

16.01.2020

428 /6/99-00-07-03-02-06/ПК

Податкова консультація

Державна податкова служба України розглянула звернення щодо порядку заповнення розрахунку коригування до податкової накладної та, керуючись статтею 52 розділу II Податкового кодексу України (далі – Кодекс), повідомляє.

Згідно з інформацією, викладеною у зверненні, товариством зареєстровано в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – ЄРПН) податкову накладну, в якій обсяг отриманих послуг не відповідає фактичному обсягу, зазначеному в первинних бухгалтерських документах (акт наданих послуг).

З метою виправлення помилки товариством до цієї податкової накладної складено та зареєстровано в ЄРПН розрахунок коригування з виправленим обсягом послуги.

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

Згідно з нормами чинного законодавства платники податку зобов'язані самостійно декларувати свої податкові зобов'язання та визначати сутність і відповідність здійснюваних ними операцій тим, які перераховані у Кодексі.

При цьому пунктом 44.1 статті 44 розділу II Кодексу визначено, що для цілей оподаткування платники податків зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань, на підставі первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством.

Правові основи оподаткування ПДВ встановлено розділом V та підрозділом 2 розділу XX Кодексу.

Відповідно до пункту 201.1 статті 201 розділу V Кодексу на дату виникнення податкових зобов'язань платник податку зобов'язаний скласти податкову накладну в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації у порядку, визначеному законодавством, електронного підпису уповноваженої платником особи та зареєструвати її в ЄРПН у встановлений Кодексом термін.

Згідно з пунктом 192.1 статті 192 розділу V Кодексу, 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, складеному в порядку, встановленому для податкових накладних, та зареєстрованому в ЄРПН.

Розрахунок коригування до податкової накладної складається також у випадку виправлення помилок, допущених при складанні податкової

накладної, у тому числі не пов'язаних із зміною суми компенсації вартості товарів/послуг.

Згідно з підпунктом 192.1.2 пункту 192.1 статті 192 розділу V Кодексу, якщо внаслідок такого перерахунку відбувається збільшення суми компенсації на користь платника податку - постачальника, то:

а) постачальник відповідно збільшує суму податкових зобов'язань за результатами податкового періоду, протягом якого був проведений такий перерахунок;

б) отримувач відповідно збільшує суму податкового кредиту за результатами такого податкового періоду в разі, якщо він зареєстрований як платник податку на дату проведення перерахунку.

Отримувач має право збільшити суму податкового кредиту лише після реєстрації постачальником в ЄРПН розрахунку коригування до податкової накладної.

Згідно з пунктом 21 Порядку заповнення податкової накладної, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 31.12.2015 № 1307, у разі здійснення коригування сум податкових зобов'язань, а також у випадку виправлення помилок, допущених при складанні податкової накладної, не пов'язаних зі зміною суми компенсації вартості товарів/послуг, відповідно до статті 192 розділу V Кодексу постачальник (продавець) товарів/послуг складає розрахунок коригування кількісних і вартісних показників до податкової накладної (далі – розрахунок коригування) за формою згідно з додатком 2 до податкової накладної.

Порядок складання розрахунку коригування та його реєстрації в ЄРПН аналогічний порядку, передбаченому для податкових накладних.

Для виправлення помилок, допущених в обов'язкових реквізитах податкової накладної, розрахунок коригування складається на дату виявлення помилки.

Тобто у разі збільшення суми компенсації вартості товарів/послуг:

постачальник повинен збільшити податкові зобов'язання в податковій декларації з ПДВ за звітний (податковий) період, на який припадає дата складання розрахунку коригування;

покупець має право збільшити податковий кредит на підставі розрахунку коригування, своєчасно зареєстрованого в ЄРПН, у податковій декларації з ПДВ за той звітний (податковий) період, в якому його складено, або за будь-який наступний звітний (податковий) період, але не пізніше ніж через 1095 календарних днів з дати його складання. Якщо розрахунок коригування зареєстрований в ЄРПН з порушенням терміну реєстрації, то покупець має право збільшити податковий кредит у податковій декларації з ПДВ того звітного періоду, в якому його зареєстровано в ЄРПН, або будь-якого наступного звітного (податкового) періоду, але не пізніше ніж через 1095 днів з дати його складання.

Виходячи зі змісту звернення платника, постачальником складено податкову накладну не на всю суму наданих послуг згідно акту наданих

послуг, а лише на їх частину. Таким чином, має місце факт складання податкової накладної, показники якої не відповідають даним первинних документів та бухгалтерському обліку, а тому така податкова накладна підлягає виправленню шляхом складання розрахунку коригування, яким податкова накладна з неправильно вказаною сумою за надані послуги має бути виведена в «нуль».

Одночасно постачальник зобов'язаний скласти нову податкову накладну на дату підписання акту наданих послуг на повний обсяг наданих послуг.

Сума ПДВ, зазначена у правильно складеній податковій накладній, може бути включена до складу податкового кредиту починаючи з дати реєстрації такої податкової накладної в ЄРПН і до сплину терміну 1095 календарних днів з дати її складання.

Відповідно до пункту 52.2 статті 52 розділу II Кодексу індивідуальна податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію.