

НАЛОГ НА ДОБАВЛЕННЮ СТОИМОСТЬ

МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ НАКАЗ

17.12.2012

м. Київ

N 1340

Зареєстровано в Міністерстві юстиції України
01 лютого 2013 р. за N 201/22733

Про затвердження форми Реєстру виданих та отриманих податкових накладних та
порядку його ведення

Розділ I. Видані податкові накладні

N з/п	Податкова накладна, розрахунок коригування кількісних та вартісних показників до податкової накладної, митна декларація, документ бухгалтерського обліку					Загальна сума поставання, включаючи податок на додану вартість	Постачання товарів/послуг та послуги, надані нерезидентом на митній території України, які:				Вивезення товарів за межі митної території України (база оподаткування)	Постачання послуг за межами митної території України та послуг, місце поставання яких визначено за межами митної території України
	дата складання	порядковий номер (реєстраційний номер - для митної декларації)	вид документа	платник податку - покупець			підлягають оподаткуванню за ставкою		звільнені від оподаткування, не є об'єктами оподаткування (сума поставання)			
				найменування (П. І. Б. - для фізичної особи - підприємця)	індивідуальний податковий номер		основною			0 %		
							база оподаткування	сума податку на додану вартість		база оподаткування		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
Усього за звітний (податковий) період												
З них включено до уточнюючих розрахунків за звітний (податковий) період												

Розділ II. Отримані податкові накладні

N з/п	Податкова накладна, розрахунок коригування кількісних та вартісних показників до податкової накладної, митна декларація, касовий чек, транспортний квиток, готельний рахунок, рахунок за послуги зв'язку, рахунок за послуги, вартість яких визначається за показниками приладів обліку, заява та копії товарних чеків або інших розрахункових документів, що засвідчують факт сплати податку у зв'язку з придбанням таких товарів/послуг, або копії первинних документів, складених відповідно до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", що підтверджують факт отримання таких товарів/послуг, відповідно до пункту 201.10 статті 201 розділу V Податкового кодексу України тощо					Загальна сума, включаючи податок на додану вартість	Придбання (виготовлення, будівництво, спорудження), ввезення на митну територію України товарів, придбання послуг, включаючи одержання послуг від нерезидента:		
	дата отримання	дата складання	порядковий номер (реєстраційний номер - для митної декларації)	вид документа	постачальник		з метою їх використання у межах господарської діяльності для здійснення операцій, які:	які не призначаються для їх використання у господарській діяльності	для поставання послуг за межами митної території України або послуг,

			і)											місце постачання яких визначається відповідно до пункту 186.3 статті 186 розділу V Кодексу за межами митної території України	
					найменування (П. І. Б. - для фізичної особи - підприємця)	індивідуальний податковий номер		підлягають оподаткуванню за основною ставкою, ставкою 0 %		звільнені від оподаткування, не є об'єктами оподаткування		вартість без податку на додану вартість	сума податку на додану вартість		
								вартість без податку на додану вартість	сума податку на додану вартість	вартість без податку на додану вартість	сума податку на додану вартість				
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16
...															
Усього за звітний період															
З них включено до уточнюючих розрахунків за звітний період															

Подано електронну копію реєстру до податкової служби.

Дата подання копії реєстру

			.			.					
--	--	--	---	--	--	---	--	--	--	--	--

ПОРЯДОК ведення реєстру виданих та отриманих податкових накладних І. Загальні положення

1. Упровадження реєстру виданих та отриманих податкових накладних (далі - Реєстр) обумовлене вимогами пункту 201.15 статті 201 розділу V Податкового кодексу України (далі - Кодекс).

Реєстр є формою для запису (реєстрації) виданих та отриманих податкових накладних.

Виправлення помилки в Реєстрі здійснюється методом "сторно" за правилами, передбаченими для бухгалтерського обліку, у момент виявлення такої помилки.

Коригування помилкових записів у Реєстрі не призводить до потреби формування нових (уточнюючих) реєстрів.

2. Реєстр ведеться особами, зареєстрованими як платники податку на додану вартість.

Якщо не зареєстровані платниками податку на додану вартість філії та інші структурні підрозділи платника податку самостійно здійснюють придбання/постачання товарів/послуг та проводять розрахунки з постачальниками/споживачами, то зареєстрований платник податку, до складу якого входять такі структурні підрозділи, може делегувати філії або структурному підрозділу право ведення частини Реєстру в межах діяльності такої філії (структурного підрозділу). Для цього платник податку повинен кожній філії та структурному підрозділу присвоїти окремий числовий код (номер, шифр), про що письмово проінформувати орган державної податкової служби за місцем його реєстрації як платника податку на додану вартість. У разі якщо платником податку делеговано філіям або структурним підрозділам право ведення частин Реєстрів, дані таких частин Реєстрів є складовими частинами Реєстру платника податку.

Під час виконання договорів про спільну діяльність або договорів управління майном Реєстр ведеться особою, яка веде облік результатів такої діяльності.

Реєстр ведеться інвестором (оператором), який веде окремий облік, пов'язаний з виконанням угоди про розподіл продукції.

Платники податку на додану вартість складають окремі Реєстри за такими видами діяльності:

сільськогосподарські підприємства, які застосовують спеціальний режим оподаткування діяльності у сфері сільського та лісового господарства, а також рибальства відповідно до статті 209 розділу V Кодексу, - з позначкою 022;

сільськогосподарські підприємства усіх форм власності, які відповідають критеріям, визначеним статтею 209 Кодексу, але які не обрали спеціальний режим оподаткування діяльності у сфері сільського, лісового господарства та рибальства та реалізують молоко, худобу, птицю, вовну власного виробництва, а також молочні продукти, молочну сировину та м'ясопродукти, вироблені у власних переробних цехах, - з позначкою 023;

переробні підприємства усіх форм власності, які згідно з пунктом 1 підрозділу 2 розділу XX Кодексу за реалізовані ними молоко, молочну сировину та молочні продукти, м'ясо та м'ясопродукти, іншу продукцію переробки тварин, закуплених у живій вазі (шкури, субпродукти, м'ясо-кісткове борошно), спрямовують суми податку на додану вартість до спеціального фонду державного бюджету та на спеціальний рахунок, - з позначкою 024.

Особа, яка веде облік результатів під час виконання договорів про спільну діяльність або договорів управління майном, інвестор (оператор), який веде окремий податковий облік, пов'язаний з виконанням угоди про розподіл продукції, веде окремі Реєстри із зазначеної діяльності.

3. Реєстр ведеться в електронному вигляді у затвердженому форматі та за власним бажанням платника у паперовому вигляді.

Усі графи Реєстру, що мають вартісні показники, заповнюються в гривнях з копійками.

Платники податку щомісяця в строки, що передбачені для подання податкової звітності (календарний місяць), у тому числі для яких встановлено звітний податковий період - квартал, подають органу державної податкової служби копії записів у Реєстрах за такий період в електронному вигляді. Копії записів у Реєстрах подаються за допомогою телекомунікаційних мереж загального користування з використанням надійних засобів електронного цифрового підпису (за умови отримання їх у визначеному законодавством України порядку) у затвердженому форматі.

Особа, яка реєструється як платник податку з іншого дня ніж перший день календарного місяця і першим звітним (податковим) періодом якого є період, який розпочинається від дня такої реєстрації та закінчується останнім днем першого повного календарного місяця, має надати до органу державної податкової служби окремо копії записів у Реєстрах за місяць, в якому відбулась реєстрація платником податку, та окремо за місяць, що настає за місяцем реєстрації.

4. При проведенні планової або позапланової виїзної документальної перевірки платник податку зобов'язаний забезпечити доступ посадових осіб органів державної податкової служби до Реєстру.

5. У Реєстрі окремо обліковуються операції:

з постачання товарів/послуг, які оподатковуються податком на додану вартість за основною чи нульовою ставкою, звільнених від оподаткування, тих, що не є об'єктом оподаткування, послуг за межами митної території України та послуг, місце постачання яких визначено за межами митної території України;

з придбання товарів/послуг з метою використання у господарській діяльності платника для здійснення операцій, які оподатковуються податком на додану вартість за основною чи нульовою ставкою, звільнених від оподаткування, та тих, що не є об'єктом оподаткування, а також тих, які не призначаються для використання у господарській діяльності цього платника податку.

6. Реєстр є основою для відображення зведених результатів такого обліку в податкових деклараціях з податку на додану вартість.

II. Особливості заповнення службових полів Реєстру

1. У службовому полі для відмітки про тип декларації (рядки 011 - 012) та службовому полі для відмітки про подання податкової декларації з позначкою (рядки 021 - 024) проставляється позначка "X" у рядку службового поля, яке відповідає типу декларації, до якої складено Реєстр.

При поданні платником податку на додану вартість нової звітної податкової декларації з податку на додану вартість до такої декларації додаються копії записів у Реєстрах, де у рядку 012 "Звітної нової" проставляється позначка "X".

При поданні платником окремих Реєстрів у службовому полі для відмітки про форму податкової декларації (рядки 021 - 024) проставляється позначка "X" у рядку службового поля, яке відповідає декларації з позначкою, а саме: 021 - декларації з позначкою 0110 (загальній); 022 - декларації з позначкою 0121/0122/0123 (стаття 209 розділу V Кодексу); 023 - декларації з позначкою 0130 (пункт 209.18 статті 209 розділу V Кодексу); 024 - декларації з позначкою 0140 (пункт 1 підрозділу 2 розділу XX Кодексу).

2. У службовому полі "номер порції реєстру" (рядок 013) вказується номер порції Реєстру від 01 до 99. При цьому стандарт порції становить не більше 20 тисяч записів.

3. У службовому полі 03 "Звітний (податковий) період" зазначається звітний (податковий) період (місяць), за який подається Реєстр.

У разі подання Реєстру платником, у якого звітним (податковим) періодом є квартал, заповнюється службове поле "ознака квартального звітування".

4. У разі ведення частини Реєстру філіями та структурними підрозділами платника (відповідно до пункту 2 розділу I цього Порядку) у службовому полі 04 "Платник" зазначається найменування платника і через дріб найменування та номер, установлений для цих філій та інших структурних підрозділів.

III. Порядок заповнення розділу I Реєстру

1. У розділі I Реєстру відображаються видані податкові накладні, в тому числі складені у випадках, визначених пунктом 8 Порядку заповнення податкової накладної, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 01 листопада 2011 року N 1379, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 22 листопада 2011 року за N 1333/20071, розрахунки коригування кількісних і вартісних показників до податкової накладної (додаток 2 до податкової накладної, затвердженої зазначеним наказом (далі - додаток 2 до податкової накладної)), митні декларації (далі - МД), документи бухгалтерського обліку.

1.1. Облік виданих податкових накладних проводиться у день виникнення податкових зобов'язань, дата виникнення яких визначається відповідно до вимог статті 187 розділу V Кодексу.

1.2. Облік операцій з постачання товарів/послуг ведеться на підставі податкової накладної та розрахунку коригування кількісних і вартісних показників до податкової накладної (додаток 2 до податкової накладної).

1.3. Записи на підставі розрахунку коригування кількісних і вартісних показників до податкової накладної (додаток 2 до податкової накладної) здійснюються у разі здійснення коригування сум податкових зобов'язань відповідно до статті 192 розділу V Кодексу.

1.4. Облік операцій з постачання товарів/послуг, які не є об'єктом оподаткування податком на додану вартість відповідно до вимог статті 196 розділу V Кодексу, ведеться на підставі документів бухгалтерського обліку.

2. Особливості заповнення деяких граф розділу I Реєстру.

2.1. У графі 1 записується порядковий номер податкової накладної (порядковий номер податкової накладної відповідає порядковому номеру запису в Реєстрі), розрахунку коригування кількісних і вартісних показників до податкової накладної (додаток 2 до податкової накладної).

При цьому нумерація записів здійснюється зручним для платника податку способом або з першого номера кожного звітного податкового періоду (щомісяця, щокварталу) або наростаючим підсумком з початку року.

2.2. У графі 2 вказується дата складання податкової накладної (дата складання податкової накладної відповідає даті запису в Реєстрі), розрахунку коригування кількісних і вартісних показників до податкової накладної (додаток 2 до податкової накладної).

2.3. У графі 3 вказується порядковий номер податкової накладної, що відповідає номеру з графи 1, номер розрахунку коригування кількісних і вартісних показників до податкової накладної (додаток 2 до податкової накладної).

У разі якщо платником здійснюються операції з вивезення товарів за межі митної території України, у графі 3 проставляється номер МД.

2.4. У графі 4 зазначається вид документа згідно з такими позначеннями:

ПНП - податкова накладна, складена на паперових носіях;

ПНЕ - електронна податкова накладна.

У разі складання податкової накладної за окремими операціями, визначеними у пункті 8 Порядку заповнення податкової накладної, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 01 листопада 2011 року N 1379, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 22 листопада 2011 року за N 1333/20071, до виду документа додається тип причини (наприклад, ПНП01 - паперова податкова накладна, виписана на суму перевищення звичайної ціни над фактичною);

РКП - розрахунок коригування кількісних і вартісних показників до податкової накладної (додаток 2 до податкової накладної), складений на паперових носіях;

РКЕ - електронний розрахунок коригування кількісних і вартісних показників до податкової накладної (додаток 2 до податкової накладної);

МДП - митна декларація, складена на паперових носіях;

МДЕ - електронна митна декларація;

БО - документ бухгалтерського обліку.

У разі якщо дані документа включаються до уточнюючих розрахунків за звітний (податковий) період, до виду документа додається літера "У" (наприклад, ПНЕ - електронна податкова накладна, ПНЕУ - електронна податкова накладна, яку включено до уточнюючих розрахунків).

2.5. У графі 5 вказується найменування (прізвище, ім'я, по батькові - для фізичної особи - підприємця) покупця.

2.6. У графі 6 вказується індивідуальний податковий номер покупця - платника податку на додану вартість.

У разі якщо платник податку виписує податкову накладну, де у рядках "Індивідуальний податковий номер покупця" та "Номер свідоцтва про реєстрацію платника податку на додану вартість (покупця)" проставляється нуль, то при заповненні графі 6 також проставляється нуль.

2.7. У графах 7 - 12 відображається інформація щодо постачання товарів/послуг.

2.8. У разі здійснення записів на підставі розрахунку коригування кількісних і вартісних показників (додаток 2 до податкової накладної) такі записи здійснюються з відповідним знаком (+ чи -).

IV. Порядок заповнення розділу II Реєстру

1. У розділі II Реєстру відображаються отримані податкові накладні, розрахунки коригування кількісних і вартісних показників до податкової накладної (додаток 2 до податкової накладної), МД на ввезення товарів, а також інші документи, на підставі яких здійснюється облік операцій з придбання товарів/послуг.

1.1. Придбання або виготовлення товарів/послуг та придбання (будівництво, спорудження, створення) необоротних активів, у тому числі при їх ввезенні на митну територію України (у тому числі у зв'язку з придбанням та/або ввезенням таких активів як внесок до статутного фонду та/або при передачі таких активів на баланс платника податку, уповноваженого вести облік результатів спільної діяльності), на митній території України відображається на підставі податкових накладних, розрахунків коригування кількісних і вартісних показників до податкової накладної (додаток 2 до податкової накладної), МД, а також:

товарних чеків або інших розрахункових документів, що засвідчують факт сплати податку у зв'язку з придбанням таких товарів/послуг, або первинних документів, складених відповідно до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", що підтверджують факт отримання таких товарів/послуг, копії яких додаються до заяви зі скаргою на постачальника цих товарів/послуг, що додається покупцем товарів/послуг до податкової декларації за звітний (податковий) період, - у разі відмови з боку продавця цих товарів/послуг надати податкову накладну або у разі порушення ним порядку її заповнення та порядку реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних;

транспортних квитків, готельних рахунків або рахунків, які виставляються платнику податку за послуги зв'язку, інші послуги, вартість яких визначається за показниками приладів обліку, що містять загальну суму платежу, суму податку та податковий номер продавця, крім тих, форма яких встановлена міжнародними стандартами;

касових чеків, які містять суму отриманих товарів/послуг, загальну суму нарахованого податку (з визначенням фіскального номера та податкового номера постачальника), на загальну суму отриманих товарів/послуг не більше 200 гривень за день (без урахування податку).

1.2. Операції з ввезення товарів на митну територію України відображаються на підставі митної декларації, оформленої відповідно до вимог законодавства.

1.3. Операції з отримання послуг від нерезидента на митній території України відображаються на підставі податкової накладної, податкові зобов'язання за якою включені до податкової декларації з податку на додану вартість, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 25 листопада 2011 року N 1492 "Про затвердження форм та Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість", зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 20 грудня 2011 року за N 1490/20228 (далі - податкова декларація з податку на додану вартість), попереднього періоду.

1.4. Облік придбаних товарів/послуг на митній території України в осіб, які не зареєстровані як платники податку на додану вартість, ведеться на підставі документів, що засвідчують постачання таких товарів/послуг.

2. Особливості заповнення деяких граф розділу II Реєстру.

2.1. У графі 1 проставляється номер запису податкової накладної, розрахунку коригування кількісних і вартісних показників до податкової накладної (додаток 2 до податкової накладної), інших подібних документів, указаних у пунктах 201.10 та 201.11 статті 201 розділу V Кодексу, та документа, який засвідчує факт придбання товарів, МД на ввезення товарів на митну територію України. Указаний номер запису переноситься на зазначений документ.

2.2. У графі 2 вказується дата отримання податкової накладної чи іншого документа, указанного в підпункті 2.1 цього пункту.

При занесенні до Реєстру податкової накладної та/або розрахунку коригування до податкової накладної, які зареєстровані в Єдиному реєстрі податкових накладних та видані покупцю у місяці, що настає за місяцем їх складання, вказується фактична дата їх отримання незалежно від того, в якому звітному періоді вони будуть відображені у складі податкового кредиту (у звітному періоді їх складання або у звітному періоді їх отримання).

2.3. До граф 3, 4 переносяться відповідні реквізити податкової накладної чи іншого документа, указанного в підпункті 2.1 цього пункту.

2.4. У графі 5 зазначається вид документа згідно з такими позначеннями:

ПНП - податкова накладна, складена на паперових носіях;

ПНЕ - електронна податкова накладна;

РКП - розрахунок коригування кількісних і вартісних показників до податкової накладної (додаток 2 до податкової накладної), складений на паперових носіях;

РКЕ - електронний розрахунок коригування кількісних і вартісних показників до податкової накладної (додаток 2 до податкової накладної);

МДП - митна декларація, складена на паперових носіях;

МДЕ - електронна митна декларація;

ЧК - касовий чек.

У разі якщо загальна сума отриманих товарів/послуг за касовим чеком перевищує 200 гривень, платник податку не має права віднести до складу податкового кредиту ні всю суму податку на додану вартість, сплачену при придбанні таких товарів/послуг, ні її частину, платник податку у графі 5 проставляє позначення "ЧК" - касовий чек та заповнює графи 13 та 14 Реєстру;

ТК - транспортний квиток;

ГР - готельний рахунок;

ПЗ - рахунок за послуги зв'язку;

ПО - послуги, вартість яких визначається за показниками приладів обліку;

ЗП - заява платника та копії товарних чеків або інших розрахункових документів, що засвідчують факт сплати податку у зв'язку з придбанням таких товарів/послуг, або копії первинних документів, складених відповідно до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", що підтверджують факт отримання таких товарів/послуг відповідно до пункту 201.10 статті 201 розділу V Кодексу;

НП - документ, що засвідчує придбання товарів/послуг на митній території України в осіб, які не зареєстровані як платники податку на додану вартість;

БО - документ бухгалтерського обліку, в тому числі бухгалтерська довідка, яка складається у випадку:

коригування внаслідок часткового використання товарів/послуг, необоротних активів в операціях сільськогосподарського та переробного виробництва (рядок 16.2 податкової декларації з податку на додану вартість);

коригування із постачання сільськогосподарської продукції або продукції власного виробництва переробного підприємства у митному режимі експорту (переноситься з декларації з позначкою 0121/0122/0123 або декларації з позначкою 0140);

коригування, що проводиться у зв'язку з перерахунком частки використання товарів/послуг в оподатковуваних та неоподатковуваних операціях за останній податковий період календарного року (рядок 16.4 податкової декларації з податку на додану вартість);

якщо до податкового кредиту включаються суми податку на додану вартість, сплачені (нараховані) у вартості товарів/послуг, необоротних активів, що не були включені до складу податкового кредиту при придбанні або виготовленні таких товарів/послуг, необоротних активів, та/або з яких були визначені податкові зобов'язання відповідно до пункту 198.5 статті 198 розділу V Кодексу, у разі якщо такі товари/послуги, необоротні активи починають використовуватися в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності, у тому числі переведення невиробничих необоротних активів до складу виробничих необоротних активів.

Бухгалтерська довідка має бути складена згідно із податковими накладними, митними деклараціями, іншими документами, передбаченими пунктом 201.11 статті 201 Кодексу, які є підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту, з урахуванням норм пункту 198.6 статті 196 Кодексу, та містити вичерпний їх перелік.

У Реєстрі бухгалтерська довідка записується таким чином: у графі 2 - дата складання бухгалтерської довідки, у графах 3, 4, 6, 7 - відповідно дата складання, порядковий номер податкової накладної (розрахунку коригування до податкової накладної), найменування та індивідуальний податковий номер постачальника, який її склав, у графі 5 - зазначається вид документа БО, до якого додаються позначення виду документа, яким підтверджується операція з постачання (БОПНП - у разі віднесення до податкового кредиту сум податку на підставі паперової податкової накладної, БОПНЕ - на підставі електронної податкової накладної тощо). При цьому суми у графах 9, 10 зазначаються із знаком "+", а в графах 11, 12, 13, 14, 15, 16 - із знаком "-".

У разі якщо дані документа включаються до уточнюючих розрахунків за звітний період, до виду документа додається літера "У" (наприклад, ПНП - паперова податкова накладна, ПНПУ - паперова податкова накладна, яку включено до уточнюючих розрахунків; ПНЕ - електронна податкова накладна, ПНЕУ - електронна податкова накладна, яку включено до уточнюючих розрахунків).

2.5. У графі 6 вказується найменування (прізвище, ім'я, по батькові - для фізичної особи - підприємця) постачальника.

У разі придбання товарів за межами митної території України та отримання послуг від нерезидента на митній території України у графі 6 проставляються країна нерезидента та найменування (прізвище, ім'я, по батькові /за наявності/ - для фізичної особи) нерезидента.

2.6. У графі 7 вказується індивідуальний податковий номер постачальника - платника податку на додану вартість.

У разі якщо товари/послуги, придбані в нерезидента, не призначаються для використання у господарській діяльності або придбані з метою їх використання для постачання послуг за межами митної території України або послуг, місце постачання яких визначається відповідно до пункту 186.3 статті 186 розділу V Кодексу, у графі 7 відображається умовний ІПН "200000000000".

Якщо товари/послуги придбані в нерезидента, у графі 7 відображається умовний ІПН "300000000000".

У разі якщо товари/послуги придбані в особи, яка не зареєстрована як платник податку, у графі 7 відображається умовний ІПН "400000000000".

2.7. У графі 8 вказується загальна сума, включаючи податок на додану вартість.

2.8. У графах 9, 11, 13 та 15 вказується вартість товарів/послуг та необоротних активів без податку на додану вартість.

У разі здійснення записів на підставі розрахунку коригування до податкової накладної (додаток 2 до податкової накладної) такі записи здійснюються з відповідним знаком (+ чи -).

2.9. У графах 10, 12, 14 та 16 вказується сплачена (нарахована) сума податку на додану вартість за товарами/послугами та необоротними активами, визначена, виходячи з їх вартості, зазначеної у графах 9, 11, 13 та 15 (відповідно).

Сума податку на додану вартість, указана в графах 12, 14 та 16, до податкового кредиту не включається.

У разі придбання у платника податку на додану вартість товарів/послуг та необоротних активів, звільнених від оподаткування, та тих, що не є об'єктом оподаткування, а також придбання в особи, не зареєстрованої платником податку на додану вартість, у графах 10, 12, 14 та 16 проставляється нуль.

У разі здійснення записів на підставі розрахунку коригування кількісних і вартісних показників (додаток 2 до податкової накладної) такі записи здійснюються з відповідним знаком (+ чи -).

2.10. У разі якщо платником проводиться розподіл сум податкового кредиту відповідно до пункту 199.1 статті 199 розділу V Кодексу, в день отримання податкової накладної сума, що відповідає частці використання товарів/послуг, необоротних активів в оподатковуваних операціях, записується у графах 9, 10 Реєстру, а сума, що відповідає частці використання в операціях, звільнених від оподаткування, та тих, що не є об'єктом оподаткування, - у графах 11, 12.

Коригування податкового кредиту, що проводиться у зв'язку з перерахунком частки використання товарів/послуг, необоротних активів в оподатковуваних та неоподатковуваних операціях за підсумками календарного року, проводиться на підставі бухгалтерської довідки. При реєстрації такої бухгалтерської довідки у розділі II Реєстру за останній податковий період календарного року робиться такий запис: у графі 2 - дата останнього дня звітного періоду календарного року, у графі 3 - дата складання бухгалтерської довідки, у графі 5 - вид документа (БО), у графі 10 - сума коригування податку на додану вартість, визначена у додатку 7 до декларації (рядок 16.4 декларації з податку на додану вартість) з відповідним знаком (+ чи -).

Платники податку, у яких протягом попереднього календарного року були відсутні неоподатковувані операції, а такі неоподатковувані операції почали здійснюватися у звітному періоді, а також новостворені платники податку проводять такий розподіл сум податкового кредиту в останній день звітного (податкового) періоду та здійснюють запис щодо коригування записів податкових накладних, відповідно до яких придбавались такі товари/послуги.

При цьому у графі 5 до виду документа додається літера "Р" (наприклад, ПНПР - паперова податкова накладна, за якою проведено розподіл суми податкового кредиту, ПНЕР - електронна податкова накладна, за якою проведено розподіл суми податкового кредиту).

На суму коригування, яка відповідає частці використання таких товарів/послуг, необоротних активів в операціях, звільнених від оподаткування, та тих, що не є об'єктом оподаткування, проводяться такі записи: із знаком "-" у графах 9, 10 та одночасно зі знаком "+" у графах 11, 12.

V. Порядок здійснення уточнення показників

1. Платники податку за звітний (податковий) період визначають підсумки щоденно зареєстрованих операцій та окремо визначають підсумки для уточнюючих розрахунків за кожним розділом.

2. При виправленні помилки методом "сторно" до Реєстру одночасно вноситься два записи: помилковий запис із знаком "-" та правильний запис із знаком "+".

Метод "сторно" здійснюється шляхом зворотного запису на величину помилки в тому звітному періоді, у якому вона виявлена. При здійсненні такого зворотного запису платником податку: в колонці 1 розділів I та/або II Реєстру зазначається порядковий номер запису; в колонках 2 - 6 розділу I та/або колонках 2 - 7 розділу II Реєстру дублюються реквізити документа, кількісні показники якого сторнуються; у відповідних колонках 7 - 12 розділу I та/або колонках 8 - 16 розділу II Реєстру кількісні показники зазначаються з відповідним знаком "+" чи "-". При цьому, якщо виправлення помилки потребує подання платником податку уточнюючого розрахунку, то до виду документа додається

літера "У" (наприклад: ПНПУ). Крім того, запис щодо включення показників такого документа до уточнюючого розрахунку зазначається окремим рядком у рядку "З них включено до уточнюючих розрахунків за звітний період" Реєстру.

**Директор Департаменту податкової,
митної політики та методології
бухгалтерського обліку**

М. О. Чмерук

МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ

НАКАЗ

17.12.2012

м. Київ

N 1342

**Зареєстровано в Міністерстві юстиції України
08 січня 2013 р. за N 79/22611**

Про внесення змін до наказу Міністерства фінансів України від 25 листопада 2011 року N 1492

01	ПОДАТКОВА ДЕКЛАРАЦІЯ З ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ	011		Звітна
		012		Звітна нова
0110	Загальна			
0121	Спеціальний режим оподаткування діяльності у сфері сільського господарства			
0122	Спеціальний режим оподаткування діяльності у сфері лісового господарства			
0123	Спеціальний режим оподаткування діяльності у сфері рибальства			
0130	Сільськогосподарське підприємство, яке не обрало спеціальний режим оподаткування (пункт 209.18 статті 209 розділу V Кодексу)			
0140	Спеціальний режим оподаткування переробного підприємства			

16		Коригування податкового кредиту (сума значень рядків (16.1 (+ чи -) + 16.1.2 (+ чи -) + 16.2 (+ чи -) + 16.3 (+ чи -) + 16.4 (+ чи -))		
16.1	Д1	коригування згідно зі статтею 192 розділу V Кодексу обсягів придбання та податкового кредиту, який було включено у рядок 10.1		
16.1.1	Д1	коригування згідно зі статтею 192 розділу V Кодексу обсягів придбання, за якими не нараховувався податок на додану вартість		x
16.1.2	Д1	коригування згідно зі статтею 192 розділу V Кодексу обсягів придбання та податкового кредиту, який було включено у рядок 15.1		
16.1.3	Д1	коригування згідно зі статтею 192 розділу V Кодексу обсягів придбання, які було включено у рядок 15.2		x
16.2		коригування податкового кредиту внаслідок часткового використання товарів/послуг, необоротних активів в операціях сільськогосподарського або переробного виробництва		
16.3		коригування податкового кредиту із постачання сільськогосподарської продукції або продукції власного виробництва переробного підприємства у митному режимі експорту (переноситься з декларації (0121 – 0123) або декларації (0140))	x	
16.4	Д7	коригування податкового кредиту у зв'язку з перерахунком частки використання товарів/послуг та/або необоротних активів в оподатковуваних операціях		
16.5		початок використання товарів/послуг, необоротних активів, суми податку, сплачені (нараховані) при придбанні та/або виготовленні яких не були включені до складу податкового кредиту, та/або з яких були визначені податкові зобов'язання, в оподатковуваних операціях		
16.6	Д7	початок використання товарів/послуг, необоротних активів, суми податку, сплачені (нараховані) при придбанні та/або виготовленні яких не були включені до складу податкового кредиту, та/або з яких були визначені податкові зобов'язання, частково в оподатковуваних операціях, а частково в операціях, які не є об'єктом оподаткування (стаття 196 розділу V Кодексу), та/або звільнені від оподаткування (стаття 197		x

		розділу V Кодексу, підрозділ 2 розділу XX Кодексу, міжнародні договори (угоди), та/або не оподатковуються (постачання послуг за межами митної території України та послуг, місце постачання яких визначено відповідно до пунктів 186.2, 186.3 статті 186 розділу V Кодексу за межами митної території України):			
16.6.1		частина*, що включається до складу податкового кредиту	ЧВ – значення колонки 6 (ряд. 1 або ряд. 2) таблиці 1 Д7		
16.6.2		частина*, що не включається до складу податкового кредиту			x
17		Усього податкового кредиту (сума значень рядків (10.1 + 12.1 + 12.2 + 12.4 + 15.1 + 16 (- чи +)) колонки Б)		x	

Код рядка	Код додатка	III. РОЗРАХУНКИ ЗА ЗВІТНИЙ ПЕРІОД	Сума податку на додану вартість
18		Позитивне значення різниці між сумою податкового зобов'язання та сумою податкового кредиту поточного звітного (податкового) періоду (рядок 9 - рядок 17) (позитивне значення)	
19		Від'ємне значення різниці між сумою податкового зобов'язання та сумою податкового кредиту поточного звітного (податкового) періоду (рядок 17 - рядок 9) (позитивне значення)	
20		Зарахування від'ємного значення різниці поточного звітного (податкового) періоду:	x
20.1		у зменшення суми податкового боргу з податку на додану вартість	
20.2		до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду (рядок 19 - рядок 20.1) (значення цього рядка переноситься до рядка 21.1 декларації наступного звітного (податкового) періоду**)	
21		Залишок від'ємного значення попереднього звітного (податкового) періоду, що включається до складу податкового кредиту поточного звітного (податкового) періоду (рядок 21.1 + рядок 21.2 + рядок 21.3):	
21.1		значення рядка 20.2 декларації попереднього звітного (податкового) періоду	
21.2		значення рядка 24 декларації попереднього звітного (податкового) періоду	
21.3		зменшено/збільшено залишок від'ємного значення за результатами перевірки податкового органу	
22	Д2	Залишок від'ємного значення попереднього звітного (податкового) періоду, за вирахуванням позитивного значення різниці між сумою податкового зобов'язання та сумою податкового кредиту поточного звітного (податкового) періоду (рядок 21 - рядок 18)	
23	Д3	Сума, що підлягає бюджетному відшкодуванню (рядок 3 Д3) (рядок 23.1 + рядок 23.2):	
23.1	Д4	на рахунок платника у банку	
23.2		у зменшення податкових зобов'язань з податку на додану вартість наступних звітних (податкових) періодів	
24		Залишок від'ємного значення, який після бюджетного відшкодування включається до складу податкового кредиту наступного податкового періоду (рядок 22 - рядок 23) (значення цього рядка переноситься до рядка 21.2 декларації наступного звітного (податкового) періоду)	
25		Сума податку на додану вартість, яка підлягає нарахуванню за підсумками поточного звітного (податкового) періоду з урахуванням залишку від'ємного значення попереднього звітного (податкового) періоду та: (рядок 18 - рядок 21)	
25.1		сплачується до загального/спеціального фонду державного бюджету	
25.2		залишається у розпорядженні сільськогосподарського підприємства та/або спрямовується на спеціальний рахунок	

Розрахунок (перерахунок) частки використання товарів/послуг, необоротних активів в оподатковуваних операціях (Д7)

Таблиця 1. Розрахунок частки використання товарів/послуг та необоротних активів в оподатковуваних операціях

(грн)

N з/п	Платник	Податковий період, за який здійснюється розрахунок	Обсяги постачання (без податку на додану вартість)		Частка* використання товарів/послуг, необоротних активів в оподатковуваних операціях (колонка 5 x 100 % / колонка 4)
			загальний обсяг постачання (сума значень рядків 6, 8.1, 8.1.1 колонки А декларації та всіх уточнюючих розрахунків)	оподатковувані операції (сума значень рядків 1, 2.1, 2.2, 8.1, 8.1.1 колонки А декларації та всіх уточнюючих розрахунків)	
1	2	3	4	5	6
1	який здійснює розрахунок відповідно до пункту 199.2 статті 199 розділу V Кодексу	попередній календарний рік			
2	який здійснює розрахунок відповідно до пункту 199.3 статті 199 розділу V Кодексу	перший звітний податковий період, у якому задекларовані такі операції			
3.1	який здійснює розрахунок відповідно до пункту 199.4 статті 199 розділу V Кодексу	один календарний рік (поточний)			
3.2		два календарних роки (поточний та попередній)			
3.3		три календарних роки (поточний та два попередніх)			

* Для ряд. 1: застосовується протягом поточного календарного року для визначення податкового кредиту при заповненні рядків 15.1 та/або 16.6.1 декларації (товари/послуги, необоротні активи); розраховується у декларації за січень (I квартал).

Для ряд. 2: застосовується протягом поточного календарного року для визначення податкового кредиту при заповненні рядків 15.1 та/або 16.6.1 декларації (товари/послуги, необоротні активи); розраховується у декларації звітного періоду, у якому вперше декларуються неоподатковувані операції.

Для ряд. 3.1: застосовується для перерахунку за підсумками календарного року (товари/послуги, необоротні активи); розраховується у декларації за грудень (IV квартал) (у разі зняття з обліку - у декларації останнього податкового періоду, коли відбулося таке зняття).

Для ряд. 3.1 - 3.3: застосовується для перерахунку за підсумками одного, двох і трьох календарних років, що настають за роком, в якому необоротні активи почали використовуватися (введені в експлуатацію); розраховується у декларації за грудень (IV квартал) (у разі зняття з обліку - у декларації останнього податкового періоду, коли відбулося таке зняття).

Таблиця 2. Перерахунок* частки використання товарів/послуг та необоротних активів в оподатковуваних операціях

(грн.)

N з/п	Товари/послуги та необоротні активи	Придбання (виготовлення, будівництво, спорудження, створення) товарів/послуг та необоротних активів та/або початок використання товарів/послуг та необоротних активів, суми податку, сплачені при придбанні та/або виготовленні яких не були включені до складу податкового кредиту, та/або з яких були визначені податкові зобов'язання, які частково використовуються в оподатковуваних операціях, а частково в операціях, які не є об'єктом оподаткування (стаття 196 розділу V Кодексу), та/або звільнені від оподаткування (стаття 197 розділу V Кодексу, підрозділ 2 розділу XX Кодексу (крім пункту 15), міжнародні договори (угоди)), та/або не оподатковуються (пункти 186.2, 186.3 статті 186 розділу V Кодексу)		Фактично включено до податкового кредиту (сума значень рядків 15.1, 16.1.2 та 16.6.1 колонки Б декларацій та всіх уточнюючих розрахунків за поточний календарний рік)	Сума податку на додану вартість, що підлягає включенню до податкового кредиту з урахуванням перерахованої частки використання товарів/послуг в оподатковуваних операціях (колонка 4 х колонка 6 рядка 3.1 Табл. 1)	Коригування податкового кредиту у зв'язку з перерахунком частки використання товарів/послуг в оподатковуваних операціях (колонка 6 - колонка 5) - значення цього рядка із знаком + чи - переноситься до рядка 16.4 декларації за останній податковий період календарного року
		обсяг (сума значень рядків 15, 16.1.2, 16.1.3, 16.6.1 та 16.6.2 колонки А декларацій та всіх уточнюючих розрахунків за поточний календарний рік)	сума податку на додану вартість (колонка 6 х основну ставку, %)			
1	2	3	4	5	6	7
1	товари/послуги					
2	необоротні активи					
ВСЬОГО						

* Здійснюється за підсумками поточного календарного року і результати відображаються у декларації за останній податковий період року (у разі зняття платника з обліку - у декларації за останній податковий період, коли відбулося зняття з обліку).

Таблиця 3. Перерахунок* частки використання необоротних активів в оподатковуваних операціях

N з/п	Кількість календарних років, що настали за роком, в якому необоротні активи почали використовуватись (введені в експлуатацію)	Вартість придбання необоротних активів (з урахуванням розрахунків коригування у разі їх наявності)		Фактично включено до податкового кредиту з урахуванням визначеної частки використання	Підлягає включенню до податкового кредиту з урахуванням перерахованої частки** за результатом одного/двох/трьох календарних років	Коригування податкового кредиту у зв'язку з перерахунком частки використання необоротних активів в оподатковуваних операціях (колонка 6 - колонка 5) - значення цього рядка із знаком + чи - переноситься до рядка 16.4 декларації за грудень (IV квартал) того року, що настає за роком, в якому вони почали
		обсяг (без податку на додану вартість)	податок на додану вартість			

						використовуватись (у разі зняття з обліку - у декларації останнього податкового періоду, коли відбулося таке зняття)
1	2	3	4	5	6	7
1	1					
2	2					
3	3					

* Заповнюється при перерахунку частки використання необоротних активів в оподатковуваних операціях за результатами одного, двох і трьох календарних років, що настають за роком, в якому вони почали використовуватися (введені в експлуатацію).

** Визначається згідно зі значенням колонки 6 рядків 3.1 - 3.3 таблиці 1.

ПОРЯДОК

заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість

I. Загальні положення

10. До податкової звітності з податку на додану вартість (далі - податкова звітність) належать: податкова декларація з податку на додану вартість;

уточнюючий розрахунок податкових зобов'язань з податку на додану вартість у зв'язку з виправленням самостійно виявлених помилок;

копії записів у реєстрах виданих та отриманих податкових накладних в електронному вигляді;

розрахунок податкових зобов'язань, нарахованих отримувачем послуг, не зареєстрованим як платник податку на додану вартість, які постачаються нерезидентами, у тому числі їх постійними представництвами, не зареєстрованими платниками податків, на митній території України.

III. Порядок оформлення та подання податкової звітності

18. У разі наявності операцій з вивезення товарів за межі митної території України (заповнення рядка 2.1 декларації) до декларації додаються оригінали митних декларацій (примірники декларанта).

Платники, які подають податкову звітність в електронному вигляді, оригінали митних декларацій (примірників декларанта) подають окремо у порядку, визначеному для подання податкової звітності у паперовому вигляді.

У разі якщо митне оформлення товарів, вивезених за межі митної території України, здійснювалося з використанням електронної митної декларації, така електронна митна декларація надається органом державної митної служби органу державної податкової служби в порядку, затвердженому Кабінетом Міністрів України, в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису відповідно до закону.

21. У разі відмови постачальника надати податкову накладну (порушення ним порядку заповнення та/або порядку реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних) до декларації додаються Заява про відмову постачальника надати податкову накладну (порушення ним порядку заповнення та/або порядку реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних) за формою згідно з (Д8) (додаток 8) та копії документів, передбачених пунктом 201.10 статті 201 розділу V Кодексу.

Платники, які подають податкову звітність в електронному вигляді, подають копії таких документів окремо у порядку, визначеному для подання податкової звітності у паперовому вигляді.

IV. Внесення змін до податкової звітності

1. У разі якщо у майбутніх податкових періодах (з урахуванням строків давності, визначених статтею 102 глави 9 розділу II Кодексу) платник податків самостійно виявляє помилки, що містяться у раніше поданій ним декларації, він зобов'язаний надіслати уточнюючий розрахунок до такої декларації за формою, встановленою на дату подання уточнюючого розрахунку.

2. Внесення змін до податкової звітності за результатами самостійного виявлення помилок здійснюється у порядку, визначеному статтею 50 глави 2 розділу II Кодексу.

3. У разі виправлення помилок у рядках поданої раніше декларації, до яких повинні додаватися додатки, до уточнюючого розрахунку чи декларації, до якої включені уточнені показники, повинні бути подані відповідні додатки, що містять інформацію щодо уточнених показників.

4. Не може бути зменшена сума податкових зобов'язань, яка не була сплачена до бюджету в минулих звітних (податкових) періодах, у зв'язку з повним або частковим списанням податкового боргу.

V. Порядок заповнення податкової декларації

4.5.5. Суми податку, сплачені (нараховані) у вартості товарів/послуг, необоротних активів, що не були включені до складу податкового кредиту, та/або з яких були визначені податкові зобов'язання відповідно до пункту 198.5 статті 198 розділу V Кодексу, у разі якщо такі товари/послуги, необоротні активи починають використовуватися в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності, у тому числі переведення невиробничих необоротних активів до складу виробничих необоротних активів, можуть бути включені до податкового кредиту на підставі бухгалтерської довідки.

Така довідка має бути складена згідно із податковими накладними, митними деклараціями, іншими документами, передбаченими пунктом 201.11 статті 201 розділу V Кодексу, які є підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту, з урахуванням норм пункту 198.6 статті 198 розділу V Кодексу, та містити вичерпний їх перелік.

4.5.5.1. У рядку 16.5 відображається коригування, пов'язане з початком використання зазначених в абзаці першому підпункту 4.5.5 цього пункту товарів/послуг, необоротних активів повністю в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності, у тому числі переведення невиробничих необоротних активів до складу виробничих необоротних активів.

4.5.5.2. У рядку 16.6 відображається коригування, пов'язане з початком використання зазначених в абзаці першому підпункту 4.5.5 цього пункту товарів/послуг, необоротних активів, частково в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності, у тому числі переведення невиробничих необоротних активів до складу виробничих необоротних активів, а частково в операціях, які не є об'єктом оподаткування (стаття 196 розділу V Кодексу) та/або звільнені від оподаткування (стаття 197 розділу V Кодексу, підрозділ 2 розділу XX Кодексу (крім пункту 15), міжнародні договори (угоди)), та/або не оподатковуються (постачання послуг за межами митної території України та послуг, місце постачання яких визначено відповідно до пунктів 186.2, 186.3 статті 186 розділу V Кодексу за межами митної території України).

Розрахунок частки використання таких товарів/послуг та/або необоротних активів в оподатковуваних операціях здійснюється за попередній календарний рік. Для новоствореного платника та/або платника, у якого протягом попереднього календарного року були відсутні неоподатковувані операції, – за перший звітний (податковий) період, у якому задекларовані такі операції.

Відповідний розподіл суми податку на додану вартість для визначення частини податкового кредиту здійснюється відповідно до визначеної у таблиці 1 "Розрахунок частки використання товарів/послуг та/або необоротних активів в оподатковуваних операціях" (Д7) (додаток 7) частки використання товарів/послуг та/або необоротних активів в оподатковуваних операціях.

Визначена частка використання товарів/послуг та/або необоротних активів, суми податку, сплачені при придбанні та/або виготовленні яких не були включені до складу податкового кредиту та/або з яких були визначені податкові зобов'язання, в оподатковуваних операціях застосовується протягом поточного календарного року при визначенні податкового кредиту і заповненні рядка 16.6.1 (колонка Б) декларації.

VI. Порядок заповнення уточнюючого розрахунку

1. У графі 4 відображаються відповідні показники декларації звітного періоду, який виправляється. У разі якщо до декларації за цей звітний період раніше вносилися зміни, у графі 4 відображаються відповідні показники графі 5 останнього уточнюючого розрахунку, який подавався до декларації звітного (податкового) періоду, що виправляється.

2. У графі 5 уточнюючого розрахунку відображаються відповідні показники з урахуванням виправлення.

3. У графі 6 відображається сума помилки (абсолютне значення).

4. У разі виправлення значення рядка 24 декларації, яке у майбутніх звітних періодах не вплинуло на значення рядка 25 чи рядка 23 (23.1 чи 23.2), уточнюючий розрахунок подається за один звітний період, в якому вносяться відповідні зміни. Такий уточнюючий розрахунок може бути поданий як самостійний документ або у складі декларації (як додаток до неї). Значення графі 6 рядка 24 уточнюючого розрахунку (як збільшення, так і зменшення) враховується при визначенні значень рядків 21.2 та відповідно 24 декларації за звітний період, у якому подано такий уточнюючий розрахунок.

5. У разі виправлення значення рядка 24 декларації, яке у майбутніх звітних періодах впливало на значення рядка 25 чи рядка 23, уточнюючий розрахунок подається за кожний звітний період, у якому значення рядка 24 декларації впливало на значення рядка 25 чи рядка 23. Такі уточнюючі розрахунки можуть бути подані лише як самостійні документи, оскільки форма декларації передбачає можливість подання уточнюючого розрахунку як додатка до неї лише за один звітний період, помилки якого виправляються.

6. У разі виправлення показника рядка 20.2 декларації значення із графі 6 такого рядка враховується при визначенні значення рядка 21.1 декларації за звітний період, у якому подано відповідний уточнюючий розрахунок.

7. Платник податків, який самостійно виявляє факт заниження податкового зобов'язання минулих податкових періодів, зобов'язаний сплатити штраф, нарахований відповідно до пункту 50.1 статті 50 глави 2 розділу II Кодексу. Сума нарахованого штрафу відображається у графі 6 рядка 26.

8. У разі виправлення помилок у рядках поданої раніше декларації, до яких повинні додаватися додатки, до уточнюючого розрахунку повинні бути подані відповідні додатки, що містять інформацію щодо уточнених показників.

Лист Державної податкової служби України
від 04.03.2013 р. № 3341/6/15-3115

Відповідно до пункту 201.1 статті 201 [Податкового кодексу України](#) (далі – Кодекс) платник податку зобов'язаний надати покупцю (отримувачу) на його вимогу підписану уповноваженою платником особою та скріплену печаткою (за наявності) податкову накладну.

Згідно з пунктом 201.4 статті 201 [Податкового кодексу України](#) (далі – Кодекс) [податкова накладна](#) складається у двох примірниках у день виникнення податкових зобов'язань продавця. Один примірник видається покупцю, а другий залишається у продавця. У разі складання податкової накладної у паперовому вигляді покупцю видається оригінал, а копія залишається у продавця.

При цьому відповідно до пункту 201.10 статті 201 [Кодексу](#) при здійсненні операцій з постачання товарів/послуг платник податку – продавець товарів/послуг зобов'язаний надати покупцю податкову накладну та зареєструвати її в Єдиному реєстрі податкових накладних.

Відповідно до пункту 5 Порядку ведення Єдиного реєстру податкових накладних, затвердженого [постановою Кабінету Міністрів України від 29.12.2010 р. № 1246](#) (далі – Порядок № 1246), продавець складає податкову накладну та/або розрахунок коригування у форматі (відповідно до стандарту), затвердженому Державною податковою службою, з використанням спеціалізованого програмного забезпечення.

Після складання [податкової накладної](#) та/або [розрахунку коригування](#) в електронній формі на них накладається електронний цифровий підпис посадових осіб платника податку у такому порядку: першим – електронний цифровий підпис головного бухгалтера (бухгалтера) або електронний цифровий підпис керівника; другим – електронний цифровий підпис, що є аналогом відбитка печатки продавця.

За відсутності у продавця посади бухгалтера електронні цифрові підписи посадових осіб платника податку накладаються у такому порядку: першим – електронний цифровий підпис керівника; другим – електронний цифровий підпис, що є аналогом відбитка печатки продавця.

Продавець, що є фізичною особою – підприємцем, накладає електронний цифровий підпис у такому порядку: першим – електронний цифровий підпис фізичної особи – підприємця; другим – електронний цифровий підпис, що є аналогом відбитка печатки продавця.

Для делегування права підпису податкової накладної та/або розрахунку коригування іншій посадовій особі продавець отримує засоби електронного цифрового підпису в акредитованих центрах сертифікації ключів для такої особи та подає податковому органу за місцем реєстрації посилені сертифікати електронного цифрового підпису зазначеної особи. У такому разі електронні цифрові підписи посадових осіб продавця накладаються у такому порядку: першим – електронний цифровий підпис посадової особи, якій делеговано право підпису податкової накладної та/або розрахунку коригування; другим – електронний цифровий підпис, що є аналогом відбитка печатки продавця.

З метою отримання інформації, що міститься у Єдиному реєстрі податкових накладних, покупець складає запит за допомогою спеціалізованого програмного забезпечення в електронному вигляді у форматі (відповідно до стандарту), затвердженому Державною податковою службою, та надсилає його засобами телекомунікаційного зв'язку Державній податковій службі (пункт 13 [Порядку № 1246](#)).

Виявлення розбіжностей даних податкової накладної та Єдиного реєстру податкових накладних згідно із пунктом 201.10 статті 201 [ПКУ](#) є підставою для проведення органами державної податкової служби документальної позапланової виїзної перевірки продавця та у відповідних випадках покупця товарів/послуг.

У разі відмови продавця товарів/послуг надати податкову накладну або в разі порушення ним порядку її заповнення та/або порядку реєстрації в Єдиному реєстрі покупець таких товарів/послуг має право додати до податкової декларації за звітний податковий період заяву із скаргою на такого постачальника, яка є підставою для включення сум податку до складу податкового кредиту. До заяви додаються копії товарних чеків або інших розрахункових документів, що засвідчують факт сплати податку у зв'язку з придбанням таких товарів/послуг або копії первинних документів, складених відповідно до [Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні"](#), що підтверджують факт отримання таких товарів/послуг.

Надходження такої заяви із скаргою є підставою для проведення документальної позапланової виїзної перевірки зазначеного продавця для з'ясування достовірності та повноти нарахування ним зобов'язань з ПДВ за такою операцією.

Враховуючи викладене, електронний цифровий підпис, що накладається на податкову накладну при її реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних, та підпис, що скріплює цю податкову накладну при її видачі покупцю, повинні належати одній особі, якій делеговано право підпису податкових накладних.

Одночасно повідомляємо, що аналогічна відповідь розміщена в Єдиній базі податкових знань – базі офіційних відповідей Державної податкової служби України на запитання платників.

Стосовно складання податкових накладних в електронній формі слід зазначити, що пунктом 201.1 статті 201 Кодексу передбачено, що платник податку зобов'язаний надати покупцю (отримувачу) на його вимогу підписану уповноваженою платником особою та скріплену печаткою (за наявності) податкову накладну, складену за вибором покупця (отримувача) в один з таких способів:

у паперовому вигляді;

в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації у порядку, визначеному законодавством, електронного підпису уповноваженої платником особи та умови реєстрації податкової накладної у Єдиному реєстрі податкових накладних.

При цьому цим же пунктом Кодексу визначено, що при складанні податкової накладної в електронній формі складання її у паперовому вигляді не є обов'язковим.

Обмеження щодо формування податкового кредиту на підставі податкових накладних, складених в електронній формі, Кодексом не передбачено.

Заступник Голови А. Ігнатов

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ

ЛИСТ

від 28.03.2013 р. N 7454/7/15-33-17-04

Щодо реєстрації податкових накладних у Єдиному реєстрі податкових накладних

Державна податкова служба України розглянула лист <...> щодо надання роз'яснень щодо обігу [податкових накладних](#) в електронній формі та повідомляє.

1. Щодо необхідності реєстрації всіх [податкових накладних](#) в електронній формі у Єдиному реєстрі податкових накладних незалежно від суми

Відповідно до [пункту 201.10 статті 201 Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року N 2755-VI](#) (далі - ПКУ) податкова накладна видається платником податку, який здійснює операції з постачання товарів/послуг, на вимогу покупця та є підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту.

При здійсненні операцій з постачання товарів/послуг платник податку - продавець товарів/послуг зобов'язаний надати покупцю податкову накладну та зареєструвати її в Єдиному реєстрі податкових накладних.

Підтвердженням продавцю про прийняття його податкової накладної та/або [розрахунку коригування](#) до Єдиного реєстру податкових накладних є квитанція в електронному вигляді у текстовому форматі, яка надсилається протягом операційного дня.

Крім того, відповідно до [пункту 11 підрозділу 2 розділу XX "Перехідні положення" ПКУ](#) реєстрація податкових накладних платниками податку на додану вартість - продавцями в Єдиному реєстрі податкових накладних з першого січня 2012 року запроваджується для платників цього податку, у яких сума податку на додану вартість в одній податковій накладній становить понад 10 тисяч гривень.

Податкова накладна, в якій сума податку на додану вартість не перевищує 10 тисяч гривень, не підлягає включенню до Єдиного реєстру податкових накладних.

При цьому податкова накладна, виписана при здійсненні операцій з постачання підакцизних товарів та товарів, ввезених на митну територію України, з 1 січня 2012 року підлягає включенню до Єдиного реєстру податкових накладних незалежно від розміру податку на додану вартість в одній податковій накладній.

Крім цього, відповідно до пункту 4 Порядку ведення Єдиного реєстру податкових накладних, затвердженого [постановою Кабінету Міністрів України від 29 грудня 2010 р. N 1246](#) (далі - Порядок N 1246), не підлягають реєстрації податкові накладні, які не видаються покупцеві та залишаються у продавця в порядку, встановленому Державною податковою службою.

2. Щодо можливості накладення протягом п'ятнадцяти календарних днів, наступних за датою їх складання, електронного цифрового підпису/печатки на [податкові накладні](#) в електронній формі, незалежно від суми, які передаються покупцю

Відповідно до [пункту 201.10 статті 201 ПКУ](#) реєстрація податкових накладних та/або [розрахунків коригування до податкових накладних](#) у Єдиному реєстрі податкових накладних здійснюється не пізніше п'ятнадцяти календарних днів, наступних за датою їх складання.

<...>

Відповідно до [пункту 2 Порядку N 1246](#) внесення відомостей, що містяться у податковій накладній та/або розрахунку коригування, до Реєстру здійснюється шляхом подання протягом операційного дня зазначених документів в електронній формі Державній податковій службі з використанням електронного цифрового підпису та внесення відповідних відомостей до Реєстру.

Операційний день триває з 00 годин до 23-ї години.

Відповідно до [пунктів 5 та 6 Порядку N 1246](#) продавець складає податкову накладну та/або розрахунок коригування у форматі (відповідно до стандарту), затвердженому Державною податковою службою, з використанням спеціалізованого програмного забезпечення.

Після складення податкової накладної та/або розрахунку коригування в електронній формі на них накладається електронний цифровий підпис посадових осіб платника податку у такому порядку: першим - електронний цифровий підпис головного бухгалтера (бухгалтера) або електронний цифровий підпис керівника; другим - електронний цифровий підпис, що є аналогом відбитка печатки продавця.

За відсутності у продавця посади бухгалтера електронні цифрові підписи посадових осіб платника податку накладаються у такому порядку: першим - електронний цифровий підпис керівника; другим - електронний цифровий підпис, що є аналогом відбитка печатки продавця.

Продавець, що є фізичною особою - підприємцем, накладає електронний цифровий підпис у такому порядку: першим - електронний цифровий підпис фізичної особи - підприємця, другим - електронний цифровий підпис, що є аналогом відбитка печатки продавця.

Після накладення електронного цифрового підпису продавець здійснює шифрування податкової накладної та/або розрахунку коригування в електронній формі та надсилає їх Державній податковій службі засобами телекомунікаційного зв'язку з урахуванням вимог [Законів України "Про електронний](#)

цифровий підпис" та "Про електронні документи та електронний документообіг". Примірник податкової накладної та/або розрахунку коригування в електронній формі зберігається у продавця.

3. Щодо дійсності податкової накладної, у випадку, коли електронний цифровий підпис, що накладається на неї при її реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних, та підпис, що скріплює цю податкову накладну при її видачі покупцю, належить різним особам

Як було зазначено вище, відповідно до пункту 5 Порядку N 1246 після складення податкової накладної та/або розрахунку коригування в електронній формі на них накладається електронний цифровий підпис посадових осіб платника податку у визначеному порядку.

Для делегування права підпису податкової накладної та/або розрахунку коригування іншій посадовій особі продавець отримує засоби електронного цифрового підпису в акредитованих центрах сертифікації ключів для такої особи та подає податковому органу за місцем реєстрації посилені сертифікати електронного цифрового підпису зазначеної особи. У такому разі електронні цифрові підписи посадових осіб продавця накладаються у такому порядку: першим - електронний цифровий підпис посадової особи, якій делеговано право підпису податкової накладної та/або розрахунку коригування; другим - електронний цифровий підпис, що є аналогом відбитка печатки продавця.

Враховуючи викладене, **електронний цифровий підпис, що накладається на податкову накладну при її реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних, та підпис, що скріплює цю податкову накладну при її видачі покупцю, повинні належати одній особі, якій делеговано право підпису податкових накладних.**

Заступник Голови

А. Ігнатов

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ

ЛИСТ

від 21.03.2013 р. N 116/4/15-33-13

<...>

На виконання листа Комітету Верховної Ради України з питань податкової та митної політики від 04.03.2013 р. N 04-30/10-239 щодо <...> звернення <...> стосовно податкового обліку з податку на додану вартість Державна податкова служба України повідомляє.

1. Щодо включення сум ПДВ по чеках РРО до складу податкового кредиту

Відповідно до пункту 201.10 статті 201 Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року N 2755-VI (далі - Кодекс) податкова накладна видається платником податку, який здійснює операції з постачання товарів/послуг, на вимогу покупця та є підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту

Податкова накладна виписується у день виникнення податкових зобов'язань продавця (пункт 201.4 статті 201 Кодексу). Вона одночасно відображається у податкових зобов'язаннях і реєстрі виданих

податкових накладних продавця та податковому кредиті і реєстрі отриманих податкових накладних покупця (пункт 201.6 Кодексу).

Як виключення із загального правила, згідно з підпунктом "б" пункту 201.11 статті 201 Кодексу підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту без отримання податкової накладної, також є касові чеки. При цьому з метою такого нарахування загальна сума отриманих товарів/послуг не може перевищувати 200 гривень за день (без урахування податку).

Виключення, яке стосується підтверджуючого документа, на підставі якого відображається податковий кредит з ПДВ, не змінює дати виникнення права на податковий кредит. Тому датою відображення податкового кредиту повинна бути дата, зазначена у касовому чеку, незалежно від дати звітування працівником.

Обмеження щодо суми розрахунків у 200 грн. (загальна сума з ПДВ - 240 грн.) стосується всіх проведених розрахунків протягом дня і не залежить від дати звітування працівниками. Тому за відсутності податкової накладної підприємство матиме право на відображення лише 40 грн. податку на додану вартість за цей день за всіма готівковими розрахунками.

Для відображення повної суми ПДВ за всіма касовими чеками слід звернутись до постачальників з проханням надати податкову накладну. Після надання постачальником податкової накладної у покупця буде повноцінне право на податковий кредит.

Якщо постачальник відмовиться видати податкову накладну, у підприємства є право подати заяву зі скаргою на такого постачальника за формою, наведеною у додатку 8 до податкової декларації з податку на додану вартість, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2011 р. N 1492.

Надходження такої заяви із скаргою є підставою для проведення документальної позапланової виїзної перевірки зазначеного продавця для з'ясування достовірності та повноти нарахування ним зобов'язань з податку за такою операцією.

Подання заяви зі скаргою на постачальника (постачальників) надає покупцю право відобразити сплачену суму у податковому кредиті з ПДВ (абз. 10 пункту 201.10 статті 201 Кодексу). При цьому скаргу можна подати разом із декларацією з ПДВ за період, в якому проведено розрахунки з придбання товарів (послуг).

<...>

Заступник Голови

А. Ігнатов

**ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ
ЛИСТ**

від 05.03.2013 р. N 3360/6/15-3115

Щодо особливостей оподаткування податком на додану вартість операцій з постачання програмної продукції

<...>

Відповідно до пункту 26¹ підрозділу 2 розділу XX Податкового кодексу України (далі - Кодекс) тимчасово, з 1 січня 2013 року до 1 січня 2023 року, звільняються від оподаткування податком на додану вартість операції з постачання програмної продукції.

Оскільки відповідно до діючої норми Кодексу програмною продукцією є результат комп'ютерного програмування у вигляді операційної системи, комп'ютерної програми і таке інше, постачання послуг з проектування, видання, програмування, тестування, інсталяції, впровадження, обслуговування програмних та/або програмно-технічних засобів не може відноситися до визначення програмної продукції.

Таким чином, звільнення від оподаткування податком на додану вартість не поширюється на операції з постачання послуг у сфері інформатизації.

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ

ЛИСТ

від 26.03.2013 р. N 4670/6/15-33-15

Щодо ПДВ-пільги з програмної продукції

Державна податкова служба України розглянула <...> звернення <...> стосовно застосування норм [Закону України від 5 липня 2012 року N 5091-VI "Про внесення змін до розділу XX "Перехідні положення" Податкового кодексу України щодо особливостей оподаткування суб'єктів індустрії програмної продукції"](#) та повідомляє таке.

Відповідно до [пункту 30.1 статті 30 Податкового кодексу України](#) (далі - Кодекс) податкова пільга - передбачене податковим та митним законодавством звільнення платника податків від обов'язку щодо нарахування та сплати податку та збору в меншому розмірі за наявності підстав.

Податкові пільги з ПДВ не надаються, а визначаються виключно за операціями з постачання товарів та/або послуг та застосовуються в обов'язковому порядку без можливості відмовитися від їх застосування.

Відповідно до [пункту 26¹ підрозділу 2 розділу XX Податкового кодексу України](#) операції з постачання програмної продукції, тимчасово, з 1 січня 2013 року до 1 січня 2023 року, звільняються від оподаткування податком на додану вартість.

Для цілей [цього пункту](#) до програмної продукції відносяться:

- результат комп'ютерного програмування у вигляді операційної системи, системної, прикладної, розважальної та/або навчальної комп'ютерної програми (їх компонентів), а також у вигляді інтернет-сайтів та/або онлайн-сервісів;
- криптографічні засоби захисту інформації.

Платник податку здійснює окремий облік операцій, звільнених від оподаткування податком на додану вартість.

Таким чином, звільнення від оподаткування податком на додану вартість поширюється не на окремих суб'єктів господарювання, а на операції з постачання програмної продукції.

Оскільки відповідно до діючої норми [Кодексу](#) програмною продукцією є результат комп'ютерного програмування у вигляді операційної системи, комп'ютерної програми і таке інше, постачання послуг з проектування, видання, програмування, тестування, інсталяції, впровадження, обслуговування програмних та/або програмно-технічних засобів не може відноситися до визначення програмної продукції.

Таким чином, звільнення від оподаткування податком на додану вартість не поширюється на операції з постачання послуг у сфері інформатизації.

Щодо оподаткування операцій з постачання товарів (дисків, комп'ютерів) з записаним/встановленим на них розтиражованим програмним забезпеченням, то така операція не може розглядатися як постачання програмної продукції (результат комп'ютерної програми).

ДЕРЖАВНА МИТНА СЛУЖБА УКРАЇНИ
ЛИСТ

від 06.02.2013 р. N 12/2-12.2/490

Держмитслужбою України розглянуто запит [...] про надання роз'яснень щодо митного оформлення програмної продукції при ввезенні на митну територію України у митному режимі імпорту. У зв'язку з цим повідомляємо.

Відповідно до підпункту 14.1.191 пункту 14.1 статті 14 розділу I Податкового кодексу України (далі - Кодекс) постачання товарів - будь-яка передача права на розпоряджання товарами як власник, у тому числі продаж, обмін чи дарування такого товару, а також постачання товарів за рішенням суду.

Згідно зі статтею 185 Кодексу об'єктом оподаткування податком на додану вартість визначено, зокрема, операції платників податків як з постачання товарів, місце постачання яких розташоване на митній території України, так і з ввезення товарів на митну територію України.

Підпунктом 206.2.1 пункту 206.2 статті 206 Кодексу визначено, що операції із ввезення на митну територію України товарів у митному режимі імпорту оподатковуються податком за ставкою, визначеною підпунктом 194.1.1 пункту 194.1 статті 194 Кодексу, крім, зокрема, операцій із ввезення товарів, звільнених від оподаткування відповідно до статті 197 та підрозділу 2 розділу XX Кодексу, а також відповідно до міжнародних договорів, ратифікованих Верховною Радою України.

При цьому положеннями підрозділу 2 розділу XX Кодексу передбачено пільги в обкладенні податком на додану вартість як операцій з постачання товарів на території України, так і операцій з ввезення товарів на митну територію України.

В той же час, згідно з пунктом 26¹ підрозділу 2 розділу XX Кодексу тимчасово, з 01.01.2013 до 01.01.2023, звільняються від оподаткування податком на додану вартість операції з постачання програмної продукції.

Враховуючи вищевикладене, звільнення від оподаткування податком на додану вартість операцій з постачання програмної продукції не поширюється на операції з ввезення програмної продукції на митну територію України у митному режимі імпорту. Оподаткування цієї категорії товарів податком на додану вартість при ввезенні на митну територію України у митному режимі імпорту здійснюється на загальних підставах.

**Заступник директора
Департаменту організації
митного контролю та оформлення**

А. І. Сербайло

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ

ЛИСТ

від 16.01.2013 р. N 721/6/15-3115

Про розгляд звернення

Державна податкова служба України розглянула лист стосовно деяких питань оподаткування податком на додану вартість та повідомляє.

Відповідно до [пункту 198.2 статті 198 Податкового кодексу України](#) (далі - Кодекс) датою виникнення права платника податку на 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, що підтверджено [податковою накладною](#).

[Податкову накладну](#), яка містить обов'язкові реквізити, передбачені [пунктом 201.1 статті 201 Кодексу](#), підписану уповноваженою платником особою та скріплену печаткою, платник податку зобов'язаний надати покупцю (отримувачу) на його вимогу.

[Пунктом 201.4 статті 201 Кодексу](#) передбачено, що [податкова накладна](#) складається у двох примірниках у день виникнення податкових зобов'язань продавця.

Так, згідно [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:

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.

[Податкова накладна](#) є податковим документом і одночасно відображається у податкових зобов'язаннях і реєстрі виданих податкових накладних продавця та реєстрі отриманих податкових накладних покупця ([пункт 201.6 статті 201 Кодексу](#)).

Не відносяться до податкового кредиту суми податку, сплаченого (нарахованого) у зв'язку з придбанням товарів/послуг, не підтверджені [податковими накладними](#) (або підтверджені податковими накладними, оформленими з порушенням вимог [статті 201 цього Кодексу](#)) чи не підтверджені митними деклараціями, іншими документами, передбаченими [пунктом 201.11 статті 201 Кодексу](#).

Згідно [пункту 201.10 статті 201 Кодексу](#) [податкова накладна](#) видається та реєструється в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі - ЄРПН) платником податку, який здійснює операції з постачання товарів/послуг, на вимогу покупця та є підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту.

Реєстрація [податкових накладних](#) та/або розрахунків коригування до податкових накладних у ЄРПН здійснюється не пізніше п'ятнадцяти календарних днів, наступних за датою їх складання.

Відсутність факту реєстрації платником податку - продавцем товарів/послуг [податкових накладних](#) в ЄРПН та/або порушення порядку заповнення податкової накладної не дає права покупцю на включення сум податку на додану вартість до податкового кредиту та не звільняє продавця від обов'язку включення суми податку на додану вартість, вказаної в податковій накладній, до суми податкових зобов'язань за відповідний звітний період.

У разі відмови продавця товарів/послуг надати [податкову накладну](#) або в разі порушення ним порядку її заповнення та/або порядку реєстрації в ЄРПН покупець таких товарів/послуг має право додати до податкової декларації за звітний податковий період заяву із скаргою на такого постачальника, яка є підставою для включення сум податку до складу податкового кредиту. До заяви додаються копії товарних чеків або інших розрахункових документів, що засвідчують факт сплати податку у зв'язку з придбанням таких товарів/послуг або копії первинних документів, складених відповідно до [Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні"](#), що підтверджують факт отримання таких товарів/послуг.

Форми податкової звітності з податку на додану вартість та Порядок їх заповнення і подання (далі - Порядок), затверджені [наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2011 р. N 1492](#), зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 20.12.2011 р. за N 1490/20228.

Відповідно до [пункту 13 розділу III Порядку](#) у складі декларації з податку на додану вартість подаються передбачені [Порядком](#) додатки.

Так, форма Заяви про відмову постачальника надати податкову накладну (порушення ним порядку заповнення та/або порядку реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних) передбачена [додатком 8 до податкової декларації з податку на додану вартість](#) (додатком 5 - для декларації (скороченої) та декларації (спеціальної); додатком 4 - для декларації (переробного підприємства)).

Отже, у разі відмови продавця товарів/послуг надати [податкову накладну](#) або в разі порушення ним порядку її заповнення та/або порядку реєстрації в ЄРПН платник податку - покупець може скористатись правом на віднесення сум податку до податкового кредиту на підставі Заяви про відмову постачальника надати податкову накладну (порушення ним порядку заповнення та/або порядку реєстрації в ЄРПН) у випадку подання такої Заяви за встановленою формою разом з податковою декларацією за звітний (податковий) період, в якому така накладна була складена (мала бути складена). При цьому до такої заяви обов'язково повинні бути додані копії товарних чеків або інших розрахункових документів, що засвідчують факт сплати податку у зв'язку з придбанням таких товарів/послуг або копії первинних документів, складених відповідно до [Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні"](#), що підтверджують факт отримання таких товарів/послуг.

Заступник Голови

А. П. Ігнатов

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ

ЛИСТ

від 31.12.2012 р. N 8323/0/61-12/15-3115

Про розгляд звернення

Державна податкова служба України розглянула лист стосовно деяких питань визначення дати виникнення податкових зобов'язань та складання зведеної податкової накладної та повідомляє.

Відповідно до пункту 187.1 статті 187 Податкового кодексу України (далі - Кодекс) 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.

Підпунктом 14.1.191 пункту 14.1 статті 14 Кодексу визначено, що постачання товарів - будь-яка передача права на розпорядження товарами як власник.

Тобто з метою оподаткування під постачанням товарів розуміється як операція, в результаті якої за умовами договору між постачальником та покупцем передача права власності на товар вже відбулась, так і операція, в результаті якої виникнення права власності на товар ще має відбутися при виконанні певних умов договору, тобто оплата товару чи отримання товару покупцем.

Таким чином, визначення дати виникнення податкових зобов'язань при здійсненні операцій з продажу товарів не залежить від дати переходу права власності на товар, що поставляється, а вжитий в пункті 187.1 статті 187 Кодексу термін "відвантаження товарів" розуміється не як факт виникнення права власності на товар, а як початок процесу фізичного переміщення товару від місця його постійного знаходження (зберігання) у постачальника.

А тому з метою оподаткування при здійсненні операцій з продажу товарів, оплата яких ще не відбулась і постачальник не має права на визначення податкових зобов'язань за касовим методом, датою виникнення податкових зобов'язань з податку на додану вартість вважається дата, на яку

припадає початок передачі товару від постачальника або безпосередньо покупцю, або організації, яка здійснюватиме доставку покупцю цього товару будь-яким способом (перевезення, пересилання тощо).

Одночасно повідомляємо, що Кодексом не встановлений взаємозв'язок між датою виникнення податкових зобов'язань з постачання товарів та датою визначення доходу від його реалізації, оскільки дата виникнення податкових зобов'язань з постачання товарів визначається за правилом "першої події", а дохід від реалізації таких товарів визнається за датою переходу покупцеві права власності на такий товар.

Стосовно складання зведених податкових накладних повідомляємо, що Державною податковою службою України видана Узагальнююча податкова консультація щодо окремих питань складання зведеної податкової накладної, затверджена наказом Державної податкової служби України від 21.12.2012 р. N 1177, в якій можна отримати відповіді на поставлені питання.

Заступник Голови

А. П. Ігнатів

**Лист Державної податкової служби України
від 15.01.2013 р. № 534/6/15-3115**

Державна податкова служба України відповідно до листа ... розглянула лист ... щодо деяких питань складання податкових накладних та повідомляє.

Відповідно до пункту 201.1 статті 201 Податкового кодексу України платник податку зобов'язаний надати покупцю (отримувачу) на його вимогу підписану уповноваженою платником особою та скріплену печаткою податкову накладну.

Форма податкової накладної та Порядок заповнення податкової накладної затверджені наказом Міністерства фінансів України від 01.11.2011 № 1379, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 22 листопада 2011 року за № 1333/20071.

Пунктом 201.1 статті 201 Кодексу передбачено, що обов'язковими реквізитами, які повинна містити податкова накладна, зокрема, є:

повна або скорочена назва, зазначена у статутних документах юридичної особи або прізвище, ім'я та по батькові фізичної особи, зареєстрованої як платник податку на додану вартість, — продавець товарів/послуг;

повна або скорочена назва, зазначена у статутних документах юридичної особи або прізвище, ім'я та по батькові фізичної особи, зареєстрованої як платник податку на додану вартість, — покупець (отримувач) товарів/послуг.

Таким чином, в полях "Найменування продавця" та "Найменування покупця" податкової накладної зазначається назва юридичної особи, яка відповідає назві, зазначеній в статутних документах такої особи (з відповідним відображенням розміру літер такої назви).

**ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ
ЛИСТ**

від 29.01.2013 р. N 1387/6/15-3115

Щодо формування податкового кредиту на підставі тимчасових митних декларацій

<...>

Відповідно до пункту 198.1 статті 198 Податкового кодексу України (далі - ПКУ) право на віднесення сум податку до податкового кредиту виникає у разі здійснення операцій з:

- придбання або виготовлення товарів (у тому числі в разі їх ввезення на митну територію України) та послуг;
- придбання (будівництво, спорудження, створення) необоротних активів, у тому числі при їх ввезенні на митну територію України.

У разі ввезення товарів на митну територію України датою виникнення податкових зобов'язань є дата подання митної декларації для митного оформлення (пункт 187.8 статті 187 ПКУ).

Для операцій із ввезення на митну територію України товарів датою виникнення права на віднесення сум податку до податкового кредиту є дата сплати податку за податковими зобов'язаннями згідно з пунктом 187.8 статті 187 ПКУ.

Згідно з пунктом 1 статті 248 глави 39 Митного кодексу України (далі - МКУ) митне оформлення розпочинається з моменту подання митному органу декларантом або уповноваженою ним особою митної декларації або документа, який відповідно до законодавства її замінює, та документів, необхідних для митного оформлення, а в разі електронного декларування - з моменту отримання

митним органом від декларанта або уповноваженої ним особи електронної митної декларації або електронного документа, який відповідно до законодавства замінює митну декларацію.

Якщо декларант або уповноважена ним особа не володіє точними відомостями про характеристики товарів, необхідні для заповнення митної декларації у звичайному порядку, вона може подати митному органу тимчасову митну декларацію на такі товари за умови, що вона містить дані, достатні для поміщення їх у заявлений митний режим, та під зобов'язання про подання додаткової декларації у строк не більше 45 днів з дати оформлення тимчасової митної декларації (пункт 1 статті 260 глави 39 МКУ).

Відповідно до пункту 201.12 статті 201 ПКУ у разі ввезення товарів на митну територію України документом, що посвідчує право на віднесення сум податку до податкового кредиту, вважається митна декларація, оформлена відповідно до вимог законодавства, яка підтверджує сплату податку.

Враховуючи зазначене, у разі здійснення операцій із ввезення на митну територію України товарів формування податкового кредиту з податку на додану вартість проводиться на підставі митної декларації (в тому числі тимчасової), оформленої відповідно до вимог законодавства, яка підтверджує сплату податку (за умови дотримання інших вимог щодо формування податкового кредиту).

Заступник Голови

А. Ігнатов

ГОСУДАРСТВЕННАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА УКРАИНЫ ПИСЬМО

от 21.12.2012 г. N 3531/0/141-12/Я/15-3116

(Извлечение)

<...>

В соответствии с пунктом **2 Порядка заполнения налоговой накладной**, утвержденного приказом МКУ от **01.11.2011 г. N 1379** (далее - **Порядок**), реквизиты **заглавной** части налоговой накладной выравниваются **по правой границе поля**.

Данная норма была введена с целью урегулирования вопроса заполнения **тех** реквизитов, заполнение которых предусмотрено **в полях с клетками**, поскольку если количество знаков реквизита **меньше** количества клеток, отведенных для его заполнения, возникал **вопрос порядка выравнивания** знаков в таких полях.

Таким образом, **указанная** норма касается реквизитов, для заполнения которых в налоговой накладной предусмотрены **поля с клетками**.

Следует обратить внимание на то, что указанное **не касается** заполнения **полей даты выписки** налоговой накладной и **даты заключения договора** (выписки счета-фактуры и т. п.), поскольку пунктами **3 и 4** Порядка предусмотрена **последовательность, в которой они заполняются**.

Заместитель Председателя

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ НАКАЗ

від 21 грудня 2012 року N 1177

Про затвердження Узагальнюючої податкової консультації щодо окремих питань складання зведеної податкової накладної

Керуючись статтею 52 Податкового кодексу України (далі - Кодекс), з метою забезпечення однакового підходу до практичного застосування норм податкового законодавства **наказую**:

1. Затвердити Узагальнюючу податкову консультацію щодо окремих питань складання зведеної податкової накладної (додається).

Узагальнююча податкова консультація щодо окремих питань складання зведеної податкової накладної

Складання податкової накладної регулюється статтею 201 розділу V Податкового кодексу України (далі - Кодекс).

Платник податку зобов'язаний надати покупцю (отримувачу) на його вимогу підписану уповноваженою платником особою та скріплену печаткою податкову накладну (пункт 201.1 статті 201 Кодексу).

Податкова накладна складається у двох примірниках у день виникнення податкових зобов'язань продавця (пункт 201.4 статті 201 Кодексу).

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:

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.

Частиною 1 статті 265 Господарського кодексу України передбачено, що за договором поставки одна сторона - постачальник зобов'язується передати (поставити) у зумовлені строки (строк) другій стороні - покупцеві товар (товари), а покупець зобов'язується прийняти вказаний товар (товари) і сплатити за нього певну грошову суму.

Договір поставки може бути укладений на один рік, на строк більше одного року (довгостроковий договір) або на інший строк, визначений угодою сторін. Якщо в договорі строк його дії не визначений, він вважається укладеним на один рік (частина 1 статті 267 Господарського кодексу України).

Строки поставки встановлюються сторонами в договорі з урахуванням необхідності ритмічного та безперервного постачання товарів споживачам, якщо інше не передбачено законодавством (частина 2 статті 267 Господарського кодексу України).

Відповідно до пункту 15 Порядку заповнення податкової накладної, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 01.11.2011 N 1379 та зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 22 листопада 2011 року за N 1333/20071, у разі здійснення постачання товарів/послуг, постачання яких має безперервний або ритмічний характер при постійних зв'язках із покупцем, покупцю може бути складена зведена податкова накладна, виходячи із визначеної у договорі періодичності оплати поставлених товарів/послуг (один раз на п'ять днів; один раз на десять днів тощо), але не рідше одного разу на місяць і не пізніше останнього дня місяця. При цьому до зведеної податкової накладної обов'язково додається реєстр товаротransпортних накладних чи інших відповідних супровідних документів, згідно з якими здійснено постачання товарів/послуг.

Таким чином, зазначеним Порядком надано можливість складання зведеної податкової накладної виключно у випадку фактичного (безперервного або ритмічного) постачання (відвантаження/надання) товарів/послуг.

Запитання 1. Які підстави надають право складання зведеної податкової накладної?

Відповідь. Виключними підставами для складання зведених податкових накладних є:

безперервний або ритмічний характер постачання;

постійні зв'язки постачальника з покупцем;

обов'язкове підтвердження фактичних обсягів постачання товарів/послуг реєстром товаротransпортних накладних чи інших відповідних супровідних документів, згідно з якими здійснено постачання товарів/послуг.

Наявність одночасно усіх зазначених підстав є обов'язковою умовою для використання усіх запитань-відповідей, висвітлених у цій узагальнюючій податковій консультації.

Визначена договором або фактична ритмічність оплати не є самостійною підставою для складання зведеної податкової накладної.

Запитання 2. З якою періодичністю постачальники товарів/послуг мають право складати зведені податкові накладні виходячи з періодичності оплати?

Відповідь. Періодичність складання зведених податкових накладних визначається виходячи з умов оплати, передбачених у договорі.

Зведена податкова накладна складається не рідше одного разу на місяць та не пізніше останнього дня місяця.

У разі коли договором визначена періодичність оплати декілька разів на місяць, постачальник складає декілька зведених податкових накладних (наприклад, 10, 20 числа і в останній день місяця), дата складання яких повинна відповідати даті оплати, визначеній договором, але не пізніше останнього дня місяця.

При цьому відсутність факту оплати поставлених товарів/послуг не звільняє постачальника від необхідності складати зведену податкову накладну.

Запитання 3. Які мають бути дії постачальника у випадку, коли на дату, що визначена договором як дата оплати, на його рахунок надійшла оплата в розмірі, що перевищує вартість поставлених товарів/послуг, постачання яких має безперервний або ритмічний характер?

Відповідь. У разі якщо сума оплати, що надійшла на рахунок постачальника в оплату товарів/послуг, постачання яких має безперервний або ритмічний характер, перевищує вартість постачання, таке перевищення вважається авансом, на суму якого складається податкова накладна.

При цьому сума такого авансу враховується у зменшення суми постачання наступної зведеної податкової накладної.

Запитання 4. Які мають бути дії постачальника у випадку, коли на його рахунок оплата надійшла раніше, ніж дата оплати визначена договором, на яку повинна складатися зведена податкова накладна, враховуючи, що до дати отримання оплати було здійснено часткове постачання товарів (послуг), на які зазначену накладну ще не складено, і такі товари (послуги) не оплачено попередньо?

Відповідь. Постачальник складає податкову накладну на суму отриманої оплати з урахуванням стану взаємних розрахунків. У разі якщо на дату складання зведеної податкової накладної, але не пізніше останнього дня звітного місяця, вартість поставлених протягом звітного місяця товарів (послуг) перевищуватиме суму отриманої оплати, постачальник має скласти зведену податкову накладну на частку вартості поставлених, але не оплачених товарів.

Постачальник має право скласти в день отримання оплати зведену податкову накладну на поставлені товари (послуги), а в разі якщо сума оплати є більшою, ніж вартість поставлених товарів, то така сума вважається авансом, на яку постачальник складає податкову накладну. Сума такого авансу враховується у зменшення суми постачання наступної зведеної податкової накладної.

Запитання 5. Яку дату необхідно вказувати при заповненні зведеної податкової накладної в графі 2 "Дата виникнення податкового зобов'язання (постачання, оплати)" - дату відвантаження товарів чи дату складання такої податкової накладної?

Відповідь. У графі 2 зведеної податкової накладної проставляється дата складання такої накладної, яка встановлюється згідно з періодичністю оплати, визначеної договором, але не пізніше останнього дня місяця відвантаження продукції.

Запитання 6. Чи можуть складатись зведені податкові накладні на попередню оплату товарів/послуг (аванс), постачання яких має безперервний або ритмічний характер?

Відповідь. Ні. Порядок складання зведених податкових накладних не поширюється на попередню оплату товарів/послуг (аванс), що підлягають постачанню.

При цьому, враховуючи правило "першої події" визначення податкових зобов'язань постачальника, податкова накладна на суму попередньої оплати товарів/послуг (авансу) складається на дату такої оплати, тобто на дату отримання такого авансу.

Запитання 7. Чи може складатися розрахунок коригування до зведеної податкової накладної?

Відповідь. Так, може.

У разі виникнення підстав для здійснення коригування сум податкових зобов'язань, що виникли у зв'язку з постачанням товарів/послуг, оформленим зведеною податковою накладною, постачальник відповідно до статті 192 Кодексу складає розрахунок коригування до такої накладної. В цьому випадку складання розрахунку коригування здійснюється за такою самою зведеною формою.

Запитання 8. Чи може бути складений один розрахунок коригування за зведеною формою до декількох зведених податкових накладних?

Відповідь. Ні, не може.

"Зведений" розрахунок коригування складається відповідно до періодичності оформлення зведених податкових накладних.

В одному "зведеному" розрахунку коригування не можуть коригуватися показники різних зведених податкових накладних.

Запитання 9. Чи потрібно складати зведену податкову накладну та розрахунок коригування до неї, якщо постачання товарів та їх часткове повернення або зміна їх вартості здійснюється в одному періоді, за який має складатися така накладна?

Відповідь. Якщо до моменту складання постачальником зведеної податкової накладної після постачання товарів відбулось їх часткове повернення або зміна компенсації їх вартості, в такій накладній зазначається загальна сума податку на додану вартість, яка відповідає фактичній сумі поставлених покупцю товарів, і розрахунок коригування до такої податкової накладної не складається.

Запитання 10. Чи має право платник, що скористався правом на складання зведених податкових накладних, одночасно складати на окремі операції з постачання товарів/послуг звичайні податкові накладні?

Відповідь. Так, має право. Одночасно зі складанням зведених податкових накладних платник має право (а в разі отримання авансової оплати - зобов'язаний) окремо складати звичайні податкові накладні на окремі (деякі) операції з постачання за правилом "першої події".

Запитання 11. Чи може бути виписана зведена податкова накладна, якщо договором визначено не періодичність, а строк оплати (наприклад 40 днів з моменту отримання товару), та з якою періодичністю?

Відповідь. Так, може бути виписана. Якщо договором передбачено ритмічне чи безперервне відвантаження товарів чи надання послуг та періодичне підписання документів, що засвідчують факт постачання, переходу права власності на товар чи постачання послуг, то зведена податкова накладна може бути виписана одночасно з підписанням зазначених документів, але не рідше одного разу на місяць і не пізніше останнього дня місяця. При цьому, якщо платник податків використовує цей спосіб виписки протягом місяця зведених податкових накладних на обсяги товарів (послуг), які прийняті покупцем, та кількісні (якісні) і вартісні показники такої зведеної накладної остаточно сформовані та не підлягають подальшому коригуванню, то в останній день місяця платник виписує зведену податкову накладну на решту обсягів товарів (послуг), які відвантажені протягом звітного місяця, але не прийняті покупцем на останню дату звітного місяця постачання.

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ ЛИСТ

від 05.03.2013 р. N 1284/K/15-3114

Стосовно деяких питань заповнення податкової накладної

<...>

Державна податкова служба України надає інформацію стосовно деяких питань заповнення податкової накладної.

Частиною 2 статті 19 Конституції України встановлено, що органи державної влади та органи місцевого самоврядування, їх посадові особи зобов'язані діяти лише на підставі, в межах повноважень та у спосіб, що передбачені Конституцією та законами України.

Пунктом 201.2 статті 201 Податкового кодексу України передбачено, що форма та порядок заповнення податкової накладної затверджуються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики.

Відповідно до пункту 2 Порядку заповнення податкової накладної, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 01.11.2011 N 1379, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 22.11.2011 за N 1333/20071, податкова накладна заповнюється державною мовою за встановленою формою.

Положення про українську мову як державну міститься у розділі I "Загальні засади" Конституції України, який закріплює основи конституційного ладу в Україні.

Згідно статті 10 Конституції України державною мовою в Україні є українська мова.

Частиною шостою ст. 7 Закону України "Про засади державної мовної політики" встановлено, що регіональна мова або мова меншини (мови) використовуються на відповідній території України в роботі місцевих органів державної влади, органів Автономної Республіки Крим та органів місцевого самоврядування, застосовується і вивчається в державних і комунальних навчальних закладах, а також використовується в інших сферах суспільного життя в межах і порядку, що визначаються Законом.

Враховуючи зазначене, а також те, що вимоги стосовно заповнення податкової накладної та безпосередньо форми останньої стосуються не лише одного певного регіону, а території України в цілому, **податкові накладні повинні заповнюватись державною мовою.**

Заступник Голови

А. П. Ігнатов

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ
ЛИСТ
від 31.12.2012 р. N 8324/0/61-12/15-3115
(Витяг)

Державна податкова служба України розглянула звернення <...> стосовно застосування деяких норм чинного законодавства України, які регулюють питання електронного декларування товарів, що ввозяться на митну територію України, та повідомляє таке.

Щодо правомірності формування податкового кредиту платника на підставі електронної митної декларації

У разі ввезення товарів на митну територію України документом, що посвідчує право на віднесення сум податку до податкового кредиту, вважається митна декларація, оформлена відповідно до вимог законодавства, яка підтверджує сплату податку (пункт 201.12 статті 201 Податкового кодексу України (далі - ПКУ)).

Згідно з пунктом 3 статті 257 Митного кодексу України (далі - МКУ) митна декларація (далі - МД) та інші документи, подання яких митним органам передбачено МКУ, оформлені на паперовому носії та у вигляді електронних документів, мають однакову юридичну силу.

Відповідно до статей 257, 260 та 269 Кодексу Кабінетом Міністрів України прийнято постанову від 21.05.2012 р. N 450 "Питання, пов'язані із застосуванням митних декларацій", якою затверджено Положення про митні декларації (далі - Положення).

Абзацом другим пункту 16 Положення передбачено, що електронна митна декларація вважається оформленою за наявності внесеної до неї посадовою особою митного органу, яка завершила митне оформлення, за допомогою автоматизованої системи митного оформлення відмітки про завершення митного оформлення та засвідчення такої декларації електронним цифровим підписом посадової особи митного органу, яка завершила митне оформлення.

Оформлена електронна митна декларація за допомогою автоматизованої системи митного оформлення перетворюється у візуальну форму, придатну для сприйняття її змісту людиною, у форматі, що унеможливорює у подальшому внесення змін до неї, засвідчується електронним цифровим підписом посадової особи митного органу, яка завершила митне оформлення, та надсилається декларанту або уповноваженій ним особі.

Відповідно до пункту 5.4 Порядку заповнення митних декларацій на бланку єдиного адміністративного документа, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 30.05.2012 р. N 651, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 14.08.2012 р. за N 1372/21684, за письмовим зверненням осіб, а також у випадках, передбачених законодавством, митний орган (підрозділ митного органу) засвідчує ксерокопії оформлених аркушів МД на паперовому носії або копії оформлених електронних МД на папері.

Для засвідчення ксерокопій оформлених аркушів МД на паперовому носії, за якими оформлено транспортні засоби, складові частини, що мають ідентифікаційні номери та підлягають державній реєстрації, письмове звернення не вимагається.

Копія електронної МД на папері являє собою засвідчене посадовою особою митного органу в порядку, передбаченому цим підпунктом, візуальне подання на папері оформленої митним органом електронної МД, відображеної у форматі *.xps.

Засвідчення здійснюється шляхом проставлення посадовою особою митного органу у верхній частині лицьового боку кожного аркуша ксерокопії МД на паперовому носії або роздрукованої на папері копії електронної МД відмітки "Копія. Згідно з оригіналом", особистого підпису, ініціалів і прізвища, дати засвідчення копії та відбитка особистої номерної печатки.

Таким чином, **зазначені копії митних декларацій можуть бути визнані документом, що є підтвердженням сум податку на додану вартість, які відносяться до податкового кредиту.**

При цьому слід зауважити, що у разі подання відповідно до статей 259 і 260 МКУ попередньої, тимчасової або періодичної митної декларації до податкового кредиту відносяться суми податку на додану вартість лише після подання митному органу декларантом або уповноваженою ним особою протягом строків, визначених відповідно до МКУ, додаткової декларації, яка містить точні відомості про товари, задекларовані за попередньою, тимчасовою або періодичною митною декларацією. <...>

Заступник Голови

А. Ігнатов

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ

ЛИСТ
від 23.10.2012 р. N 4119/0/61-12/15-3415

Державна податкова служба України розглянула лист <...> про надання роз'яснень щодо застосування норм Податкового кодексу України (далі - Кодекс) і повідомляє.

Реєстрація особи як платника податку на додану вартість може здійснюватись як в обов'язковому порядку, так і за добровільним рішенням осіб.

Для реєстрації за добровільним рішенням, особа, яка провадить оподатковувані операції і відповідно до пункту 181.1 статті 181 Кодексу не є платником податку у зв'язку з тим, що обсяги оподатковуваних операцій є меншими 300 тис. грн., вважає за доцільне добровільно зареєструватися як платник податку, подає до органу державної податкової служби за своїм місцезнаходженням (місцем проживання) реєстраційну заяву.

Реєстраційна заява подається до органу державної податкової служби не пізніше ніж за 20 календарних днів до початку податкового періоду, з якого такі особи вважатимуться платниками податку та матимуть право на податковий кредит і виписку податкових накладних.

Зважаючи на вищевикладене, якщо особа виявила бажання добровільно зареєструватися в якості платника податку на додану вартість, такій особі необхідно проводити будь-які оподатковувані операції.

Заступник Голови

А. П. Ігнатов

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ
ЛИСТ

від 02.11.2012 р. N 4706/0/61-12/15-3115

Державна податкова служба України розглянула лист <...> стосовно деяких питань заповнення податкової накладної та повідомляє.

Відповідно до пункту 201.1 статті 201 Податкового кодексу України (далі - Кодекс) платник податку зобов'язаний надати покупцю (отримувачу) на його вимогу податкову накладну.

Податкова накладна складається у двох примірниках у день виникнення податкових зобов'язань продавця (пункт 201.4 статті 201 Кодексу).

Пунктом 12.1 Порядку заповнення податкової накладної, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 01.11.2011 N 1379, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 22.11.2011 за N 1333/20071 (далі - Порядок), передбачено, що до графи 2 податкової накладної вносяться дані щодо дати виникнення податкового зобов'язання у продавця.

Пунктом 3 Порядку передбачений формат заповнення дати складання податкової накладної, зокрема передбачено, що крапки, коми та інші розділові знаки в даті виписки податкової накладної не проставляються. Однак слід зазначити, що в полі дати виписки податкової накладної передбачені клітини для заповнення такої дати: дві клітини для числа, дві клітини для місяця та чотири клітини для року складання такої накладної.

З урахуванням того, що Порядком не передбачений формат заповнення графи 2 податкової накладної, проставлення розділових знаків (крапок) при заповненні цієї графи не вважатиметься помилкою, яка може бути підставою для ненадання покупцю права на податковий кредит.

Одночасно повідомляємо, що відповідно до формату складання податкової накладної в електронному вигляді, затвердженому Державною податковою службою України, передбаченому для реєстрації податкових накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних, дата виникнення податкового зобов'язання також заповнюється з крапками.

Заступник Голови

А. П. Ігнатов

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ
ЛИСТ

від 05.11.2012 р. N 4769/0/61-12/15-3115

Державна податкова служба України розглянула лист <...> стосовно деяких питань складання податкових накладних та повідомляє.

Пунктом 201.1 статті 201 Податкового кодексу України передбачено, що платник податку зобов'язаний надати покупцю (отримувачу) на його вимогу підписану уповноваженою платником особою та скріплену печаткою (за наявності) податкову накладну, складену за вибором покупця (отримувача) **в один** з таких способів:

а) у паперовому вигляді;

б) в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації у порядку, визначеному законодавством, електронного підпису уповноваженої платником особи та умови реєстрації

податкової накладної у Єдиному реєстрі податкових накладних. У такому разі складання податкової накладної у паперовому вигляді не є обов'язковим.

Таким чином, податкова накладна може бути складена в один спосіб: або в паперовому вигляді, або в електронній формі. При цьому вибір формату складання податкової накладної залишається за покупцем.

У разі коли за вимогою покупця податкова накладна складена в електронній формі, така податкова накладна підлягає обов'язковій реєстрації в ЄРПН незалежно від суми податку на додану вартість та номенклатури товару (в тому числі його походження), зазначених в ній.

Заступник Голови

А. П. Ігнатов

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ

ЛИСТ

від 12.11.2012 р. N 5068/0/61-12/15-3115

Державна податкова служба України розглянула лист <...> стосовно деяких питань заповнення податкової накладної та повідомляє.

Частиною 2 статті 19 Конституції України встановлено, що органи державної влади та органи місцевого самоврядування, їх посадові особи зобов'язані діяти лише на підставі, в межах повноважень та у спосіб, що передбачені Конституцією та законами України.

Пунктом 4 Положення про Державну податкову службу України, затвердженого Указом Президента України від 12.05.2011 N 584, що відповідає приписам Закону України від 17.03.2011 N 3166 "Про центральні органи виконавчої влади", встановлено, що Державна податкова служба України відповідно до покладених на неї завдань розробляє форми податкових розрахунків, звітів, декларацій та інших документів і забезпечує їх затвердження у встановленому порядку.

Пунктом 201.2 статті 201 Податкового кодексу України передбачено, що форма та порядок заповнення податкової накладної затверджуються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики.

Відповідно до пункту 2 Порядку заповнення податкової накладної, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 01.11.2011 N 1379, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 22.11.2011 за N 1333/20071 (далі - Порядок), податкова накладна заповнюється державною мовою за встановленою формою.

Положення про українську мову як державну міститься у розділі I "Загальні засади" Конституції України, який закріплює основи конституційного ладу в Україні.

Згідно статті 10 Конституції України державною мовою в Україні є українська мова.

Частиною шостою Закону України "Про засади державної мовної політики" встановлено, що регіональна мова або мова меншини (мови) використовуються на відповідній території України в роботі місцевих органів державної влади, органів Автономної Республіки Крим та органів місцевого самоврядування, застосовується і вивчається в державних і комунальних навчальних закладах, а також використовується в інших сферах суспільного життя в межах і порядку, що визначаються Законом.

Враховуючи зазначене, а також те, що вимоги стосовно заповнення податкової накладної та безпосередньо форми останньої стосуються не лише одного певного регіону, а території України в цілому, податкові накладні повинні заповнюватись державною мовою.

Перший заступник Голови -
начальник податкової міліції

А. В. Головач

ГОСУДАРСТВЕННАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА УКРАИНЫ

ПИСЬМО

от 28.12.2012 г. N 7786/0/51-12/15-3114

(Извлечение)

<...>

С целью обеспечения **одинакового** подхода к практическому применению норм [Налогового] Кодекса [Украины (далее - **Кодекс**)], в частности статьи **201** Кодекса, Государственной налоговой службой Украины издана **Обобщающая налоговая консультация относительно отдельных вопросов отражения в налоговом учете по налогу на добавленную стоимость отчетного периода налоговых накладных, выписанных в предыдущих периодах, и формирования на их основании налогового кредита**, утвержденная приказом ГНС Украины от 16.02.2012 N 127.

Данной обобщающей консультацией предоставлен **ответ**, в частности, на вопрос относительно **выпуски налоговой накладной**, в случае если покупатель в один и тот же день

оплачивает товар **несколькими авансовыми платежами**, а именно: в случае получения нескольких авансовых платежей в течение одного дня от **одного и того же покупателя** за **один и тот же товар** в рамках одного и того же договора **не будет** считаться ошибкой, если поставщиком будет выписана **одна налоговая накладная** на общую сумму таких авансовых платежей.

Что касается вопроса права на включение сумм в налоговый кредит на основании налоговых накладных, заполненных на **русском** языке, сообщаем следующее.

В соответствии с пунктом **201.2** статьи 201 Кодекса **форма и порядок заполнения** налоговой накладной утверждаются центральным органом исполнительной власти, обеспечивающим формирование государственной финансовой политики.

Так, **форма налоговой накладной и Порядок заполнения** налоговой накладной утверждены приказом Министерства финансов Украины **от 01.11.2011 N 1379**, зарегистрированным в Министерстве юстиции Украины 22 ноября 2011 года за N 1333/20071.

Согласно Решению Конституционного Суда Украины **от 14.12.99 г. N 10-рп/99** положение части **первой** статьи **10 Конституции** Украины, по которому "**государственным** языком в Украине является **украинский** язык", нужно понимать так, что **украинский** язык как государственный является **обязательным** средством общения на всей территории Украины при осуществлении полномочий органами государственной власти и органами местного самоуправления (язык актов, работы, делопроизводства, документации и т. п.), а также **в других публичных сферах общественной жизни**, которые определяются **законом** (часть пятая статьи **10 Конституции** Украины).

Таким образом, пунктом **2 Порядка заполнения налоговой накладной** предусмотрено, что налоговая накладная заполняется на **государственном** языке.

Согласно пункту **201.10** статьи 201 Кодекса отсутствие факта регистрации плательщиком налога - продавцом товаров/услуг налоговых накладных в Едином реестре налоговых накладных и/или **нарушение Порядка заполнения налоговой накладной не дает** права покупателю на включение сумм налога на добавленную стоимость в **налоговый кредит** и **не освобождает** продавца от обязанности включения суммы налога на добавленную стоимость, указанной в налоговой накладной, **в сумму налоговых обязательств** за соответствующий отчетный период.

В случае отказа продавца товаров/услуг предоставить налоговую накладную или в случае **нарушения** им **Порядка** ее **заполнения** и/или порядка регистрации в Едином реестре покупатель таких товаров/услуг имеет право приложить к налоговой декларации за отчетный налоговый период **заявление с жалобой** на такого поставщика, которая является **основанием** для **включения сумм налога в состав налогового кредита**.

Заместитель Председателя

А. Игнатов

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ

ЛИСТ

від 20.08.2012 р. N 604/0/61-12/15-3115

Державна податкова служба України розглянула лист <...> щодо права платником податку на додану вартість формувати податковий кредит на підставі тимчасових вантажних митних декларацій (ВМД) при ввезенні товарів на митну територію України і в межах своєї компетенції повідомляє.

Пунктом 198.2 статті 198 Податкового кодексу України (далі - Кодекс) встановлено, що для операцій із ввезення на митну територію України товарів датою виникнення права на віднесення сум податку до податкового кредиту є дата сплати податку за податковими зобов'язаннями згідно з пунктом 187.8 статті 187 цього Кодексу.

Датою виникнення податкових зобов'язань у разі ввезення товарів на митну територію України відповідно до пункту 187.8 статті 187 Кодексу є дата подання митної декларації для митного оформлення.

Пунктом 201.12 статті 201 Кодексу визначено, що у разі ввезення товарів на митну територію України документом, що посвідчує право на віднесення сум податку до податкового кредиту, вважається митна декларація, оформлена відповідно до вимог законодавства, яка підтверджує сплату податку.

Згідно із пунктом 198.6 статті 198 Кодексу не відносяться до податкового кредиту суми податку, сплаченого (нарахованого) у зв'язку з придбанням товарів/послуг, не підтверджені податковими накладними (або підтверджені податковими накладними, оформленими з порушенням вимог статті 201 Кодексу) чи не підтверджені митними деклараціями, іншими документами, передбаченими пунктом 201.11 статті 201 Кодексу.

Відповідно до пункту 1 статті 248 Митного кодексу України (далі - Митний кодекс) митне оформлення розпочинається з моменту подання митному органу декларантом або уповноваженою ним особою митної декларації або документа, який відповідно до законодавства її замінює, та

документів, необхідних для митного оформлення, а в разі електронного декларування - з моменту отримання митним органом від декларанта або уповноваженої ним особи електронної митної декларації або електронного документа, який відповідно до законодавства замінює митну декларацію.

Якщо декларант або уповноважена ним особа не володіє точними відомостями про характеристики товарів, необхідні для заповнення митної декларації у звичайному порядку, вона може подати митному органу тимчасову митну декларацію на такі товари за умови, що вона містить дані, достатні для поміщення їх у заявлений митний режим, та під зобов'язання про подання додаткової декларації у строк не більше 45 днів з дати оформлення тимчасової митної декларації (пункт 1 статті 260 Митного кодексу).

У разі подання відповідно до статей 259 і 260 Митного кодексу попередньої, тимчасової або періодичної митної декларації декларант або уповноважена ним особа повинні протягом строків, визначених відповідно до Митного кодексу, подати митному органу додаткову декларацію, яка містить точні відомості про товари, задекларовані за попередньою, тимчасовою або періодичною митною декларацією, що подавалися б у разі декларування цих товарів за митною декларацією, заповненою у звичайному порядку (пункт 1 статті 261 Митного кодексу).

Порядок застосування тимчасової та неповної декларацій відповідно до митного режиму імпорту (при випуску у вільний обіг) затверджений наказом Державної митної служби України від 30.12.2003 N 932, зі змінами та доповненнями.

Після завершення оформлення тимчасової та неповної декларацій вони беруться на контроль у підрозділі митного органу (ПМО), а їх електронні копії - в Єдиній автоматизованій інформаційній системі Державної митної служби України (ЄАІС Держмитслужби України).

Зняття тимчасової чи неповної декларації з контролю в ПМО та ЄАІС Державної митної служби України здійснюється на підставі оформленої вантажної митної декларації (ВМД), у графі 40 якої зазначається номер відповідної тимчасової або неповної декларації.

Таким чином, платник податку не має права на формування податкового кредиту на підставі тимчасових ВМД, оскільки датою виникнення права на податковий кредит є дата видачі митницею повністю оформленої ВМД та, відповідно, зняття тимчасової чи неповної декларації з контролю в ПМО та ЄАІС Держмитслужби України (за умови дотримання інших вимог щодо формування податкового кредиту).

Заступник Голови

А. П. Ігнатов

**ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ
ЛИСТ**

від 13.09.2012 р.

N 1868/0/61-12/15-3115,

N 61/0/21-12/15-3110

Державна податкова служба України розглянула лист <...> щодо надання роз'яснення стосовно податкового обліку при зменшенні податкових зобов'язань з податку на додану вартість при наявності суми від'ємного значення або суми бюджетного відшкодування, які виникли у попередніх звітних (податкових) періодах, і в межах компетенції повідомляє.

Згідно зі статтею 200 Податкового кодексу України від 02.12.2010 р. N 2755-VI (далі - Кодекс) 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. При позитивному значенні суми, розрахованої згідно з пунктом 200.1 статті 200 Кодексу, така сума підлягає сплаті (перерахуванню) до бюджету у строки, встановлені розділом V Кодексу (пункт 200.2 статті 200 Кодексу).

При від'ємному значенні суми, розрахованої згідно з пунктом 200.1 статті 200 Кодексу, така сума враховується у зменшення суми податкового боргу з податку, що виник за попередні звітні (податкові) періоди (у тому числі розстроченого або відстроченого відповідно до Кодексу), а в разі відсутності податкового боргу - зараховується до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду (пункт 200.3 статті 200 Кодексу).

Згідно з пунктом 200.4 статті 200 Кодексу якщо в наступному податковому періоді сума, розрахована згідно з пунктом 200.1 статті 200 Кодексу, має від'ємне значення, то:

а) бюджетному відшкодуванню підлягає частина такого від'ємного значення, яка дорівнює сумі податку, фактично сплаченій отримувачем товарів/послуг у попередніх та звітному податкових періодах постачальникам таких товарів/послуг або до Державного бюджету України, а в разі

отримання від нерезидента послуг на митній території України - сумі податкового зобов'язання, включеного до податкової декларації за попередній період за отримані від нерезидента послуги отримувачем послуг;

б) залишок від'ємного значення попередніх податкових періодів після бюджетного відшкодування включається до складу сум, що відносяться до податкового кредиту наступного податкового періоду.

Платник податку може прийняти самостійно рішення про зарахування в повному обсязі належної йому суми бюджетного відшкодування або її частини у зменшення податкових зобов'язань з цього податку, що виникли протягом наступних звітних (податкових) періодів, за наявності умов, передбачених пунктом 200.4 статті 200 Кодексу.

Зазначене рішення відображається платником податку у податковій декларації, яку він подає за результатами звітного (податкового) періоду, в якому виникає право на подання заяви про отримання бюджетного відшкодування згідно з нормами цієї статті. У разі прийняття такого рішення зазначена сума не враховується при розрахунку сум бюджетного відшкодування наступних звітних (податкових) періодів.

Отримана податкова звітність платника підлягає перевірці в терміни, визначені Кодексом (пункт 200.10 статті 200 Кодексу).

Якщо за результатами перевірки орган державної податкової служби виявляє невідповідність суми бюджетного відшкодування сумі, заявленій у податковій декларації, то такий орган у разі заниження заявленої платником податку **суми бюджетного відшкодування** щодо суми, визначеної органом державної податкової служби за результатами перевірок, **надсилає платнику податку податкове повідомлення**, в якому зазначаються сума такого заниження та підстави для її врахування.

У цьому випадку **вважається, що платник податку добровільно відмовляється від отримання такої суми заниження** як бюджетного відшкодування та враховує її згідно з пунктом 200.6 статті 200.6 Кодексу у зменшення податкових зобов'язань з цього податку в наступних податкових періодах (пункт 200.14 статті 200 Кодексу).

Крім того, пунктом 200.5 статті 200 Кодексу визначено перелік осіб та умови, за яких такі особи не мають права на отримання бюджетного відшкодування.

Разом з тим Кодексом не передбачено можливості позбавлення права таких осіб на формування податкового кредиту на підставі відсутності у них права на бюджетне відшкодування.

Згідно із підпунктом 4.6.6 пункту 4 розділу V Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2011 р. N 1492, залишок від'ємного значення після бюджетного відшкодування включається до складу податкового кредиту наступного податкового періоду.

Таким чином, за підприємствами зберігається право на використання накопиченого ними податкового кредиту у майбутньому, зокрема в рахунок погашення платежів з ПДВ наступних податкових періодів чи в рахунок податкового кредиту наступного податкового періоду.

Платники податку, які не мали права на бюджетне відшкодування у зв'язку з встановленими Кодексом обмеженнями, мають право відображати в податковій декларації з ПДВ залишок від'ємного значення податку до повного його погашення або шляхом нарахування податкових зобов'язань, або шляхом отримання права на бюджетне відшкодування.

Разом з тим стосовно правомірності формування податкового кредиту платниками податків слід зазначити наступне.

Згідно зі статтею 257 Цивільного кодексу України загальна позовна давність встановлюється тривалістю у три роки (1095 днів).

Згідно з абзацом "а" підпункту 14.1.11 пункту 14.1 статті 14 Кодексу заборгованість за зобов'язаннями, щодо яких минув строк позовної давності, є безнадійною заборгованістю.

Відповідно до підпункту 135.5.4 пункту 135.5 статті 135 Кодексу до складу інших доходів, що враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування, включаються: вартість товарів, робіт, послуг, безоплатно отриманих платником податку у звітному періоді, визначена на рівні не нижче звичайної ціни, суми безповоротної фінансової допомоги, отриманої платником податку у звітному податковому періоді, безнадійної кредиторської заборгованості, крім випадків, коли операції з надання/отримання безповоротної фінансової допомоги проводяться між платником податку та його відокремленими підрозділами, які не мають статусу юридичної особи.

Тобто якщо сума кредиторської заборгованості платника податку за неоплачені товари/послуги залишилася нестягнутою після закінчення терміну позовної давності, то у податковому періоді, на який припадає закінчення терміну позовної давності, такі товари/послуги вважаються безоплатно отриманими і платник податку повинен всю суму такої непогашеної кредиторської заборгованості (з урахуванням ПДВ) включити до складу доходів, що враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування.

Враховуючи викладене, у разі якщо залишок від'ємного значення податку попередніх податкових періодів, який сформований платником ПДВ за придбаними товарами/послугами, по

завершенні терміну позовної давності є неоплаченим, то такі товари вважаються безоплатно отриманими, тобто факт їх придбання відсутній, а тому відповідно до пункту 198.3 статті 198 Кодексу право на податковий кредит та відповідно на бюджетне відшкодування сум ПДВ за такими товарами/послугами платник втрачає, в результаті чого зобов'язаний відкоригувати податковий кредит.

Заступник Голови

А. П. Ігнатов

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ
ЛИСТ

від 08.10.2012 р. N 3310/0/61-12/15-3115

Державна податкова служба України розглянула лист <...> стосовно складання, заповнення податкової накладної в електронному вигляді та повідомляє.

Пунктом 201.1 статті 201 Податкового кодексу України (далі - Кодекс) передбачено, що платник податку зобов'язаний надати покупцю (отримувачу) на його вимогу підписану уповноваженою платником особою та скріплену печаткою (за наявності) податкову накладну, складену за вибором покупця (отримувача) в один з таких способів:

у паперовому вигляді;

в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації у порядку, визначеному законодавством, електронного підпису уповноваженої платником особи та умови реєстрації податкової накладної у Єдиному реєстрі податкових накладних.

При цьому цим же пунктом Кодексу визначено, що при складанні податкової накладної в електронній формі складання її у паперовому вигляді не є обов'язковим.

Обмеження щодо формування податкового кредиту на підставі податкових накладних, складених в електронній формі, Кодексом не передбачено.

Заступник Голови

А. П. Ігнатов

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ
ЛИСТ

від 08.10.2012 р. N 3313/0/61-12/15-3115

Державна податкова служба України розглянула лист <...> стосовно необхідності реєстрації податкових накладних та розрахунків коригування до них в Єдиному реєстрі податкових накладних в та повідомляє.

Відповідно до пункту 11 підрозділу 2 розділу XX Податкового кодексу України (далі - Кодекс) реєстрація податкових накладних платниками податку на додану вартість - продавцями в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі - Реєстр) запроваджується для платників цього податку, у яких сума податку на додану вартість в одній податковій накладній становить:

понад 1 мільйон гривень - з 1 січня 2011 року;

понад 500 тисяч гривень - з 1 квітня 2011 року;

понад 100 тисяч гривень - з 1 липня 2011 року;

понад 10 тисяч гривень - з 1 січня 2012 року.

Податкова накладна, в якій сума податку на додану вартість не перевищує 10 тис. грн., не підлягає включенню до Реєстру. Податкова накладна, виписана при здійсненні операцій з постачання підакцизних товарів та товарів, ввезених на митну територію України, з 1 січня 2012 року підлягає включенню до Реєстру незалежно від розміру податку на додану вартість в одній податковій накладній.

Згідно із пунктом 3 Порядку ведення Єдиного реєстру податкових накладних, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 29.12.2010 N 1246, якщо продавець складає розрахунок коригування до податкової накладної, що підлягає реєстрації в Реєстрі, до такого Реєстру в обов'язковому порядку вносяться також відомості, що містяться у такому розрахунку.

У разі коли продавець складає розрахунок коригування до податкової накладної, що не підлягає реєстрації, у зв'язку з чим загальна сума податку за операцією з постачання товарів (послуг) досягає обсягу, визначеного пунктом 11 підрозділу 2 розділу XX Кодексу, до Реєстру в обов'язковому порядку вносяться відомості, що містяться у такому розрахунку.

Розрахунок коригування податкової накладної, відомості якої не внесено до Реєстру, реєструється після реєстрації такої накладної незалежно від дати її складення.

З урахуванням викладеного, якщо платник податку до податкової накладної, яка була виписана до 01.01.2012 на суму податку на додану вартість понад 10 тис. грн. та не підлягала реєстрації в Реєстрі, складає розрахунок коригування, у зв'язку з чим загальна сума податку на додану

вартість після проведення коригування не досягає обсягу 10 тис. грн., то такі розрахунок коригування та податкова накладна реєстрації в Реєстрі не підлягають.

Якщо ж розрахунок коригування виписується до податкової накладної, яка була виписана при здійсненні операцій з постачання підакцизних товарів та товарів, ввезених на митну територію України, то такий розрахунок коригування з 1 січня 2012 року підлягає включенню до Єдиного реєстру податкових накладних незалежно від розміру податку на додану вартість в одній податковій накладній, в розрахунку коригування та незалежно від дати виписки такої податкової накладної, яка має бути попередньо зареєстрована в Єдиному реєстрі податкових накладних у разі, якщо на момент виписки її не було зареєстровано.

Одночасно повідомляємо, що аналогічна відповідь розміщена в Єдиній базі податкових знань - базі офіційних відповідей Державної податкової служби України на запитання платників.

Заступник Голови

А. П. Ігнатов

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ НАКАЗ

від 22 листопада 2012 року N 1047

Про затвердження Узагальнюючої податкової консультації з питань застосування факсиміле при складанні первинних документів, документів бухгалтерської та податкової звітності

Керуючись статтею 52 Податкового кодексу України, з метою забезпечення єдиного підходу до практичного застосування норм податкового законодавства **наказую**:

1. Затвердити Узагальнюючу податкову консультацію з питань застосування факсиміле при складанні первинних документів, документів бухгалтерської та податкової звітності (додається).

2. Департаменту взаємодії із засобами масової інформації та громадськістю (Семченко О. В.) забезпечити оприлюднення цього наказу шляхом розміщення на веб-сайті ДПС України та у засобах масової інформації.

3. Головам ДПС в АР Крим, областях, округах, містах Києві та Севастополі довести цей наказ до відома підпорядкованих ДПІ.

4. Контроль за виконанням наказу покласти на заступника Голови Ігнатова А. П.

Голова

О. В. Клименко

Узагальнююча податкова консультація з питань застосування факсиміле при складанні первинних документів, документів бухгалтерської та податкової звітності

Згідно з частиною першою статті 202 Цивільного кодексу України (далі - ЦК України) правочином є дія особи, спрямована на набуття, зміну або припинення цивільних прав та обов'язків.

Стаття 205 Цивільного кодексу України визначає, що правочин може вчинятися усно або в письмовій формі. Сторони мають право обирати форму правочину, якщо інше не встановлено законом.

Правочин, для якого законом не встановлена обов'язкова письмова форма, вважається вчиненим, якщо поведінка сторін засвідчує їхню волю до настання відповідних правових наслідків.

Відповідно до частин першої - третьої статті 207 ЦК України правочин вважається таким, що вчинений у письмовій формі, якщо його зміст зафіксований в одному або кількох документах, у листах, телеграмах, якими обмінялися сторони.

Правочин вважається таким, що вчинений у письмовій формі, якщо воля сторін виражена за допомогою телетайпного, електронного або іншого технічного засобу зв'язку.

Правочин вважається таким, що вчинений у письмовій формі, якщо він підписаний його стороною (сторонами).

Правочин, який вчиняє юридична особа, підписується особами, уповноваженими на це її установчими документами, довіреністю, законом або іншими актами цивільного законодавства та скріплюється печаткою.

Використання при вчиненні правочинів факсимільного відтворення підпису за допомогою засобів механічного або іншого копіювання, електронно-числового підпису або іншого аналога власноручного підпису допускається у випадках, встановлених законом, іншими актами цивільного законодавства, або за письмовою згодою сторін, у якій мають міститися зразки відповідного аналога їхніх власноручних підписів.

При цьому чинним законодавством не встановлено чіткого визначення термінів "факсиміле" та "факсимільний підпис", а також не врегульовано питання щодо порядку їх використання.

Відповідно до абзацу першого підпункту 2.1 пункту 2 Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 24.05.95 N 88, зареєстрованого у Міністерстві юстиції України 05.06.95 за N 168/704, первинні документи - це документи, створені у письмовій або електронній формі, що фіксують та підтверджують господарські операції, включаючи розпорядження та дозволи адміністрації (власника) на їх проведення.

Підпункт 2.5 пункту 2 згаданого Положення встановлює, що документ має бути підписаний особисто, а підпис може бути скріплений печаткою. Електронний підпис накладається відповідно до законодавства про електронні документи та електронний документообіг.

Використання при оформленні первинних документів факсимільного відтворення підпису допускається у порядку, встановленому законом, іншими актами цивільного законодавства.

Однак нормами Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" застосування факсиміле для підпису первинних документів не передбачено.

Запитання 1: Чи мають право платники податків при складенні податкової звітності використовувати факсиміле?

Відповідь. Ні, не мають.

Так, податкова декларація, розрахунок (далі - податкова декларація) відповідно до статті 46 Податкового кодексу України (далі - Кодекс) - документ, що подається платником податків (у тому числі відокремленим підрозділом у випадках, визначених цим Кодексом) контролюючому органу у строки, встановлені законом, на підставі якого здійснюється нарахування та/або сплата податкового зобов'язання, чи документ, що свідчить про суми доходу, нарахованого (виплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, суми утриманого та/або сплаченого податку.

Статтею 48 Кодексу передбачено, що податкова декларація складається за формою, затвердженою в порядку, визначеному положеннями пункту 46.5 статті 46 цього Кодексу та чинному на час її подання.

Форма податкової декларації повинна містити необхідні обов'язкові реквізити і відповідати нормам та змісту податку та збору.

Згідно з пунктом 48.2 статті 48 Кодексу обов'язкові реквізити - це інформація, яку повинна містити форма податкової декларації та за відсутності якої документ втрачає визначений цим Кодексом статус із настанням передбачених законом юридичних наслідків.

У пункті 48.3 статті 48 Кодексу наведено вичерпний перелік обов'язкових реквізитів податкової звітності, серед яких зазначено і підписи платника податку - фізичної особи та/або посадових осіб платника податку, визначених цим Кодексом, засвідчені (за наявності) печаткою платника податку.

Відповідно до пункту 48.5 статті 48 Кодексу податкова декларація повинна бути підписана: фізичною особою - платником податків або його законним представником; особою, відповідальною за ведення бухгалтерського обліку та подання податкової декларації згідно із договором про спільну діяльність або угодою про розподіл продукції; керівником платника податків або уповноваженою особою, а також особою, яка відповідає за ведення бухгалтерського обліку та подання податкової декларації до органу державної податкової служби. У разі ведення бухгалтерського обліку та подання податкової декларації безпосередньо керівником платника податку така податкова декларація підписується таким керівником.

Достатнім підтвердженням справжності документа податкової звітності є наявність оригіналу підпису уповноваженої особи на документі у паперовій формі або наявність в електронному документі електронного цифрового підпису платника податку.

Якщо податкова декларація подається податковими агентами - юридичними особами, вона повинна бути підписана керівником такого агента та особою, яка відповідає за ведення бухгалтерського обліку та подання податкової декларації такого агента, а якщо податковим агентом є платник податків - фізична особа - таким платником податків.

З огляду на наведене приписами Кодексу не передбачено права платників податків застосовувати факсиміле при підписанні податкових декларацій та/або розрахунків, а отже, податкова звітність, складена з порушенням норм статті 48 Кодексу, не вважається податковою декларацією, крім випадків, встановлених пунктом 46.4 статті 46 цього Кодексу.

Запитання 2: Чи мають право платники податків при оформленні податкової накладної використовувати факсимільне відтворення підпису?

Відповідь. Ні, не мають.

Пунктом 201.1 статті 201 Кодексу визначено чіткий перелік обов'язкових реквізитів податкової накладної.

Податкова накладна відповідно до пункту 201.6 статті 201 Кодексу є податковим документом і одночасно відображається у податкових зобов'язаннях, реєстрі виданих податкових накладних продавця та реєстрі отриманих податкових накладних покупця.

Форма та порядок заповнення податкової накладної затверджуються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики (пункт 201.2 статті 201 Кодексу).

Порядок заповнення податкової накладної затверджено наказом Міністерства фінансів України від 01.11.2011 N 1379, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 22.11.2011 за N 1333/20071.

Пунктом 2 вказаного Порядку визначено порядок та спосіб заповнення податкової накладної, а пунктом 1 - осіб, які мають право видавати податкову накладну.

Зокрема, податкова накладна заповнюється державною мовою за встановленою формою шляхом:

або видрукування такої форми з подальшим заповненням її платником податку на додану вартість розбірливим почерком ручкою з чорнилом (пастою) синього або чорного кольору без підчисток і виправлень тексту та цифрових даних;

або заповнення її в електронному вигляді з подальшим видрукуванням. Друкована податкова накладна може бути як з клітинками, так і без них.

Платник податку зобов'язаний надати покупцю (отримувачу) на його вимогу підписану уповноваженою платником особою та скріплену печаткою (за наявності) податкову накладну.

Відповідно до абзацу восьмого пункту першого цього Порядку податкова накладна вважається недійсною у разі її заповнення іншою особою, ніж вказаною у цьому пункті.

Питання 3: Чи вправі посадові особи органів ДПС використовувати факсиміле в податковому повідомленні-рішенні, податковій вимозі, наказі та направленні на проведення перевірки?

Відповідь. Ні. Частиною другою статті 19 Конституції України визначено, що органи державної влади та органи місцевого самоврядування, їх посадові особи зобов'язані діяти лише на підставі, в межах повноважень і у спосіб, що передбачені Конституцією та законами України.

Підпунктами 20.1.27 - 20.1.28 статті 20 Кодексу передбачено право органів державної податкової служби визначати у визначених цим Кодексом випадках суми податкових та грошових зобов'язань платників податків та застосовувати до платників податків фінансові (штрафні) санкції, стягувати до бюджетів та державних цільових фондів суми грошових зобов'язань та/або податкового боргу у випадках, порядку та розмірі, визначених цим Кодексом.

Пунктом 58.1 статті 58 Кодексу встановлено, що у разі коли сума грошового зобов'язання платника податків, передбаченого податковим або іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, розраховується контролюючим органом відповідно до статті 54 цього Кодексу (крім декларування товарів, передбаченого для громадян) або у разі коли за результатами перевірки контролюючий орган встановлює факт невідповідності суми бюджетного відшкодування сумі, заявленій у податковій декларації, або зменшує розмір задекларованого від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток або від'ємного значення суми податку на додану вартість, розрахованого платником податків відповідно до розділу V цього Кодексу, такий контролюючий орган надсилає (вручає) платнику податків податкове повідомлення-рішення.

Останнє містить підставу для такого нарахування (зменшення) податкового зобов'язання та/або зменшення (збільшення) суми бюджетного відшкодування та/або зменшення від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток або від'ємного значення суми податку на додану вартість; посилання на норму цього Кодексу та/або іншого закону, контроль за виконанням якого покладено на контролюючі органи, відповідно до якої був зроблений розрахунок або перерахунок грошових зобов'язань платника податків; суму грошового зобов'язання, що повинен сплатити платник податку; суму зменшеного (збільшеного) бюджетного відшкодування та/або зменшення від'ємного значення результатів господарської діяльності або від'ємного значення суми податку на додану вартість; граничні строки сплати грошового зобов'язання та/або строки виправлення платником податків показників податкової звітності; попередження про наслідки несплати грошового зобов'язання або внесення виправлень до показників податкової звітності в установленний строк; граничні строки, передбачені цим Кодексом для оскарження податкового повідомлення-рішення.

У разі коли платник податків не сплачує узгодженої суми грошового зобов'язання в установлені законодавством строки, орган державної податкової служби надсилає (вручає) йому податкову вимогу в порядку, визначеному для надсилання (вручення) податкового повідомлення-рішення (пункт 59.1 статті 59 Кодексу).

Порядок направлення органами ДПС України податкових повідомлень платникам податків та рішень про застосування штрафних (фінансових) санкцій затверджений наказом Державної податкової адміністрації України від 22.12.2010 N 985, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 30.12.2010 за N 1440/18735 (далі - Порядок N 985), а Порядок направлення органами державної податкової служби податкових вимог платникам податків затверджений наказом Державної податкової адміністрації від 24.12.2010 N 1037.

Згідно з пунктом 59.3 статті 59 Кодексу податкова вимога надсилається не раніше першого робочого дня після закінчення граничного строку сплати суми грошового зобов'язання та повинна містити відомості про факт виникнення грошового зобов'язання, права податкової застави, розмір податкового боргу, який забезпечується податковою заставою, обов'язок погасити податковий борг та можливі наслідки його непогашення в установленний строк, попередження про опис активів, які

відповідно до законодавства можуть бути предметом податкової застави, а також про можливі дату та час проведення публічних торгів з їх продажу.

З огляду на наведене інших вимог щодо оформлення податкових повідомлень та податкових вимог, ніж передбачені у статтях 58 - 59 Кодексу та Порядках NN 985, 1037 не встановлено.

Що стосується направлення на проведення перевірки, то останнє є дійсним за наявності підпису керівника податкового органу або його заступника, що скріплений печаткою органу ДПС відповідно до вимог пункту 81.1 статті 81 Кодексу.

Крім того, пунктом 59 Типової інструкції з діловодства у центральних органах виконавчої влади, Раді міністрів Автономної Республіки Крим, місцевих органах виконавчої влади, затвердженої постановою Кабінету Міністрів України від 30 листопада 2011 року N 1242, встановлено, що факсимільне відтворення підпису посадової особи на організаційно-розпорядчих, фінансових, бухгалтерських документах за допомогою механічного або іншого копіювання не допускається.

Використання при вчиненні правочинів факсимільного відтворення підпису за допомогою засобів механічного або іншого копіювання, електронно-числового підпису або іншого аналога власноручного підпису допускається у випадках, встановлених законом, іншими актами цивільного законодавства, або за письмовою згодою сторін, у якій мають міститися зразки відповідного аналога їхніх власноручних підписів, а норми Кодексу та зазначених вище актів законодавства не містять положень стосовно права посадових осіб органів державної податкової служби на застосування факсимільного відтворення підпису на вказаних документах (частина третя статті 207 ЦК України).

**Директор Департаменту
правової роботи**

В. В. Кочкаров

**ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ
ЛИСТ**

від 10.04.2012 р.

N 6318/6/15-3415-23,

N 10396/7/15-3417-23

Про надання відповіді

<...>

Відповідно до пункту 201.1 статті 201 Податкового кодексу України від 02.12.2010 р. N 2755-VI (далі - Кодекс) платник податку зобов'язаний надати покупцю (отримувачу) на його вимогу підписану уповноваженою платником особою та скріплену печаткою (за наявності) податкову накладну.

При цьому відповідно до пункту 201.8 статті 201 Кодексу право на нарахування податку та складання податкових накладних надається виключно особам, зареєстрованим як платники податку в порядку, передбаченому статтею 183 Кодексу.

Відповідно до пункту 184.1 статті 184 Кодексу та пп. 5.5.2.9 пп. 5.5.2 п. 5.5 Положення про реєстрацію платників податку на додану вартість, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 07.11.2011 р. N 1394, реєстрація платником ПДВ діє до дати анулювання реєстрації платника податку, яка проводиться шляхом виключення з реєстру платників податку, зокрема, за наявності інформації органів реєстрації актів цивільного стану, повідомлення державного реєстратора, відомості з Єдиного державного реєстру щодо смерті фізичної особи - підприємця.

Виключення з реєстру платників податку не призводить до недійсності угод, укладених з моменту реєстрації такої особи до моменту виключення її з реєстру платників податку, та не позбавляє правового значення виданих за цими господарськими операціями податкових накладних, за умови дотримання вимог чинного законодавства щодо легітимності господарських правовідносин між суб'єктами господарювання.

Враховуючи викладене, ДПС України повідомляє, що підстав для позбавлення податкового кредиту підприємства тільки на підставі того, що податкова накладна була видана фізичною особою - підприємцем, платником ПДВ за декілька днів до її смерті, немає.

Заступник Голови

А. Ігнатов

**ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА АДМІНІСТРАЦІЯ УКРАЇНИ
ЛИСТ**

від 05.09.2011 р. N 9962/5/15-3416

Щодо відображення у звітності коригувань обсягів придбання без ПДВ

Державна податкова адміністрація України розглянула лист Національного банку України <...> щодо деяких питань оподаткування податком на додану вартість та повідомляє.

1. Щодо відображення у податковій звітності розрахунку коригувань обсягів придбання товарів/послуг без податку на додану вартість

Відповідно до Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість, затвердженого наказом Державної податкової адміністрації України від 25.01.2011 р. N 41 (далі - Порядок N 41), придбання (виготовлення, будівництво, спорудження, створення) без податку на додану вартість на митній території України товарів/послуг та необоротних активів з метою їх використання у межах господарської діяльності платника податку для здійснення операцій, які:

- підлягають оподаткуванню за основною ставкою та нульовою ставкою - відображається у рядку 11.1 податкової декларації з ПДВ;

- не є об'єктом оподаткування (стаття 196 розділу V Кодексу) та/або звільнені від оподаткування (стаття 197 розділу V Кодексу, підрозділ 2 розділу XX Кодексу, міжнародні договори (угоди)), та/або не оподатковуються (постачання послуг за межами митної території України та послуг, місце постачання яких визначено відповідно до пунктів 186.2, 186.3 статті 186 розділу V Кодексу за межами митної території України), - відображається у рядку 11.2 податкової декларації з ПДВ.

Відповідно до пункту 192.1 статті 192 Кодексу, якщо після постачання товарів/послуг здійснюється будь-яка зміна суми компенсації їх вартості, включаючи наступний за постачанням перегляд цін, перерахунок у випадках повернення товарів 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.

Коригування згідно зі статтею 192 Кодексу обсягів придбання, по яких не нараховувався податок на додану вартість, відповідно до Порядку N 41 відображається у рядку 16.1.1 податкової декларації з ПДВ.

У випадку заповнення рядка 16.1.1 податкової декларації з ПДВ відповідно до Порядку N 41 у складі декларації з ПДВ подається Розрахунок коригування сум ПДВ до податкової декларації з податку на додану вартість (Д1) (додаток 1 по податкової декларації з ПДВ).

У розділі II Розрахунку коригування сум ПДВ до податкової декларації з податку на додану вартість (Д1) відображається коригування податкового кредиту згідно зі статтею 192 розділу V Кодексу за обсягами придбання товарів/послуг, необоротних активів, включених у рядок 10 та 15 декларації з ПДВ.

Враховуючи те, що форма Розрахунку коригування сум ПДВ до податкової декларації з податку на додану вартість (Д1) не передбачає відображення коригування податкового кредиту згідно зі статтею 192 розділу V Кодексу за обсягами придбання товарів/послуг, по яких не нараховувався податок на додану вартість, до внесення змін до Порядку N 41, таке коригування відображається у таблиці 2 розділу II Розрахунку коригування сум ПДВ до податкової декларації з податку на додану вартість (Д1).

При цьому у випадку коригування операцій, що були засвідчені податковими накладними, у графах 2 - 7, 9 таблиці 2 зазначаються відповідні реквізити розрахунків коригування кількісних і вартісних показників до податкових накладних, у графі 10 таблиці 2 - проставляється прочерк, а у графі 8 таблиці 2 поряд з підставою для коригування податкового кредиту з ПДВ зазначається, що це коригування здійснюється по операціях, що були включені до рядка 11.1 чи 11.2 податкової декларації з ПДВ за відповідний звітний період.

У випадку коригування операцій, що не були засвідчені податковими накладними (придбання товарів/послуг, що не є об'єктом оподаткування, придбання у неплатників ПДВ), у графах 2, 3 таблиці 2 зазначаються відповідні реквізити постачальників, у графах 4 - 7, 10 таблиці 2 проставляються прочерки, а у графі 8 таблиці 2 поряд з підставою для коригування податкового кредиту з ПДВ зазначається, що це коригування здійснюється по операціях, що були включені до рядка 11.1 чи 11.2 податкової декларації з ПДВ за відповідний звітний період.

2. Щодо відображення у реєстрі виданих та отриманих податкових накладних та декларації з ПДВ послуг, отриманих від нерезидента, місце постачання яких відповідно до статті 186 Кодексу визначається за межами митної території України

Операції з отримання резидентом послуг від нерезидента, місце постачання яких визначено за межами митної території України, відображенню в податковій декларації з ПДВ та в реєстрі виданих та отриманих податкових накладних не підлягають.

3. Щодо вимог до печатки, якою скріплюється податкова накладна

Дане питання розглянуте у листі ДПА України від 26.05.2011 р. N 14839/7/16-1517.

**Перший заступник голови комісії
з проведення реорганізації ДПА України,
заступник Голови ДПС України**

О. Клименко

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ
ЛИСТ

від 22.03.2012 р. N 8225/7/15-3417-26

Державна податкова служба України розглянула лист Європейської Бізнес Асоціації <...> щодо визначення бази оподаткування ПДВ у разі зміни митної вартості товарів та повідомляє.

Відповідно до пункту 188.1 статті 188 Податкового кодексу України від 02.12.2010 р. N 2755-VI (далі - Кодекс) база оподаткування операцій з постачання товарів/послуг визначається виходячи з їх договірної (контрактної) вартості, але не нижче звичайних цін, визначених відповідно до статті 39 Кодексу, з урахуванням загальнодержавних податків та зборів (крім податку на додану вартість та акцизного податку на спирт етиловий, що використовується виробниками - суб'єктами господарювання для виробництва лікарських засобів, у тому числі компонентів крові і вироблених з них препаратів (крім лікарських засобів у вигляді бальзамів та еліксирів), а також збору на обов'язкове державне пенсійне страхування на вартість послуг стільникового рухомого зв'язку).

Відповідно до пункту 6 Порядку заповнення податкової накладної, затвердженого наказом ДПА України від 01.11.2011 р. N 1379 <...> (далі - Порядок N 1379), податкова накладна складається у двох примірниках (оригінал і копія). При цьому у верхній лівій частині податкової накладної робляться відповідні відмітки (потрібне виділяється поміткою "X").

Пунктом 17 Порядку N 1379 визначено, у разі якщо база оподаткування визначається виходячи із звичайних цін і перевищує суму постачання товарів/послуг, визначену виходячи з їх договірної (контрактної) вартості, тобто звичайна ціна перевищує фактичну, продавець виписує дві податкові накладні: одну - на суму, розраховану виходячи з фактичної ціни постачання, другу - на суму, розраховану виходячи з перевищення звичайної ціни над фактичною. У податковій накладній, яка виписана на суму перевищення звичайної ціни над фактичною, робиться позначка відповідно до пункту 8 цього Порядку ("01" - Виписана на суму перевищення звичайної ціни над фактичною). Така податкова накладна покупцю не надається; усі примірники таких податкових накладних зберігаються у продавця.

Враховуючи зазначене, оскільки у разі постачання на митній території України платником податку раніше імпортованих товарів за ціною, яка є нижчою від їх митної вартості, база оподаткування визначається виходячи з митної вартості таких товарів, то в даному випадку платником податку виписується дві податкові накладні.

Одна податкова накладна, оригінал якої надається постачальнику, виписується на суму виходячи з фактичної ціни постачання товарів, а друга, два примірники якої зберігаються у продавця, - на суму перевищення митної вартості товарів над фактичною. При виписуванні податкової накладної на суму перевищення митної вартості над фактичною слід враховувати наступні особливості: у верхній лівій частині оригіналу такої податкової накладної у полі "Залишається у продавця (тип причини)" зазначається відповідна помітка "X" та тип причини "01"; у графі 3 - "номенклатура постачання товарів/послуг" вказується "перевищення митної вартості товарів над фактичною за товарами, указаними в податковій накладній N (зазначається порядковий номер податкової накладної, виписаної на суму постачання цих товарів/послуг, визначену виходячи з їх договірної (контрактної) вартості).

У випадку, описаному у листі Європейської Бізнес Асоціації від 28.02.2012 р. N 206/2012/2, коли після продажу імпортованого товару змінюється величина митної вартості імпортованих товарів (наприклад, зменшення митної вартості за рішенням суду), то платник податку - продавець відповідно до пункту 192.1 статті 192 Кодексу повинен виписати розрахунок коригування до податкової накладної (до тієї, що була виписана на суму перевищення митної вартості товарів над фактичною) та відповідно зменшити податкові зобов'язання з ПДВ.

Заступник Голови

А. Ігнатов

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА У М. КИЄВІ
ЛИСТ

від 08.06.2012 р. N 3379/10/06-406

Державна податкова служба у м. Києві <...> розглянула вашого листа <...> стосовно заповнення податкових накладних і в межах своїх повноважень повідомляє, що на поставлене вами питання вам було надано відповідь листом ДПС у м. Києві від 03.05.2012 р. N 2571/10/06-406 <...>, в якій конкретно вказано: "якщо в податковій накладній всі показники та обов'язкові реквізити заповнені правильно та достовірно, то така податкова накладна вважається заповненою без порушень".

В доповнення повідомляємо наступне.

Згідно з п. 201.1 ст. 201 р. V Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року N 2755-VI, із змінами і доповненнями, платник податку зобов'язаний надати покупцю (отримувачу) на його вимогу підписану уповноваженою платником особою та скріплену печаткою податкову накладну, у якій зазначаються в окремих рядках обов'язкові реквізити, зокрема, повна або скорочена назва, зазначена у статутних документах юридичної особи, або прізвище, ім'я та по батькові фізичної особи, зареєстрованої як платник податку на додану вартість, - покупця (отримувача) товарів/послуг.

Тобто, в податковій накладній зазначається назва платника податку - юридичної особи у тому вигляді, в якому вона вказана в статутних документах.

Заступник Голови

О. Онищенко

**ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ
ЄДИНА БАЗА ПОДАТКОВИХ ЗНАТЬ**

Питання:

Яке найменування повинен зазначити продавець при виписці податкової накладної в період перереєстрації свідоцтва про реєстрацію платника ПДВ, у разі зміни його організаційно-правової форми?

Відповідь:

Згідно із п. 4.1 Положення про реєстрацію платників податку на додану вартість, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 07.11.2011 N 1394, який зареєстровано в Міністерстві юстиції України 29.11.2011 за N 1369/20107 (далі - Положення N 1394), перереєстрація платника ПДВ проводиться та свідоцтво про реєстрацію платника ПДВ (далі - Свідоцтво) підлягає заміні у разі виникнення змін у даних платника ПДВ, які стосуються коду ЄДРПОУ, податкового номера, який надається податковими органами, та/або найменування (прізвища, імені, по батькові), та/або місцезнаходження (місця проживання) платника ПДВ, і якщо зміни не пов'язані із припиненням платника ПДВ, крім випадків, визначених пп. 3.15.1 п. 3.15 Положення N 1394 (коли датою державної реєстрації юридичної особи, утвореної в результаті перетворення, є дата державної реєстрації платника ПДВ - юридичної особи, припиненої в результаті перетворення).

Відповідно до п. 4.3 Положення N 1394 у період перереєстрації до початку дії нового Свідоцтва платник ПДВ використовує реквізити старого Свідоцтва.

Якщо зміни у даних платника ПДВ стосуються найменування юридичної особи і такі зміни не пов'язані з реорганізацією юридичної особи шляхом злиття, приєднання, поділу або перетворення або пов'язані з перетворенням юридичної особи у випадку, визначеному пп. 3.15.1 п. 3.15 Положення N 1394, при використанні реквізитів старого Свідоцтва такий платник ПДВ зазначає одночасно нове та попереднє найменування.

Отже, в період перереєстрації платника ПДВ, що пов'язана зі зміною його організаційно-правової форми, до дати початку дії нового Свідоцтва такий платник повинен зазначати одночасно своє нове та попереднє найменування.

Інформаційно-довідковий департамент державної податкової служби

**МІНІСТЕРСТВО ЮСТИЦІЇ УКРАЇНИ
НАКАЗ**

05.03.2012

м. Київ

N 368/5

**Зареєстровано в Міністерстві юстиції України
5 березня 2012 р. за N 367/20680**

**Про затвердження Вимог щодо написання найменування юридичної особи або її відокремленого підрозділу
(Витяг)**

I. Загальні положення

1.1. Найменування юридичної особи повинно містити інформацію про її організаційно-правову форму (крім органів державної влади, органів місцевого самоврядування, органів влади Автономної Республіки Крим, державних, комунальних організацій, закладів, установ) та назву.

III. Правила написання найменування юридичної особи або її відокремленого підрозділу

3.1. Назва юридичної особи береться у лапки та зазначається безпосередньо після організаційно-правової форми суб'єкта господарювання (крім органів державної влади, органів місцевого самоврядування, органів влади Автономної Республіки Крим, державних, комунальних організацій, закладів, установ).

Використання лапок у найменуванні юридичної особи не є ознакою для визначення тотожності найменувань.

3.2. При написанні найменування юридичної особи використовуються:

3.2.1. Літери українського алфавіту - при написанні найменування українською мовою.

3.2.2. Літери латинського алфавіту - при написанні найменування англійською мовою.

3.2.3. Розділові знаки та символи: лапки (" "), крапка (.), кома (,), двокрапка (:), дужки /()/, апостроф ('), дефіс (-), тире (-), коса риска (/), знак оклику (!), знак питання (?), номер (№), плюс (+), знак рівняння (=), зірочка (*), ет комерційна (@).

3.2.4. Цифри: арабські (1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 0) та римські (I, II, III, IV, V, VI, VII, VIII, IX, X, L, C, D, M).

Використання інших символів, розділових знаків у найменуванні юридичної особи не допускається.

3.3. В установчих документах та при заповненні реєстраційної картки використовуються великі літери:

українського алфавіту (А, Б, В, Г, Ґ, Д, Е, Є, Ж, З, И, І, Ї, Й, К, Л, М, Н, О, П, Р, С, Т, У, Ф, Х, Ц, Ч, Ш, Щ, Ъ, Ю, Я) - при написанні найменування українською мовою;

латинського алфавіту (A, B, C, D, E, F, G, H, I, J, K, L, M, N, O, P, Q, R, S, T, U, V, W, X, Y, Z) - при написанні найменування англійською мовою.

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ

НАКАЗ

від 16 лютого 2012 року N 127

Про затвердження Узагальнюючої податкової консультації щодо окремих питань відображення у податковому обліку з податку на додану вартість звітного періоду податкових накладних, виписаних у попередніх періодах, та формування на їх підставі податкового кредиту

Керуючись статтею 52 Податкового кодексу України, **наказую:**

1. Затвердити Узагальнюючу податкову консультацію щодо окремих питань відображення у податковому обліку з податку на додану вартість звітного періоду податкових накладних, виписаних у попередніх періодах, та формування на їх підставі податкового кредиту (додається).

Узагальнююча податкова консультація щодо окремих питань відображення у податковому обліку з податку на додану вартість звітного періоду податкових накладних, виписаних у попередніх періодах, та формування на їх підставі податкового кредиту

В Узагальнюючій податковій консультації щодо окремих питань відображення у податковому обліку з податку на додану вартість звітного періоду податкових накладних, виписаних у попередніх періодах, та формування на їх підставі податкового кредиту використовуються такі скорочення:

Кодекс - Податковий кодекс України;

Порядок N 1002 - Порядок ведення реєстру виданих та отриманих податкових накладних, затверджений наказом ДПА України 24.12.2010 N 1002 "Про затвердження форми реєстру виданих та отриманих податкових накладних та Порядку його ведення", який зареєстрований у Міністерстві юстиції України 29.12.2010 за N 1402/18697;

Порядок N 1379 - Порядок заповнення податкової накладної, затверджений наказом Міністерства фінансів України 01.11.2011 N 1379 "Про затвердження форми податкової накладної та Порядку заповнення податкової накладної", який зареєстрований у Міністерстві юстиції України 22.11.2011 за N 1333/20071;

Порядок N 1492 - Порядок заповнення і подання податкової звітності, затверджений наказом Міністерства фінансів України 25.11.2011 N 1492 "Про затвердження форм та Порядку заповнення і подання податкової звітності", який зареєстрований у Міністерстві юстиції України 20.12.2011 за N 1490/20228;

Закон N 168 - Закон України від 3 квітня 1997 року N 168/97-ВР "Про податок на додану вартість".

Згідно з пунктом 44.1 статті 44 розділу II 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.

Платникам податків забороняється формування показників податкової звітності, митних декларацій на підставі даних, не підтверджених документами, що визначені абзацом першим цього пункту (абзац другий пункту 44.1 статті 44 розділу II Кодексу).

Пунктом 201.14 статті 201 розділу V Кодексу визначено, що платники податку зобов'язані вести окремий облік операцій з постачання та придбання товарів/послуг, які підлягають оподаткуванню, а також які не є об'єктами оподаткування та звільнені від оподаткування згідно з цим розділом.

Зведені результати такого обліку відображаються в податкових деклараціях, форма яких встановлюється у порядку, передбаченому статтею 46 цього Кодексу. Платник податку веде реєстр виданих та отриманих податкових накладних в електронному вигляді, у якому зазначаються порядковий номер податкової накладної, дата її виписки (отримання), загальна сума постачання та сума нарахованого податку, а також реєстраційний номер платника податку - продавця, який видав податкову накладну такому платнику податку. Форма і порядок заповнення реєстру виданих та отриманих податкових накладних встановлюються відповідно до вимог розділу II цього Кодексу (пункт 201.15 статті 201 розділу V Кодексу).

Пунктом 6 Порядку N 1002 визначено, що у реєстрі виданих та отриманих податкових накладних (далі - реєстр) окремо обліковуються операції:

- з постачання товарів/послуг, які оподатковуються податком на додану вартість за ставкою 20 відсотків чи 0 відсотків, звільнених від оподаткування, та тих, що не є об'єктом оподаткування (розділ I реєстру);

- з придбання товарів/послуг з метою використання у господарській діяльності платника для здійснення операцій, які оподатковуються податком на додану вартість за ставкою 20 відсотків чи 0 відсотків, звільнених від оподаткування, та тих, що не є об'єктом оподаткування, а також тих, що призначаються для використання у господарській діяльності цього платника податку (розділ II реєстру).

При цьому згідно з пунктом 7 Порядку N 1002 реєстр є основою для відображення зведених результатів такого обліку в податкових деклараціях з податку на додану вартість.

Дані, наведені у податковій звітності, мають відповідати даним бухгалтерського та податкового обліку платника (пункт 8 розділу III Порядку N 1492).

Податкова накладна є податковим документом і одночасно відображається у податкових зобов'язаннях і реєстрі виданих податкових накладних продавця та реєстрі отриманих податкових накладних покупця (пункт 201.6 статті 201 розділу V Кодексу).

Результати податкового обліку платника податку відображаються у реєстрі виданих і отриманих податкових накладних та переносяться до податкової звітності і визначають результат його розрахунків з бюджетом з податку на додану вартість (розмір податкових зобов'язань, податкового кредиту, сплата податкового зобов'язання чи отримання бюджетного відшкодування).

Відповідно до підпункту 14.1.181 пункту 14.1 статті 1 розділу I Кодексу податковий кредит - сума, на яку платник податку на додану вартість має право зменшити податкове зобов'язання звітного (податкового) періоду, визначена згідно з розділом V Кодексу.

Згідно з пунктом 198.3 статті 198 розділу V Кодексу податковий кредит звітного періоду визначається виходячи з договірної (контрактної) вартості товарів/послуг, але не вище рівня звичайних цін, визначених відповідно до статті 39 цього Кодексу, та складається з сум податків, нарахованих (сплачених) платником податку за ставкою, встановленою пунктом 193.1 статті 193 цього Кодексу, протягом такого звітного періоду у зв'язку з:

- придбанням або виготовленням товарів (у тому числі при їх імпорті) та послуг з метою їх подальшого використання в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податку;

- придбанням (будівництвом, спорудженням) основних фондів (основних засобів, у тому числі інших необоротних матеріальних активів та незавершених капітальних інвестицій у необоротні капітальні активи), у тому числі при їх імпорті, з метою подальшого використання в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податку.

При цьому датою виникнення права платника податку на формування податкового кредиту відповідно до пункту 198.2 статті 198 розділу V Кодексу 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, що підтверджено податковою накладною.

Платник податків не має права відносити до податкового кредиту суми податку, сплачені (нараховані) у зв'язку з придбанням товарів/послуг, не підтверджені податковими накладними (або підтверджені податковими накладними, оформленими з порушенням вимог статті 201 цього Кодексу) чи не підтверджені митними деклараціями, іншими документами, передбаченими пунктом 201.11 статті 201 цього Кодексу (пункт 198.6 статті 198 розділу V Кодексу).

У разі коли на момент перевірки платника податку органом державної податкової служби суми податку, попередньо включені до складу податкового кредиту, залишаються не підтвердженими зазначеним цим підпунктом документами, платник податку несе відповідальність відповідно до цього Кодексу (абзац другий пункту 198.6 статті 198 розділу V Кодексу).

Положеннями статті 201 Кодексу визначено, що платник податку зобов'язаний надати покупцю (отримувачу) на його вимогу підписану уповноваженою платником особою та скріплену печаткою

податкову накладну, що є підставою для включення вказаних у ній сум податку до складу податкового кредиту за умови дотримання інших вимог Кодексу щодо формування податкового кредиту.

Податкова накладна виписується у двох примірниках у день виникнення податкових зобов'язань продавця. Оригінал податкової накладної видається покупцю, копія залишається у продавця товарів/послуг (пункт 201.4 статті 201 розділу V Кодексу).

У разі здійснення постачання товарів/послуг, постачання яких має безперервний або ритмічний характер при постійних зв'язках із покупцем, покупцю може бути виписана зведена податкова накладна, виходячи із визначеної у договорі періодичності оплати поставлених товарів/послуг (один раз на п'ять днів, один раз на десять днів тощо), але не рідше одного разу на місяць і не пізніше останнього дня місяця. До зведеної податкової накладної обов'язково додається реєстр товаротранспортних накладних чи інших відповідних супровідних документів, згідно з якими здійснено постачання товарів/послуг (пункт 15 Порядку N 1379).

При здійсненні операцій з постачання товарів/послуг платник податку - продавець товарів/послуг зобов'язаний надати покупцю податкову накладну після реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних (абзац другий пункту 201.10 статті 201 розділу V Кодексу).

Реєстрація податкових накладних та/або розрахунків коригування до податкових накладних у Єдиному реєстрі податкових накладних (далі - Єдиний реєстр) здійснюється не пізніше двадцяти календарних днів, наступних за датою їх виписки (абзац сьомий пункту 201.10 статті 201 розділу V Кодексу).

Відсутність факту реєстрації платником податку - продавцем товарів/послуг податкових накладних в Єдиному реєстрі та порушення порядку заповнення податкової накладної не дає права покупцю на включення сум податку на додану вартість до податкового кредиту та не звільняє продавця від обов'язку включення суми податку на додану вартість, вказаної в податковій накладній, до суми податкових зобов'язань за звітний період (абзац дев'ятий пункту 201.10 статті 201 розділу V Кодексу).

Згідно з пунктом 198.6 (абзац третій) статті 198 розділу V Кодексу у разі якщо платник податку не включив у відповідному звітному періоді до податкового кредиту суму податку на додану вартість на підставі отриманих податкових накладних, таке право зберігається за ним протягом 365 календарних днів з дати виписки податкової накладної.

Платники податку, що застосовували касовий метод до набрання чинності цим Кодексом або застосовують касовий метод, мають право на включення до податкового кредиту сум податку на підставі податкових накладних, отриманих протягом 60 календарних днів з дати списання коштів з банківського рахунка платника податку (абзац четвертий пункту 198.6 статті 198 розділу V Кодексу).

Для банківських установ при одержанні ними права власності на заставне майно з метою подальшого продажу таке право зберігається до моменту продажу такого заставленого майна податку (абзац п'ятий пункту 198.6 статті 198 розділу V Кодексу).

Питання 1. Яке загальне правило формування податкового кредиту на підставі податкової накладної як документа податкового обліку?

Відповідь. Податкова накладна, яка була виписана в звітному періоді, у цьому ж звітному періоді повинна бути отримана платником податку та у цьому ж звітному періоді повинна бути включена ним до реєстру отриманих податкових накладних, та, відповідно, повинна бути в цьому ж звітному періоді відображена в податковій звітності платника податку.

Якщо така податкова накладна згідно з даними податкового обліку платника була включена до реєстру отриманих податкових накладних цього звітного періоду, але з будь-яких причин не була відображена в податковій звітності за цей період, вона може бути відображена в податковій звітності платника податку в наступних звітних періодах, в тому числі і в складі податкового кредиту (за умови дотримання інших вимог щодо формування податкового кредиту), шляхом подання уточнюючого розрахунку за той звітний період, в якому вона була включена до реєстру отриманих податкових накладних та помилково не включена до податкової звітності.

Податкова накладна, яка отримана у періодах, наступних за періодом, в якому її виписано, включається до реєстру отриманих податкових накладних та до податкової декларації в тому звітному періоді, на який припадає дата отримання податкової накладної. В цьому випадку уточнюючий розрахунок не складається.

Питання 2. Як виписується податкова накладна, якщо покупець одного і того ж дня оплачує товар кількома авансовими платежами?

Відповідь. У випадку отримання кількох авансових платежів протягом одного дня від одного і того ж покупця за один і той же товар в межах одного і того ж договору, не буде вважатися помилкою, коли постачальником буде виписана одна податкова накладна на загальну суму таких авансових платежів.

Питання 3. Чи може податкова накладна, яка зареєстрована в Єдиному реєстрі у місяці, наступному за місяцем її виписки, бути включена до податкового кредиту у місяці виписки податкових накладних?

Відповідь. Якщо податкова накладна та/або розрахунок коригування до податкової накладної зареєстровані в Єдиному реєстрі у місяці, наступному за їх випискою (але не пізніше ніж протягом 20 календарних днів з моменту їх виписки), то підприємство - покупець товарів/послуг має право відобразити таку податкову накладну та/або розрахунок коригування до податкової накладної у складі податкового кредиту у звітному періоді їх виписки та включити їх до реєстру отриманих податкових накладних у звітному періоді їх виписки за умови дотримання інших вимог щодо формування податкового кредиту, встановлених Кодексом.

Питання 4. Чи може бути виключена з Єдиного реєстру помилково сформована податкова накладна?

Відповідь. Якщо показники документа, вказані платником при його реєстрації в Єдиному реєстрі, не відповідають тим, що містяться у податковій накладній, такий документ не може бути виключений з Єдиного реєстру і не може бути підставою для формування податкового кредиту покупцем. При цьому платник має право зареєструвати в Єдиному реєстрі правильно оформлену податкову накладну, яка підлягає включенню до реєстрів виданих та отриманих податкових накладних та відображенню у деклараціях контрагентів.

Питання 5. Які наслідки помилкової реєстрації податкової накладної в Єдиному реєстрі?

Відповідь. Наявність в Єдиному реєстрі податкової накладної з помилками спричиняє розбіжності між даними Єдиного реєстру та реєстру виданих податкових накладних платника податку - продавця. Ці розбіжності є податковою інформацією, що свідчить про можливі порушення платником податків податкового законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи податкової служби. Якщо платник не надасть пояснення щодо суті таких розбіжностей та документальні підтвердження своїх пояснень на обов'язковий письмовий запит органу державної податкової служби протягом 10 робочих днів з дня отримання запиту, це є однією з обставин, за наявності якої здійснюється документальна позапланова перевірка платника податку (підпункт 78.1.1 пункту 78.1 статті 78 розділу II Кодексу).

Питання 6. Чи може платник задекларувати податковий кредит без отримання податкової накладної (по отриманому товару або сплаченому авансу) або якщо вона заповнена з порушеннями правил, встановлених Кодексом (відсутні або невірні обов'язкові реквізити, дані податкової накладної не відповідають даним Єдиного реєстру)?

Відповідь. У разі відмови продавця товарів/послуг надати податкову накладну або в разі порушення ним порядку її заповнення та/або порядку реєстрації в Єдиному реєстрі покупець таких товарів/послуг має право додати до податкової декларації за звітний податковий період заяву із скаргою на такого постачальника, яка є підставою для включення сум податку до складу податкового кредиту. До заяви додаються копії товарних чеків або інших розрахункових документів, що засвідчують факт сплати податку у зв'язку з придбанням таких товарів/послуг, або копії первинних документів, складених відповідно до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", що підтверджують факт отримання таких товарів/послуг (абзац одинадцятий пункту 201.10 статті 201 розділу V Кодексу).

Виконання платником зазначеного правила дозволяє платнику податку реалізувати своє право на отримання податкового кредиту.

Питання 7. Що вважається порушенням при заповненні податкової накладної, в яких випадках платник втрачає право на податковий кредит і чи буде вважатися недійсною податкова накладна, зокрема, у випадку, якщо показники в якій вирівняні не по правому полю?

Відповідь. Порушенням порядку заповнення податкової накладної вважатиметься перш за все відсутність у податковій накладній хоча б одного показника, який є обов'язковим реквізитом податкової накладної (перераховані у підпунктах "а" - "і" пункту 201.1 статті 201 розділу V Кодексу), а також невідповідність показників, зазначених у податковій накладній, умовам поставки (ціна, вартість, номенклатура, кількість товару тощо). Недотримання, зокрема передбаченого пунктом 2 Порядку N 1379 (останній абзац) правила щодо вирівнювання реквізитів заголовної частини податкової накладної по правій межі поля, не є підставою для виключення податкової накладної зі складу податкового кредиту.

Питання 8. Чи повинна податкова накладна складатися лише державною мовою та яким чином і на підставі яких документів здійснити переклад назви товару, якщо невідома його назва українською мовою або якщо такий переклад неможливо зробити?

Відповідь. Згідно з Рішенням Конституційного Суду України від 14.12.99 р. N 10-рп/99 положення частини першої статті 10 Конституції України, за яким "державною мовою в Україні є українська мова", треба розуміти так, що українська мова як державна є обов'язковим засобом спілкування на всій території України при здійсненні повноважень органами державної влади та органами місцевого самоврядування (мова актів, роботи, діловодства, документації тощо), а також в інших публічних сферах суспільного життя, які визначаються законом (частина п'ята статті 10 Конституції України).

А тому платник податку при виписуванні податкової накладної повинен заповнювати її державною мовою. Це передбачено і пунктом 2 Порядку N 1379. При цьому, у разі неможливого

перекладу з іноземної мови торгової марки або найменування товару на державну мову та з метою збереження ідентифікації такого товару, в податковій накладній в графі 3 "Номенклатура товарів/послуг продавця" допускається зазначити назву торгової марки та у вигляді аббревіатури номенклатуру товару без перекладу його на державну мову.

При цьому при здійсненні постачання різних товарів слід враховувати їх назви та класифікацію згідно з УКТЗЕД. Так, наприклад, при постачанні друкованої продукції назвою товару буде "Книжка" або "Брошура" або "Журнал", а не назва друкованого твору чи ім'я його автора.

Питання 9. У яких випадках може бути сформований податковий кредит на підставі податкових накладних, які виписані у податкових періодах, що передують звітному?

Відповідь. З дати набрання чинності Кодексом платник податку має право сформувати податковий кредит звітного періоду на підставі податкових накладних, які взяті на облік у поточному звітному періоді, але виписані у податкових періодах, що передують звітному, в таких випадках:

1. Податкові накладні, взяті на облік у звітному періоді, з дати виписки яких не минуло 365 календарних днів (тобто до реєстру отриманих податкових накладних за травень 2011 року могли бути включені податкові накладні, виписані продавцем не раніше травня 2010 року; до реєстру отриманих податкових накладних за березень 2012 року відповідно можуть бути включені податкові накладні, виписані продавцем не раніше березня 2011 року) - загальне правило;

2. Податкові накладні, отримані протягом 60 календарних днів з дати списання коштів з банківського рахунка платника податку, незалежно від дати отримання від постачальника товарів/послуг, але з урахуванням строків давності, - для платників, які застосовують касовий метод;

3. Податкові накладні, отримані при одержанні права власності на заставне майно з метою подальшого продажу, - якщо у звітному періоді відбувся продаж такого майна, - для банківських установ.

В таких випадках не вимагається документального підтвердження причин отримання податкових накладних у періодах, наступних за періодом, в якому вони були виписані, а суми податку відображаються у реєстрі отриманих податкових накладних поточного звітного періоду та у складі податкового кредиту звітного періоду (рядок 10.1 декларації).

Такі ж правила з дати набрання чинності Кодексом застосовуються і до розрахунків коригування до податкових накладних, на підставі яких здійснюється коригування податкового кредиту.

Заступник директора Департаменту

Ю. В. Лапшин

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ ЄДИНА БАЗА ПОДАТКОВИХ ЗНАНЬ

Питання:

II. Чи можуть електронний цифровий підпис, що накладається на податкову накладну при її реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних, та підпис, що скріплює цю податкову накладну при її видачі покупцю, належати різним особам? [Діє до 01.07.2012]

Відповідь:

(Початок див. I). Відповідно до п. 5 Порядку ведення Єдиного реєстру податкових накладних, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 29 грудня 2010 року N 1246 (далі - Порядок N 1246), продавець складає податкову накладну та/або розрахунок коригування у форматі (відповідно до стандарту), затвердженого Державною податковою службою, з використанням спеціалізованого програмного забезпечення.

Після складення податкової накладної та/або розрахунку коригування в електронній формі на них накладається електронний цифровий підпис посадових осіб платника податку у такому порядку: першим - електронний цифровий підпис головного бухгалтера (бухгалтера) або електронний цифровий підпис керівника; другим - електронний цифровий підпис, що є аналогом відбитка печатки продавця.

За відсутності у продавця посади бухгалтера електронні цифрові підписи посадових осіб платника податку накладаються у такому порядку: першим - електронний цифровий підпис керівника; другим - електронний цифровий підпис, що є аналогом відбитка печатки продавця.

Продавець, що є фізичною особою - підприємцем, накладає електронний цифровий підпис у такому порядку: першим - електронний цифровий підпис фізичної особи - підприємця; другим - електронний цифровий підпис, що є аналогом відбитка печатки продавця.

Для делегування права підпису податкової накладної та/або розрахунку коригування іншій посадовій особі, продавець отримує засоби електронного цифрового підпису в акредитованих центрах сертифікації ключів для такої особи та подає податковому органу за місцем реєстрації посилені сертифікати електронного цифрового підпису зазначеної особи. У такому разі електронні цифрові

підписи посадових осіб продавця накладаються у такому порядку: першим - електронний цифровий підпис посадової особи, якій делеговано право підпису податкової накладної та/або розрахунку коригування; другим - електронний цифровий підпис, що є аналогом відбитка печатки продавця.

Виявлення розбіжностей даних податкової накладної та Єдиного реєстру податкових накладних згідно із п. 201.10 ст. 201 ПКУ є підставою для проведення органами державної податкової служби документальної позапланової виїзної перевірки продавця та у відповідних випадках покупця товарів/послуг.

Пунктом 13 Порядку N 1246 визначено, що з метою отримання інформації, що міститься у Єдиному реєстрі податкових накладних, покупець складає запит за допомогою спеціалізованого програмного забезпечення в електронному вигляді у форматі (відповідно до стандарту), затвердженому Державною податковою службою, та надсилає його засобами телекомунікаційного зв'язку Державній податковій службі.

У разі відмови продавця товарів/послуг надати податкову накладну або в разі порушення ним порядку її заповнення та/або порядку реєстрації в Єдиному реєстрі покупець таких товарів/послуг має право додати до податкової декларації за звітний податковий період заяву із скаргою на такого постачальника, яка є підставою для включення сум податку до складу податкового кредиту. До заяви додаються копії товарних чеків або інших розрахункових документів, що засвідчують факт сплати податку у зв'язку з придбанням таких товарів/послуг або копії первинних документів, складених відповідно до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", що підтверджують факт отримання таких товарів/послуг.

Надходження такої заяви із скаргою є підставою для проведення документальної позапланової виїзної перевірки зазначеного продавця для з'ясування достовірності та повноти нарахування ним зобов'язань з ПДВ за такою операцією.

Враховуючи викладене, електронний цифровий підпис, що накладається на податкову накладну при її реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних, та підпис, що скріплює цю податкову накладну при її видачі покупцю, повинні належати одній особі, якій делеговано право підпису податкових накладних.

Інформаційно-довідковий департамент державної податкової служби

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ

ЛИСТ

від 12.01.2012 р. N 808/7/15-3417-16

Державна податкова служба України розглянула лист <...> щодо порядку відображення у податковій декларації з ПДВ залишку від'ємного значення податку, який після бюджетного відшкодування включається до складу податкового кредиту наступного податкового періоду та з дати виникнення якого минуло 1095 днів, та повідомляє.

Згідно зі статтею 200 Кодексу 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. При від'ємному значенні суми, розрахованої згідно з пунктом 200.1 статті 200 Кодексу, така сума враховується у зменшення суми податкового боргу з податку, що виник за попередні звітні (податкові) періоди (у тому числі розстроченого або відстроченого відповідно до Кодексу), а в разі відсутності податкового боргу зараховується до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду.

Якщо в наступному податковому періоді сума, розрахована згідно з пунктом 200.1 статті 200 Кодексу, має від'ємне значення, то:

а) бюджетному відшкодуванню підлягає частина такого від'ємного значення, яка дорівнює сумі податку, фактично сплаченій отримувачем товарів (послуг) у попередніх податкових періодах постачальникам таких товарів (послуг) або до Державного бюджету України, а в разі отримання від нерезидента послуг на митній території України - сумі податкового зобов'язання, включеного до податкової декларації за попередній період за отримані від нерезидента послуги отримувачем послуг;

б) залишок від'ємного значення попередніх податкових періодів після бюджетного відшкодування включається до складу сум, що відносяться до податкового кредиту наступного податкового періоду.

Відповідно до пункту 200.5 статті 200 Кодексу не мають права на отримання бюджетного відшкодування, зокрема, особи, які мали обсяги оподатковуваних операцій за останні 12 календарних місяців менші, ніж заявлена сума бюджетного відшкодування (крім нарахування податкового кредиту внаслідок придбання або спорудження (будівництва) основних фондів). Згідно із підпунктом 4.6.6 пункту 4.6 розділу V Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість, затвердженого наказом ДПА України від 25.01.2011 р. N 41, який зареєстровано в Міністерстві юстиції

України 16.02.2011 р. за N 197/18935, залишок від'ємного значення після бюджетного відшкодування включається до складу податкового кредиту наступного податкового періоду (відображається у рядку 24 декларації поточного звітного (податкового) періоду та переноситься до рядка 21.2 декларації наступного звітного (податкового) періоду).

Таким чином, платник податку, який не мав права на бюджетне відшкодування через відсутність оподатковуваних поставок, має право в рядку 24 податкової декларації з ПДВ відображати залишок від'ємного значення податку, який після бюджетного відшкодування включається до складу податкового кредиту наступного податкового періоду та з дати виникнення якого минуло 1095 днів, до повного його погашення.

<...>

Заступник Голови

А. Ігнатов

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ
ЛИСТ

від 12.01.2012 р. N 608/6/15-3415-16

ДПСУ розглянула лист ТОВ щодо порядку відображення в податковій декларації з ПДВ залишку від'ємного значення податку, який після бюджетного відшкодування включається до складу податкового кредиту наступного податкового періоду та з дати виникнення якого минуло 1095 днів, і повідомляє.

Згідно зі ст. 200 Податкового кодексу України (далі - Кодекс) сума податку, що підлягає сплаті (перерахуванню) до Держбюджету України або бюджетному відшкодуванню, визначається як різниця між сумою податкового зобов'язання звітного (податкового) періоду та сумою податкового кредиту такого звітного (податкового) періоду. При від'ємному значенні суми, розрахованої згідно з п. 200.1 ст. 200 Кодексу, така сума враховується у зменшення суми податкового боргу з податку, що виник за попередні звітні (податкові) періоди (у тому числі розстроченого або відстроченого відповідно до Кодексу), а в разі відсутності податкового боргу зараховується до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду.

Якщо в наступному податковому періоді сума, розрахована згідно з п. 200.1 ст. 200 Кодексу, має від'ємне значення, то:

а) бюджетному відшкодуванню підлягає частина такого від'ємного значення, яка дорівнює сумі податку, фактично сплаченій отримувачем товарів (послуг) у попередніх податкових періодах постачальникам таких товарів (послуг) або до Держбюджету України, а в разі отримання від нерезидента послуг на митній території України - сумі податкового зобов'язання, включеного до податкової декларації за попередній період за отримані від нерезидента послуги отримувачем послуг;

б) залишок від'ємного значення попередніх податкових періодів після бюджетного відшкодування включається до складу сум, що відносяться до податкового кредиту наступного податкового періоду.

Відповідно до п. 200.5 ст. 200 Кодексу не мають права на отримання бюджетного відшкодування, зокрема, особи, які мали обсяги оподатковуваних операцій за останні 12 календарних місяців менші, ніж заявлена сума бюджетного відшкодування (крім нарахування податкового кредиту внаслідок придбання або спорудження (будівництва) основних фондів). Згідно із пп. 4.6.6 п. 4.6 розділу V Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість, затвердженого наказом ДПАУ від 25.01.2011 р. N 41, який зареєстровано в Мін'юсті України 16.02.2011 р. за N 197/18935, залишок від'ємного значення після бюджетного відшкодування включається до складу податкового кредиту наступного податкового періоду (відображається у рядку 24 декларації поточного звітного (податкового) періоду та переноситься до рядка 21.2 декларації наступного звітного (податкового) періоду).

Отже, платник податку, який не мав права на бюджетне відшкодування через відсутність оподатковуваних поставок, має право в рядку 24 податкової декларації з ПДВ відображати залишок від'ємного значення податку, який після бюджетного відшкодування включається до складу податкового кредиту наступного податкового періоду та з дати виникнення якого минуло 1095 днів, до повного його погашення.

Аналогічне роз'яснення з цього питання розміщено на WEB-сайті ДПАУ (www.sta.gov.ua) у рубриці "Єдина база податкових знань" банера "Інформаційно-довідковий департамент".

Заступник Голови

А. Ігнатов

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ
ЛИСТ

від 25.10.2011 р. N 4261/6/15-3415-04

Чи є об'єктом оподаткування ПДВ сума компенсація частини плати за землю?

Відповідно до статті 120 Земельного кодексу України у разі набуття права власності на жилий будинок, будівлю або споруду, що перебувають у власності, користуванні іншої особи, припиняється право власності, право користування земельною ділянкою, на якій розташовані ці об'єкти. До особи, яка набула право власності на жилий будинок, будівлю або споруду, розміщені на земельній ділянці, що перебуває у власності іншої особи, переходить право власності на земельну ділянку або її частину, на якій вони розміщені, без зміни її цільового призначення.

Відповідно до підпункту 14.1.147 пункту 14.1 статті 14 розділу I Кодексу плата за землю - це загальнодержавний податок, який справляється у формі земельного податку та орендної плати за земельні ділянки державної і комунальної власності.

Земельний податок - обов'язковий платіж, що справляється з власників земельних ділянок та земельних часток (паїв), а також постійних землекористувачів (далі - податок для цілей розділу XIII цього Кодексу) (підпункт 14.1.72 пункту 14.1 статті 14 розділу V Кодексу).

Відповідно до статей 269, 270 розділу XIII Кодексу платниками податку є власники земельних ділянок, земельних часток (паїв) та землекористувачі, а об'єктами оподаткування - земельні ділянки, які перебувають у власності або користуванні, а також земельні частки (паї), які перебувають у власності (стаття 270 розділу XIII Кодексу).

Підпунктом "б" пункту 185.1 статті 185 розділу V Кодексу визначено, що об'єктом оподаткування є операції платників податку з постачання послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до статті 186 розділу V Кодексу.

Відповідно до підпункту 14.1.185 пункту 14.1 статті 14 розділу V Кодексу постачання послуг - будь-яка операція, що не є постачанням товарів, чи інша операція з передачі права на об'єкти права інтелектуальної власності та інші нематеріальні активи чи надання інших майнових прав стосовно таких об'єктів права інтелектуальної власності, а також надання послуг, що споживаються в процесі вчинення певної дії або провадження певної діяльності.

Згідно з пунктом 188.1 статті 188 розділу V Кодексу база оподаткування операцій з постачання товарів/послуг визначається виходячи з їх договірної (контрактної) вартості, але не нижче звичайних цін, визначених відповідно до статті 39 розділу I Кодексу, з урахуванням загальнодержавних податків та зборів (крім податку на додану вартість та акцизного податку на спирт етиловий, що використовується виробниками - суб'єктами господарювання для виробництва лікарських засобів, у тому числі компонентів крові і вироблених з них препаратів, крім лікарських засобів у вигляді бальзамів та еліксирів і збору на обов'язкове державне пенсійне страхування на послуги стільникового рухомого зв'язку).

До складу договірної (контрактної) вартості включаються будь-які суми коштів, вартість матеріальних і нематеріальних активів, що передаються платнику податку безпосередньо покупцем або через будь-яку третю особу у зв'язку з компенсацією вартості товарів/послуг.

Таким чином, у разі якщо покупець відшкодовує витрати на сплату земельного податку землекористувачу згідно з умовами договору продажу нежилого приміщення, то таке відшкодування вважається частиною оплати його вартості і, відповідно, є об'єктом оподаткування ПДВ.

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА ІНСПЕКЦІЯ У СВЯТОШИНЬСЬКОМУ РАЙОНІ М. КИЄВА

ЛИСТ

від 23.11.2011 р. N 12343/10/31-031

Державна податкова інспекція у Святошинському районі м. Києва розглянула запити щодо надання роз'яснення стосовно того, чи є об'єктом оподаткування гарантійний платіж та в межах своїх повноважень повідомляє.

Відповідно до п. 185.1 ст. 185 розділу V Податкового кодексу України від 02.12.2010 р. N 2755-VI (далі - ПКУ) об'єктом оподаткування податком на додану вартість є операції платників податку з:

а) постачання товарів, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до статті 186 цього Кодексу, в тому числі операції з передачі права власності на об'єкти застави позичальнику (кредитору), на товари, що передаються на умовах товарного кредиту, а також з передачі об'єкта фінансового лізингу в користування лізингоотримувачу/орендарю;

б) постачання послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до статті 186 цього Кодексу.

Постачання товарів згідно з пп. 14.1.191 ст. 14 ПКУ - будь-яка передача права на розпорядження товарами як власник, у тому числі продаж, обмін чи дарування такого товару, а також постачання товарів за рішенням суду.

Відповідно до пп. 14.1.185 ст. 14 ПКУ постачання послуг - будь-яка операція, що не є постачанням товарів, чи інша операція з передачі права на об'єкти права інтелектуальної власності та інші нематеріальні активи чи надання інших майнових прав стосовно таких об'єктів права

інтелектуальної власності, а також надання послуг, що споживаються в процесі вчинення певної дії або провадження певної діяльності.

Пунктом 187.1 ст. 187 розділу V ПКУ визначено, що 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.

Відповідно до п. 188.1 ст. 188 ПКУ база оподаткування операцій з постачання товарів/послуг визначається виходячи з їх договірної (контрактної) вартості, але не нижче звичайних цін, визначених відповідно до статті 39 цього Кодексу, з урахуванням загальнодержавних податків та зборів (крім податку на додану вартість та акцизного податку на спирт етиловий, що використовується виробниками - суб'єктами господарювання для виробництва лікарських засобів, у тому числі компонентів крові і вироблених з них препаратів, крім лікарських засобів у вигляді бальзамів та еліксирів).

До складу договірної (контрактної) вартості включаються будь-які суми коштів, вартість матеріальних і нематеріальних активів, що передаються платнику податку безпосередньо покупцем або через будь-яку третю особу у зв'язку з компенсацією вартості товарів/послуг.

Таким чином, враховуючи зазначене, **якщо грошові кошти, які отримуються орендодавцем від орендаря у вигляді гарантійного платежу, не є оплатою вартості наданих послуг та повертаються особі, яка їх перерахувала (орендарю), то такі кошти відповідно до п. 185.1 ст. 185 ПКУ не є об'єктом оподаткування податком на додану вартість.**

Якщо грошові кошти, які отримуються у вигляді гарантійного платежу, в майбутньому зараховуються в оплату за роботи (послуги), то вони оподатковуються податком на додану вартість на загальних підставах.

При цьому слід враховувати, що датою виникнення податкових зобов'язань з поставки послуг відповідно до п. 187.1 ст. 187 ПКУ вважається дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше, або дата зарахування коштів від покупця (замовника) в оплату послуг, або дата оформлення документа, що засвідчує факт виконання послуг.

Згідно з п. 201.4 ст. 201 ПКУ податкова накладна виписується у двох примірниках у день виникнення податкових зобов'язань продавця.

Відповідно до п. 198.3 ст. 198 ПКУ податковий кредит звітного періоду визначається виходячи з договірної (контрактної) вартості товарів/послуг, але не вище рівня звичайних цін, визначених відповідно до статті 39 цього Кодексу, та складається із сум податків, нарахованих (сплачених) платником податку заставкою, встановленою п. 193.1 ст. 193 цього Кодексу, протягом такого звітного періоду у зв'язку з:

- придбанням або виготовленням товарів (у тому числі при їх імпорті) та послуг з метою їх подальшого використання в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податку;

- придбанням (будівництвом, спорудженням) основних фондів (основних засобів, у тому числі інших необоротних матеріальних активів та незавершених капітальних інвестицій у необоротні капітальні активи), у тому числі при їх імпорті, з метою подальшого використання в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податку.

**Заступник голови комісії
з проведення реорганізації
Державної податкової інспекції
у Святошинському районі м. Києва,
заступник начальника інспекції**

М. Іванов

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ

ЛИСТ

від 31.01.2012 р. N 1942/6/15-1215

**Щодо врахування у складі витрат деяких орендних витрат та щодо обкладення ПДВ
разових винагород
(Витяг)**

<...>

2. Щодо врахування у складі витрат деяких витрат при оренді основних засобів

Відповідно до п. 138.4 ст. 138 Кодексу витрати, що формують собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг, визнаються витратами того звітного періоду, в якому визнано доходи від реалізації таких товарів, виконаних робіт, наданих послуг.

Собівартість виготовлених та реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг складається з витрат, прямо пов'язаних з виробництвом таких товарів, виконанням робіт, наданням послуг (п. 138.8 ст. 138 Кодексу).

Згідно з п. 153.7 ст. 153 Кодексу передача майна в оперативний лізинг (оренду) не змінює податкових зобов'язань орендодавця та орендаря. При цьому орендодавець збільшує суму доходів, а орендар збільшує суму витрат на суму нарахованого лізингового платежу за наслідками податкового періоду, в якому здійснюється таке нарахування.

Відповідно до п. 146.1 ст. 146 Кодексу облік вартості, яка амортизується, ведеться за кожним об'єктом, що входить до складу окремої групи основних засобів, у тому числі вартість ремонту та поліпшення об'єктів основних засобів, отриманих безоплатно або наданих в оперативний лізинг (оренду) або отриманих в концесію чи створених (збудованих) концесіонером відповідно до Закону України "Про особливості передачі в оренду чи концесію об'єктів централізованого водо-, теплопостачання і водовідведення, що перебувають у комунальній власності", як окремий об'єкт амортизації.

Таким чином, суми амортизації основних засобів, наданих в оперативну оренду, включаються до складу витрат платника податку - орендодавця.

У разі якщо договором оренди між орендодавцем і орендарем або додатковою угодою на надання послуг передбачено, що платник податку - орендодавець повинен забезпечити ремонт, обслуговування та переміщення таких основних засобів, то сума витрат, пов'язаних з ремонтом, обслуговуванням та переміщенням основних засобів, які надані в оперативну оренду, враховується у складі витрат платника податку.

3. Який порядок оподаткування податком на додану вартість разових винагород, які надаються материнською компанією в разі досягнення певного обсягу продажу?

Відповідно до пп. 14.1.257 п. 14.1 ст. 14 Кодексу сума коштів, передана платнику податків згідно з договорами дарування, іншими подібними договорами або без укладення таких договорів, має характер безповоротної фінансової допомоги.

Разом з тим операції з надання безповоротної фінансової допомоги не є об'єктом оподаткування податком на додану вартість відповідно до ст. 185 Кодексу.

Заступник Голови

А. Ігнатов

**ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ
ЛИСТ**

від 31.12.2012 р. N 8239/0/61-12/15-3115

Про розгляд звернення

Державна податкова служба України розглянула звернення щодо оподаткування податком на додану вартість мотиваційних платежів за досягнення встановлених показників у рамках роботи з товаровиробниками та повідомляє.

Відповідно до пункту 185.1 статті 185 Податкового кодексу України об'єктом оподаткування податком на додану вартість є операції платників податку з:

- а) постачання товарів, місце постачання яких розташоване на митній території України;
- б) постачання послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України.

Згідно з підпунктом 14.1.185 пункту 14.1 статті 14 Кодексу постачання послуг - будь-яка операція, що не є постачанням товарів, чи інша операція з передачі права на об'єкти права інтелектуальної власності та інші нематеріальні активи чи надання інших майнових прав стосовно таких об'єктів права інтелектуальної власності, а також надання послуг, що споживаються в процесі вчинення певної дії або провадження певної діяльності.

Підпунктом 14.1.108 пункту 14.1 статті 14 Кодексу маркетингові послуги (маркетинг) - послуги, що забезпечують функціонування діяльності платника податків у сфері вивчення ринку, стимулювання збуту продукції (робіт, послуг), політики цін, організації та управління руху продукції (робіт, послуг) до споживача та післяпродажного обслуговування споживача в межах господарської діяльності такого платника податків.

Таким чином, одним з методів просування товарів постачальника на ринку є сплата мотиваційних виплат (премій, бонусів, інших заохочень) на користь третіх осіб (організацій, які придбавають товари у постачальника та здійснюють їх збут (дистриб'ютори)).

Оскільки мотиваційні виплати спрямовуються на стимулювання збуту продукції (робіт, послуг), такі витрати можуть бути віднесені до маркетингових послуг.

Враховуючи зазначене, **мотиваційні виплати є об'єктом оподаткування податком на додану вартість.**

Заступник Голови

А. П. Ігнатов

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ ЄДИНА БАЗА ПОДАТКОВИХ ЗНАНЬ

Питання:

Чи необхідно платнику ПДВ - покупцю коригувати податковий кредит при поверненні продавцю товарів, з моменту придбання яких минуло більше 1095 днів?

Відповідь:

Відповідно до п. 198.3 ст. 198 р. V Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року N 2755-VI, із змінами та доповненнями (далі - ПКУ), податковий кредит звітного періоду визначається виходячи з договірної (контрактної) вартості товарів/послуг, але не вище рівня звичайних цін, визначених відповідно до ст. 39 ПКУ, та складається з сум податків, нарахованих (сплачених) платником податку за ставкою, встановленою п. 193.1 ст. 193 ПКУ, протягом такого звітного періоду, у зв'язку з:

придбанням або виготовленням товарів (у тому числі при їх імпорті) та послуг з метою їх подальшого використання в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податку;

придбанням (будівництвом, спорудженням) основних фондів (основних засобів, у тому числі інших необоротних матеріальних активів та незавершених капітальних інвестицій у необоротні капітальні активи), у тому числі при їх імпорті, з метою подальшого використання в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податку.

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 (п. 192.1 ст. 192 р. V ПКУ).

При цьому, слід приймати до уваги термін позовної давності, встановлений статтею 256 Цивільного кодексу України.

Тобто, у разі, якщо зміна суми компенсації вартості товарів/послуг чи повернення товарів, відбувається після сплину 1095 днів з періоду, в якому були визначені податкові зобов'язання з ПДВ, платник - постачальник та платник податку покупець не можуть відкоригувати податкові зобов'язання та податковий кредит, визначені 1095 і більше днів тому.

А тому при поверненні покупцем товарів, з дати придбання яких минуло більше 1095 днів, така операція визначається як операція з постачання, за якою мають бути нараховані податкові зобов'язання, виходячи із звичайної ціни таких товарів. Таке постачання відображається у податковій декларації з ПДВ за звітний (податковий) період, в якому відбулось повернення товарів продавцю. Податкове зобов'язання продавцем зменшуватися не повинно.

У разі подальшого використання таких товарів в оподатковуваних операціях платник податку, який їх отримав, матиме право на податковий кредит.

Інформаційно-довідковий департамент державної податкової служби

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ ЛИСТ

від 12.01.2012 р. N 809/7/15-3417-26

Державна податкова служба України розглянула лист <...> щодо права на податковий кредит у власника автомобіля у разі проведення ремонту автомобіля за рахунок страхових виплат від страхової компанії та повідомляє.

Згідно з підпунктом 196.1.3 пункту 196.1 статті 196 Податкового кодексу <...> (далі - Кодекс) не є об'єктом оподаткування ПДВ операції з надання послуг із страхування, співстрахування або перестрахування особами, які мають ліцензію на здійснення страхової діяльності відповідно до

закону, а також пов'язаних з такою діяльністю послуг страхових (перестрахових) брокерів та страхових агентів.

Відповідно до статті 9 Закону України від 7 березня 1996 року N 85/96-ВР "Про страхування" <...> страхова виплата - грошова сума, яка виплачується страховиком відповідно до умов договору страхування при настанні страхового випадку. Розмір страхової суми та (або) розміри страхових виплат визначаються за домовленістю між страховиком та страхувальником під час укладання договору страхування або внесення змін до договору страхування, або у випадках, передбачених чинним законодавством.

Тобто оскільки надання послуг із страхування і перестрахування не є об'єктом оподаткування, то виплата страхових платежів також не є об'єктом оподаткування ПДВ, операція з отримання таких страхових платежів чи операція з їх виплати не змінює суму податкового кредиту або податкових зобов'язань ні у застрахованої особи, ні у страхової компанії (страховика).

При цьому відповідно до підпункту "б" пункту 185.1 статті 185 Кодексу операції з постачання послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до статті 186 Кодексу є об'єктом оподаткування ПДВ. Послуги з ремонту автомобіля, який потрапив у ДТП, є об'єктом оподаткування ПДВ, а тому незалежно від того, за рахунок чого надходить на рахунок СТО компенсація витрат на проведення такого ремонту, чи у вигляді страхових виплат від страхової компанії, чи у вигляді покриття франшизи від страхувальника, СТО на дату виникнення податкових зобов'язань, що визначається відповідно до пункту 187.1 статті 187 Кодексу, потрібно виписати податкову накладну на повну вартість послуг з ремонту такого автомобіля та видати її власнику автомобіля, якщо він є зареєстрованим платником ПДВ.

При цьому сума ПДВ, пропорційна частині платежу, сплаченого страховою компанією, до складу податкового кредиту власником автомобіля не відноситься, а страхувальник (власник автомобіля - платник ПДВ) має право включити до податкового кредиту лише ту частину ПДВ, що відповідає частині вартості ремонту автомобіля, яка була сплачена власним коштом такого страхувальника і не була чи не буде погашена за рахунок коштів, отриманих ним від страхової компанії.

Заступник Голови

А. Ігнатов

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ
ЛИСТ

від 18.01.2012 р. N 2573/K/15-3414-26

Державній податковій адміністрації у
м. Києві

Про розгляд листа

Державна податкова служба України розглянула лист К. О. В від 19.12.2011 р. б/н стосовно порядку врахування страховою компанією сум податку на додану вартість при проведенні розрахунку розміру страхового відшкодування та повідомляє.

Згідно з підпунктом 196.1.3 пункту 196.1 статті 196 Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року N 2755-VI (далі - Кодекс), не є об'єктом оподаткування ПДВ операції з надання послуг із страхування, співстрахування або перестрахування особами, які мають ліцензію на здійснення страхової діяльності відповідно до закону, а також пов'язаних з такою діяльністю послуг страхових (перестрахових) брокерів та страхових агентів.

Відповідно до статті 9 Закону України від 7 березня 1996 року N 85/96-ВР "Про страхування", зі змінами та доповненнями, страхова виплата - грошова сума, яка виплачується страховиком відповідно до умов договору страхування при настанні страхового випадку. Розмір страхової суми та (або) розміри страхових виплат визначаються за домовленістю між страховиком та страхувальником під час укладання договору страхування або внесення змін до договору страхування, або у випадках, передбачених чинним законодавством.

Оскільки надання послуг із страхування і перестрахування не є об'єктом оподаткування, то виплата страхових платежів також не є об'єктом оподаткування ПДВ, і при здійсненні страхових виплат страхова компанія не повинна ні додавати суму податку на додану вартість до страхового платежу, ні зменшувати страховий платіж на суму податку на додану вартість.

У разі оплати страховою компанією за рахунок страхових виплат ремонту застрахованого автомобіля слід врахувати наступне.

Відповідно до підпункту "б" пункту 185.1 статті 185 Кодексу операції з постачання послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України (визначається за правилами, встановленими статтею 186 Кодексу) є об'єктом оподаткування ПДВ. Тобто послуги з ремонту

автомобіля, який потрапив у ДТП, є об'єктом оподаткування ПДВ незалежно від того, за рахунок чого платнику податку, який здійснює такий ремонт, надходить на його рахунок компенсація витрат на проведення такого ремонту: чи у вигляді страхових виплат від страхової компанії, чи у вигляді покриття франшизи від страхувальника, та підлягають оподаткуванню податком на додану вартість у загальностановленому порядку за ставкою 20 відсотків.

А тому, у разі якщо страхові суми спрямовуються страховою компанією або потерпілим на придбання у платника податку на додану вартість послуг по ремонту, заміщенню, відтворенню застрахованого об'єкта чи товарно-матеріальних цінностей, які мають бути використані в процесі його ремонту (запчастини та інші витратні матеріали тощо), таке придбання здійснюється з урахуванням сум податку на додану вартість, які включаються до вартості ремонту, і виділяються особою, яка здійснює такий ремонт, окремим рядком у розрахункових документах.

У разі якщо придбання страховою компанією або потерпілим послуг по ремонту, заміщенню, відтворенню застрахованого об'єкта чи товарно-матеріальних цінностей, які мають бути використані в процесі його ремонту (запчастини та інші витратні матеріали тощо), здійснюється у особи, яка не є зареєстрованим платником податку на додану вартість, то таке придбання здійснюється без урахування сум податку на додану вартість, оскільки особа, не зареєстрована платником податком на додану вартість, не має права нараховувати і виділяти окремим рядком суму податку на додану вартість.

Що стосується вирішення спірних питань, які виникають у взаємовідносинах між суб'єктами господарювання, то дане питання не відноситься до компетенції Державної податкової служби України.

Заступник Голови

А. П. Ігнатів

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ

ЛИСТ

від 15.11.2012 р. N 4967/0/51-12/15-3416

Державна податкова служба України розглянула лист <...> щодо оподаткування податком на додану вартість операції з компенсації витрат на утримання прибудинкової території (відшкодування сплати земельного податку) орендодавцю за період з 01.11.2008 р. по завершений звітний період 2012 року згідно з умовами договору оренди нежилого приміщення та повідомляє наступне.

Земельний податок - обов'язковий платіж, що справляється з власників земельних ділянок та земельних часток (паїв), а також постійних землекористувачів (підпункт 14.1.72 пункту 14.1 статті 14 Податкового кодексу України (далі - Кодекс)).

Відповідно до статей 269, 270 Кодексу платниками податку є власники земельних ділянок, земельних часток (паїв) та землекористувачі, а об'єктами оподаткування - земельні ділянки, які перебувають у власності або користуванні, а також земельні частки (паї), які перебувають у власності (стаття 270 Кодексу).

Підпунктом "б" пункту 185.1 статті 185 Кодексу визначено, що об'єктом оподаткування податком на додану вартість є операції платників податку з постачання послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до статті 186 цього Кодексу.

Відповідно до підпункту 14.1.185 пункту 14.1 статті 14 Кодексу постачання послуг - будь-яка операція, що не є постачанням товарів, чи інша операція з передачі права на об'єкти права інтелектуальної власності та інші нематеріальні активи чи надання інших майнових прав стосовно таких об'єктів права інтелектуальної власності, а також надання послуг, що споживаються в процесі вчинення певної дії або провадження певної діяльності.

<...>

Відповідно до пункту 188.1 статті 188 Кодексу база оподаткування операцій з постачання товарів/послуг визначається виходячи з їх договірної (контрактної) вартості, але не нижче звичайних цін, визначених відповідно до статті 39 цього Кодексу, з урахуванням загальнодержавних податків та зборів (крім податку на додану вартість та акцизного податку на спирт етиловий, що використовується виробниками - суб'єктами господарювання для виробництва лікарських засобів, у тому числі компонентів крові і вироблених з них препаратів (крім лікарських засобів у вигляді бальзамів та еліксирів), а також збору на обов'язкове державне пенсійне страхування на вартість послуг стільникового рухомого зв'язку).

Законом України від 24.05.2012 р. N 4834-VI "Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо удосконалення деяких податкових норм", який набрав чинності з 01.07.2012 р., абзац 6 пункту 188.1 статті 188 Кодексу викладено в наступній редакції:

"До бази оподаткування враховується вартість товарів/послуг, які постачаються за будь-які кошти (за виключенням суми компенсації на покриття різниці між фактичними витратами та

регульованими цінами (тарифами) у вигляді виробничої дотації з бюджету та/або суми відшкодування орендодавцю - бюджетній установі витрат на утримання наданого в оренду нерухомого майна та комунальних послуг і енергоносіїв), та вартість матеріальних і нематеріальних активів, що передаються платникові податку безпосередньо отримувачем товарів/послуг або будь-якою третьою особою як компенсація вартості товарів/послуг, поставлених таким платником податку".

Аналогічні норми були діючими у періоді дії Закону України від 03.04.97 р. N 168/97-ВР "Про податок на додану вартість" (далі - Закон).

Відповідно до пп. 3.1.1 п. 3.1 ст. 3 Закону об'єктом оподаткування податком на додану вартість є операції платників податку з поставки товарів та послуг, місце поставки яких знаходиться на митній території України, у тому числі операції з передачі права власності на об'єкт застави позичальнику (кредитору) для погашення заборгованості заставодавця; передачі об'єкта фінансового лізингу в розпорядження лізингоотримувача.

Відповідно до п. 4.1 ст. 4 Закону база оподаткування операції з поставки товарів (послуг) визначається виходячи з їх договірної (контрактної) вартості, визначеної за вільними цінами, але не нижче за звичайні ціни, з урахуванням акцизного збору, ввізного мита, інших загальнодержавних податків та зборів (обов'язкових платежів), згідно із законами України з питань оподаткування (за винятком ПДВ, а також збору на обов'язкове державне пенсійне страхування на послуги стільникового рухомого зв'язку, що включається до ціни товарів (послуг)).

Таким чином, з урахуванням положень перерахованих норм податкового законодавства, операції з компенсації витрат на утримання прибудинкової території (відшкодування сплати земельного податку) орендодавцю згідно з умовами договору оренди нежиле приміщення, як до 01.01.2011 р. (до набрання чинності Кодексу), так і після вказаної дати, включаються до бази оподаткування та є об'єктом оподаткування ПДВ, за виключенням операцій з компенсації таких витрат орендодавцю - бюджетній установі, які з 01.07.2012 р. не включаються до бази оподаткування та податком на додану вартість не оподатковуються.

**Перший заступник Голови -
начальник податкової міліції**

А. Головач