

## Податкова консультація

Державна фіскальна служба України розглянула звернення щодо порядку складання податкових накладних / розрахунків коригування до податкових накладних при поверненні постачальнику товарів (далі – товари № 1) у разі, якщо кошти, що були сплачені за такі товари, не повертаються на поточний рахунок покупця, а зараховуються як попередня оплата за інші товари (далі – товари № 2), що підлягають постачанню, та, керуючись статтею 52 Податкового кодексу України (далі – ПКУ), повідомляє.

Як зазначено у зверненні, в межах одного дня покупцем здійснюється повернення постачальнику товарів, які постачалися за різними видатковими накладними та, відповідно, при постачанні яких були складені різні (не одна) податкові накладні. При цьому кошти, що були сплачені за такі товари, зараховуються як попередня оплата за інші товари, що підлягають постачанню постачальником такому покупцю, без їх повернення на поточний рахунок покупця.

Згідно з нормами чинного законодавства платники податку зобов'язані самостійно декларувати свої податкові зобов'язання та визначати сутність і відповідність здійснюваних ними операцій тим, які перераховані ПКУ.

При цьому пунктом 44.1 статті 44 розділу II 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.

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

Відповідно до пункту 187.1 статті 187 ПКУ датою виникнення податкових зобов'язань з постачання товарів/послуг вважається дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше:

дата зарахування коштів від покупця/замовника на банківський рахунок платника податку як оплата товарів/послуг, що підлягають постачанню;

дата відвантаження товарів, а для послуг - дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку.

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 – ЄРПН) у встановлений ПКУ термін.

Податкова накладна складається на кожне повне або часткове постачання товарів/послуг, а також на суму коштів, що надійшли на поточний рахунок як попередня оплата (аванс) (пункт 201.7 статті 201 ПКУ).

Пунктом 201.4 статті 201 ПКУ визначено, що платники податку в разі здійснення постачання товарів/послуг, постачання яких має безперервний або ритмічний характер, зокрема покупцям-платникам податку – можуть складати не пізніше останнього дня місяця, в якому здійснено такі постачання, зведені податкові накладні на кожного платника податку, з яким постачання мають такий характер, з урахуванням усього обсягу постачання товарів/послуг відповідному платнику протягом періоду, за який складається така податкова накладна, протягом такого місяця.

Для цілей, визначених пунктом 201.4 статті 201 ПКУ, ритмічним характером постачання вважається постачання товарів/послуг одному покупцю два та більше разів на місяць.

Періодичність складання податкових накладних протягом звітного (податкового) періоду на одного контрагента-покупця, у тому числі і зведених податкових накладних за операціями з постачання, які мають ритмічний характер, може бути передбачена у цивільно-правовому договорі з таким покупцем.

Згідно з пунктом 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.

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

Отже, у ситуації, описаній у зверненні, на дату першої події за операціями з постачання товарів № 1 постачальник повинен був скласти відповідні податкові накладні. На дату повернення таких товарів до кожної такої податкової накладної складається розрахунок коригування, який підлягає реєстрації в ЄРПН покупцем.

При цьому на суму коштів, що були сплачені за товари №1 та які не повертаються покупцю, а зараховуються як попередня оплата (авансовий платіж) за товари № 2, які підлягають постачанню, але ще не були поставлені такому покупцю, постачальник на дату такого зарахування (перша подія) повинен скласти відповідну(і) податкову(і) накладну(і) та зареєструвати її(х) в ЄРПН.

У випадку отримання кількох авансових платежів протягом одного дня від одного і того ж покупця за одні і ті ж товари не буде вважатися помилкою, якщо постачальником буде складена одна податкова накладна на загальну суму таких авансових платежів. При цьому платник податку самостійно,

керуючись даними бухгалтерськими обліку та первинними документами, які складаються за операцією (зокрема, договором), визначає необхідність зазначення у такій податковій накладній коду ознаки зведеної податкової накладної.

Відповідно до пункту 52.2 статті 52 Кодексу податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію.