

Про податок на додану вартість

Державна фіскальна служба України розглянула звернення щодо права платника на бюджетне відшкодування сум ПДВ, зазначених у податковій накладній, що була зареєстрована в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі - ЄРПН) з порушенням встановленого [Податковим кодексом України](#) (далі - ПКУ) терміну, та щодо порядку відображення такої податкової накладної у податковій звітності з ПДВ і, керуючись статтею [52 ПКУ](#), повідомляє.

Згідно з нормами чинного законодавства платники податку зобов'язані самостійно декларувати свої податкові зобов'язання та визначати сутність і відповідність здійснюваних ними операцій тим, які визначені [ПКУ](#).

При цьому пунктом 44.1 [статті 44](#) розділу II [ПКУ](#) встановлено, що 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.

Платникам податків забороняється формування показників податкової звітності, митних декларацій на підставі даних, не підтверджених документами, що визначені абзацом першим пункту 44.1 [статті 44](#) розділу II [ПКУ](#).

Пунктом 198.3 [статті 198 ПКУ](#) встановлено, що податковий кредит звітного періоду визначається виходячи із договірної (контрактної) вартості товарів/послуг та складається з 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);

ввезення товарів та/або необоротних активів на митну територію України.

Нарахування податкового кредиту здійснюється незалежно від того, чи такі товари/послуги та основні фонди почали використовуватися в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податку протягом звітного податкового періоду, а також від того, чи здійснював платник податку оподатковувані операції протягом такого звітного податкового періоду.

Пунктом 198.6 [статті 198 ПКУ](#) передбачено, що 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](#).

Податкові накладні, отримані з ЄРПН, є для отримувача товарів/послуг підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту.

У разі якщо платник податку не включив у відповідному звітному періоді до податкового кредиту суму податку на додану вартість на підставі отриманих податкових накладних / розрахунків коригування до таких податкових накладних, зареєстрованих в ЄРПН, таке право зберігається за ним протягом 1095 календарних днів з дати складення податкової накладної / розрахунку коригування.

Суми податку, сплачені (нараховані) у зв'язку з придбанням товарів/послуг, зазначені в податкових накладних / розрахунках коригування до таких податкових накладних, зареєстрованих в ЄРПН з порушенням строку реєстрації, включаються до податкового кредиту за звітний податковий період, в якому зареєстровано податкові накладні/розрахунки коригування до таких податкових накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних, але не пізніше ніж через 1095 календарних днів з дати складення податкових накладних / розрахунків коригування до таких податкових накладних, у тому числі для платників податку, які застосовують касовий метод.

Отже, суми ПДВ, зазначені у податковій накладній / розрахунку коригування, які були зареєстровані в ЄРПН з порушенням строку реєстрації, можуть бути включені до складу податкового кредиту того податкового (звітного) періоду, у якому вони зареєстровані в ЄРПН, але не пізніше ніж через 1095 календарних днів з дати складення податкових накладних / розрахунків коригування до таких податкових накладних.

Згідно з пунктом 200.1 [статті 200 ПКУ](#) сума податку, що підлягає сплаті (перерахуванню) до Державного бюджету України або бюджетному відшкодуванню, визначається як різниця між сумою податкового зобов'язання звітного (податкового) періоду та сумою податкового кредиту такого звітного (податкового) періоду.

Пунктом 200.4 [статті 200 ПКУ](#) визначено, що при від'ємному значенні суми, розрахованої згідно з пунктом 200.1 [статті 200 ПКУ](#), така сума: а) враховується у зменшення суми податкового боргу з податку, що виник за попередні звітні (податкові) періоди (у тому числі розстроченого або відстроченого відповідно до [ПКУ](#)) в частині, що не перевищує суму, обчислену відповідно до пункту 200-1.3 [статті 200-1 ПКУ](#) (далі - реєстраційна сума) на момент отримання контролюючим органом податкової декларації з ПДВ (далі - декларація), а в разі відсутності податкового боргу -

б) або підлягає бюджетному відшкодуванню за заявою платника у сумі податку, фактично сплаченій отримувачем товарів/послуг у попередніх та звітному податкових періодах постачальникам таких товарів/послуг або до Державного бюджету України, в частині, що не перевищує реєстраційну суму на момент отримання контролюючим органом податкової декларації на поточний рахунок платника податку та/або у рахунок сплати грошових зобов'язань або погашення податкового боргу такого платника податку з інших платежів, що сплачуються до державного бюджету,

в) та/або зараховується до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду.

Отже, з урахуванням підпункту "б" пункту 200.4 [статті 200 ПКУ](#) при від'ємному значенні різниці між сумою податкового зобов'язання звітного (податкового) періоду та сумою податкового кредиту такого звітного (податкового) періоду платник ПДВ має право заявити таку суму, в частині, що не перевищує реєстраційну суму на момент отримання контролюючим органом декларації, до бюджетного відшкодування на поточний рахунок платника податку та/або сплати грошових зобов'язань або погашення податкового боргу такого платника податку з інших платежів, що сплачуються до державного бюджету, шляхом заповнення рядка 20.2 та відповідно рядків 20.2.1 та/або 20.2.2 декларації, форма якої затверджена наказом Міністерства фінансів України від 28.01.2016 N 21 "Про затвердження форм та Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість", який [зареєстрований в Міністерстві юстиції України 29.01.2016 за N 159/28289](#), із змінами та доповненнями (далі - Порядок N 21).

Згідно з підпунктом 4 пункту 5 розділу V [Порядку N 21](#) платники податку, які відповідно до [статті 200 ПКУ](#) мають право на бюджетне відшкодування податку на додану вартість, додають до декларації додаток 3 (Д3) "Розрахунок суми бюджетного відшкодування" (далі - додаток 3) та додаток 4 (Д4) "Заяви про повернення суми бюджетного відшкодування та/або суми коштів на рахунок у системі електронного адміністрування податку на додану вартість та/або врахування реєстраційної суми платника податку, що реорганізується, в обрахунок реєстраційної суми правонаступника" (Д4).

Таблиця 1 додатка 3 до декларації заповнюється наступним чином:

в графі 1 зазначається сума від'ємного значення, що не перевищує реєстраційну суму на момент подання декларації, за вирахуванням суми, зарахованої у зменшення суми податкового боргу з ПДВ (рядок 20 - рядок 20.1 декларації);

в графі 2 відображається сума з рядка 1, що є фактично сплаченою у попередніх та звітному (податкових) періодах постачальникам товарів/ послуг або до Державного бюджету України;

в графі 3 зазначається сума, що підлягає бюджетному відшкодуванню та яка переноситься до рядка 20.2 декларації. Значення цього рядка не може перевищувати значення рядка 2.

Розшифровка суми податку, фактично сплаченої у попередніх та звітному (податкових) періодах постачальникам товарів/послуг або до Державного бюджету України здійснюється в таблиці 2 додатка 3 до декларації. В таблиці 2 (графі 2) зазначається індивідуальний податковий номер контрагента, за рахунок якого виникла сума від'ємного значення, виходячи з хронології її виникнення, та у графі 3 "Від'ємне значення: звітний (податковий) період, у якому виникло значення: місяць" вказується звітний місяць, у якому така сума уперше відображена у податковій звітності з ПДВ (тобто звітний (податковий) період, коли така сума була включена до складу податкового кредиту).

Таким чином, сума ПДВ, зазначена у податковій накладній, яка була несвоєчасно зареєстрована в ЄРПН, може бути включена до складу податкового кредиту у податковій звітності з ПДВ за звітний (податковий) період, у якому така податкова накладна зареєстрована в ЄРПН, або будь-якого наступного звітного (податкового) періоду в межах 1095 календарних днів з дати складання податкової накладної, та відповідно може брати участь у розрахунку суми ПДВ, яка підлягає бюджетному відшкодуванню, починаючи з періоду відображення такої суми у податковій звітності з ПДВ.

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