Приклад: За даними форм №21 с.-г «Реалізація сільськогосподарської продукції» та №1-послуги «Звіт про обсяги реалізованих послуг» сільськогосподарське підприємство ТОВ «Колосок» у за період з квітень 2015 року по квітень 2016 року реалізувало таку продукцію та послуги:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Номенклатура | Вартість реалізації  (без ПДВ) | Питома вага вартості у загальних обсягах постачання сільгосптоварів/послуг |
| 1 | 2 | 3 |
| Свині в живій вазі | 252000,00 | 18,54 |
| Послуги з оранки | 122000,00 | 8,98 |
| Послуги з обробки полів | 93000,00 | 6,84 |
| Соя | 123000,00 | 9,05 |
| **Разом по групі 1:** | **590000,00** | **43,41** |
| Кукурудза | 126000,00 | 9,27 |
| Озима пшениця | 325000,00 | 23,91 |
| Гречка | 175000,00 | 12,88 |
| **Разом по групі 2:** | **626000,00** | **46,06** |
| Молоко коров’яче незбиране | 143000,00 | 10,52 |
| **Разом по групі 3:** | **143000,00** | **10,52** |
| **Разом по сільгосптоварах/послугах:** | **1359000,00** | **100,00** |

\* – Ця сума має відповідати даним додатка 9 до декларації з ПДВ (стрічка «Усього» графи 3 Додатку)

У січні 2016 року ТОВ «Колосок» придбало за однією податковою накладною 1000 літрів дизельного пального у ТОВ «Платінум-Оіл» за ціною 14,50 грн./л (без ПДВ). Загальна вартість закупленого пального по податковій накладній №2492/1 від 12.01.2016 р. – 14500 грн.; сума ПДВ у накладній становить 14500\*0,20 = 2900 грн. Податкову накладну зареєстровано у Єдиному державному реєстрі податкових накладних 22.01.2016 р., а отже, підприємство має право на податковий кредит за нею і, керуючись нормами п.209.15.1 Податкового кодексу, розподілило його, виходячи з даних таблиці 1.

Фактично все пальне використано у квітні 2016 року на наступні цілі:

1. На забезпечення обробки посівів кукурудзи – 200 л.;
2. На забезпечення обробки посівів озимої пшениці – 300 л.;
3. На оранку присадибних ділянок жителів села, у якому розташовано потужності ТОВ «Колосок» – 150 л.;
4. На забезпечення підвозу кормів у свинокомплекс – 250 л.
5. На забезпечення підвозу кормів у молочну ферму – 100 л.

Визначимо суму податкового кредиту, яка була фактично віднесена на кожний вид діяльності підприємства за податковою накладною, та порівняємо її з сумою ПДВ, яка була би включена до податкового кредиту, якби його величина визначалася по фактичному використанню засобів.

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Вид продукції (послуг), на який віднесено податковий кредит | Питома вага реалізації продукції (послуг) у загальних обсягах постачання сільськогосподарських товарів/послуг | Сума податкового кредиту | Фактичне використання виробничого фактора | Питома вага по фактичному використанню | Сума податкового кредиту | Відхилення між сумою податкового кредиту по питомій вазі від податкового кредиту по фактичному використанню |
| Група 1: | 43,41 | 1258,89 | 400 | 40,00 | 1160,00 | +98,89 |
| Оранка присадибних ділянок | х | х | 150 | 15,00 | 435,00 | х |
| Забезпечення діяльності свинокомплексу | х | х | 250 | 25,00 | 725,00 | х |
| Група 2 | 46,06 | 1335,74 | 500 | 50,00 | 1450,00 | -114,26 |
| Обробка посівів кукурудзи | х | х | 200 | 20,00 | 580,00 | х |
| Обробка посівів озимої пшениці | х | х | 300 | 30,00 | 870,00 | х |
| Група 3 | 10,52 | 305,08 | 100 | 10,00 | 290,00 | +15,08 |
| Забезпечення діяльності молочної ферми | х | х | 100 | 10,00 | 290,00 | х |
| Разом: | 100,00 | 2900,00 | 1000 | 100,00 | 2900,00 | - |

З наведеного прикладу слідує простий, але логічний висновок: внаслідок нерівномірності використання засобів виробництва у звітному місяці порівняно з обсягами продажів сільськогосподарської продукції/послуг за останні 12 місяців порядок розподілу суми податкового кредиту між видами сільськогосподарської діяльності, передбачений Податковим кодексом, є необ’єктивним та недостовірним. Більше того, у конкретному прикладі наявність різниць між розподілом податкового кредиту за питомою вагою вартості товарів/послуг кожної з груп та розподілом за фактичним використанням цих засобів призводить до сплати більших податкових зобов’язань у бюджет, адже податковий кредит за діяльністю, яка передбачає найбільшу частку сплати податкових зобов’язань до Державного бюджету (85%), за результатами однієї лише наведеної операції з розподілом вартості пального занижено на 114,26 грн., що автоматично підвищує показник до сплати в бюджет на 114,26х0,85 = 97,12 грн. Звичайно, на практиці можуть мати місце і зворотні ситуації, коли розподіл за часткою постачання товарів/послуг буде більш вигідним для підприємства, ніж розподіл за фактичним використанням виробничих факторів, однак це не знижує невизначеності та ризикованості такого розподілу в цілому.