

Індивідуальна податкова консультація
від 15.07.2021
2792/ІПК/99-00-21-03-02-06

Державна податкова служба України розглянула звернення щодо відображення у податковій звітності з ПДВ податкової накладної, складеної без факту здійснення господарської операції, і розрахунку коригування до неї, та щодо порядку заповнення розрахунку коригування до податкової накладної, складеної на неплатника ПДВ, і, керуючись статтею 52 Податкового кодексу України (далі – ПКУ), повідомляє.

Як зазначено у зверненні, платником податку було складено податкову накладну без факту здійснення господарської операції, а саме за операцією з постачання послуг платнику ПДВ податкова накладна була складена на неплатника ПДВ та на дату, що не відповідає даті виникнення податкових зобов'язань. Така податкова накладна була зареєстрована в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – ЄРПН). На дату виявлення помилки платником складено розрахунок коригування до такої податкової накладної та зареєстровано його в ЄРПН. Крім того, платником складено податкову накладну на отримувача послуг – платника ПДВ, у якій зазначено правильну дату виникнення податкових зобов'язань.

Пунктом 44.1 статті 44 ПКУ визначено, що для цілей оподаткування платники податків зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань, на підставі первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством. Платникам податків забороняється формування показників податкової звітності, митних декларацій на підставі даних, не підтверджених документами, що визначені абзацом першим пункту 44.1 статті 44 ПКУ.

Згідно з пунктом 201.10 статті 201 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 ПКУ передбачено можливість складання розрахунку коригування до податкової накладної, зокрема, у разі допущення платником податку помилок при її складанні, у тому числі не пов'язаних із зміною суми компенсації вартості товарів/послуг. Складені платником податку розрахунки коригування до податкових накладних, які не підлягали наданню отримувачу (покупцю) - платнику податку, підлягають реєстрації в ЄРПН постачальником (продавцем).

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

Частиною 2 статті 3 Закону України від 16 липня 1999 року № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» передбачено, що податкова, статистична та інші види звітності, що використовують грошовий вимірник, ґрунтуються на даних бухгалтерського обліку.

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 (пункту 6 розділу III Порядку №21).

Щодо питання 1

У податковій звітності з ПДВ платником податку зазначаються дані, вказані в складеній на підставі первинних документів податкової накладній.

Обсяги постачання товарів/послуг та сума податку на додану вартість, вказані в податковій накладній, складеній без факту здійснення господарської операції (тобто не підтвердженій первинними документами), і розрахунку коригування до неї, не підлягають відображенню в податковій звітності з ПДВ.

Щодо питання 2

Порядок заповнення податкової накладної затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31.12.2015 № 1307, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 26.01.2016 за № 137/28267 (далі – Порядок № 1307).

Податкові накладні, складені на неплатника ПДВ, заповнюються в порядку, визначеному пунктами 9 та 12 Порядку № 1307, зокрема, у верхній лівій частині таких податкових накладних у графі «Не підлягає наданню отримувачу (покупцю) з причини» робиться помітка «X» та зазначається тип причини 02.

Згідно з пунктом 21 Порядку № 1307 у разі здійснення коригування сум податкових зобов'язань, а також у випадку виправлення помилок, допущених при складанні податкової накладної, не пов'язаних із зміною суми компенсації вартості товарів/послуг, відповідно до статті 192 ПКУ постачальник (продавець) товарів/послуг складає розрахунок коригування кількісних і вартісних показників до податкової накладної за формою згідно з додатком 2 до податкової накладної. Порядок складання розрахунку коригування та його реєстрації в ЄРПН аналогічний порядку, передбаченому для податкових накладних, крім випадків, передбачених Порядком № 1307.

Державна податкова служба України визначає умовні коди причин коригування, які платники податку зазначають у графі 2.1 табличної частини розділу Б розрахунку коригування, та забезпечує їх оприлюднення на власному офіційному веб-порталі для використання платниками податку під час складання розрахунків коригування відповідно до ПКУ (пункт 23 Порядку № 1307).

У ситуації, описаній у зверненні, у розрахунку коригування, що складається з метою виведення в нуль показників податкової накладної, помилково складеної на неплатника ПДВ, нечислові показники (у тому числі показники полів верхньої лівої частини розрахунку коригування) мають відповідати аналогічним показникам, зазначеним у податковій накладній, а відповідні кількісні та/або

вартісні показники табличної частини розділу Б податкової накладної зазначаються зі знаком «-». У даному випадку у графі 2.1 розрахунку коригування зазначається умовний код причин коригування 103 («Повернення авансу або авансових платежів»).

Згідно з нормами чинного законодавства (пункт 36 ПКУ) платники податку зобов'язані самостійно декларувати свої податкові зобов'язання та визначати сутність і відповідність здійснюваних операцій тим, які перераховані ПКУ.

Згідно з пунктом 52.2 статті 52 ПКУ індивідуальна податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію.