

18.10.2019

837 /6/99-00-07-03-02-15/ПК

Податкова консультація

83

Державна податкова служба України розглянула звернення щодо порядку визначення дати коригування сум податкового кредиту у разі, якщо після постачання товарів здійснюється наступний за постачанням перегляд цін та, керуючись статтею 52 Податкового кодексу України (далі – Кодекс), повідомляє.

Відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, регулюються нормами Кодексу (пункт 1.1 статті 1 Кодексу).

Відповідно до пункту 44.1 статті 44 Кодексу 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 Кодексу.

Порядок коригування податкових зобов'язань та податкового кредиту регламентовано статтею 192 розділу V Кодексу.

Пунктом 192.1 статті 192 розділу V Кодексу визначено, що у разі, 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 Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – ЄРПН).

Розрахунок коригування, складений постачальником товарів/послуг до податкової накладної, яка складена на отримувача - платника податку, підлягає реєстрації в ЄРПН.

- 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;

- отримувачем (покупцем) товарів/послуг, якщо передбачається зменшення суми компенсації вартості товарів/послуг їх постачальнику, для чого постачальник надсилає складений розрахунок коригування отримувачу.

Згідно з підпунктом 192.1.1 пункту 192.1 статті 192 розділу V Кодексу якщо внаслідок такого 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.

Відповідно до пункту 201.10 статті 201 розділу V Кодексу реєстрація розрахунків коригування, складених постачальником товарів/послуг до податкової накладної, що складена на отримувача - платника податку, в яких передбачається зменшення суми компенсації вартості товарів/послуг їх постачальнику, у ЄРПН повинна здійснюватися протягом 15 календарних днів з дня отримання такого розрахунку коригування до податкової накладної отримувачем (покупцем).

Враховуючи те, що на дату складання розрахунку коригування до податкової накладної, яким передбачено зменшення суми компенсації вартості товарів/послуг їх постачальнику, покупець зобов'язаний відповідним чином зменшити сформований на підставі податкової накладної, до якої складено такий розрахунок, податковий кредит. Таке зменшення здійснюється за результатами звітного (податкового) періоду, в якому складено розрахунок коригування, незалежно від дати реєстрації в ЄРПН такого розрахунку коригування.

Якщо розрахунок коригування не зареєстрований в ЄРПН протягом 1095 календарних днів або взагалі не складений на таку операцію, то у разі зменшення суми компенсації вартості товарів/послуг податкові зобов'язання постачальника не можуть бути зменшені, але покупець зобов'язаний зменшити податковий кредит за відповідний (податковий) період, в якому здійснюється зміна суми компенсації вартості товарів/послуг.

Зазначена позиція наведена у листі ДФС України №17407/7/99-99-12-02-01-17 від 03.06.2019 року та розміщена в Базі знань Загальнодоступного інформаційно-довідкового ресурсу Інформаційно-довідкового департаменту ДФС.

Якщо внаслідок такого перерахунку відбувається збільшення суми компенсації на користь платника податку – постачальника, то згідно з підпунктом 192.1.2 пункту 192.1 статті 192 розділу V Кодексу:

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

б) отримувач відповідно збільшує суму податкового кредиту за результатами такого податкового періоду в разі, якщо він зареєстрований як платник податку на дату проведення перерахунку.

Отримувач має право збільшити суму податкового кредиту лише після реєстрації постачальником в ЄРПН розрахунку коригування до податкової накладної.

Таким чином, враховуючи зміст питань, наведених у зверненні, у разі, якщо після постачання товарів здійснюється будь-яка зміна суми компенсації їх вартості, включаючи наступний за постачанням перегляд цін, постачальник складає розрахунок коригування з урахуванням норм пункту 187.1 статті 187 розділу V Кодексу на дату доплати/повернення коштів за поставлені товари. Відповідно, коригування податкових зобов'язань постачальника (продавця) товарів та податкового кредиту отримувача (покупця) товарів проводиться у порядку визначеному статтею 192 розділу V Кодексу незалежно від умов розрахунків за отримані товари, які передбачені договорами постачання таких товарів.

Водночас повідомляємо, що згідно з статтею 36 Кодексу платники податку зобов'язані самостійно декларувати свої податкові зобов'язання та самостійно визначати сутність і відповідність здійснюваних ними операцій тим, які перераховані у Кодексі.

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