

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ

Індивідуальна податкова консультація
від 24.06.2025 р. № 3433/ІПК/99-00-21-03-02

Державна податкова служба України розглянула звернення <...> щодо податкових наслідків по ПДВ при списанні безнадійної кредиторської заборгованості та, керуючись статтею 52 глави 3 розділу II [Податкового кодексу України](#) (далі – [ПКУ](#)), повідомляє.

Як зазначено у зверненні, Товариство (покупець) планує списати безнадійну кредиторську заборгованість, за якою минув термін позовної давності, за отримані і не оплачені товари/послуги, які були використані покупцем в оподатковуваних операціях в межах його господарської діяльності, та безнадійну дебіторську заборгованість за оплаченими та не отриманими товарами/послугами.

З огляду на викладене, Товариство просить надати індивідуальну податкову консультацію з наступних питань:

- 1) чи повинно Товариство здійснити коригування сформованого податкового кредиту або нарахування «компенсуючих» податкових зобов'язань у разі списання безнадійної кредиторської заборгованості, по якій минув термін позовної давності, по отриманим та неоплаченим товарам/послугам, та чи вважатимуться такі товари/послуги безоплатно отриманими;
- 2) чи повинно Товариство здійснити коригування податкового кредиту з ПДВ або нарахування «компенсуючих» податкових зобов'язань у разі списання безнадійної дебіторської заборгованості по оплаченим та не отриманим товарам/послугам;
- 3) чи виникатимуть інші податкові обов'язки у викладеній у зверненні ситуації?

Відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, регулюються нормами [ПКУ](#) (пункт 1.1 статті 1 розділу I [ПКУ](#)).

Відповідно до пункту 5.3 статті 5 розділу I [ПКУ](#) інші терміни, що застосовуються у [ПКУ](#) і не визначаються ним, використовуються у значенні, встановленому іншими законами.

Правові наслідки припинення зобов'язання та терміни позовної давності регламентовані [Цивільним кодексом України](#) (далі – [ЦКУ](#)).

Відповідно до статті 605 [ЦКУ](#) зобов'язання припиняється внаслідок звільнення (прощення боргу) кредитором боржника від його обов'язків, якщо це не порушує прав третіх осіб щодо майна кредитора.

Загальна позовна давність встановлюється тривалістю у три роки (1095 днів) (стаття 257 [ЦКУ](#)).

Позовну давність обчислюють за загальними правилами визначення термінів, встановленими статтями 253 – 255 [ЦКУ](#).

Підпунктом «а» підпункту 14.1.11 пункту 14.1 статті 14 розділу I [ПКУ](#) визначено, що заборгованість за зобов'язаннями, щодо яких минув строк позовної давності, є безнадійною заборгованістю.

Згідно з підпунктами «а» і «б» підпункту 14.1.13 пункту 14.1 статті 14 [ПКУ](#) безоплатно надані товари, роботи, послуги:

- товари, що надаються згідно з договорами дарування, іншими договорами, за якими не передбачається грошова або інша компенсація вартості таких товарів чи їх повернення, або без укладення таких договорів;
- роботи (послуги), що виконуються (надаються) без висування вимоги щодо компенсації їх вартості.

Правові основи оподаткування ПДВ встановлено розділом V та підрозділом 2 розділу XX [ПКУ](#).

Згідно з підпунктами «а» і «б» пункту 185.1 статті 185 розділу V [ПКУ](#) об'єктом оподаткування ПДВ є операції платників податку з постачання товарів/послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до статті 186 розділу V [ПКУ](#).

Правила формування податкових зобов'язань і податкового кредиту з ПДВ та складання податкової накладної / розрахунку коригування до податкової накладної, їх реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – ЄРПН) визначено статтями 187, 192, 198 та 201 розділу V [ПКУ](#).

Відповідно до пункту 187.1 статті 187 розділу V [ПКУ](#) виникнення податкових зобов'язань з постачання товарів/послуг вважається дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше:

- а) дата зарахування коштів від покупця/замовника на рахунок платника податку в банку / небанківському надавачу платіжних послуг як оплата товарів/послуг, що підлягають постачанню, а в разі постачання товарів/послуг, оплата яких здійснюється електронними грошима, – дата зарахування електронних грошей платнику податку як оплата товарів/послуг, що підлягають постачанню, на електронний гаманець, а в разі постачання товарів/послуг за готівку – дата оприбуткування коштів у касі платника податку, а в разі відсутності такої – дата інкасації готівки у банківській установі, що обслуговує платника податку;
- б) дата відвантаження товарів, а в разі експорту товарів – дата оформлення митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України, оформлена відповідно до вимог митного законодавства, а для послуг – дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку. Для документів, складених в електронній формі, датою оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку, вважається дата, зазначена у самому документі як дата його складення відповідно до Закону України [від 16 липня 1999](#)

[року № 996-XIV](#) «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (далі – [Закон № 996](#)), незалежно від дати накладення електронного підпису.

Згідно з пунктом 201.1 статті 201 розділу V [ПКУ](#) на дату виникнення податкових зобов'язань платник податку зобов'язаний скласти податкову накладну в електронній формі з використанням кваліфікованого електронного підпису або удосконаленого електронного підпису, що базується на кваліфікованому сертифікаті електронного підпису, уповноваженої платником особи відповідно до вимог [Закону України «Про електронну ідентифікацію та електронні довірчі послуги»](#) та зареєструвати її в ЄРПН у встановлений [ПКУ](#) термін.

Якщо після постачання товарів/послуг здійснюється будь-яка зміна суми компенсації їх вартості, включаючи наступний за постачанням перегляд цін, перерахунок у випадках повернення товарів/послуг особі, яка їх надала, або при поверненні постачальником суми попередньої оплати товарів/послуг, суми податкових зобов'язань та податкового кредиту постачальника та отримувача підлягають відповідному коригуванню на підставі розрахунку коригування до податкової накладної, складеного в порядку, встановленому для податкових накладних, та зареєстрованого в ЄРПН (пункт 192.1 статті 192 розділу V [ПКУ](#)).

Відповідно до пункту 198.3 статті 198 розділу V [ПКУ](#) податковий кредит звітного періоду визначається виходячи з договірної (контрактної) вартості товарів/послуг та складається із сум податків, нарахованих (сплачених) платником податку за ставкою, встановленою пунктом 193.1 статті 193 розділу V [ПКУ](#), протягом такого звітного періоду у зв'язку з:

- придбанням або виготовленням товарів та наданням послуг;
- придбанням (будівництвом, спорудженням) основних засобів, у тому числі інших необоротних матеріальних активів та незавершених капітальних інвестицій у необоротні капітальні активи;
- ввезенням товарів та/або необоротних активів на митну територію України.

Згідно з пунктом 198.2 статті 198 розділу V [ПКУ](#) датою віднесення сум податку до податкового кредиту вважається дата тієї події, що відбулася раніше:

- дата списання коштів з банківського рахунка платника податку на оплату товарів/послуг;
- дата отримання платником податку товарів/послуг.

Податкові накладні, отримані з ЄРПН, є для отримувача товарів/послуг підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту (пункт 198.6 статті 198 розділу V [ПКУ](#)).

Пунктом 198.5 статті 198 розділу V [ПКУ](#) визначено, що платник податку зобов'язаний нарахувати податкові зобов'язання виходячи з бази оподаткування, визначеної відповідно до пункту 189.1 статті 189 розділу V [ПКУ](#), та скласти не пізніше останнього дня звітного (податкового) періоду і зареєструвати в ЄРПН в терміни, встановлені [ПКУ](#) для такої реєстрації, зведену податкову накладну за товарами/послугами, необоротними активами придбаними/виготовленими з ПДВ (для товарів/послуг, необоротних активів, придбаних або виготовлених до 1 липня 2015 року, – у разі якщо під час такого придбання або

виготовлення суми податку були включені до складу податкового кредиту), у разі якщо такі товари/послуги, необоротні активи призначаються для їх використання або починають використовуватися в неоподатковуваних ПДВ операціях або в операціях, що не є господарською діяльністю платника податку (крім випадків, передбачених пунктом 189.9 статті 189 розділу V [ПКУ](#)).

Правові основи оподаткування податком на прибуток підприємств встановлено розділом III та підрозділом 4 розділу XX [ПКУ](#).

Відповідно до підпункту 134.1.1 пункту 134.1 статті 134 розділу III [ПКУ](#) об'єктом оподаткування податком на прибуток підприємств є прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які визначені відповідними положеннями [ПКУ](#).

Положеннями [ПКУ](#) не передбачено різниць для коригування фінансового результату до оподаткування за операціями зі списання кредиторської заборгованості.

Такі операції відображаються згідно з правилами бухгалтерського обліку при формуванні фінансового результату до оподаткування.

Регулювання питань методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності здійснюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку та аудиту, затверджує національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі, інші нормативно-правові акти щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності (абзац перший частини другої статті 6 [Закону № 996](#)).

У разі наявності дебіторської заборгованості, щодо якої існує невпевненість її погашення боржником, платник формує резерв сумнівних боргів.

При формуванні резерву сумнівних боргів, а також списанні за його рахунок безнадійної дебіторської заборгованості пунктом 139.2 статті 139 розділу III [ПКУ](#) встановлено податкові різниці для коригування фінансового результату до оподаткування.

Відповідно до підпункту 139.2.1 пункту 139.2 статті 139 розділу III [ПКУ](#) фінансовий результат до оподаткування збільшується:

- на суму витрат на формування резерву сумнівних боргів або резерв очікуваних кредитних збитків (зменшення корисності активів) відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності;

- на суму витрат від списання дебіторської заборгованості понад суму резерву сумнівних боргів або понад резерв очікуваних кредитних збитків (зменшення корисності активів).

Згідно з підпунктом 139.2.2 пункту 139.2 статті 139 розділу III [ПКУ](#) фінансовий результат до оподаткування зменшується:

- на суму коригування (зменшення) резерву сумнівних боргів або резерв очікуваних кредитних збитків (зменшення корисності активів), на яку збільшився фінансовий результат до оподаткування відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності;
- на суму списаної дебіторської заборгованості (у тому числі за рахунок створеного резерву сумнівних боргів або резерв очікуваних кредитних збитків (зменшення корисності активів), що відповідає ознакам, визначеним підпунктом 14.1.11 пункту 14.1 статті 14 розділу I [ПКУ](#).

Враховуючи викладене та виходячи із аналізу норм [ПКУ](#) і вказаних вище нормативно-правових актів, опису питання і фактичних обставин, наявних у зверненні, ДПС повідомляє.

Щодо питання 1

На дату постачання (відвантаження) товарів/послуг (перша подія) постачальник повинен був визначити податкові зобов'язання з ПДВ та скласти і зареєструвати в ЄРПН відповідну податкову накладну, на підставі якої покупець мав право включити зазначені в ній суми ПДВ до податкового кредиту.

Якщо платник податку – покупець при придбанні товарів/послуг на підставі отриманої податкової накладної сформував податковий кредит, але такі товари/послуги не були ним оплачені протягом терміну позовної давності, то такі товари/послуги вважаються безоплатно отриманими. Отже, в податковому періоді, в якому відбувається списання кредиторської заборгованості, платнику податку – покупцю необхідно нарахувати податкові зобов'язання з ПДВ з використанням механізму, визначеного пунктом 198.5 статті 198 розділу V [ПКУ](#).

Щодо питання 2

На дату отримання авансового платежу постачальник повинен був визначити податкові зобов'язання з ПДВ та скласти і зареєструвати в ЄРПН відповідну податкову накладну, на підставі якої покупець мав право включити суми ПДВ до податкового кредиту.

У разі якщо після сплати авансового платежу постачання товарів/послуг фактично не відбувається, та перераховані кошти не зараховуються в рахунок оплати інших товарів/послуг, які були або будуть поставлені/надані, а дебіторська заборгованість за сплаченим авансом покупцем списується, операція з придбання товарів/послуг відсутня. Отже, покупець на дату списання дебіторської заборгованості за сплаченими авансами за товари/послуги, поставка (придбання) яких не відбулася, втрачає право на податковий кредит за такою операцією.

Таким чином, якщо платник податку – покупець при сплаті авансу за товари/послуги сформував податковий кредит на підставі отриманої від постачальника податкової накладної, але такі товари/послуги не були поставлені, то у податковому періоді, в якому відбувається списання дебіторської заборгованості, платнику податку – покупцю необхідно нарахувати податкові зобов'язання з ПДВ за правилами, встановленими пунктом 198.5 статті 198 розділу V [ПКУ](#).

Щодо питання 3

Питання порядку списання кредиторської заборгованості та формування доходів у бухгалтерському обліку за рахунок списаної кредиторської заборгованості платника (кредитора) належить до компетенції Міністерства фінансів України.

Фінансовий результат до оподаткування зменшуватиметься відповідно до підпункту 139.2.2 пункту 139.2 статті 139 розділу III [ПКУ](#) на суму списаної дебіторської заборгованості (у тому числі за рахунок створеного резерву сумнівних боргів), яка відповідає ознакам, наведеним у підпункті 14.1.11 пункту 14.1 статті 14 розділу I [ПКУ](#), зокрема, за зобов'язаннями, щодо яких минув строк позовної давності.

При цьому, при списанні дебіторської заборгованості, яка відповідає ознакам, встановленим підпунктом 14.1.11 пункту 14.1 статті 14 розділу I [ПКУ](#) за рахунок створеного резерву сумнівних боргів, фінансовий результат до оподаткування згідно з підпунктом 139.2.1 пункту 139.2 статті 139 розділу III [ПКУ](#) підлягає збільшенню на суму витрат понад суму резерву сумнівних боргів.

У разі списання дебіторської заборгованості, яка відповідає ознакам, встановленим підпунктом 14.1.11 пункту 14.1 статті 14 розділу I [ПКУ](#), щодо якої не створено резерв сумнівних боргів, фінансовий результат до оподаткування згідно з підпунктом 139.2.1 пункту 139.2 статті 139 розділу III [ПКУ](#) підлягає збільшенню на всю суму списаної заборгованості.

Індивідуальна податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію (пункт 52.2 статті 52 глави 3 розділу II [ПКУ](#)).