

Податкова консультація

Державна фіскальна служба України розглянула звернення щодо порядку заповнення розрахунку коригування до зведеної податкової накладної, складеного за результатами перерахунку, передбаченого пунктом 199.5 статті 199 розділу V Податкового кодексу України (далі – ПКУ), та, керуючись статтею 52 розділу II ПКУ, повідомляє.

Відповідно до пункту 199.1 статті 199 розділу V ПКУ у разі якщо придбані та/або виготовлені товари/послуги, необоротні активи частково використовуються в оподатковуваних операціях, а частково – ні, платник податку зобов'язаний нарахувати податкові зобов'язання виходячи з бази оподаткування, визначеної відповідно до пункту 189.1 статті 189 розділу V ПКУ, та скласти не пізніше останнього дня звітного (податкового) періоду і зареєструвати зведену податкову накладну в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі - ЄРПН) на загальну суму частки сплаченого (нарахованого) податку під час їх придбання або виготовлення, яка відповідає частці використання таких товарів/послуг, необоротних активів в неоподатковуваних операціях.

Пунктом 199.4 статті 199 розділу V ПКУ встановлено, що платник податку за підсумками календарного року здійснює перерахунок частки використання товарів/послуг та необоротних активів в оподатковуваних операціях виходячи з фактичних обсягів проведених протягом року оподатковуваних та неоподатковуваних операцій. Згідно з пунктом 199.2 статті 199 розділу V ПКУ частка використання товарів/послуг, необоротних активів в оподатковуваних операціях визначається у відсотках як відношення обсягів з постачання оподатковуваних операцій (без урахування сум податку) за попередній календарний рік до сукупних обсягів постачання оподатковуваних та неоподатковуваних операцій (без урахування сум податку) за цей же попередній календарний рік. Визначена у процентах величина застосовується протягом поточного календарного року.

Відповідно до пункту 199.5 статті 199 розділу V ПКУ частка використання товарів/послуг, необоротних активів в оподатковуваних операціях, визначена з урахуванням норм підпунктів 199.2 - 199.4 статті 199 розділу V ПКУ, застосовується для проведення коригування сум податкових зобов'язань, зазначених у пункті 199.1 статті 199 розділу V ПКУ.

Результати перерахунку сум податкових зобов'язань відображаються у податковій декларації за останній податковий період року. У разі зняття з обліку платника податку, у тому числі за рішенням суду, коригування відображається платником податку у податковій декларації останнього податкового періоду, коли відбулося зняття з обліку.

Крім того, пунктом 42 підрозділу 2 розділу XX ПКУ встановлено, що у разі якщо придбані та/або виготовлені до 1 липня 2015 року необоротні активи частково використовуються в оподатковуваних операціях, а частково - ні, платник податку здійснює перерахунок частки використання таких необоротних активів у оподатковуваних операціях, розрахованої відповідно до пункту 199.2 та пункту 199.3 статті 199 розділу V ПКУ (виходячи з фактичних обсягів проведених протягом року оподатковуваних та неоподатковуваних операцій) за підсумками одного, двох і трьох календарних років, що настають за роком, в якому вони почали використовуватися (введені в експлуатацію).

Пунктом 11 Порядку заповнення податкової накладної, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 31.12.2015 № 1307, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 26.01.2016 за № 137/28267 (далі - Порядок № 1307), визначено, що у разі нарахування податкових зобов'язань, зокрема відповідно до пункту 199.1 статті 199 розділу V ПКУ платник податку складає окремі зведені податкові накладні за товарами/послугами, необоротними активами, які призначаються для їх використання/починають використовуватися:

- 1) в операціях, що не є об'єктом оподаткування;
- 2) в операціях, звільнених від оподаткування;
- 3) в операціях, що здійснюються платником податку в межах балансу платника податку, у тому числі передача для невиробничого використання, переведення виробничих необоротних активів до складу невиробничих необоротних активів;
- 4) в операціях, що не є господарською діяльністю платника податку.

Такі зведені податкові накладні складаються не пізніше останнього дня звітнього (податкового) періоду.

У разі складання зведеної податкової накладної у графі «Зведена податкова накладна» зазначається, зокрема, код ознаки «2» – у разі нарахування податкових зобов'язань відповідно до пункту 199.1 статті 199 розділу V ПКУ.

У зведених податкових накладних, у яких зазначено, зокрема код ознаки 2. у графі «Отримувач (покупець)» платник податку зазначає власне найменування (П. І. Б.), у рядку «Індивідуальний податковий номер отримувача (покупця)» проставляється умовний ПІН «6000000000000», рядок «Податковий номер платника податку або серія (за наявності) та номер паспорта» не заповнюється, а у верхній лівій частині зазначається відповідний тип причини відповідно до пункту 8 Порядку № 1307 (04 – Складена на постачання у межах балансу для невиробничого використання; 08 – Складена на постачання для операцій, які не є об'єктом оподаткування податком на додану вартість; 09 – Складена на постачання для операцій, які звільнені від оподаткування податком на додану вартість; 13 – Складена у зв'язку з використанням виробничих або невиробничих засобів, інших товарів/послуг не в господарській діяльності).

У розділі Б таких зведених податкових накладних графи 3.1, 3.2, 3.3, 5 – 9, 12 не заповнюються.

До кожної зведеної податкової накладної, складеної згідно з пунктом 199.1 статті 199 розділу V ПКУ, за результатами перерахунку, передбаченого пунктом 199.5 статті 199 розділу V ПКУ, складається окремий розрахунок коригування, який підлягає реєстрації в ЄРПН.

У заголовній частині розрахунків коригування до податкових накладних, складених відповідно до пункту 199.1 статті 199 розділу V ПКУ, у полі «Не підлягає наданню отримувачу (покупцю) з причини» робиться відмітка «X» та зазначається відповідний тип причини, зазначений у податковій накладній (04 – Складена на постачання у межах балансу для невиробничого використання; 08 – Складена на постачання для операцій, які не є об'єктом оподаткування податком на додану вартість; 09 – Складена на постачання для операцій, які звільнені від оподаткування податком на додану вартість; 13 – Складена у зв'язку з використанням виробничих або невиробничих засобів, інших товарів/послуг не в господарській діяльності).

У розрахунках коригування, складених починаючи з 01.12.2018 до податкових накладних, зареєстрованих в ЄРПН до 01.12.2018, у полі «До зведеної податкової накладної» замість позначки «X», яка вказана в податковій накладній, вказується відповідний код ознаки (позначка «X» не проставляється).

У розрахунках коригування, складених до податкових накладних, зареєстрованих в ЄРПН починаючи з 01.12.2018, код ознаки, що вказується у полі «До зведеної податкової накладної», має відповідати коду ознаки «Зведена податкова накладна», який вказано у зведеній податковій накладній, до якої складається розрахунок коригування.

У розрахунку коригування вказується дата складання та порядковий номер зведеної податкової накладної, що була складена відповідно до пункту 199.1 статті 199 розділу V ПКУ, до якої складається такий розрахунок коригування.

У рядку «Індивідуальний податковий номер отримувача (покупця)» вказується умовний індивідуальний податковий номер «6000000000».

В інших рядках, відведених для заповнення даних покупця, платник зазначає власні дані, рядок «Податковий номер платника податку або серія (за наявності) та номер паспорта» не заповнюється.

У рядку I розділу А «Сума коригування податкового зобов'язання та податкового кредиту», у тому числі у рядках II та/або III залежно від ставки податку (20 або 7 відсотків) вказується сума податку, яка збільшує або зменшує (при зменшенні зазначається знак «-») суму податкових зобов'язань, нарахованих відповідно до пункту 199.1 статті 199 розділу V ПКУ.

Розділ Б табличної частини розрахунку коригування заповнюється у такому порядку:

показники рядка податкової накладної, що коригується, зазначаються із знаком «-» у відповідній графі (у графі 13 зі знаком «-» зазначається значення графі 10 рядка зведеної податкової накладної, що коригується; у графі 14 – зі

знаком «—» значення графі 11 рядка зведеної податкової накладної, що коригується);

додається новий рядок з виправленими показниками, якому присвоюється новий черговий порядковий номер, що не зазначався в податковій накладній;

рядку податкової накладної, що коригується, та новому рядку з відкоригованими показниками, що його замінює, присвоюється однаковий порядковий номер групи коригування, який зазначається у графі 2.2 табличної частини розрахунку коригування, а у графі 2.1 «код причини» вказується однакова причина коригування (код «202» Коригування зведеної податкової накладної, складеної відповідно до пункту 199.1 статті 199 розділу V ПКУ).

У графі 3 «Опис (номенклатура) товарів/послуг, вартість чи кількість яких коригується» рядка податкової накладної, що коригується зазначаються дати складання та порядкові номери податкових накладних, складених на такого платника податку при постачанні йому товарів/послуг, необоротних активів, за якими він визначає податкові зобов'язання, зокрема, відповідно до пункту 199.1 статті 199 розділу V ПКУ.

Графи 4.1, 4.2, 4.3, 6 - 12, 15 табличної частини не заповнюються та залишаються пустими. Нулі та прочерки в них не проставляються.

Індивідуальна податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію (пункт 52.2 статті 52 розділу II ПКУ).