

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ

ІНДИВІДУАЛЬНА ПОДАТКОВА КОНСУЛЬТАЦІЯ від 12.04.2021 р. № 1487/ПК/99-00-21-03-02-06

Державна податкова служба України розглянула звернення платника, надіслане безпосередньо до ДПС, а також надіслане до ДПС листом Головного управління ДПС у області, щодо порядку включення до складу податкового кредиту правонаступника суми від'ємного значення, що підлягає включенню до складу податкового кредиту платника, що реорганізується шляхом приєднання, та щодо збільшення суми податку, на яку платник податку – правонаступник може зареєструвати в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – ЄРПН) податкові накладні (далі – реєстраційна сума), на реєстраційну суму платника, що реорганізується, а також щодо відображення таких сум у податковій звітності з ПДВ і, керуючись статтею 52 Податкового кодексу України (далі – ПКУ), повідомляє.

Як зазначено у зверненні, платник податку є правонаступником підприємства, яке реорганізується шляхом приєднання. За передавальним актом від реорганізованого підприємства до платника податку було передано дебіторську заборгованість (від'ємне значення) по розрахунках з бюджетом з ПДВ, сума якої була відображена у рядку 21 податкової декларації з ПДВ (далі – декларація) та у таблицях 1 і 2 додатку 2 до декларації за останній звітний період реорганізованого підприємства. Також в таблиці 5 додатку 4 до такої декларації було відображено значення реєстраційної суми реорганізованого підприємства, що підлягає включенню до реєстраційної суми правонаступника.

Податкова перевірка реорганізованого підприємства на дату приєднання не проводилась і приєднання відбулося за принципом мовчазної згоди.

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

Відповідно до пункту 44.1 статті 44 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.

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

Відповідно до пункту 198.7 статті 198 ПКУ сума від'ємного значення, що підлягає включенню до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду платника, що реорганізується шляхом приєднання, злиття, перетворення, підлягає перенесенню до складу податкового кредиту правонаступника у наступному періоді після підписання передавального акту відповідно до законодавства.

Таке перенесення здійснюється в разі, якщо сума від'ємного значення, що підлягає включенню до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду платника, що реорганізується, підтверджена документальною перевіркою контролюючого органу.

Порядок проведення документальних позапланових перевірок встановлено статтею 78 ПКУ.

Порядок функціонування системи електронного адміністрування ПДВ (далі – СЕА ПДВ) встановлено статтею 200¹ ПКУ та регламентовано постановою Кабінету Міністрів України від 16 жовтня 2014 року № 569 «Деякі питання електронного адміністрування податку на додану вартість» (далі – Порядок № 569).

Формулу, за якою в СЕА ПДВ обчислюється реєстраційна сума, визначено пунктом 200¹.3 статті 200¹ ПКУ та пунктом 9 Порядку № 569, згідно з якими, зокрема, реєстраційна сума платника, реорганізованого шляхом приєднання, злиття, перетворення, сформована на момент державної реєстрації припинення юридичної особи, використовується під час обчислення реєстраційної суми правонаступника такого реорганізованого платника податку за умови повідомлення таким реорганізованим платником податку контролюючого органу відповідно до підпункту 16.1.10 пункту 16.1 статті 16 ПКУ та з урахуванням результатів проведеної згідно з підпунктом 78.1.7 пункту 78.1 статті 78 ПКУ документальної позапланової перевірки.

Порядок заповнення і подання податкової звітності з ПДВ затверджено наказом Міністерства фінансів України від 28.01.2016 № 21, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 29.01.2016 за № 159/28289 (далі – Порядок № 21).

Пунктом 6 розділу I Порядку № 21 передбачено, що платник податку самостійно обчислює суму податкового зобов'язання, яку зазначає в податковій звітності. Дані, наведені в податковій звітності, мають відповідати даним бухгалтерського та податкового обліку платника.

Відповідно до пункту 14 розділу III Порядку № 21 за наявності у платника податку, який реорганізується, суми від'ємного значення, що підлягає включенню до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду, вказаний платник податку має право подати заяву про перенесення такої суми від'ємного значення до складу податкового кредиту правонаступника (таблиця 2 додатку 2 до декларації). Така заява подається у складі декларації за останній (звітний) період реєстрації платником податку.

У разі підтвердження контролюючим органом за результатами документальної перевірки сум від'ємного значення правонаступник реорганізованого платника податку подає у складі декларації за звітні (податкові) періоди після такого підтвердження заяву про перенесення суми від'ємного значення реорганізованого платника податку до складу податкового кредиту звітного (податкового) періоду (таблиця 3 додатку 2 до декларації).

За наявності у платника податку, який реорганізується, суми, обчисленої відповідно до пункту 200¹.3 статті 200¹ ПКУ (реєстраційної суми), такий платник податку має право подати заяву про використання такої суми під час обрахунку реєстраційна правонаступника (таблиця 4 додатку 4 до декларації). Така заява подається у складі декларації за останній (звітний) період реєстрації платником податку.

У разі підтвердження контролюючим органом за результатами документальної перевірки реєстраційної суми, правонаступник реорганізованого платника податку подає у складі декларації за звітні (податкові) періоди після такого підтвердження заяву про використання реєстраційної реорганізованого платника податку (таблиця 5 додатку 4 до декларації) під час обрахунку реєстраційної суми правонаступника.

Щодо питання 1

З метою застосування пункту 198.7 статті 198 ПКУ платник податків, що реорганізується шляхом приєднання, за наявності суми від'ємного значення з ПДВ подає у складі декларації за останній (звітний) період реєстрації

платником податку відповідну заяву шляхом заповнення таблиці 2 додатка 2 до декларації із зазначенням платника податку - правонаступника.

Заявлена сума має бути підтверджена контролюючим органом за результатами документальної перевірки, після чого правонаступник отримує право заявити підтвержену суму від'ємного значення для включення її до складу власного податкового кредиту та заповнити таблицю 3 додатка 2 до декларації.

За умови заповнення таким правонаступником у складі декларації таблиці 3 додатка 2, підлягає заповненню рядок 16.3 декларації. В цьому рядку зазначається підтверджена за результатами документальної перевірки контролюючого органу сума від'ємного значення реорганізованого платника податку, що переноситься до податкового кредиту правонаступника.

Щодо питання 2

З метою використання реєстраційної суми платника податку, який реорганізується, під час обрахунку реєстраційної суми правонаступника, такий платник податку, що реорганізується, у складі декларації за останній (звітний) період реєстрації платником податку має подати відповідну заяву шляхом заповнення таблиці 4 додатку 4 до декларації.

У разі підтвердження контролюючим органом за результатами документальної перевірки реєстраційної суми платника податку, що реорганізується, правонаступник реорганізованого платника податку подає у складі декларації за звітні (податкові) періоди після такого підтвердження заяву про використання реєстраційної суми реорганізованого платника податку під час обрахунку реєстраційної суми такого правонаступника, шляхом заповнення таблиці 5 додатку 4 до декларації.

Щодо питання 3

Перевірка (підтвердження) контролюючим органом суми від'ємного значення, що підлягає включенню до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду, та реєстраційної суми платника, що реорганізується шляхом приєднання, здійснюється в межах проведення документальної позапланової перевірки, передбаченої статтею 78 ПКУ.

В доповнення до викладеного у даній індивідуальній податковій консультації ДПС інформує, що індивідуальна податкова консультація має індивідуальний

характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію (пункт 52.2 статті 52 ПКУ).