

СТРОКИ ДАВНОСТІ ДЛЯ ВИПРАВЛЕННЯ ПДВ-ПОМИЛОК: НЮАНСИ ЗАСТОСУВАННЯ

На сьогоднішній день великою популярністю користуються різноманітні схеми оптимізації оподаткування, в тому числі оподаткування ПДВ. Одним із шляхів законної оптимізації для платників ПДВ є 100 % обґрунтоване включення до податкового кредиту сум ПДВ за отриманими податковими накладними.

Відповідно до пп. 198.6 Податкового Кодексу України (далі – ПК), у випадку якщо платник податку не включив у звітному періоді до податкового кредиту суму податку на додану вартість на підставі отриманих податкових накладних, зареєстрованих в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – ЄРПН), таке право зберігається за ним протягом 365 календарних днів з дати складення податкової накладної. При цьому, як впливає з норми ст.102 ПК, помилки у податковій звітності можна виправляти протягом 1095 днів, що рахують від граничного строку подання податкової декларації [5].

Позиція податківців з приводу строків давності за податковими накладними, з дати складання яких минуло 365 днів, є непослідовною. До певного часу вони запевняли, що платником податку не може бути використаний порядок виправлення помилки, передбачений ст. 50 ПК, з метою відображення податкового кредиту за податковою накладною (далі- ПН), з дати складання якої минуло 365 днів. Проте поступово позиція ДФС ставала ліберальнішою.

Так, у листі ДФСУ від 26.01.2016 р. № 1465/6/99-95-42-01-15 [4] податківці дають дозвіл на довідображення податкового кредиту, частково відображеного раніше, шляхом подання уточнюючого розрахунку з урахуванням строків давності, визначених статтею 102 ПК.

У свою чергу, в листі ДФС від 09.02.2016 № 2628/6/99-99-19-03-02-15 [2] податківці роз'яснили, що платник, який не включив до податкового кредиту податкову накладну, зареєстровану протягом 365 календарних днів з дати її складання, має право на виправлення такої помилки протягом строків давності, передбачених ст. 102 ПК.

Отже, позиція ДФС щодо повністю, і частково «забутого» податкового кредиту за наявності зареєстрованої ПН єдина. Обидва випадки визнаються помилкою платника та повинні бути виправлені.

Таким чином, можна стверджувати, що у випадку, коли платник ПДВ не включив (включив частково) до податкового кредиту суми ПДВ за податковою накладною, що зареєстрована у ЄРПН та не містить помилок в обов'язкових реквізитах, вони можуть бути включені до складу податкового кредиту шляхом: або включення до податкової декларації поточного періоду (протягом 365 днів), або подання уточнюючого розрахунку (протягом терміну 1095 днів після граничного строку подання податкової декларації, в якій було допущено помилку).

Складнішою для платника ПДВ є ситуація, коли «забута» податкова накладна містить помилки. Тут ми стикаємось з відсутністю законодавчо встановлених

граничних строків для виправлення помилок у податкових накладних шляхом складання та реєстрації розрахунку коригування.

В одній з консультацій на загальнодоступному інформаційно-довідковому ресурсі (категорія 101.07) [1] податківці запевняють, що у розпорядженні платників ПДВ є 1095 днів на виправлення помилок у податкових накладних.

Абсолютно протилежну думку викладено в листі ДФСУ від 13.04.2016 р. № 8195/6/99-99-19-03-02-15 [3]. В ньому податківці зазначають, що платник має право відобразити податковий кредит за податковою накладною, помилки у якій було виправлено, тільки за умови, якщо з дати складання такої податкової накладної не минуло 365 днів. Мотивують це тим, що 365 днів є загальним строком для відображення податкового кредиту.

У разі якщо розрахунок коригування виписаний та зареєстрований у межах 365 днів, але з певної причини податкова накладна так і не була відображена у декларації в межах цього строку, відобразити податковий кредит можна шляхом подання уточнюючого розрахунку, протягом строку у 1095 днів.

Проте не завжди платниками ПДВ може бути використаний термін у 365 днів для складання та реєстрації розрахунків коригувань до помилкових податкових накладних. Одним з, та напевно і найголовнішим прикладом такої ситуації, можна вважати наявність у податковій накладній помилок, виправлення яких передбачає складання розрахунку коригування та одразу ж нової правильної податкової накладної, але з тією ж датою (для того, щоб не порушити правило першої події). У даному випадку, для виправлення помилок у розпорядженні платника ПДВ існує всього 180 днів. Причина даного явища полягає в тому, що саме 180 днів є граничним терміном для реєстрації податкових накладних та розрахунків коригувань.

Таким чином, не існує єдиного, законодавчо закріпленого підходу для застосування строків давності щодо виправлення помилок, допущених у податкових накладних. Тому ризикові платники ПДВ стараються «взяти максимум» шляхом включення до податкового кредиту податкових накладних, розрахунки коригування до яких були складені через більше, ніж рік з дати їх виписки та в межах терміну 1095 днів. Інші, більш «обережні платники» стараються вкласти в термін 365 днів як щодо включення до податкового кредиту «забутих» податкових накладних, так і щодо коригування помилкових податкових накладних.

Список використаної літератури

1. *Загальнодоступний інформаційно-довідковий ресурс*. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/ebpz/101--podatok-na-dodanu-vartist/101-07-koriguvannya-podatkovih-zobovyaza/>
2. *Лист ДФС від 09.02.2016 № 2628/6/99-99-19-03-02-15*. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: *Лист ДФС від 09.02.2016 № 2628/6/99-99-19-03-02-15*.
3. *Лист ДФСУ від 13.04.2016 р. № 8195/6/99-99-19-03-02-15*. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/baneryi/podatkovi-konsultatsii/konsultatsii-dlya-yuridichnih-osib/67966.html>
4. *Лист ДФСУ від 26.01.2016 р. № 1465/6/99-95-42-01-15*. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.profiwins.com.ua/letters-and-orders/gna/7144-1465.html>
5. *Податковий кодекс України*. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/nk/>