

## ***Особливості розрахунку обсягу для обов'язкової реєстрації платником ПДВ***

Опинитися серед лав платників ПДВ можна як за власним бажанням суб'єкта господарювання при добровільній реєстрації, так і не зовсім власним – в результаті обов'язкової реєстрації, перетнувши граничний поріг оподатковуваних операцій, встановлений [п. 181.1 ПКУ](#).

Відповідно до згаданої норми у разі якщо загальна сума від здійснення операцій з **постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню** згідно з [розд. V ПКУ](#), у тому числі з використанням локальної або глобальної комп'ютерної мережі, нарахована (сплачена) особі протягом останніх 12 календарних місяців, **сукупно перевищує 1 000 000 грн. (без урахування податку на додану вартість)**, така особа зобов'язана зареєструватися як платник податку у контролюючому органі за своїм місцезнаходженням (місцем проживання) з дотриманням вимог, передбачених [ст. 183 ПКУ](#), крім осіб, які є платниками єдиного податку першої-третьої групи.

Нагадаємо, що для визначення реєстраційного обсягу слід брати операції з постачання, керуючись термінами «постачання товарів» та «постачання послуг», прописаними в [пп. 14.1.191 та пп. 14.1.185 ПКУ](#). На цьому наголошують і податківці в ресурсі «ЗІР».

Як бачимо, суб'єктам господарювання, які не мають статусу платника ПДВ і надалі не бажають його отримувати, потрібно постійно стежити за обсягами оподатковуваних операцій, адже ПДВшне майбутнє суб'єкта господарювання залежить від правильного підрахунку 1 000 000 грн.

В такому підрахунку є один суттєвий нюанс. Він криється у виразі «**без урахування податку на додану вартість**» з [п. 181.1 ПКУ](#).

Постає логічне питання: звідки взятися ПДВ в обсязі постачань у неплатника ПДВ? Нагадаємо, що відповідно до [п. 201.8 ПКУ](#) право на нарахування податку та складання податкових накладних надається виключно особам, зареєстрованим як платники податку в порядку, передбаченому [ст. 183 ПКУ](#).

Якщо немає «вихідного» ПДВ, то що ж тоді вираховувати?

На перший погляд, напрошується висновок, що, скоріш за все, дане твердження може стосуватися осіб, які повторно реєструються платниками ПДВ, реєстрація яких до цього була анульована, для визначення мільйонної межі при повторній реєстрації. Адже при повторній реєстрації платником ПДВ мають братися обсяги операцій з постачання товарів/послуг, які здійснювались протягом останніх 12 місяців, включаючи й місяці попередньої реєстрації, без ПДВ.

Або ж дане твердження також може стосуватись випадків анулювання ПДВ-реєстрації відповідно до пп. «а» п. 184.1 ПКУ, тобто коли така особа вже є платником ПДВ і відповідно ПДВ при постачанні вже нараховує. Таким особам, які виходять зі складу платників ПДВ, для порівняння треба орієнтуватись на мільйонний обсяг операцій без врахування ПДВ, який входить у вартість здійснених поставок.

Таким чином, на практиці фахівці ДФС вираз «без врахування податку на додану вартість» ніколи не поширювали на суб'єктів господарювання, які вперше підраховують мільйонний обсяг оподатковуваних операцій з метою визначення обов'язку реєстрації платником ПДВ. На нашу думку, це не зовсім правильно з огляду на нижченаведене.

Відповідно до п. 188.1 ПКУ база оподаткування операцій з постачання товарів/послуг визначається виходячи з їх договірної вартості з урахуванням загальнодержавних податків та зборів, **за винятком, зокрема, податку на додану вартість.**

Якщо особа, яка не є платником ПДВ, придбала товар у платника з метою його перепродажу, то фактично в ціні придбання вона сплатила і ПДВ, але без права його віднесення до складу податкового кредиту. Оскільки при подальшій реалізації товару такий неплатник закладе у свою ціну продажу товару всі понесені ним витрати, в тому числі й сплачений при придбанні товару ПДВ, то логіка полягає в тому, щоб при розрахунку межі обов'язкової реєстрації платником ПДВ обсяг постачання неплатника був зменшений на суму «вхідного» ПДВ, який закладений неплатником в ціну продажу товару своїм покупцем.

#### Приклад

Особа – неплатник ПДВ придбала у платника ПДВ товар вартістю 1 200 грн., в т. ч. ПДВ – 200 грн. В подальшому такий неплатник ПДВ реалізував придбаний товар за 1500 грн. При розрахунку обсягу постачання для обов'язкової реєстрації платником ПДВ така особа повинна враховувати не всю суму (1500 грн.), а суму, яка зменшена на ПДВ, сплачену в ціні придбання товару, тобто 1300 грн. (1500 - 200).

Тобто податок має бути вирахований із загальної суми операцій з постачання, **оскільки сума ПДВ, сплаченого постачальником – неплатником ПДВ, не може бути віднесена ним до податкового кредиту.**

Слід зазначити, що аналогічний підхід підтримують і суди, зокрема, ВАСУ в ухвалах від 06.07.2015 р. № К/800/64143/13 у справі № 815/2896/13-а та від 20.05.2014 р. № К/800/43388/13 у справі № 2а-2902/12/0970, Житомирський апеляційний адміністративний суд в ухвалі від 16.06.2015 р. у справі № 817/496/15, Київський апеляційний адміністративний суд у постанові від 21.05.2015 р. у справі № 810/6790/14 та в ухвалі від 30.06.2015 р. у справі № 381/4644/14-а, Вінницький апеляційний адміністративний суд в ухвалі від 08.09.2015 р. у справі № 802/1854/15-а.

Однак заради справедливості зазначимо, що подекуди трапляються судові рішення, в яких вказується, що сплата ПДВ у складі ціни товару, який придбався, не впливає на

визначення граничної межі реєстрації, оскільки для цього встановленню підлягає наявність ПДВ у складі ціни товару, що реалізується, а не придбавається (Одеський апеляційний адміністративний суд в ухвалі від 22.09.2015 р. у справі № 821/1331/15-а, Харківський апеляційний адміністративний суд в ухвалі від 03.03.2015 р. у справі № 816/4650/14).

З огляду на те, що на даний момент податківці не погоджуються з необхідністю вирахування «вхідного» ПДВ при визначенні граничної межі обов'язкової реєстрації платником ПДВ, доводити свою позицію щодо такого вирахування, скоріш за все, доведеться у судовому порядку. Але з огляду на судову практику, за відсутності бажання вступати до лав платників ПДВ, є гарні шанси залишитися серед неплатників.

**Катерина Калашиян**

*консультант, Група компаній «Кейнас»*

Дата		підготовки			06.11.2015
©	ТОВ	«Інформаційно-аналітичний	центр	«ЛІГА»,	2015
©	ТОВ «ЛІГА ЗАКОН», 2015				