



ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ (ДПС)

Львівська пл., 8, м. Київ, 04053, тел.: (044) 272-62-55
E-mail: post@tax.gov.ua, сайт: www.tax.gov.ua, код згідно з ЄДРПОУ 43005393

від _____ 20 ____ р. № _____

На № _____ від _____ 20 ____ р.

Головним управлінням ДПС
в областях та м. Києві

Міжрегіональним управлінням
ДПС по роботі з великими
платниками податків

Державна податкова служба України (далі – ДПС), враховуючи численні запити територіальних органів ДПС, прийняття низки законодавчих актів протягом дії карантину, встановленого Кабінетом Міністрів України на всій території України з метою запобігання поширенню на території України коронавірусної хвороби (COVID-19), введення воєнного стану в Україні, надає роз'яснення щодо застосування до платників податків штрафних санкцій у разі реєстрації податкових накладних / розрахунків коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – ЄРПН) з порушенням строків, визначених Податковим кодексом України (далі – Кодекс), граничні строки реєстрації яких припали на період дії карантину та/або воєнного стану, та повідомляє.

Строки для реєстрації податкових накладних / розрахунків коригування до податкових накладних у ЄРПН визначені пунктом 201.10 статті 201, пунктом 89 підрозділу 2 розділу XX та підпунктом 69.1 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX Кодексу.

Відповідальність за порушення строків, визначених Кодексом, для реєстрації в ЄРПН податкових накладних / розрахунків коригування передбачена статтею 120¹ Кодексу та пунктом 90 підрозділу 2 розділу XX Кодексу.

Згідно з пунктом 52¹ підрозділу 10 розділу XX Кодексу за порушення податкового законодавства, вчинені протягом періоду з 01.03.2020 по останній календарний день місяця (включно), в якому завершується дія карантину, встановленого Кабінетом Міністрів України на всій території України з метою запобігання поширенню на території України коронавірусної хвороби (COVID-19), штрафні санкції не застосовуються, крім санкцій, зокрема, за порушення вимог законодавства в частині нарахування, декларування та сплати податку на додану вартість (далі – ПДВ), акцизного податку, рентної плати.

К Державна податкова служба України
2725/7/99-00-04-02-04-07 від 01.02.2024

ГУ ДПС У ТЕРНОПІЛЬСЬКІЙ ОБЛАСТІ
304/8 від 01.02.2024

У зв'язку з введенням 24.02.2022 воєнного стану в Україні було внесено низку змін до Кодексу, які стосувалися, зокрема, можливості проведення камеральних перевірок, предметом яких є своєчасність реєстрації податкових накладних та/або розрахунків коригування до податкових накладних у ЄРПН та застосування до платників податку штрафних санкцій у разі реєстрації податкових накладних / розрахунків коригування в ЄРПН з порушенням строків, визначених Кодексом, основні з яких такі.

У період з 07.03.2022 (з дати набрання чинності Законом України від 03 березня 2022 року № 2118-ІХ «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо особливостей оподаткування та подання звітності у період дії воєнного стану») до 27.05.2022 проведення камеральних перевірок, предметом яких є своєчасність реєстрації податкових накладних та/або розрахунків коригування до податкових накладних у ЄРПН, було призупинено.

Після набрання 27.05.2022 чинності Законом України від 12 травня 2022 року № 2260-ІХ «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей податкового адміністрування податків, зборів та єдиного внеску під час дії воєнного, надзвичайного стану» було відновлено проведення камеральних перевірок та запроваджено нові строки для реєстрації податкових накладних / розрахунків коригування, дата складання яких припадає на період з 01.02.2022 по 31.05.2022, а в разі виявлення порушень за результатами проведення таких перевірок до платників податку, які мають можливість виконувати свої податкові обов'язки, почали застосовуватися штрафні санкції, оскільки відповідно до абзацу вісімнадцятого підпункту 69.2 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX Кодексу, на період дії воєнного стану, норми пункту 52¹ підрозділу 10 розділу XX Кодексу не застосовувались.

З 01.07.2023 на всій території України було відмінено карантин, встановлений з метою запобігання поширенню на території України гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2 (пункт 1 постанови Кабінету Міністрів України від 27 червня 2023 року № 651 «Про відміну на всій території України карантину, встановленого з метою запобігання поширенню на території України гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2»).

У зв'язку з відміною карантину та з метою узгодження окремих законодавчих норм Законом України від 30 червня 2023 року № 3219-ІХ «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей оподаткування у період дії воєнного стану» (набрав чинності 01.08.2023) виключено абзац вісімнадцятий підпункту 69.2 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX Кодексу, за яким у разі виявлення порушень законодавства за результатами проведення перевірок до платників податків застосовувалась відповідальність згідно з Кодексом, законами, контроль за виконанням яких покладено на контролюючі органи, з урахуванням обставин, передбачених підпунктом 112.8.9 пункту 112.8 статті 112 Кодексу (вчинення діяння (дії або бездіяльності) внаслідок обставин непереборної сили (форс-мажору)), що звільняють від фінансової відповідальності. При цьому

вимоги законодавства щодо мораторію (зупинення) застосування штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) на період дії воєнного, надзвичайного стану та/або на період дії карантину, встановленого Кабінетом Міністрів України на всій території України з метою запобігання поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19), не застосовувались. Отже, з 01.08.2023 штрафні санкції застосовуються відповідно до чинних норм законодавства.

Враховуючи вищезазначене, у разі реєстрації в ЄРПН податкових накладних / розрахунків коригування з порушенням строків, визначених Кодексом, граничні строки реєстрації яких припадають на період дії карантину та/або воєнного стану, якщо порушення вчинене:

у період з 01.03.2020 до 27.05.2022 – штрафні санкції не застосовуються (пункт 52¹ підрозділу 10 розділу XX Кодексу);

у період з 27.05.2022 до 01.08.2023 – штрафні санкції застосовуються (пункт 120^{1.1} статті 120¹ Кодексу, пункт 90 підрозділу 2 розділу XX Кодексу, абзац вісімнадцятий підпункту 69.2 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX Кодексу);

з 01.08.2023 – штрафні санкції застосовуються (пункт 120^{1.1} статті 120¹ Кодексу, пункт 90 підрозділу 2 розділу XX Кодексу).

Звертаємо увагу, що штрафи у розмірах, встановлених пунктом 90 підрозділу 2 розділу XX Кодексу, застосовуються у разі порушення платником податку передбачених пунктом 89 підрозділу 2 розділу XX Кодексу граничних строків реєстрації податкових накладних / розрахунків коригування до податкових накладних в ЄРПН із датою складання починаючи з 16.01.2023 (відповідні роз'яснення надано листом ДПС від 28.02.2023 № 4415/7/99-00-04-02-03-07).

Разом з цим при проведенні перевірок слід враховувати таке.

Платники податку, які мали можливість своєчасно виконувати податкові обов'язки щодо реєстрації податкових накладних / розрахунків коригування, дата складання яких припадає на період з 01.02.2022 по 31.05.2022, та не виконали їх у строки, визначені підпунктом 69.1 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX Кодексу, а саме здійснили реєстрацію після 15.07.2022 (для зведених податкових накладних та/або розрахунків коригування до таких зведених податкових накладних, складених за операціями, визначеними пунктом 198.5 статті 198 та пунктом 199.1 статті 199 Кодексу, – після 20.07.2022), притягуються до відповідальності у вигляді штрафу в розмірах, встановлених пунктом 120^{1.1} статті 120¹ Кодексу.

У разі відсутності у платника податків можливості своєчасно виконати свої податкові обов'язки, зокрема щодо реєстрації податкових накладних / розрахунків коригування в ЄРПН, платник податків звільняється від передбаченої Кодексом відповідальності за умови документального підтвердження неможливості виконання такого обов'язку відповідно до вимог, передбачених наказом Міністерства фінансів України від 29.07.2022 № 225 «Про затвердження Порядку підтвердження можливості чи неможливості виконання платником податків обов'язків, визначених у підпункті 69.1 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України, та переліків документів на підтвердження», зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 25.08.2022 за № 967/38303 (далі – Наказ № 225), з обов'язковим виконанням таких обов'язків у строки, визначені підпунктом 69.1 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX Кодексу,

а саме протягом шести місяців після припинення або скасування воєнного стану в Україні, а ті, у яких відновилася така можливість, – протягом 60 календарних днів з першого дня місяця, наступного за місяцем відновлення таких можливостей.

Наголошуємо, платник податку зобов'язаний повідомити контролюючий орган про відновлення можливості виконання свого податкового обов'язку не пізніше 60 календарних днів із першого дня місяця, наступного за місяцем відновлення одного з податкових обов'язків (реєстрації податкової накладної, подання звітності, сплати невиконаного податкового зобов'язання тощо), шляхом подання повідомлення довільної форми у порядку, передбаченому Наказом № 225.

Щодо платників податку, які використовували особливості оподаткування, встановлені для платників єдиного податку третьої групи за ставкою 2 відсотки (далі – спрощена система оподаткування за ставкою 2 відсотки)

До платників податку, які використовували спрощену систему оподаткування за ставкою 2 відсотки, у разі реєстрації в ЄРПН податкових накладних / розрахунків коригування, граничні строки реєстрації яких припадають на період призупинення реєстрації платника ПДВ, з порушенням строку, визначеного абзацом двадцять першим підпункту 69.1 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX Кодексу, а саме здійснили реєстрацію пізніше 60 календарних днів з дня переходу на систему оподаткування, на якій такі платники податку перебували до обрання особливостей оподаткування єдиним податком за ставкою 2 відсотки (платники, реєстрацію платником ПДВ яких було відновлено з 01.08.2023, мали їх зареєструвати не пізніше 29.09.2023), застосовуються штрафні санкції у розмірах, встановлених пунктом 120¹.1 статті 120¹ Кодексу та пунктом 90 підрозділу 2 розділу XX Кодексу.

Звертаємо увагу, що строк, визначений абзацом двадцять першим підпункту 69.1 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX Кодексу, поширюється також на реєстрацію отримувачем розрахунку коригування, в якому передбачається зменшення суми компенсації вартості товарів / послуг, якщо постачальник, яким складено такий розрахунок коригування, на дату граничного строку його реєстрації перебував на спрощеній системі оподаткування за ставкою 2 відсотки.

Щодо податкових накладних, складених: на операції, що звільняються від оподаткування ПДВ; на операції, що оподатковуються за нульовою ставкою; відповідно до пункту 198.5 статті 198 Кодексу; відповідно до статті 199 Кодексу; відповідно до абзацу одинадцятого пункту 201.4 статті 201 Кодексу

У разі реєстрації в ЄРПН з порушенням строків, визначених Кодексом, податкових накладних / розрахунків коригування до таких податкових накладних, складених: на операції, що звільняються від оподаткування ПДВ; на операції, що оподатковуються за нульовою ставкою; відповідно до пункту 198.5 статті 198 Кодексу; відповідно до статті 199 Кодексу; відповідно до абзацу одинадцятого пункту 201.4 статті 201 Кодексу, до платників податків застосовуються штрафні санкції в розмірах, встановлених пунктом 120¹.1 статті 120¹ Кодексу (2 відсотки обсягу постачання, але не більше 1 020 гривень).

Щодо розрахунків коригування, складених постачальником товарів / послуг до податкової накладної, що складена на отримувача – платника податку, в яких передбачається зменшення суми компенсації вартості товарів / послуг їх постачальнику (далі – розрахунок коригування на зменшення), що підлягають реєстрації в ЄРПН отримувачем (покупцем)

Реєстрація розрахунків коригування на зменшення отримувачем (покупцем) має здійснюватися з урахуванням граничних строків, визначених абзацами п'ятнадцятим та шістнадцятим пункту 201.10 статті 201 і абзацами другим та третім пункту 89 підрозділу 2 розділу XX Кодексу, крім випадків, визначених підпунктом 69.1 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX Кодексу.

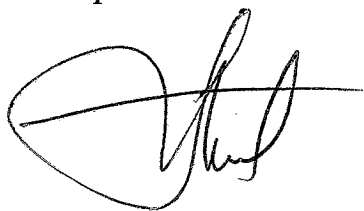
У разі реєстрації розрахунку коригування на зменшення отримувачем (покупцем) з порушенням строків, визначених абзацами п'ятнадцятим та шістнадцятим пункту 201.10 статті 201 і абзацами другим та третім пункту 89 підрозділу 2 розділу XX Кодексу, до отримувача такого розрахунку коригування застосовуються штрафні санкції в розмірах, установлених пунктом 120¹.1 статті 120¹ Кодексу та пунктом 90 підрозділу 2 розділу XX Кодексу відповідно.

Слід також зазначити, що продавець має право зменшити податкові зобов'язання залежно від своєчасності реєстрації розрахунку коригування на зменшення отримувачем (покупцем) з урахуванням вищезазначених строків, а саме у звітному (податковому) періоді, в якому такий розрахунок коригування складено (у разі своєчасної реєстрації отримувачем (покупцем)) або зареєстровано (у разі несвоечасної реєстрації отримувачем (покупцем)), а отримувач (покупець) зобов'язаний зменшити податковий кредит незалежно від факту отримання ним розрахунку коригування на зменшення або факту його реєстрації в ЄРПН, а саме у звітному (податковому) періоді, в якому відповідно до пункту 192.1 статті 192 Кодексу виникли підстави для складання такого розрахунку коригування продавцем (підпункт 192.1.1 пункту 192.1 статті 192 Кодексу).

Звертаємо увагу, у випадку ненадання продавцем розрахунку коригування на зменшення покупець має можливість подати до податкової декларації з ПДВ, зокрема звітного (податкового) періоду, в якому таким покупцем зменшено податковий кредит, заяву зі скаргою на такого продавця (додаток 7 (Д7)) та копії відповідних документів згідно з пунктом 201.10 статті 201 Кодексу, що буде підставою для проведення документальної позапланової перевірки зазначеного продавця. Право на подання заяви зі скаргою має також продавець у випадку порушення покупцем граничних строків його реєстрації в ЄРПН.

Головним управлінням ДПС в областях, м. Києві, міжрегіональним управлінням ДПС по роботі з великими платниками податків довести зазначений лист до відома платників податку і підпорядкованих підрозділів для врахування при проведенні контрольної-перевірочної роботи.

В. о. Голови



Тетяна КІРІЄНКО