

Податкова консультація

Державна фіскальна служба України розглянула звернення щодо складання розрахунку коригування до податкової накладної в зв'язку з коливанням курсу іноземної валюти та після сплину 1095 календарних днів з дати складання податкових накладних, і, керуючись статтею 52 розділу II Податкового кодексу України (далі – ПКУ), повідомляє.

Особисті немайнові та майнові відносини (цивільні відносини) регулюються нормами Цивільного кодексу України (далі – ЦКУ).

Відповідно до статті 524 ЦКУ зобов'язання має бути виражене у грошовій одиниці України - гривні. При цьому сторони можуть визначити грошовий еквівалент зобов'язання в іноземній валюті.

Згідно зі статтею 533 ЦКУ грошове зобов'язання має бути виконане у гривнях. Якщо у зобов'язанні визначено грошовий еквівалент в іноземній валюті, сума, що підлягає сплаті у гривнях, визначається за офіційним курсом відповідної валюти на день платежу, якщо інший порядок її визначення не встановлений договором або законом чи іншим нормативно-правовим актом. Використання іноземної валюти, а також платіжних документів в іноземній валюті при здійсненні розрахунків на території України за зобов'язаннями допускається у випадках, порядку та на умовах, встановлених законом.

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

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

Згідно з підпунктами розділу "а" і "б" пункту 185.1 статті 185 розділу V ПКУ об'єктом оподаткування ПДВ є операції платників податку з постачання товарів/послуг, місце постачання яких відповідно до статті 186 розділу V ПКУ розташоване на митній території України.

Правила складання податкових накладних/розрахунків коригування до податкових накладних та формування і коригування податкових зобов'язань з ПДВ встановлено статтями 187, 192 і 201 розділу V ПКУ.

Згідно з пунктами 201.1 і 201.10 статті 201 розділу V ПКУ при здійсненні операцій з постачання товарів/послуг 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.

Відповідно до пункту 187.1 статті 187 розділу V ПКУ датою виникнення податкових зобов'язань з ПДВ за операцією 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.

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.

Розрахунок коригування, складений постачальником товарів/послуг до податкової накладної, яка складена на отримувача – платника податку, підлягає реєстрації в ЄРПН:

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;

отримувачем (покупцем) товарів/послуг, якщо передбачається зменшення суми компенсації вартості товарів/послуг їх постачальнику, для чого постачальник надсилає складений розрахунок коригування отримувачу.

Враховуючи викладене, та зважаючи на те, що зміна (коливання) курсу іноземної валюти може призводити до зміни суми компенсації вартості товарів/послуг, як у бік збільшення, так і у бік зменшення, то у платника податку – постачальника таких товарів/послуг виникає підстава для здійснення коригування податкових зобов'язань з ПДВ та складання на дату фактичної доплати чи повернення коштів розрахунку коригування відповідно до пункту 192.1 статті 192 розділу V ПКУ і реєстрації його в ЄРПН.

Загальний термін позовної давності встановлено статтями 257 ЦКУ та 102 розділу II ПКУ тривалістю у три роки (1095 календарних днів). Отже 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 ЦКУ та 102 розділу II ПКУ.

При цьому нормами ПКУ не передбачено виключень в частині терміну позовної давності для розрахунку коригування до податкових накладних, що складені за лізинговими операціями.

Таким чином, у разі, якщо після сплину 1095 календарних днів з дати виникнення податкових зобов'язань та складання податкових накладних при передачі майна у фінансовий лізинг відбувається зміна його вартості, розрахунок коригування до таких податкових накладних не може бути зареєстрований в ЄРПН, а підстави для зменшення податкових зобов'язань відсутні.

При цьому лізингоодержувач, у випадку зменшення компенсації вартості майна переданого у фінансовий лізинг, зобов'язаний визначити податкові зобов'язання з ПДВ на суму такого зменшення, використовуючи механізм, визначений пунктом 198.5 статті 198 розділу V ПКУ та скласти і зареєструвати в ЄРПН податкову накладну.

У разі збільшення суми компенсації вартості майна переданого у фінансовий лізинг, якщо з дати складання податкової накладної минуло 1095 календарних днів, постачальник зобов'язаний визначити податкові зобов'язання з ПДВ та скласти і зареєструвати в ЄРПН податкову накладну за такою операцією. Така зареєстрована в ЄРПН податкова накладна є підставою для включення сум ПДВ, зазначених у ній, до складу податкового кредиту лізингоодержувача.

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.