

# ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ

## ІНДИВІДУАЛЬНА ПОДАТКОВА КОНСУЛЬТАЦІЯ від 05.05.2021 р. № 1831/ПК/99-00-21-03-02-06

Державна податкова служба України розглянула звернення щодо порядку коригування податкових зобов'язань постачальника на підставі розрахунку коригування, реєстрацію якого в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – ЄРПН) було зупинено, та, керуючись статтею 52 Податкового кодексу України (далі – ПКУ), повідомляє.

Як зазначено у зверненні, у зв'язку з поверненням попередньої оплати покупцю платником податку – постачальником у липні 2020 року до відповідних податкових накладних було складено розрахунки коригування, реєстрація яких в ЄРПН була зупинена. Рішення Комісії ДПС про реєстрацію таких розрахунків коригування в ЄРПН було прийняте у листопаді 2020 року. Суми ПДВ, зазначені у таких розрахунках коригування, були відображені платником у податковій звітності з ПДВ за листопад 2020 року. У платника податку виник показник  $\sum_{\text{Перевищ}}$  в Системі електронного адміністрування ПДВ (далі – СЕА ПДВ).

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 СЕА ПДВ визначено статтею 200<sup>1</sup> 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<sup>1.3</sup> статті 200<sup>1</sup> ПКУ та пунктом 9 Порядку № 569 (далі – реєстраційна сума). 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 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, складеному в порядку, встановленому для податкових накладних, та зареєстрованому в ЄРПН.

У разі, якщо передбачається зменшення суми компенсації вартості товарів/послуг їх постачальнику, розрахунок коригування, складений постачальником товарів/послуг до податкової накладної, яка складена на отримувача - платника податку, підлягає реєстрації в ЄРПН отримувачем (покупцем) товарів/послуг.

Якщо внаслідок проведеного перерахунку відбувається зменшення суми компенсації на користь платника податку - постачальника, то:

а) постачальник відповідно зменшує суму податкових зобов'язань за результатами податкового періоду, протягом якого був проведений такий перерахунок;

б) отримувач відповідно зменшує суму податкового кредиту за результатами такого податкового періоду в разі, якщо він зареєстрований як платник податку на дату проведення коригування, а також збільшив податковий кредит у зв'язку з отриманням таких товарів/послуг.

Постачальник має право зменшити суму податкових зобов'язань лише після реєстрації в ЄРПН розрахунку коригування до податкової накладної (підпункт 192.1.1 пункту 192.1 статті 192 ПКУ).

Пунктом 201.16 статті 201 ПКУ встановлено, що реєстрація податкової накладної / розрахунку коригування в ЄРПН може бути зупинена в порядку та на підставах, визначених Кабінетом Міністрів України.

Порядок зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в ЄРПН затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 11.12.2019

№ 1165 «Про затвердження порядків з питань зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних» (далі – Порядок № 1165). Порядок прийняття рішень про реєстрацію/відмову в реєстрації податкових накладних/розрахунків коригування в ЄРПН затверджено наказом Міністерства фінансів України від 12.12.2019 № 520 «Про затвердження Порядку прийняття рішень про реєстрацію/відмову в реєстрації податкових накладних/розрахунків коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних» (далі – Порядок № 520).

Згідно з пунктом 25 Порядку № 1165 та пункту 10 Порядку № 520 комісії з питань зупинення реєстрації податкової накладної / розрахунку коригування в ЄРПН головних управлінь Державної податкової служби України в областях, м. Києві та Офісу великих платників податків ДПС приймають рішення про реєстрацію податкової накладної / розрахунку коригування в ЄРПН або відмову в такій реєстрації.

Отже, якщо відбувається зменшення суми компенсації вартості товарів/послуг, платник податку – постачальник може зменшити податкові зобов'язання лише після реєстрації покупцем в ЄРПН відповідного розрахунку коригування.

У разі зупинення реєстрації в ЄРПН такого розрахунку коригування платник податку – постачальник може зменшити податкові зобов'язання на суму ПДВ, зазначену у ньому, після припинення процедури такого зупинення:

у разі своєчасної реєстрації в ЄРПН такого розрахунку коригування – у податковій декларації з ПДВ того звітного (податкового) періоду, в якому його складено;

у разі несвоєчасної реєстрації в ЄРПН – у податковій декларації з ПДВ того звітного (податкового) періоду, в якому його зареєстровано в ЄРПН.

Слід зазначити, що платник податку через електронний кабінет шляхом перегляду в режимі реального часу має доступ до даних ЄРПН щодо складених ним чи його контрагентами податкових накладних та/або розрахунків коригування (пункт 25 Порядку ведення Єдиного реєстру податкових накладних, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 29 грудня 2010 року № 1246).

У випадку виникнення невідповідності між показниками податкової звітності з ПДВ та даними ЄРПН з метою правильного обрахунку показника  $\sum_{\text{Перевищ}}$

платнику податку необхідно виправити таку невідповідність шляхом подання уточнюючих розрахунків за відповідні звітні періоди, згідно з пунктом 50.1 статті 50 ПКУ.

Відповідно до норм чинного законодавства (стаття 36 ПКУ) платники податку зобов'язані самостійно декларувати свої податкові зобов'язання та визначати сутність і відповідність здійснюваних ними операцій тим, які перераховані 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).