

ПОДАТКОВА КОНСУЛЬТАЦІЯ

Про податок на додану вартість

Головне управління ДФС у м. Києві розглянуло лист щодо порядку реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі - ЄРПН) розрахунків коригування до податкових накладних, з дати складання яких минуло 1095 днів та, керуючись статтею 52 Податкового кодексу України (далі – Кодекс) в межах своїх повноважень повідомляє.

Як зазначено у зверненні, у 2011 році за договором про виконання послуг здійснена попередня (авансова) оплата, на дату якої була складена та зареєстрована в ЄРПН податкова накладна. Після спливу 1095 днів з дати складання податкової накладної частина такої оплати за непоставлені послуги була повернута на поточний рахунок покупця.

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

Відповідно до частини другої статті 604 Цивільного кодексу України зобов'язання припиняється за домовленістю сторін про заміну первісного зобов'язання новим зобов'язанням між тими ж сторонами (новація).

Статтями 257 Цивільного кодексу України та 102 Кодексу встановлено загальний термін позовної давності тривалістю у три роки (1095 днів).

Згідно з пунктом 187.1 статті 187 Кодексу 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.

Відповідно до пункту 201.1 статті 201 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 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.

Правила складання податкових накладних / розрахунків коригування до податкових накладних та їх реєстрація в ЄРПН регулюються статтями 192 та 201 Кодексу, Порядком заповнення податкової накладної, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 31.12.2015 № 1307, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 26.01.2016 року за № 137/28267 з урахуванням змін внесених наказом Міністерства фінансів України від 17.09.2018 № 763, та Порядком ведення Єдиного реєстру податкових накладних, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 29 грудня 2010 року № 1246 (далі - Порядок № 1246).

Відповідно до пункту 6 Порядку № 1246 реєстрація розрахунку коригування до податкової накладної здійснюється з урахуванням строків давності, визначених статтею 102 Кодексу.

Водночас повідомляємо, що Законом України від 09 листопада 2017 року № 2198-VIII "Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо стабілізації розрахунків на Оптовому ринку електричної енергії України" внесені зміни до Кодексу, зокрема в частині термінів реєстрації податкових накладних / розрахунків коригування, а також визначення періоду включення до податкового кредиту сум ПДВ на підставі отриманих податкових накладних / розрахунків коригування до таких податкових накладних, зареєстрованих в ЄРПН. Зазначені норми набули чинності 03.12.2017.

Отже, з 03.12.2017 суми ПДВ, зазначені у податкових накладних / розрахунках коригування, які були зареєстровані в ЄРПН з порушенням строку реєстрації, можуть бути включені до складу податкового кредиту того податкового (звітного) періоду, у якому вони зареєстровані в ЄРПН, але не пізніше ніж через 1095 календарних днів з дати складення податкових накладних / розрахунків коригування до таких податкових накладних.

При цьому розрахунок коригування до податкової накладної, з дати складання якої минуло більше 1095 календарних днів, не може бути зареєстрований в ЄРПН у зв'язку із сплином терміну, встановленого статтями 257 Цивільного кодексу України та 102 Кодексу.

Враховуючи зазначене, в розглянутій ситуації у випадку неможливості реєстрації розрахунку коригування, зменшення податкового кредиту слід здійснити на дату повернення передплати шляхом складання бухгалтерської довідки.

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