

15.11.2019 1334 /6/99-00-07-03-02-15/ПК

### Податкова консультація

Державна податкова служба України розглянула звернення щодо особливостей коригування податкового кредиту та, керуючись статтею 52 Податкового кодексу України (далі – ПКУ), повідомляє.

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:

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.

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 Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – ЄРІН).

Пунктом 192.1.1. статті 192 ПКУ визначено, що 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 ЄРІН розрахунку коригування до податкової накладної.

Водночас статтями 257 Цивільного кодексу України (далі – ЦКУ) та 102 ПКУ встановлено загальний термін позовної давності тривалістю у три роки (1095 днів). Отже розрахунок коригування до податкової накладної, з дати складання якої минуло більше 1095 календарних днів, не може бути зареєстрований в ЄРПН у зв'язку із сплином терміну, встановленого статтями 257 ЦКУ та 102 ПКУ.

Таким чином, у разі, якщо після сплину 1095 днів з дати виникнення податкових зобов'язань та складання податкової накладної за операцією з постачання товару відбувається повернення покупцю коштів, розрахунок коригування до такої податкової накладної не може бути зареєстрований в ЄРПН.

Згідно з пунктом 17 Порядку електронного адміністрування податку на додану вартість, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 16 жовтня 2014 року № 569, із змінами і доповненнями, відсутність факту реєстрації отримувачем товарів/послуг розрахунку коригування, який передбачає зменшення суми компенсації вартості товарів/послуг (зменшення податкового зобов'язання постачальника та податкового кредиту отримувача) у ЄРПН не звільняє його від обов'язку зменшити суму податкового кредиту за відповідний звітний період на суму податку, зазначену в такому розрахунку коригування.

Відповідно до пункту 198.6 статті 198 ПКУ не відносяться до податкового кредиту суми податку, сплаченого (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.

Отже, якщо платник податку при здійсненні попередньої оплати за товари/послуги на підставі отриманої податкової накладної, складеної до 01.07.2015, сформував податковий кредит, але такі товари/послуги не поставлені протягом 1095 днів, то у податковому періоді, в якому відбувається списання заборгованості (повернення коштів), платнику податку необхідно відкоригувати суму податкового кредиту, сформованого при здійсненні попередньої оплати за товари/послуги. Зменшення податкового кредиту у вказаному випадку здійснюється на підставі бухгалтерської довідки.

У відповідності до пункту 52.2 статті 52 ПКУ індивідуальна податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію.