

ПОДАТКОВА КОНСУЛЬТАЦІЯ

Головне управління ДПС у Житомирській області розглянуло лист щодо надання податкової консультації про порядок віднесення до складу податкового кредиту сум ПДВ по податкових накладних, виписаних іншою датою, ніж дата виникнення першої події, та, керуючись статтею 52 Податкового кодексу України (далі - Кодекс), повідомляє.

Відповідно до пункту 201.1 статті 201 Кодексу 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, кваліфікованого електронного підпису уповноваженої платником особи та зареєструвати її в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі - ЄРПН) у встановлений Кодексом термін.

При цьому пунктом 201.7 статті 201 Кодексу передбачено, що 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).

Відповідно до пункту 187.1 статті 187 Кодексу 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, 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;

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.

Відповідно до пункту 198.3 статті 198 Кодексу податковий кредит звітного періоду визначається виходячи з договірної (контрактної) вартості товарів/послуг та складається із сум податків, нарахованих (сплачених) платником податку за ставкою, встановленою пунктом 193.1 статті 193 Кодексу, протягом такого звітного періоду у зв'язку з:

придбанням або виготовленням товарів та наданням послуг;
придбанням (будівництвом, спорудженням) основних фондів (основних засобів, у тому числі інших необоротних матеріальних активів та незавершених капітальних інвестицій у необоротні капітальні активи);
ввезенням товарів та/або необоротних активів на митну територію України.

Датою віднесення сум податку до податкового кредиту вважається дата тієї події, що відбулася раніше:

дата списання коштів з банківського рахунка платника податку на оплату товарів/послуг;

дата отримання платником податку товарів/послуг (пункт 198.2 статті 198 Кодексу).

Водночас згідно з пунктом 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. При цьому платникам податків забороняється формування показників податкової звітності, митних декларацій на підставі даних, не підтверджених документами, що визначені абзацом першим пункту 44.1 статті 44 Кодексу.

Враховуючи зазначене, податкова накладна складається окремо на кожне повне або часткове постачання товарів/послуг, а також на суму коштів, що надійшли на поточний рахунок як попередня оплата (аванс). Тому складання двох або більше податкових накладних у випадку отримання попередньої оплати товарів/послуг однією сумою або у разі одноразової поставки товарів/послуг не відповідає нормам Кодексу та не дає можливості ідентифікувати операції.

У разі складання таких податкових накладних постачальником, покупець не має підстав для віднесення зазначених в них сум ПДВ до податкового кредиту, оскільки такі податкові накладні не відповідають первинним документам.

Таким чином, оскільки постачальник склав податкові накладні не на дату першої події (дата оплати 20.08.2019), а 23.08.2019 та 27.08.2019 на таку ж суму, платник не має право суми ПДВ, зазначені в цих податкових накладних, віднести до податкового кредиту, оскільки перша подія відбулася 20.08.2019.

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.