

Індивідуальна податкова консультація

Державна податкова служба України розглянула звернення, надіслане до ДПС листом ГУ ДПС в м. Києві, щодо порядку складання розрахунку коригування до податкової накладної та, керуючись статтею 52 Податкового кодексу України (далі – ПКУ), повідомляє.

Як зазначено у зверненні, платником податку згідно з умовами договору на постачання послуг отримано попередню оплату (аванс), на дату якої складено та зареєстровано в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – ЄРПН) відповідну податкову накладну. Згодом на дату оформлення акту наданих послуг платником складено податкову накладну на весь обсяг наданих послуг (без врахування суми попередньої оплати) та зареєстровано її в ЄРПН. За фактом виявлення помилки складено бухгалтерську довідку.

Відповідно до пункту 1.1 статті 1 ПКУ відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, регулюються нормами ПКУ.

Пунктом 44.1 статті 44 ПКУ встановлено, 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, регістрів 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.

Відповідно до підпунктів «а» і «б» пункту 185.1 статті 185 ПКУ об'єктом оподаткування ПДВ є операції платників податку з постачання товарів/послуг, місце постачання яких відповідно до статті 186 ПКУ розташоване на митній території України.

Датою 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 банківський рахунок платника податку як оплата товарів/послуг, що підлягають постачанню, 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 (пункт 187.1 статті 187 ПКУ).

Пунктом 201.1 статті 201 ПКУ встановлено, що 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 Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – ЄРПН) у встановлений ПКУ термін.

Податкова накладна складається на кожне повне або часткове постачання товарів/послуг, а також на суму коштів, що надійшли на поточний рахунок як попередня оплата (аванс) (пункт 201.7 статті 201 ПКУ).

Згідно з пунктом 192.1 статті 192 ПКУ 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.

Таким чином, в описаній у зверненні ситуації за операцією з постачання послуг постачальник повинен був на дату отримання попередньої оплати скласти податкову накладну виходячи з суми такої попередньої оплати, та на дату оформлення акту наданих послуг скласти податкову накладну на суму різниці між вартістю усього обсягу наданих послуг та сумою попередньої оплати.

Зважаючи на те, що на дату оформлення акту наданих послуг платником податку було складено податкову накладну на суму, що є більшою, ніж підлягала відображенню у такій податковій накладній, то з метою виправлення такої помилки платник податку – постачальник повинен скласти розрахунок коригування до такої податкової накладної та зареєструвати його в ЄРПН у встановлений ПКУ термін. Такий розрахунок коригування складається на дату виявлення помилки.

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