

### Податкова консультація

Державна фіскальна служба України розглянула звернення щодо реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – ЄРПН) податкових накладних/розрахунків коригування до податкових накладних та, керуючись статтею 52 розділу II Податкового кодексу України (далі – ПКУ), повідомляє.

Як зазначено у зверненні, платником податку у 2013 році було укладено угоду та надано попередню оплату за молоко сільськогосподарському товаровиробнику – суб'єкту спеціального режиму оподаткування. Постачальником складено і зареєстровано в ЄРПН відповідну податкову накладну. У грудні 2018 року між контрагентами досягнуто домовленість та укладено додаткову угоду про збільшення ціни на частину не поставленого молока.

Згідно з пунктом 187.1 статті 187 розділу V ПКУ 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 (перша подія):

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,

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 ПКУ термін (пункт 201.1 статті 201 розділу V ПКУ).

Правила складання податкових накладних/розрахунків коригування до податкових накладних та їх реєстрація в ЄРПН регулюються статтями 192 та 201 розділу V ПКУ, Порядком заповнення податкової накладної, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 31.12.2015 № 1307, та Порядком ведення Єдиному реєстрі податкових накладних, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 29.12.2010 № 1246 (далі – Порядок № 1246).

При цьому відповідно до пункту 6 Порядку № 1246 реєстрація розрахунку коригування до податкової накладної здійснюється з урахуванням строків давності, визначених статтею 102 розділу II ПКУ, тобто протягом 1095 днів.

Разом з тим згідно з підпунктом 4 пункту 2 розділу XIX "Прикінцеві положення" ПКУ з 1 січня 2017 року втратила чинність стаття 209 розділу V

ПКУ, яка регламентувала умови застосування спеціального режиму оподаткування сільськогосподарськими товаровиробниками.

Пунктом 49 підрозділу 2 розділу XX "Перехідні положення" ПКУ встановлено, що реєстрація податкових накладних та/або розрахунків коригування до податкових накладних у ЄРПН, складених платниками - сільськогосподарськими підприємствами, що до 1 січня 2017 року застосовували спеціальний режим оподаткування відповідно до статті 209 розділу V ПКУ, за операціями з постачання сільськогосподарських товарів/послуг, визначених відповідно до пункту 209.7 статті 209 розділу V ПКУ, має бути здійснена не пізніше 15 січня 2017 року.

Реєстрація таких податкових накладних та/або розрахунків коригування до податкових накладних не може здійснюватися з порушенням вказаного терміну.

Таким чином, пунктом 49 підрозділу 2 розділу XX «Перехідні положення» ПКУ визначено, що розрахунки коригування, складені як до 01.01.2017 року так і після цієї дати, до податкових накладних, складених платниками - сільськогосподарськими підприємствами, що до 1 січня 2017 року застосовували спеціальний режим оподаткування ПДВ відповідно до статті 209 розділу V ПКУ, за операціями з постачання сільськогосподарських товарів/послуг, визначених згідно з пунктом 209.7 статті 209 розділу V ПКУ, реєструються в ЄРПН не пізніше 15 січня 2017 року.

Отже, починаючи з 16.01.2017, у контролюючих органів відсутні підстави для реєстрації в ЄРПН розрахунків коригування до податкових накладних складених за операціями з постачання сільськогосподарської продукції у межах спеціального режиму оподаткування, що визначався статтею 209 ПКУ.

Отже якщо за результатами виконання додаткової угоди виникають додаткові податкові зобов'язання, необхідно скласти податкову накладну, яка підлягає реєстрації в ЄРПН та відображається в податковій декларації, за якою здійснюються розрахунки з бюджетом.

Разом з тим повідомляємо, що інформації, викладеної у зверненні, недостатньо для надання вичерпної індивідуальної податкової консультації з порушеного питання, а тому у разі необхідності пропонуємо повторно звернутися до контролюючого органу із наданням детального опису здійснюваної операції та копій документів (у тому числі відповідного договору), що стосуються такої операції.

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