

## Податкова консультація

Державна фіскальна служба України розглянула звернення щодо порядку складання розрахунків коригування до податкових накладних у разі збільшення вартості відвантаженого товару у зв'язку зі зміною курсу валюти, та, керуючись статтею 52 Податкового кодексу України (далі – Кодекс), повідомляє.

Як зазначено у зверненні, постачальником було відвантажено товар, на дату поставки якого складено податкові накладні. В наступному місяці, враховуючи зміну росту валютного курсу та умови специфікації до договору поставки, постачальником були складені та направлені покупцю коригувальні рахунки на зміну ціни товару, які були оплачені покупцем. По факту першої події (оплати) постачальником складені і зареєстровані в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – ЄРПН) розрахунки коригувань до податкових накладних у зв'язку із зміною ціни товару.

Відповідно до підпунктів «а» і «б» пункту 185.1 статті 185 Кодексу об'єктом оподаткування ПДВ є операції платників податку з постачання товарів/послуг, місце постачання яких відповідно до статті 186 Кодексу розташоване на митній території України.

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:

- а) дата зарахування коштів від покупця/замовника на банківський рахунок платника податку як оплата товарів/послуг, що підлягають постачанню, а в разі постачання товарів/послуг за готівку - дата оприбуткування коштів у касі платника податку, а в разі відсутності такої - дата інкасації готівки у банківській установі, що обслуговує платника податку;
- б) дата відвантаження товарів, а в разі експорту товарів - дата оформлення митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України, оформлена відповідно до вимог митного законодавства, а для послуг - дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку (пункт 187.1 статті 187 Кодексу).

Пунктом 201.1 статті 201 Кодексу 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 у встановлений цим Кодексом 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 Кодексу).

Згідно пунктом 192.1 статті 192 Кодексу 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, зокрема, постачальником (продавцем) товарів/послуг, якщо передбачається збільшення суми компенсації їх вартості на користь такого постачальника або якщо коригування кількісних та вартісних показників у підсумку не змінює суму компенсації.

Тобто, відповідно до пункту 192.1 статті 192 Кодексу розрахунок коригування може бути складений тільки до зареєстрованої в ЄРПН податкової накладної та не може бути складений на підставі коригувального розрахунку (на збільшення ціни) без факту його оплати.

Порядок складання розрахунку коригування до податкової накладної визначено пунктом 21 Порядку № 1307.

Згідно із п. 21 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), у разі здійснення коригування сум податкових зобов'язань, а також у випадку виправлення помилок, допущених при складанні податкової накладної, не пов'язаних із зміною суми компенсації вартості товарів/послуг, відповідно до ст. 192 Кодексу постачальник (продавець) товарів/послуг складає розрахунок коригування кількісних і вартісних показників до податкової накладної (далі - розрахунок коригування) за формою згідно з додатком 2 до податкової накладної.

Таким чином, у разі збільшення суми компенсації вартості товарів/послуг внаслідок наступного за постачанням перегляду цін, з урахуванням норм пункту 187.1 статті 187 Кодексу та Порядку № 1307, розрахунок коригування складається на дату доплати коштів.

Отже, у випадку наведеному у зверненні, якщо на дату постачання товару постачальником - платником ПДВ була складена податкова накладна, а потім у зв'язку із збільшенням вартості відвантаженого товару та зміною курсу валюти при незмінному обсязі покупець здійснив доплату, постачальник повинен на дату доплати скласти розрахунок коригування до податкової накладної, складеної на дату відвантаження товару, та реєструвати такий розрахунок коригування в ЄРПН.

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

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