-VII. Видимо, порядок определения базы обложения НДС все-таки изменится.

С 1 января 2015 года вступает в силу правило, согласно которому база обложения НДС операций по поставке товаров/услуг не может быть ниже цены приобретения таких товаров/услуг, а база обложения операций по поставке необоротных активов – балансовой (остаточной) стоимости по данным бухгалтерского учета, сложившейся по состоянию на начало отчетного (налогового) периода, на протяжении которого осуществляются такие операции (в случае отсутствия учета необоротных активов – исходя из обычной цены), кроме: товаров (услуг), цены на которые подлежат государственному регулированию; газа, который поставляется для потребностей населения. Таким правилом дополнен [пункт 188.1 статьи 188 Налогового кодекса Украины](#).

Это довольно жесткий вариант возвращения обычных цен. В 2013 году после введения правил о трансфертном ценообразовании и ограничения применения обычной цены определением базы налогообложения в контролируемых операциях и некоторых других случаях, прямо предусмотренных [НКУ](#), у налогоплательщиков появились основания для оспаривания попыток налогового органа применить обычную цену к случаям отнесения сумм НДС в налоговый кредит при приобретении товаров, а также во многих неконтролируемых операциях поставки товаров и услуг, в том числе по

существенно сниженным ценам.

В то же время еще в декабре 2014 года информационная база ГФС пополнялась ответами на вопрос о том, возникает ли налоговое обязательство при бесплатной поставке товаров/услуг, которое налоговые органы на местах распространяли и на случаи поставки по ценам ниже цены приобретения. ГФС заявляла, что операции по бесплатной поставке не являются деятельностью, направленной на получение дохода, а потому для целей налогообложения принадлежат к операциям, не являющимся хозяйственной деятельностью плательщика НДС. Согласно такому подходу налогоплательщик обязан в соответствии с [подпунктом "г" пункта 198.5 статьи 198 НКУ](#) начислить налоговые обязательства исходя из базы налогообложения, определенной в соответствии с [пунктом 189.1 статьи 189 НКУ](#), по товарам/услугам, необоротным активам, при приобретении или изготовлении которых суммы НДС были отнесены в состав налогового кредита. ГФС тогда пришла к выводу, что при осуществлении операций по бесплатной поставке товаров/услуг, при приобретении которых суммы НДС не были включены в состав налогового кредита, у плательщика НДС не возникает налоговое обязательство.

Зная о применении фискальными органами такого подхода также и к тем случаям, когда товар продается по сниженным ценам либо за сугубо символическую цену, например во время проведения акций, осторожные налогоплательщики не включали суммы НДС при приобретении таких товаров в состав налогового кредита. **С 2015 года такой осторожный подход перестает себя оправдывать**, поскольку даже в случае невключения сумм НДС при приобретении товара в состав налогового кредита дальнейшая поставка такого товара налогоплательщиком повлечет возникновение налогового обязательства исходя из базы не ниже цены приобретения.

Важно отметить, что в норме, устанавливающей минимальное значение базы обложения НДС "не ниже цены приобретения таких товаров/услуг", речь **идет именно о цене приобретения, а не о расходах, связанных с приобретением**, и не о себестоимости. У фискальных органов нет оснований считать иначе. Для того чтобы убедиться в этом, рассмотрим, как [Налоговый кодекс](#) оперирует понятием себестоимости. В [пункте 138.6 статьи 138 НКУ](#) определено, что себестоимость приобретенных и реализованных товаров формируется согласно цене их приобретения с учетом ввозной пошлины и расходов на доставку и доведение до состояния, пригодного для продажи. То есть цена приобретения здесь четко отделена от других составляющих себестоимости. Очень удачно, что в новой норме [пункта 188.1 статьи 188 НКУ](#) употребляется именно этот термин – цена приобретения: это позволяет утверждать, что остальные составляющие себестоимости не должны приниматься во внимание.

Для импортированных товаров с ценой приобретения **не отождествляется таможенная стоимость**, которая хоть и основывается на цене, фактически уплаченной или подлежащей уплате за эти товары, однако в соответствии со [статьей 49 Таможенного кодекса Украины](#) является стоимостью товаров, используемой для таможенных целей. То, что согласно [пункту 190.1. статьи 190 НКУ](#) базой налогообложения для товаров, ввозимых на таможенную территорию Украины, является договорная (контрактная) стоимость, но не ниже таможенной стоимости этих товаров с учетом пошлины и акцизного налога, подлежащих уплате и включающихся в цену товаров, несколько нарушает стройность нашего аргумента. В то же время эта норма налогового закона не касается определения базы налогообложения операций по поставке импортированного товара на внутреннем рынке.

К операциям поставки товаров, которые не приобретены и реализованы, а произведены и реализованы, анализируемая норма [п. 188.1 статьи 188 НКУ](#) вообще не должна применяться. Такие товары не имеют цены приобретения и, как и в описанном выше случае, нет оснований отождествлять для произведенных товаров упомянутую в п. 188.1 статьи 188 НКУ цену приобретения и себестоимость произведенных и реализованных товаров.

**Константин Пильков,
адвокат, партнер
ЮФ Cai & Lenard**



© ООО "Информационно-аналитический центр "ЛИГА", 2014

© ООО "ЛИГА ЗАКОН", 2014

© ООО "Информационно-аналитический центр "ЛИГА", 2014
© ООО "ЛИГА ЗАКОН", 2014

