

# ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ

## ІНДИВІДУАЛЬНА ПОДАТКОВА КОНСУЛЬТАЦІЯ

від 28.07.2021 р. № 2918/ПК/99-00-21-03-02-06

Державна податкова служба України розглянула звернення, надіслане до ДПС листом Головного управління ДПС у області, щодо порядку виправлення помилки, допущеної при складанні розрахунку коригування до податкової накладної та, керуючись статтею 52 розділу II Податкового кодексу України (далі – ПКУ), повідомляє.

Як зазначено у зверненні, платником податку було отримано попередню оплату за товар та складено і зареєстровано в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – ЄРПН) відповідну податкову накладу. Фактично було поставлено товар іншої номенклатури та більшого обсягу. На дату поставки товару платником було складено розрахунок коригування до податкової накладної на збільшення суми компенсації з урахуванням зміненої номенклатури та усього обсягу поставленого товару.

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

Відповідно до пункту 44.1 статті 44 розділу II ПКУ для цілей оподаткування платники податків зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних із 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 формувати показники податкової звітності, митних декларацій на підставі даних, не підтверджених документами, що визначені абзацом першим пункту 44.1 статті 44 розділу II ПКУ.

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

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

Відповідно до пункту 187.1 статті 187 розділу V 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 пунктом 201.1 статті 201 розділу V ПКУ 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 ЄРПН у встановлений ПКУ термін.

Відповідно до пункту 192.1 статті 192 розділу V ПКУ, 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, складеного в порядку, встановленому для податкових накладних, та зареєстрованому в ЄРПН.

Податкові накладні та розрахунки коригування складаються за формою та у порядку, затвердженими наказом Міністерства фінансів України від 31.12.2015 № 1307, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 26.01.2016 за № 137/28267 (далі - Порядок № 1307).

Згідно із 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 розділу V ПКУ постачальник (продавець) товарів/послуг складає розрахунок коригування кількісних і вартісних показників до податкової накладної за формою згідно з додатком 2 до податкової накладної.

Згідно із пунктом 23 Порядку № 1307, у разі коригування кількісних та/або вартісних показників табличної частини розділу Б податкової накладної у зв'язку зі зміною суми компенсації вартості товарів/послуг, включаючи наступний за постачанням перегляд цін, перерахунок у випадку повернення товарів/послуг особі, яка їх надала, або при поверненні постачальником (продавцем) суми попередньої оплати товарів/послуг розрахунок коригування заповнюється у такому порядку:

показники рядка податкової накладної, що коригується, зазначаються із знаком "-" окремо в кожній графі;

додається(ються) новий(і) рядок(ки) з виправленими показниками (за потреби), якому(им) присвоюється новий черговий порядковий номер, що не зазначався в податковій накладній;

рядку податкової накладної, що коригується, зазначеному із знаком "-", та новому(им) рядку(ам) з виправленими показниками, що його замінює(ють), присвоюється однаковий порядковий номер групи коригування, який зазначається у графі 2.2 табличної частини розділу Б розрахунку коригування, та наводиться однакова причина коригування.

Кількість груп коригування у розрахунку коригування може бути необмежена. Кожній групі коригування присвоюється окремий наступний порядковий номер.

### **Щодо питання 1**

Чинними нормами податкового законодавства не передбачено можливості анулювання (виключення) з ЄРПН зареєстрованих податкових накладних / розрахунків коригування, у тому числі тих, що містять помилки. Помилки, допущені платником податку у податкових накладних / розрахунках коригування, зареєстрованих в ЄРПН, можуть бути виправлені виключно шляхом складання та реєстрації в ЄРПН відповідного розрахунку коригування.

Тобто, якщо при попередньому коригуванні показників податкової накладної були допущені помилки, необхідно відкоригувати рядки податкової накладної (з урахуванням проведених коригувань), які містять помилки (не відповідають даним бухгалтерського обліку платника) у порядку, визначеному пунктом 23 Порядку № 1307.

Слід зазначити, що для платників податку на додану вартість функціонує електронний сервіс, за допомогою якого здійснюється візуалізація повної інформації щодо показників податкової накладної з урахуванням усіх зареєстрованих до неї розрахунків коригування кількісних і вартісних показників. Даний сервіс створений з метою недопущення платниками податку помилок при складанні розрахунків коригування до податкових накладних.

Доступ до зазначеної інформації надано в приватній частині (особистий кабінет) Електронного кабінету у розділі «ЄРПН».

При складанні розрахунку коригування доцільно використовувати інформацію щодо показників податкової накладної з урахуванням усіх зареєстрованих до неї розрахунків коригування, отриману за допомогою вищезазначеного електронного сервісу.

### **Щодо питання 2**

Згідно з абзацом 6 пункту 23 Порядку № 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.

У разі виправлення помилок, допущених при здійсненні попередніх коригувань податкової накладної, та відображення правильних показників товарних позицій, які утворились в результаті таких коригувань, у графі 2.1 табличної частини розділу Б розрахунку коригування зазначається умовний код 302, що відповідає причині коригування "Усунення неоднозначностей".

Таким чином, у ситуації, описаній у зверненні, платнику податку з метою виправлення помилки, допущеної при складанні розрахунку коригування (далі – РК № 1), необхідно скласти другий розрахунок коригування до податкової накладної, до якої було складено РК № 1, у якому показники рядка такої податкової накладної який містить помилкові показники (з урахуванням коригування, проведеного у РК № 1), вивести в нуль, та додати другий рядок з правильними показниками. Крім того, платнику податку на дату поставки товару необхідно скласти податкову накладну на різницю між обсягом фактично поставленого товару та сумою отриманої попередньої оплати.

Згідно з нормами чинного законодавства платники податку зобов'язані самостійно декларувати свої податкові зобов'язання та визначати сутність і відповідність здійснюваних ними операцій тим, які передбачені ПКУ.

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.