

ОФІС ВЕЛИКИХ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ ДПС

ІНДИВІДУАЛЬНА ПОДАТКОВА КОНСУЛЬТАЦІЯ

від 18.09.2020 р. № 3904/ІПК/28-10-30-02-11

Щодо практичного застосування окремих норм податкового законодавства з ПДВ

Офіс великих платників податків ДПС розглянув лист <...> (далі – Товариство) <...> з питань практичного застосування окремих норм податкового законодавства з ПДВ, та керуючись статтею 52 Податкового кодексу України (далі - ПКУ) повідомляє.

У зверненні Товариство зазначає, що 31.07.2014 визначені податкові зобов'язання з ПДВ за отриманим авансом. 01.09.2014 було повернуто половину авансу у зв'язку з неможливістю поставки передплаченого товару. На залишок отриманих коштів товари/послуги не поставлялися. У зв'язку з закінченням терміну позовної давності Товариство бажає списати кредиторську заборгованість у розмірі залишку авансу. Товариство вважає, що оскільки постачання товару не відбулося, то відсутній сам об'єкт оподаткування ПДВ, тому є потреба зменшити раніше нараховану суму податкового зобов'язання. Враховуючи, що строк позовної давності минув, можливість скласти та зареєструвати розрахунок коригування відсутня.

Товариство просить роз'яснити механізм коригування в бухгалтерському та податковому обліку вказаних податкових зобов'язань при списанні безнадійної кредиторської заборгованості, а також можливості коригування зобов'язань через Додаток 1 до податкової декларації з ПДВ без реєстрації розрахунку коригування в ЄРПН.

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

Підпунктами "а" і "б" п.185.1 ст.185 розділу V ПКУ встановлено, що об'єктом оподаткування є операції платників податку з постачання товарів/послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до ст.186 розділу V ПКУ.

Згідно з п.п."а" п.187.1 ст.187 розділу V ПКУ дата надходження авансового платежу є датою виникнення у продавця товарів/послуг податкових зобов'язань з ПДВ.

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 (п.201.1 ст.201 розділу V ПКУ).

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) (п.201.7 ст.201 розділу V ПКУ).

Пунктом 192.1 статті 192 розділу V ПКУ визначено, що у разі, 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.

Якщо внаслідок такого перерахунку відбувається зменшення суми компенсації на користь платника податку - постачальника, то:

- а) постачальник відповідно зменшує суму податкових зобов'язань за результатами податкового періоду, протягом якого був проведений такий перерахунок;
- б) отримувач відповідно зменшує суму податкового кредиту за результатами такого податкового періоду в разі, якщо він зареєстрований як платник податку на дату проведення коригування, а також збільшив податковий кредит у зв'язку з отриманням таких товарів/послуг.

Нараховану на дату отримання авансового платежу суму податкового зобов'язання з ПДВ постачальник має право відкоригувати виключно на підставі складеного та зареєстрованого в ЄРПН розрахунку коригування до податкової накладної, який підлягає реєстрації в ЄРПН покупцем (п.192.1 ст.192 розділу V ПКУ).

Результат перерахунку податкових зобов'язань і податкового кредиту постачальника та отримувача відображається у складі податкової декларації за звітний податковий період у порядку, визначеному центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику (п.192.3 ст.192 розділу V ПКУ).

Підпунктом "а" п.п.14.1.11 п.14.1 ст.14 розділу I ПКУ визначено що заборгованість за зобов'язаннями, щодо яких минув строк позовної давності, є безнадійною заборгованістю.

Загальний термін позовної давності встановлено статтями 257 Цивільного кодексу України (далі - ЦКУ) та 102 ПКУ тривалістю у три роки (1095 календарних днів). При цьому нормами ПКУ не передбачено виключень щодо визначення терміну позовної давності при реєстрації в ЄРПН розрахунків коригування до податкових накладних, незалежно від обставин, за яких вони складаються.

При цьому якщо з дати виникнення податкових зобов'язань та складання податкової накладної минуло 1095 календарних днів, розрахунок коригування до такої податкової накладної не може бути зареєстрований в ЄРПН у зв'язку зі спливом терміну, встановленого статтею 102 ПКУ та, відповідно підстави для зменшення податкових зобов'язань у платника податку - продавця відсутні.

Індивідуальна податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію (п. 52.2 ст. 52 Кодексу).