

ПОДАТКОВА КОНСУЛЬТАЦІЯ

Про ПДВ

Головне управління ДФС у Запорізькій області розглянуло лист ТОВ щодо порядку складання податкової накладної на попередню оплату та правомірність включення ПДВ до складу податкового кредиту та, керуючись статтею 52 Податкового кодексу України (далі – Кодекс), повідомляє.

Слід зазначити, що п.187.9 ст. 187 Кодексу встановлено, датою виникнення податкових зобов'язань виконавця довгострокових договорів (контрактів) є дата фактичної передачі виконавцем результатів робіт за такими договорами (контрактами).

Для цілей цього пункту довгостроковий договір (контракт) - це будь-який договір на виготовлення товарів, виконання робіт, надання послуг з довготривалим (більше одного року) технологічним циклом виробництва та якщо договорами, які укладені на виробництво таких товарів, виконання робіт, надання послуг, не передбачено поетапного їх здавання.

Датою віднесення сум до податкового кредиту замовника з договорів (контрактів), визначених довгостроковими відповідно до п.187.9 ст.187 Кодексу, є дата фактичного отримання замовником результатів робіт (оформлених актами виконаних робіт) за такими договорами (контрактами), (абзац шостий п.198.2 ст.198 Кодексу).

Якщо будівельний контракт не підпадає під вимогу норми п. 187.9 ст.187 Кодексу, то податкові зобов'язання і податковий кредит у сторін договору виникають за правилами «першої події». Тобто, або на дату передоплати (авансу) за будівельні роботи, або на дату фактичного отримання/передачі результатів будівельних робіт.

Згідно з пунктом 201.1 статті 201 Кодексу у податковій накладній зазначаються в окремих рядках такі обов'язкові реквізити, зокрема опис (номенклатура) товарів/послуг та їх кількість, обсяг.

Відповідно до пункту 201.7 статті 201 Кодексу та пункту 18 Порядку заповнення податкової накладної, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 31.12.2015 №1307, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 26.01.2016 № 137/28267 (далі - Порядок № 1307), 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).

Пунктом 16 Порядку № 1307 визначено, що до розділу Б податкової накладної вносяться дані у розрізі номенклатури постачання товарів/послуг, зокрема до графи 2 - номенклатура товарів/послуг постачальника (продавця), а саме - повинен бути відображений перелік товарів/послуг згідно з укладеним договором, який після фактичного постачання товару може бути відкоригований.

Графи 4 та 5 податкової накладної заповнюються відповідно до Класифікатора системи позначень одиниць вимірювання та обліку (КСПОВО), чинного на дату складання податкової накладної.

У графі 4 зазначається умовне позначення відповідної назви одиниці вимірювання/обліку (українське), зазначеної у КСПОВО.

У разі складання зведених податкових накладних, особливості заповнення яких викладені у п. 11 Порядку № 1307, у графі 4 вказується «грн».

У разі якщо товар/послуга, що постачається, має одиницю обліку, яка відсутня у КСПОВО, у графі 4 зазначається умовне позначення одиниці вимірювання таких товару/послуги, яке використовується для обліку та відображається у первинних документах;

у графі 5 - код відповідної одиниці вимірювання/обліку, зазначений у КСПОВО.

У разі якщо в графі 4 зазначено умовне позначення одиниці виміру, яка відсутня в КСПОВО, графа 5 не заповнюється.

До графі 6 вносяться дані щодо кількості (об'єму, обсягу) постачання товарів/послуг.

При цьому, у разі складання податкової накладної на суму попередньої (авансової) оплати частини договірної суми вартості товарів/послуг у графі 6 зазначається відповідна частка наданої (оплаченої) послуги у вигляді десяткового дробу. Наприклад, у разі постачання частини послуги, яка відповідає половині обсягу, вказаного у договорі, або у разі отримання суми попередньої оплати у розмірі половини договірної вартості послуги у графі 6 вказується число «0,5».

Відповідно до пункту 198.1 статті 198 Кодексу до податкового кредиту відносяться суми податку на додану вартість сплачені/нараховані у разі здійснення операцій, зокрема, з придбання або виготовлення товарів/послуг.

Відповідно до пункту 198.2 статті 198 Кодексу датою віднесення сум податку до податкового кредиту вважається дата тієї події, що відбулася раніше: дата списання коштів з банківського рахунка платника податку на оплату товарів/послуг; дата отримання платником податку товарів/послуг.

Разом з тим пунктом 198.6 статті 198 Кодексу визначено, що не відносяться до податкового кредиту суми ПДВ, сплаченого (нарахованого) у зв'язку з придбанням товарів/послуг, не підтверджені зареєстрованими в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі - ЄРПН) податковими накладними чи не підтверджені митними деклараціями, іншими документами, передбаченими пунктом 201.11 статті 201 Кодексу.

Податкові накладні, які складені на попередню оплату із зазначенням номенклатури товарів, що не відповідає первинним документам, не дає можливості ідентифікувати господарську операцію та не дає підстави покупцю щодо включення зазначених у них сум ПДВ до податкового кредиту.

Відповідно до пункту 201.10 статті 201 Кодексу у разі допущення продавцем товарів/послуг помилок при зазначенні обов'язкових реквізитів податкової накладної, передбачених пунктом 201.1 статті 201 Кодексу, та/або порушення продавцем/покупцем граничних термінів реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних податкової накладної та/або розрахунку коригування покупець/продавець таких товарів/послуг має право додати до податкової декларації за звітний податковий період заяву із скаргою на такого продавця/покупця. Таке право зберігається за ним протягом 365 календарних днів, що настають за граничним терміном подання податкової декларації за звітний (податковий) період, у якому не надано податкову накладну або допущено помилки при зазначенні обов'язкових реквізитів податкової накладної та/або порушено граничні терміни реєстрації в Єдиному реєстрі податкових

накладних. До заяви додаються копії товарних чеків або інших розрахункових документів, що засвідчують факт сплати податку у зв'язку з придбанням таких товарів/послуг, або копії первинних документів, складених відповідно до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", що підтверджують факт отримання таких товарів/послуг.

Водночас така заява не є підставою для формування податкового кредиту платником податку.

Щодо дій контрагента – підрядника (платника ПДВ), якщо після отримання попередньої (авансової) оплати за послуги (здійснення часткової поставки послуг), що не містять відокремленої вартості, були внесені зміни до умов договору в частині збільшення ціни послуги та/або обсягів робіт.

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.

Розрахунок коригування, складений постачальником товарів/послуг до податкової накладної, яка складена на отримувача - платника податку, підлягає реєстрації в ЄРПН, зокрема, постачальником (продавцем) товарів/послуг, якщо передбачається збільшення суми компенсації їх вартості на користь такого постачальника або якщо коригування кількісних та вартісних показників у підсумку не змінює суму компенсації.

Відповідно до підпункту 192.1.2 пункту 192.1 статті 192 Кодексу якщо внаслідок такого перерахунку відбувається збільшення суми компенсації на користь платника податку - постачальника, то:

- а) постачальник відповідно збільшує суму податкових зобов'язань за результатами податкового періоду, протягом якого був проведений такий перерахунок;
- б) отримувач відповідно збільшує суму податкового кредиту за результатами такого податкового періоду в разі, якщо він зареєстрований як платник податку на дату проведення перерахунку.

Отримувач має право збільшити суму податкового кредиту лише після реєстрації постачальником в ЄРПН розрахунку коригування до податкової накладної.

Отже, якщо на дату отримання попередньої (авансової) оплати за послуги (дату отримання часткової поставки послуг), що не містить відокремленої вартості, постачальником - платником ПДВ була складена податкова накладна, а потім були внесені зміни до умов договору в частині збільшення ціни послуги та/або обсягів робіт, які зазначені у такій накладній, постачальник за датою першої події (оформлення акта прийому-передачі виконаних обсягів робіт або доплати за такі роботи) повинен скласти розрахунок коригування до такої податкової накладної, складеної на дату отримання передоплати.