

ГУ ДПС В ІВАНО-ФРАНКІВСЬКІЙ ОБЛАСТІ

ІНДИВІДУАЛЬНА ПОДАТКОВА КОНСУЛЬТАЦІЯ від 15.06.2021 р. №

2413/ППК/09-19-18-04-12

Головне управління ДПС в Івано-Франківській області розглянуло звернення щодо порядку коригування податкових зобов'язань у разі повернення коштів, сплачених за поставлений товар та поверненням такого товару постачальнику, якщо з моменту оплати минуло більше 1095 днів, та, керуючись статтею 52 Податкового кодексу України (далі - ПКУ) повідомляє наступне.

Як зазначено у зверненні, товариством укладено договір на поставку товару (горизонтальний фрезерно-розточний верстат TRX 6113B/2) та отримано авансовий платіж у січні 2017 року та складено податкову накладну.

Покупцем товар не було прийнято, а поставка товару була предметом розгляду в судах. На підставі рішення господарського суду здійснено примусове списання з банківського рахунку товариства авансового платежу за верстат.

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 розділами I, V та підрозділом 2 розділу XX ПКУ.

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

Відповідно до пункту 187.1 статті 187 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:

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.

Згідно з пунктами 201.1 і 201.10 статті 201 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, кваліфікованого електронного підпису уповноваженої платником особи, та зареєструвати її в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі - ЄРПН) у встановлений ПКУ термін.

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) (пункт 201.7 статті 201 ПКУ).

Податкова накладна, складена та зареєстрована в ЄРПН платником податку, який здійснює операції з постачання товарів/послуг, є для покупця таких товарів/послуг підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту (пункт 201.10 статті 201 ПКУ).

Пунктом 192.1 статті 192 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.

Якщо внаслідок такого перерахунку відбувається зменшення суми компенсації на користь платника податку - постачальника, то:

а) постачальник відповідно зменшує суму податкових зобов'язань за результатами податкового періоду, протягом якого був проведений такий перерахунок;

б) отримувач відповідно зменшує суму податкового кредиту за результатами такого податкового періоду в разі, якщо він зареєстрований як платник податку на дату проведення коригування, а також збільшив податковий кредит у зв'язку з отриманням таких товарів/послуг.

Постачальник має право зменшити суму податкових зобов'язань лише після реєстрації в ЄРПН розрахунку коригування до податкової накладної (підпункт 192.1.1 пункту 192.1 статті 192 ПКУ).

Враховуючи викладене, у разі зміни суми компенсації вартості поставлених товарів/послуг, як у бік збільшення, так і у бік зменшення, у платника податку - постачальника 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 ПКУ.

Загальний термін позовної давності встановлено статтями 257 Цивільного кодексу України (далі - ЦКУ) та 102 ПКУ тривалістю у три роки (1095 календарних днів). При цьому нормами ПКУ не передбачено виключень щодо визначення терміну позовної давності при реєстрації в ЄРПН розрахунків коригування до податкових накладних, незалежно від обставин, за яких вони складаються.

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 ПКУ.

У разі, якщо після сплину 1095 днів з дати виникнення податкових зобов'язань та складання податкової накладної за операцією з постачання товарів/послуг відбувається повернення покупцю коштів, а постачальнику - товарів, то платник податку - постачальник не має права відкоригувати податкові зобов'язання, визначені за такою операцією.

Водночас операція з повернення товарів покупцем постачальнику визнається для платника податку - покупця операцією з постачання, за якою покупець набуває статусу продавця та має визначити податкові зобов'язання, скласти відповідну податкову накладну та зареєструвати її в ЄРПН. В свою чергу платник податку - постачальник після отримання повернених йому товарів набуває статусу їх покупця та, за умови реєстрації такої податкової накладної в ЄРПН має право сформувати на її підставі податковий кредит.

Пунктом 52.2 статті 52 розділу II ПКУ визначено, що індивідуальна податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію.