

Податкова консультація

Про оподаткування ПДВ

Державна фіскальна служба України розглянула звернення щодо впливу на показник $\Sigma_{\text{Перевищ}}$ у системі електронного адміністрування ПДВ (далі – Система) зареєстрованої в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі - ЕРПН) податкової накладної, яка згідно з інформацією платника складена помилково без факту здійснення господарської операції та розрахунку коригування до неї, та, керуючись статтею 52 розділу II Податкового кодексу України (далі - ПКУ), повідомляє.

Основні принципи функціонування Системи визначено статтею 200¹ розділу V ПКУ та регламентовано Порядком електронного адміністрування податку на додану вартість, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 16 жовтня 2014 року №569 «Деякі питання електронного адміністрування податку на додану вартість» (далі - Порядок № 569).

Починаючи із дати запровадження Системи на постійній основі, а саме з 01.07.2015, реєстрація в ЕРПН податкових накладних та розрахунків коригування до податкових накладних здійснюється виключно у межах реєстраційної суми, яка обчислюється за формулою, встановленою пунктом 200^{1.3} статті 200¹ розділу V ПКУ та пунктом 9 Порядку № 569.

Однією із складових зазначеного формули є загальна сума перевищення податкових зобов'язань, зазначених платником у поданих податкових деклараціях з урахуванням поданих уточнюючих розрахунків до них, над сумою податку, що міститься в складених таким платником податкових накладних та розрахунках коригування до таких податкових накладних, зареєстрованих в ЕРПН ($\Sigma_{\text{Перевищ}}$).

Показник $\Sigma_{\text{Перевищ}}$ визначається як різниця між:

сумами податкових зобов'язань за операціями з постачання товарів (послуг) та отримання послуг від нерезидента, місцем постачання яких визначено митну територію України, та їх подальшого коригування згідно із статтею 192 ПКУ, задекларованими платником у податкових деклараціях з ПДВ з урахуванням поданих уточнюючих розрахунків до них,

та сумами податку, зазначеними платником податку в податкових накладних, що складені за такими операціями (в тому числі податкових накладних, які не видаються отримувачу, а також складених під час отримання послуг від нерезидента, місцем постачання яких визначено митну територію України), та розрахунках коригування до них, зареєстрованих у ЕРПН.

Показник $\Sigma_{\text{Перевищ}}$ розраховується ДФС автоматично після прийняття звітності від платника податку, та при обрахунку позитивного значення вказаного показника на таке значення зменшується реєстраційна сума такого платника. Такий розрахунок здійснюється окремо за кожний звітний (податковий) період без наростаючого підсумку.

Згідно з пунктом 201.10 статті 201 розділу V 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.

Пунктом 192.1 статті 192 розділу V ПКУ передбачено можливість складання розрахунку коригування до податкової накладної у разі допущення платником податку помилок при її складанні, у тому числі не пов'язаних із зміною суми компенсації вартості товарів/послуг. Такий розрахунок коригування підлягає реєстрації в ЄРПН:

постачальником (продавцем) товарів/послуг, якщо передбачається збільшення суми компенсації їх вартості або якщо коригування у підсумку не змінює суму компенсації;

отримувачем (покупцем) товарів/послуг, якщо передбачається зменшення суми компенсації вартості товарів/послуг їх постачальнику.

Відповідно до пункту 1 розділу III Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 28.01.2016 №21 (далі - Порядок № 21), до податкової декларації з податку на додану вартість вносяться дані податкового обліку платника окремо за кожний звітний (податковий) період без наростаючого підсумку.

Дані, наведені в податковій звітності, мають відповідати даним бухгалтерського та податкового обліку платника (пункт 6 розділу III Порядку № 21).

Отже, в податковій декларації з ПДВ платником податку зазначаються дані, вказані в складеній на підставі первинних документів податковий накладній.

Таким чином, у разі складання податкової накладної без факту здійснення господарської операції та її реєстрації в ЄРПН платник податку відповідно до пункту 192.1 статті 192 розділу V ПКУ з метою виправлення помилок, допущених при складанні такої податкової накладної, може скласти розрахунок коригування до неї. Такий розрахунок коригування підлягає реєстрації в ЄРПН отримувачем товарів/послуг, на якого була складена така податкова накладна.

Обсяги постачання товарів/послуг та сума податку на додану вартість, вказані в такій податковій накладній (не підтверджений первинними документами) і розрахунку коригування до неї, не підлягають відображеню в податковій декларації з ПДВ.

При цьому суми ПДВ, зазначені у податковій накладній, складеній без факту здійснення господарської операції, та розрахунку коригування до неї, при їх реєстрації в ЄРПН враховуються у відповідних обсягах при обчисленні реєстраційної суми, а отже, і впливають на значення показника \sum Перевищ.

Оскільки ПКУ не передбачено можливості вилучення з ЄРПН зареєстрованих податкових накладних (у тому числі тих, що були складені помилково) або їх неврахування при обчисленні реєстраційної суми, врегулювання порушеного у зверненні питання можливе шляхом внесення відповідних змін до нормативно-правових актів.