



Матеріал підготовлено спеціально для ЛІГА:ЗАКОН
Група компаній "КЕЙНАС"
E-mail: info@keynas.com
<http://www.keynas.com>
Тел.: (044) 220-02-30; 220-02-31; (067) 464-35-95

На дату отримання авансу від покупця постачальник склав податкову накладну. Після цього відбулося постачання товарів на суму авансу, а потім часткове повернення та вимога покупця повернути оплату в частині поверненого товару. Кошти покупцю було повернено через декілька днів. На яку дату потрібно скласти розрахунок коригування до податкової накладної в описаній ситуації?

За загальним правилом, визначеним у п. 192.1 ПКУ, 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 на підставі **розрахунку коригування до податкової накладної**, складеному в порядку, встановленому для **податкових накладних**, та зареєстрованому в Єдиному реєстрі податкових накладних.

Як бачимо, на відміну від п. 187.1 ПКУ, за яким дата виникнення податкових зобов'язань чітко прив'язана до дати зарахування коштів або дати відвантаження товарів, дата коригування зобов'язань – поняття більш широке. Вона прив'язана не лише до подій повернення товарів чи коштів, а й до дати перегляду цін, інших змін суми компенсації, тобто до подій, які не передбачають фізичного руху товарів чи коштів.

У зв'язку з цим ситуація зі складанням **розрахунку коригування** у випадку, якщо постачальник отримав від покупця аванс і оформив **податкову накладну**, після чого здійснив постачання товарів на суму авансу, а потім має місце часткове повернення товару покупцем і вимога повернути його вартість, може мати декілька варіантів вирішення, кожен з яких має свої аргументи.

Перший варіант, який виглядає найбільш логічним, – **розрахунок коригування** має бути складено в момент фактичного повернення коштів, адже **податкову накладну** було оформлено саме в момент отримання таких коштів (авансу), а після повернення товару кошти деякий час все ще залишаються у постачальника.

Другий варіант – оскільки вимога про повернення сплачених коштів свідчить про те, що постачання товарів, тобто об'єкта оподаткування ПДВ, вже не буде, то **розрахунок коригування** потрібно скласти на дату повернення товарів. У такому разі наступне фактичне повернення коштів на дату коригування ПДВ вже не впливатиме.

І третій варіант, на якому зараз наполягають податківці:

– **розрахунок коригування** до **податкової накладної**, складеної на аванс, потрібно скласти на дату повернення товару;



- оскільки частину авансу не повернено покупцю під час часткового повернення товару, постачальник повинен визначитися, у рахунок оплати яких товарів буде зараховано таку суму коштів, та скласти і зареєструвати нову [податкову накладну](#) на дату повернення товару;
- на дату повернення коштів покупцю скласти [розрахунок коригування](#) до такої нової [податкової накладної](#).

Слід зазначити, що дотримання такого підходу податківці вимагають не лише в ситуації, коли частина авансу підлягає поверненню (ІПК від 23.05.2018 р. № 2283/6/99-99-15-03-02-15/ІПК), а й у ситуації, коли її зараховують в оплату за інші товари, які ще не поставлено (ІПК від 22.12.2018 р. № 5382/6/99-99-15-03-02-15/ІПК, лист від 02.03.2017 р. № 4341/6/99-99-15-03-02-15).

На нашу думку, такий підхід не можна вважати бездоганним. Оскільки дата першої події (отримання авансу) залишається без змін, то вимога про складання нової [податкової накладної](#) на іншу дату виглядає дещо дивною. У разі повернення частини авансу від'ємний [розрахунок коригування](#) логічніше було б складати саме на дату повернення коштів. А в разі зарахування авансу в оплату іншого непоставленого товару взагалі доречніше було б скласти звичайний [розрахунок коригування](#) на зміну номенклатури.

Однак, зважаючи на те, що податківці мають свою позицію щодо цього питання, використання інших підходів потенційно може мати для постачальника негативні наслідки. Наприклад, податківці можуть пред'явити до нього претензії щодо відсутності факту реєстрації в ЄРПН нової [податкової накладної](#), яку, на їхню думку, потрібно було скласти в момент повернення товарів покупцю, та застосувати санкції згідно зі [ст. 120¹ ПКУ](#).

Сергій Кучеренко

Консультант, Група компаній "Кейнас"

Дата підготовки 13.07.2020

© ТОВ "Інформаційно-аналітичний центр "ЛІГА", 2020

© ТОВ "ЛІГА ЗАКОН", 2020