

Податкова консультація

Державна податкова служба України розглянула звернення щодо порядку складання податкових накладних та розрахунків коригування за операціями з постачання послуг з виконання будівельно-монтажних робіт та, керуючись статтею 52 Податкового кодексу України (далі – ПКУ), повідомляє.

Як зазначено у зверненні, платником податку було здійснено попередні оплати за послуги з виконання будівельно-монтажних робіт на декількох об'єктах. Постачальником послуг на суми таких попередніх оплат було зареєстровано податкові накладні, в яких допущено помилки у номенклатурі товарів/послуг (в усіх податкових накладних зазначено один і той же об'єкт).

При цьому відповідно до пункту 44.1 статті 44 ПКУ 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, registrів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством.

Платникам податків забороняється формування показників податкової звітності, митних декларацій на підставі даних, не підтверджених документами, що визначені абзацом першим пункту 44.1 статті 44 ПКУ.

Правила складання податкової накладної та формування податкового кредиту визначено статтями 201 та 198 ПКУ.

Відповідно до пунктів 201.1 та 201.10 статті 201 ПКУ при здійсненні операцій з постачання товарів/послуг на дату виникнення податкових зобов'язань платник податку - продавець товарів/послуг зобов'язаний в установлені терміни скласти податкову накладну, зареєструвати її в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – ЕРПН) та надати покупцю за його вимогою.

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 201.1 статті 201 ПКУ визначено перелік обов'язкових реквізитів, які зазначаються в окремих рядках податкової накладної, зокрема, опис (номенклатура) товарів/послуг.

Податкова накладна, складена та зареєстрована в ЕРПН платником податку, який здійснює операції з постачання товарів/послуг, є для покупця таких товарів/послуг підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту.

Помилки в реквізитах, визначених пунктом 201.1 статті 201 ПКУ (крім коду товару згідно з УКТ ЗЕД), які не заважають ідентифікувати здійснену операцію, її зміст (товар/послугу, що постачаються), період, сторони та суму

податкових зобов'язань, не можуть бути причиною неприйняття податкових накладних у електронному вигляді.

Згідно з пунктом 198.3 статті 198 ПКУ 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 ПКУ, 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 рахунку платника податку на оплату товарів/послуг;

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

Підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту, для отримувача товарів/послуг є податкові накладні, отримані з ЄРПН (пункт 198.6 статті 198 ПКУ).

Враховуючи викладене, а також з урахуванням норм пункту 185.1 статті 185, пункту 187.1 статті 187, пунктів 198.1, 198.2 статті 198 ПКУ, право на віднесення сум ПДВ до податкового кредиту виникає у платника податку – покупця товарів/послуг на підставі податкової накладної, складеної з дотриманням норм податкового законодавства та зареєстрованої в ЄРПН платником податку – постачальником товарів/послуг на такого покупця на дату «першої події» за операцією з постачання товарів/послуг, показники якої відповідають первинним (бухгалтерським) документам, складеним за такою операцією.

Таким чином, податкова накладна, в якій невірно зазначено номенклатуру товарів/послуг (якщо така номенклатура на дату складання податкової накладної не відповідає первинним (бухгалтерським) документам), є такою, що складена з порушенням норм ПКУ, заважає ідентифікувати здійснену операцію, а отже суми ПДВ за такою податковою накладною не можуть бути віднесені до податкового кредиту.

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 до податкової накладної складається також у випадку виправлення помилок, допущених при складанні податкової накладної, у тому числі не пов'язаних із зміною суми компенсації вартості товарів/послуг.

У ситуації, описаній у зверненні, помилка, допущена у номенклатурі товарів/послуг, може бути виправлена шляхом складання постачальником на дату виявлення помилки розрахунку коригування до такої податкової накладної. Після реєстрації в ЄРПН такого розрахунку коригування до податкової накладної покупець має право включити суми ПДВ, зазначені у ній, до податкового кредиту (з урахуванням терміну, встановленого пунктом 198.6 статті 198 ПКУ).

Стосовно подання уточнюючого розрахунку повідомляємо, що відповідно до пункту 50.1 статті 50 ПКУ у разі якщо у майбутніх податкових періодах (з урахуванням строків давності, визначених статтею 102 ПКУ) платник податків самостійно (у тому числі за результатами електронної перевірки) виявляє помилки, що містяться у раніше поданій ним податковій декларації (крім обмежень, визначених цією статтею), він зобов'язаний надіслати уточнюючий розрахунок до такої податкової декларації за формулою чинного на час подання уточнюючого розрахунку.

Враховуючи зазначене, якщо платником податку у звітному періоді безпідставно включено до податкового кредиту суми ПДВ на підставі податкової накладної, складеної з помилками, які заважають ідентифікувати здійснену операцію, то такий платник податку зобов'язаний подати уточнюючий розрахунок до податкової декларації з ПДВ за такий звітний період та виключити із складу податкового кредиту суми ПДВ, зазначені у такій податковій накладній. В подальшому, після виправлення помилок у такій податковій накладній, платник податку має право включити відповідні суми ПДВ до податкового кредиту після реєстрації в ЄРПН розрахунку коригування, яким виправлені такі помилки.

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