

Індивідуальна податкова консультація
від 13.07.2021
№2733/ІПК/13-01-18-04-09

Головне управління Державної податкової служби у Львівській області розглянуло звернення щодо порядку заповнення податкової накладної на суму коштів, що надійшли як попередня оплата (аванс) та, керуючись статтею 52 розділу II Податкового кодексу України (далі – Кодекс), повідомляє таке.

Як зазначено у зверненні, платник може отримати попередні оплати (аванси), які часто є частковими платежами за рахунки, надані покупцю.

Як зазначено у зверненні, платником в один день отримано кошти на поточний рахунок як попередня оплата (аванс) та було здійснено відвантаження товарів на суму меншу, ніж отримана попередня оплата.

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

Правові основи оподаткування податком на додану вартість встановлено розділами I, V та підрозділом 2 розділу XX Кодексу.

Відповідно до підпунктів „а” і „в” пункту 185.1 статті 185 розділу V Кодексу об’єктом оподаткування ПДВ є операції платників податку з постачання товарів, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до статті 186 розділу V Кодексу, а також операції з ввезення товарів на митну територію України.

Постачання товарів - будь-яка передача права на розпоряджання товарами як власник, у тому числі продаж, обмін чи дарування такого товару, а також постачання товарів за рішенням суду (підпункт 14.1.191 пункту 14.1 статті 14 розділу I Кодексу).

Під постачанням послуг розуміється будь-яка операція, що не є постачанням товарів, чи інша операція з передачі права на об’єкти права інтелектуальної власності та інші нематеріальні активи чи надання інших майнових прав стосовно таких об’єктів права інтелектуальної власності, а також надання послуг, що споживаються в процесі вчинення певної дії або провадження певної діяльності (підпункт 14.1.185 пункту 14.1 статті 14 розділу I Кодексу).

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, зареєструвати її в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі - ЄРПН) у встановлений Кодексом термін та надати покупцю за його вимогою (пункти 201.1 та 201.10 статті 201 розділу V Кодексу).

При цьому пунктом 201.7 статті 201 розділу V Кодексу передбачено, що 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).

Відповідно до пункту 187.1 статті 187 розділу V Кодексу 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:

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;

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.

Водночас згідно з пунктом 44.1 статті 44 Кодексу 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. При цьому платникам податків забороняється формування показників податкової звітності, митних декларацій на підставі даних, не підтверджених документами, що визначені абзацом першим пункту 44.1 статті 44 розділу I Кодексу.

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

Відповідно до пункту 18 Порядку № 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).

У разі якщо частка товару/послуги не містить відокремленої вартості, перелік (опис (номенклатура)) частково поставлених товарів зазначається в додатку 1 до податкової накладної і в повній вартості враховується у податковій накладній та загальних податкових зобов'язаннях.

У додатку 1 до податкової накладної вказується у графі 3.1 код товару згідно з УКТ ЗЕД або у графі 3.3 - код послуги згідно з ДКПП.

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

У графі 6 податкової накладної відображаються дані щодо кількості (об'єму, обсягу) постачання товарів/послуг.

У разі складання податкової накладної на повне постачання послуги чи на суму коштів, що надійшла на поточний рахунок як попередня оплата (аванс) у повному обсязі, у графі 6 податкової накладної зазначається „1”.

У випадку складання податкової накладної на суму попередньої оплати частини вартості товару/послуги в графі 6 зазначається відповідна частка оплаченого товару/послуги у вигляді десяткового дробу, зокрема: у разі

отримання суми попередньої оплати у розмірі половини договірної вартості товару/послуги у графі 6 вказується число „0,5” тощо.

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.

Враховуючи зазначене, податкова накладна складається окремо на кожне повне або часткове постачання товарів/послуг, а також на суму коштів, що надійшли на поточний рахунок як попередня оплата (аванс).

Таким чином, у разі, якщо отримана попередня оплата (аванс) та постачання товарів здійснювалось за одним договором, постачальник зобов'язаний скласти податкову накладну на усю суму такої попередньої оплати, в якій визначити номенклатуру товарів у відповідності з умовами договору.

В доповнення до викладеного, у даній індивідуальній податковій консультації інформуємо.

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