

З яких причин в системі електронного адміністрування ПДВ виникає показник Сперевищ при реєстрації в Єдиному реєстрі (далі – ЄРПН) податкових накладних зайво складених податкових накладних, до яких у наступних звітних періодах складено та зареєстровано в ЄРПН розрахунки коригування, якщо податкові зобов'язання в податковій декларації з ПДВ у такому випадку не відображено?

ЗІР, категорія 101.17

Основні принципи функціонування системи електронного адміністрування ПДВ визначено ст. 200 прим. 1 Податкового кодексу України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI зі змінами і доповненнями (далі – ПКУ) та регламентовано Порядком електронного адміністрування податку на додану вартість, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 16 жовтня 2014 року № 569 із змінами і доповненнями (далі – Порядок № 569).

Платники ПДВ мають право зареєструвати податкові накладні та/або розрахунки коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – ЄРПН) на суму, обчислену за формулою, встановленою п. 200 прим. 1.3 ст. 200 прим.1 ПКУ та п. 9 Порядку № 569 (далі – реєстраційна сума).

Однією із складових зазначеної формули є загальна сума перевищення податкових зобов'язань, зазначених платником у поданих податкових деклараціях з урахуванням поданих уточнюючих розрахунків до них, над сумою податку, що міститься в складених таким платником податкових накладних та розрахунках коригування до таких податкових накладних, зареєстрованих в ЄРПН (СПеревищ).

Показник СПеревищ визначається як різниця між:

- сумами податкових зобов'язань за операціями з постачання товарів (послуг) та отримання послуг від нерезидента, місцем постачання яких визначено митну територію України, та їх подальшого коригування згідно із ст. 192 ПКУ, задекларованими платником у податкових деклараціях з ПДВ з урахуванням поданих уточнюючих розрахунків до них,
- та сумами податку, зазначеними платником податку в податкових накладних, що складені за такими операціями (в тому числі податкових накладних, які не видаються отримувачу, а також складених під час отримання послуг від нерезидента, місцем постачання яких визначено митну територію України), та розрахунках коригування до них, зареєстрованих у ЄРПН.

Показник СПеревищ розраховується ДФС автоматично після прийняття звітності від платника податку, та при обрахунку позитивного значення вказаного показника на таке значення зменшується реєстраційна сума такого платника. Такий розрахунок здійснюється окремо за кожний звітний (податковий) період без наростаючого підсумку.

Згідно з п. 201.10 ст. 201 ПКУ при здійсненні операцій з постачання товарів/послуг платник податку - продавець товарів/послуг зобов'язаний в установлені терміни скласти податкову накладну, зареєструвати її в ЄРПН та надати покупцю за його вимогою.

Пунктом 192.1 ст. 192 ПКУ передбачено можливість складання розрахунку коригування до податкової накладної у разі допущення платником податку помилок при її складанні, у тому числі не пов'язаних із зміною суми компенсації вартості товарів/послуг. Такий розрахунок коригування підлягає реєстрації в ЄРПН:

- постачальником (продавцем) товарів/послуг, якщо передбачається збільшення суми компенсації їх вартості або якщо коригування у підсумку не змінює суму компенсації;
- отримувачем (покупцем) товарів/послуг, якщо передбачається зменшення суми компенсації вартості товарів/послуг їх постачальнику.

Відповідно до п. 1 розд. III Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 28.01.2016 № 21, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 29.01.2016 за № 159/28289, (далі – Порядок № 21), до податкової декларації з ПДВ вносяться дані податкового обліку платника окремо за кожний звітний (податковий) період без наростаючого підсумку.

Дані, наведені в податковій звітності, мають відповідати даним бухгалтерського та податкового обліку платника (п. 6 розд. III Порядку № 21).

Отже, в податковій декларації з ПДВ платником податку зазначаються дані, вказані в складеній на підставі первинних документів податковій накладній.

Таким чином, у разі складання податкової накладної без факту здійснення господарської операції та її реєстрації в ЄРПН платник податку відповідно до п. 192.1 ст. 192 ПКУ з метою виправлення помилок, допущених при складанні такої податкової накладної, може скласти розрахунок коригування до неї. Такий розрахунок коригування підлягає реєстрації в ЄРПН отримувачем товарів/послуг, на якого була складена така податкова накладна.

Обсяги постачання товарів/послуг та сума ПДВ, вказані в такій податковій накладній (не підтвердженій первинними документами) і розрахунку коригування до неї, не підлягають відображенню в податковій декларації з ПДВ.

При цьому суми ПДВ, зазначені у податковій накладній, складеній без факту здійснення господарської операції, та розрахунку коригування до неї, при їх реєстрації в ЄРПН враховуються у відповідних обсягах при обчисленні реєстраційної суми, а отже, і впливають на значення показника СПеревищ.