

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ

ІНДИВІДУАЛЬНА ПОДАТКОВА КОНСУЛЬТАЦІЯ від 19.04.2021 р. № 1602/ПК/99-00-21-03-02-06

Державна податкова служба України розглянула звернення щодо порядку відображення у податковій звітності з ПДВ податкових накладних / розрахунків коригування у разі виправлення помилки, допущеної в податковій накладній у полі «Індивідуальний податковий номер покупця», та, керуючись статтею 52 Податкового кодексу України (далі – ПКУ), повідомляє.

Як зазначено у зверненні, при складанні податкової накладної було допущено помилку при заповненні індивідуального податкового номера (далі – ПН) покупця. Зазначена помилка була виправлена шляхом складання розрахунку коригування до такої податкової накладної та складання податкової накладної із зазначенням правильного ПН покупця, реєстрація яких в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – ЄРПН) вплинула на значення показника $\sum_{\text{Перевищ}}$ при обрахунку суми податку, на яку платник має право зареєструвати в ЄРПН податкові накладні / розрахунки коригування до податкових накладних (далі – реєстраційна сума). Крім того, помилки, що були допущені у додатку 5 до податкової декларації з ПДВ, були виправлені шляхом подання уточнюючого розрахунку до податкової декларації з ПДВ з виправленим додатком 5.

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

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.

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

Основні принципи функціонування системи електронного адміністрування ПДВ (далі – СЕА ПДВ) визначено статтею 200¹ ПКУ та регламентовано Порядком електронного адміністрування податку на додану вартість, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 16.10.2014 №569 «Деякі питання електронного адміністрування податку на додану вартість» (далі – Порядок № 569).

Платники ПДВ мають право зареєструвати податкові накладні та/або розрахунки коригування в ЄРПН на суму, обчислену за формулою, встановленою пунктом 200^{1.3} статті 200¹ ПКУ та пунктом 9 Порядку № 569 (реєстраційну суму). Обрахунок реєстраційної суми, а також складових формули, на підставі якої визначається така сума, здійснюється автоматично, відповідно до норм ПКУ.

Однією із складових зазначеної формули є загальна сума перевищення податкових зобов'язань, зазначених платником у поданих податкових деклараціях з урахуванням поданих уточнюючих розрахунків до них, над сумою податку, що міститься в складених таким платником податкових накладних та розрахунках коригування до таких податкових накладних, зареєстрованих в ЄРПН ($\sum_{\text{Перевищ}}$).

Показник $\sum_{\text{Перевищ}}$ визначається як різниця між:

сумами податкових зобов'язань за операціями з постачання товарів (послуг) та отримання послуг від нерезидента, місцем постачання яких визначено митну територію України, та їх подальшого коригування згідно із статтею 192 ПКУ, задекларованими платником у податкових деклараціях з ПДВ з урахуванням поданих уточнюючих розрахунків до них,

та сумами податку, зазначеними платником податку в податкових накладних, що складені за такими операціями (в тому числі податкових накладних, які не видаються отримувачу, а також складених під час отримання послуг від нерезидента, місцем постачання яких визначено митну територію України), та розрахунках коригування до них, зареєстрованих у ЄРПН.

Показник $\sum_{\text{Перевищ}}$ розраховується ДПС автоматично після прийняття звітності від платника податку, та при обрахунку позитивного значення вказаного показника на таке значення зменшується реєстраційна сума такого платника. Такий розрахунок здійснюється окремо за кожний звітний (податковий) період без наростаючого підсумку.

Згідно з пунктом 201.1 статті 201 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 ПКУ у випадку виправлення помилок, допущених при складанні податкової накладної, у тому числі не пов'язаних із зміною суми компенсації вартості товарів/послуг, складається розрахунок коригування до такої податкової накладної.

Виправлення помилки, допущеної у податковій накладній у полі «ПН покупця», здійснюється шляхом складання розрахунку коригування до такої податкової накладної, в якому виводяться в нуль її показники (такий розрахунок коригування підлягає реєстрації в ЄРПН платником податку, чий ПН був зазначений у полі «ПН покупця» такої податкової накладної), та складання датою виникнення податкових зобов'язань нової податкової накладної із зазначенням правильного ПН покупця, та реєстрації її в ЄРПН.

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

До податкової декларації з ПДВ вносяться дані податкового обліку платника окремо за кожний звітний (податковий) період без наростаючого підсумку (абзац другий пункту 1 розділу III Порядку № 21).

Дані, наведені в податковій звітності, мають відповідати даним бухгалтерського та податкового обліку платника (абзац перший пункту 6 розділу III Порядку № 21).

Пунктом 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.

Таким чином, у разі реєстрації в ЄРПН податкової накладної, у якій допущено помилку при заповненні ПН покупця, платник податку відповідно до пункту 192.1 статті 192 ПКУ з метою виправлення такої помилки може

скласти розрахунок коригування до такої податкової накладної. Такий розрахунок коригування підлягає реєстрації в ЄРПН отримувачем товарів/послуг, на якого була складена така податкова накладна (чий ПІН покупця зазначено у такій податковій накладній).

В податковій звітності з ПДВ платником податку зазначаються дані, вказані в складеній на підставі первинних документів податковій накладній / розрахунку коригування. Отже, обсяги постачання товарів/послуг та сума податку на додану вартість, вказані в податковій накладній із невірним ПІН покупця (тобто не підтвердженій первинними документами) і розрахунку коригування до неї, не підлягають відображенню в податковій звітності з ПДВ.

При цьому суми ПДВ, зазначені у такій податковій накладній та розрахунку коригування до неї, при їх реєстрації в ЄРПН враховуються у відповідних обсягах в СЕА ПДВ при обчисленні реєстраційної суми.

Враховуючи викладене, для забезпечення правильності ведення податкового обліку та уникнення непорозумінь в частині розрахунку показника $\sum_{\text{Перевищ}}$ платникам податків необхідно чітко дотримуватись норм чинного законодавства з питань оподаткування та правил ведення бухгалтерського обліку, у тому числі при складанні та реєстрації в ЄРПН податкових накладних.

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).