

Податкова консультація

Державна фіскальна служба України розглянула звернення щодо порядку та термінів формування податкового кредиту на підставі податкової накладної, у якій допущено помилки в коді товару згідно з УКТ ЗЕД / коді послуги згідно з Державним класифікатором продукції та послуг (далі – ДКПП), та розрахунку коригування до неї, і, керуючись статтею 52 Податкового кодексу України (далі – ПКУ), повідомляє.

Пунктом 201.1 статті 201 ПКУ встановлено, що 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, електронного підпису уповноваженої платником особи та зареєструвати її в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – ЕРПН) у встановлений ПКУ термін. Зазначеною нормою ПКУ також визначено перелік обов'язкових реквізитів, які підлягають відображення у податковій накладній. Зокрема, обов'язковим реквізитом податкової накладної є код товару згідно з УКТ ЗЕД, для послуг - код послуги згідно з ДКПП.

Відповідно до пункту 201.10 статті 201 ПКУ при здійсненні операцій з постачання товарів/послуг платник податку - продавець товарів/послуг зобов'язаний в установлені терміни скласти податкову накладну, зареєструвати її в ЕРПН та надати покупцю за його вимогою.

Податкова накладна, складена та зареєстрована в ЕРПН платником податку, який здійснює операції з постачання товарів/послуг, є для покупця таких товарів/послуг підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту.

Податкова накладна та/або розрахунок коригування до неї, складені та зареєстровані після 1 липня 2017 року в ЕРПН платником податку, який здійснює операції з постачання товарів/послуг, є для покупця таких товарів/послуг достатньою підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту, та не потребує будь-якого іншого додаткового підтвердження.

Помилки в реквізитах, визначених пунктом 201.1 статті 201 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 податкових накладних у електронному вигляді.

Згідно з пунктом 198.3 статті 198 ПКУ податковий кредит звітного періоду визначається виходячи з договірної (контрактної) вартості товарів/послуг та складається із сум податків, нарахованих (сплачених) платником податку за ставкою, встановленою пунктом 193.1 статті 193 ПКУ, протягом такого звітного періоду у зв'язку з придбанням або виготовленням товарів та наданням послуг, придбанням (будівництвом, спорудженням) основних фондів (основних засобів, у тому числі інших необоротних матеріальних активів та незавершених капітальних інвестицій у необоротні капітальні активи), ввезенням товарів та/або необоротних активів на митну територію України.

Не відносяться до податкового кредиту суми податку, сплаченоого (нарахованого) у зв'язку з придбанням товарів/послуг, не підтверджені зареєстрованими в ЄРПН податковими накладними / розрахунками коригування до таких податкових накладних чи не підтверджені митними деклараціями, іншими документами, передбаченими пунктом 201.11 статті 201 ПКУ (пункт 198.6 статті 198 ПКУ).

З урахуванням вищезазначеного, а також норм пункту 185.1 статті 185, пункту 187.1 статті 187, пунктів 198.1, 198.2, 198.3, 198.6 статті 198, пунктів 201.1, 201.7 та 201.10 статті 201 ПКУ податкова накладна за операцією з постачання товарів/послуг повинна складатися і реєструватися в ЄРПН з дотриманням правил, встановлених ПКУ, а саме за умови, що така господарська операція мала місце або було здійснено перерахування авансу в рахунок оплати вартості товарів/послуг, постачання яких буде здійснено у майбутніх звітних періодах. У податковій накладній назва товарів/послуг (номенклатура) та код згідно з УКТ ЗЕД / ДКПП повинні відповідати первинним документам та договору на постачання таких товарів/послуг.

При цьому 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, регістрів 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.

Порядок заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість затверджено наказом Міністерства фінансів України від 28.01.2016 № 21 (далі - Порядок № 21).

Згідно з пунктом 6 розділу III Порядку № 21 дані, наведені в податковій звітності, мають відповідати даним бухгалтерського та податкового обліку платника.

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 у порядку, встановленому для податкових накладних, та зареєстрованого в ЄРПН.

Розрахунок коригування до податкової накладної складається також у випадку виправлення помилок, допущених при складанні податкової накладної, у тому числі не пов'язаних із зміною суми компенсації вартості товарів/послуг.

Відповідно до пункту 50.1 статті 50 ПКУ якщо у майбутніх податкових періодах (з урахуванням строків давності, визначених статтею 102 ПКУ)

платник податків самостійно (у тому числі за результатами електронної перевірки) виявляє помилки, що містяться у раніше поданій ним податковій декларації (крім обмежень, визначених вказаною статтею), він зобов'язаний надіслати уточнюючий розрахунок до такої податкової декларації за формою чинного на час подання уточнюючого розрахунку.

Отже, в податковій звітності з ПДВ у складі податкового кредиту платником податку відображаються суми ПДВ, зазначені в податкових накладних / розрахунках коригування, які складені з дотриманням норм ПКУ на підставі первинних (бухгалтерських) документів та зареєстровані в ЄРПН. Податкова накладна, у якій допущено помилки у коді товару згідно з УКТ ЗЕД, є такою, що складена з порушенням норм ПКУ, не дає зможи ідентифікувати здійснену операцію, а тому не може бути підставою для віднесення сум ПДВ, зазначених у ній, до податкового кредиту (у тому числі у разі, якщо така податкова накладна зареєстрована в ЄРПН). З метою виправлення помилок, допущених у такій податковій накладній, платник податку має право скласти та зареєструвати в ЄРПН розрахунок коригування, який буде підставою для віднесення сум ПДВ до податкового кредиту (у разі дотримання інших умов для формування податкового кредиту, визначених ПКУ). Для виправлення помилок, допущених у податковій звітності з ПДВ, платник податку має надіслати уточнюючий розрахунок до відповідної податкової декларації.

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.