

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ

ІНДИВІДУАЛЬНА ПОДАТКОВА КОНСУЛЬТАЦІЯ

від 04.08.2021 р. № 2942/ПК/99-00-21-03-02-06

Державна податкова служба України розглянула звернення Товариства щодо особливостей визначення дати виникнення податкових зобов'язань з ПДВ при експорті товарів, а також аналогічне за змістом звернення, надіслане до ДПС листом Головного управління ДПС у області, та, керуючись статтею 52 розділу II Податкового кодексу України (далі – ПКУ), повідомляє.

Як зазначено у зверненні, Товариством при складанні податкової накладної у реквізиті "Дата складання податкової накладної" помилково вказана дата отримання від нерезидента передплати (авансу) за товари, що підлягали експорту. При цьому база оподаткування розрахована за курсом НБУ на дату фактичного вивезення товарів за межі митної території України.

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 підпунктом «б» пункту 187.1 статті 187 розділу V ПКУ датою виникнення податкових зобов'язань з ПДВ за операціями з експорту товарів є дата оформлення митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України, оформлена відповідно до вимог митного законодавства.

Відповідно до підпункту 195.1.1 пункту 195.1 статті 195 розділу V ПКУ товари вважаються вивезеними за межі митної території України, якщо таке вивезення підтвержене в порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України, митною декларацією, оформленою відповідно до вимог Митного кодексу України (далі – МКУ).

Підпунктом «а» підпункту 195.1.1 пункту 195.1 статті 195 розділу V ПКУ встановлено, що операції з вивезення товарів за межі митної території України у митному режимі експорту оподатковуються за нульовою ставкою ПДВ.

Відповідно до частини першої статті 248 МКУ митне оформлення розпочинається з моменту подання митному органу декларантом або уповноваженою ним особою митної декларації або документа, який відповідно до законодавства її замінює, та документів, необхідних для митного оформлення, а в разі електронного декларування - з моменту отримання

митним органом від декларанта або уповноваженої ним особи електронної митної декларації або електронного документа, який відповідно до законодавства замінює митну декларацію.

Згідно з частиною п'ятою статті 255 МКУ митне оформлення вважається завершеним після виконання всіх митних формальностей, визначених цим Кодексом відповідно до заявленого митного режиму, що засвідчується митним органом шляхом проставлення відповідних митних забезпечень (у тому числі за допомогою інформаційних технологій), інших відміток на митній декларації або документі, який відповідно до законодавства її замінює, а також на товаросупровідних та товарно-транспортних документах у разі їх подання на паперовому носії.

Відповідно до пункту 16 Положення про митні декларації, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 21 травня 2012 року № 450 (далі – Постанова № 450), митна декларація на паперовому носії вважається оформленою за наявності на всіх її аркушах відбитка особистої номерної печатки посадової особи митного органу, яка завершила митне оформлення.

Електронна митна декларація вважається оформленою за наявності внесеної до неї посадовою особою митного органу, яка завершила митне оформлення, за допомогою автоматизованої системи митного оформлення відмітки про завершення митного оформлення та засвідчення такої декларації електронним цифровим підписом посадової особи митного органу, яка завершила митне оформлення.

Враховуючи викладене, датою виникнення податкових зобов'язань з ПДВ при здійсненні платником операцій з вивезення товарів за межі митної території України є дата оформлення митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України, оформленої відповідно до вимог МКУ та Постанови № 450.

У випадку поміщення товарів у митний режим експорту, на дату оформлення митної декларації, оформленої відповідно до вимог МКУ та Положення № 450, відповідно до пункту 201.1 статті 201 розділу V ПКУ 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.

Щодо виправлення помилки у даті складання податкової накладної

Правила формування податкових зобов'язань з ПДВ та складання податкової накладної регулюються статтями 187 і 201 розділу V ПКУ і регламентуються Порядком заповнення податкової накладної, затвердженим наказом

Міністерства фінансів України від 31.12.2015 № 1307, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 26.01.2016 за № 137/28267 (далі – Порядок № 1307).

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, кваліфікованого електронного підпису уповноваженої платником особи та зареєструвати її в ЄРПН у встановлений ПКУ термін.

Відповідно до одинадцятого абзацу пункту 201.10 статті 201 розділу V ПКУ помилки в реквізитах, визначених пунктом 201.1 статті 201 розділу V ПКУ (крім коду товару згідно з УКТ ЗЕД), які не заважають ідентифікувати здійснену операцію, її зміст (товар/послугу, що постачаються), період, сторони та суму податкових зобов'язань, не можуть бути причиною неприйняття податкової накладної у електронному вигляді.

Пунктом 201.1 статті 201 розділу V ПКУ визначено перелік обов'язкових реквізитів податкової накладної, до яких у тому числі відноситься дата складання податкової накладної.

Таким чином, податкова накладна, складена з помилкою у даті, не дає можливості ідентифікувати дату здійснення операції з постачання товарів/послуг.

У випадку виправлення помилок, допущених при складанні податкової накладної, у тому числі не пов'язаних із зміною суми компенсації вартості товарів/послуг, згідно з абзацом 6 пункту 192.1 статті 192 розділу V ПКУ складається розрахунок коригування до податкової накладної.

Для виправлення помилок, допущених в обов'язкових реквізитах податкової накладної, розрахунок коригування складається на дату виявлення помилки.

Пунктом 21 Порядку № 1307 встановлено, що не допускається виправлення даних щодо дати складання податкової накладної та її порядкового номера.

При цьому, податкова накладна, складена платником ПДВ за операцією з постачання товарів/послуг (вивезення товарів за межі митної території України) із зазначенням неправильної дати, не відповідає первинним (бухгалтерським) документам та вважається такою, що складена зайво.

Платник податку на дату виявлення факту зазначення неправильної дати в зареєстрованій в ЄРПН податковій накладній має право скласти розрахунок коригування до зайво складеної податкової накладної з метою виведення в нуль її показників, та зареєструвати його в ЄРПН.

Крім того, Товариство зобов'язане скласти податкову накладну за операцією з вивезення товарів за межі митної території України із зазначенням у такій податковій накладній дати складання, що відповідає даті виникнення податкових зобов'язань за такою операцією.

Згідно з пунктом 44.1 статті 44 розділу II ПКУ 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 цього пункту.

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.