

Індивідуальна податкова консультація

Державна податкова служба України розглянула звернення щодо порядку віднесення сум ПДВ до податкового кредиту та, керуючись статтею 52 Податкового кодексу України (далі – ПКУ), повідомляє.

Як зазначено у зверненні, у 2017 році постачальником було складено на платника податку – покупця податкові накладні, реєстрація яких в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – ЄРПН) була зупинена. Такі податкові накладні були зареєстровані за рішенням суду у 2021 році.

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

Пунктом 44.1 статті 44 ПКУ 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. Платникам податків забороняється формування показників податкової звітності, митних декларацій на підставі даних, не підтверджених документами, що визначені абзацом першим пункту 44.1 статті 44 ПКУ.

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

Згідно з пунктом 185.1 статті 185 ПКУ об'єктом оподаткування податком на додану вартість є операції платників податку з постачання товарів/послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до статті 186 ПКУ.

Відповідно до пункту 201.10 статті 201 ПКУ при здійсненні операцій з постачання товарів/послуг платник податку - продавець товарів/послуг зобов'язаний в установлені терміни скласти податкову накладну, зареєструвати її в ЄРПН та надати покупцю за його вимогою.

Податкова накладна, складена та зареєстрована в ЄРПН платником податку, який здійснює операції з постачання товарів/послуг, є для покупця таких товарів/послуг підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту.

З метою отримання податкової накладної/розрахунку коригування, зареєстрованих в ЄРПН, покупець надсилає в електронному вигляді запит до ЄРПН, за яким отримує в електронному вигляді повідомлення про реєстрацію податкової накладної/розрахунку коригування в ЄРПН та податкову накладну/розрахунок коригування в електронному вигляді. Такі податкова накладна/розрахунок коригування вважаються зареєстрованими в ЄРПН та отриманими покупцем.

Відсутність факту реєстрації платником податку - продавцем товарів/послуг податкових накладних в ЄРПН не дає права покупцю на включення сум податку на додану вартість до податкового кредиту.

Пунктом 201.16 статті 201 ПКУ встановлено, що реєстрація податкової накладної / розрахунку коригування в ЄРПН може бути зупинена в порядку та на підставах, визначених Кабінетом Міністрів України.

Порядок ведення Єдиного реєстру податкових накладних затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 29 грудня 2010 року № 1246 (далі – Порядок № 1246), Порядок зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в ЄРПН - постановою Кабінету Міністрів України від 11.12.2019 № 1165 «Про затвердження порядків з питань зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних» (далі – Порядок № 1165), Порядок прийняття рішень про реєстрацію/відмову в реєстрації податкових накладних / розрахунків коригування в ЄРПН - наказом Міністерства фінансів України від 12.12.2019 № 520 «Про затвердження Порядку прийняття рішень про реєстрацію/відмову в реєстрації податкових накладних / розрахунків коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних» (далі – Порядок № 520).

Згідно з пунктом 25 Порядку № 1165 та пункту 10 Порядку № 520 комісії з питань зупинення реєстрації податкової накладної / розрахунку коригування в ЄРПН головних управлінь Державної податкової служби України в областях, м. Києві та Офісу великих платників податків ДПС (далі - комісії регіонального рівня) приймають рішення про реєстрацію податкової накладної / розрахунку коригування в ЄРПН або відмову в такій реєстрації.

Рішення комісії регіонального рівня про відмову в реєстрації податкової накладної / розрахунку коригування в ЄРПН може бути оскаржено в адміністративному або судовому порядку (пункт 13 Порядку № 520).

Згідно з пунктом 19 Порядку № 1246 податкова накладна та/або розрахунок коригування, реєстрацію яких зупинено, реєструється у день настання однієї з таких подій:

- прийняття в установленому порядку та набрання чинності рішенням про реєстрацію податкової накладної та/або розрахунку коригування;

- набрання рішенням суду законної сили про реєстрацію податкової накладної та/або розрахунку коригування (у разі надходження до ДПС відповідного рішення);

- неприйняття та/або відсутність реєстрації в установленому порядку рішення про реєстрацію або відмову в реєстрації податкової накладної та/або розрахунку коригування.

Внесення відомостей до ЄРПН на підставі рішення суду, яке набрало законної сили, здійснюється з дотриманням вимог Порядку № 1246. Датою внесення відомостей до ЄРПН вважається день, зазначений в рішенні суду, або день набрання законної сили таким рішенням (пункт 20 Порядку № 1246).

Платник податку через електронний кабінет шляхом перегляду в режимі реального часу має доступ до даних ЄРПН щодо складених ним чи його контрагентами податкових накладних та/або розрахунків коригування (пункт 25 Порядку № 1246).

Правила формування податкового кредиту встановлено статтею 198 ПКУ.

Згідно з пунктом 198.3 статті 198 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 ПКУ, протягом такого звітного періоду у зв'язку з придбанням або виготовленням товарів та наданням послуг, придбанням (будівництвом, спорудженням) основних фондів (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.

Не відносяться до податкового кредиту суми податку, сплаченого (нарахованого) у зв'язку з придбанням товарів/послуг, не підтверджені зареєстрованими в ЄРПН податковими накладними / розрахунками коригування до таких податкових накладних чи не підтверджені митними деклараціями (тимчасовими, додатковими та іншими видами митних декларацій, за якими сплачуються суми податку до бюджету при ввезенні товарів на митну територію України), іншими документами, передбаченими пунктом 201.11 статті 201 ПКУ.

Податкові накладні, отримані з ЄРПН, є для отримувача товарів/послуг підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту.

У разі якщо платник податку не включив у відповідному звітному періоді до податкового кредиту суму податку на додану вартість на підставі отриманих податкових накладних / розрахунків коригування до таких податкових накладних, зареєстрованих в ЄРПН, таке право зберігається за ним протягом 1095 календарних днів з дати складення податкової накладної / розрахунку коригування.

Суми податку, сплачені (нараховані) у зв'язку з придбанням товарів/послуг, зазначені в податкових накладних / розрахунках коригування до таких податкових накладних, зареєстрованих в ЄРПН з порушенням строку реєстрації, включаються до податкового кредиту за звітний податковий період, в якому зареєстровано податкові накладні / розрахунки коригування до таких податкових накладних в ЄРПН, але не пізніше ніж через 1095 календарних днів з дати складення податкових накладних / розрахунків коригування до таких податкових накладних (пункт 198.6 статті 198 ПКУ).

Отже, у разі реєстрації в ЄРПН згідно з рішенням суду податкової накладної, реєстрація в ЄРПН якої була зупинена, покупець може включити до податкового кредиту суми ПДВ, зазначені у такій податковій накладній, після її реєстрації в ЄРПН:

у разі своєчасної реєстрації в ЄРПН такої податкової накладної – у податковій декларації з ПДВ того звітного (податкового) періоду, в якому її складено, або будь-якого наступного звітного періоду в межах 1095 календарних днів з дати складання такої податкової накладної;

у разі несвоєчасної реєстрації в ЄРПН – у податковій декларації з ПДВ того звітного (податкового) періоду, в якому її зареєстровано в ЄРПН, але не пізніше ніж через 1095 календарних днів з дати її складання.

При цьому слід зазначити, що на сьогодні ПКУ не передбачено виключень

щодо термінів формування податкового кредиту за податковими накладними, які реєструються в ЄРПН згідно з рішенням суду.

Відповідно до норм чинного законодавства (стаття 36 ПКУ) платники податку зобов'язані самостійно декларувати свої податкові зобов'язання та визначати сутність і відповідність здійснюваних ними операцій тим, які перераховані ПКУ.

Згідно з пунктом 52.2 статті 52 ПКУ індивідуальна податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію.