Серпень 2018 року

П04655, м. Київ-53, Львівська пл., 8

тел.: 044-272-51-59



**Державна фіскальна служба України**

**Офіційний веб-портал : sfs.gov.ua**

**Інформаційно-довідковий департамент : 0-800-501-007**

**"Пульс": 044-284-00-07 Акредитований центр сертифікації ключів: 044-284-00-10**

**Про особливості**

**складання розрахунків коригування до податкових накладних,**

**що видаються**

**покупцям – платникам ПДВ**

**Загальні положення**

Відповідно до пункту 192.1 статті 192 розділу V Податкового кодексу України (далі – Кодекс) 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, зареєстрованому в Єдиному реєстрі податкових накладних.

Розрахунок коригування до податкової накладної складається також у випадку виправлення помилок, допущених при складанні податкової накладної, у тому числі не пов'язаних із зміною суми компенсації вартості товарів/послуг.

Згідно із пунктом 21 Порядку заповнення податкової накладної, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 31.12.2015 № 1307, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 26.01.2016 за № 137/28267, з урахуванням внесених до нього змін та доповнень (далі – Порядок № 1307), у разі здійснення коригування сум податкових зобов’язань, а також у випадку виправлення помилок, допущених при складанні податкової накладної, не пов’язаних із зміною суми компенсації вартості товарів/послуг, відповідно до статті 192 розділу V Кодексу постачальник (продавець) товарів/послуг складає розрахунок коригування кількісних і вартісних показників до податкової накладної (далі – розрахунок коригування) за формою згідно з додатком 2 до податкової накладної.

Порядок складання розрахунку коригування та його реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – ЄРПН), включаючи і терміни такої реєстрації,аналогічний порядку, передбаченому для податкових накладних.

Особа, яка здійснює реєстрацію розрахунку коригування в ЄРПН, визначена підпунктами 192.1.1 та 192.1.2 пункту 192.1 статті 192 розділу V Кодексу.

Реєстрація розрахунку коригування в ЄРПН може бути здійснена тільки після реєстрації в ЄРПН податкової накладної. Розрахунок коригування до податкової накладної, з дати складання якої минуло більше 1095 календарних днів, не може бути зареєстрований у зв’язку із сплином терміну, встановленого статтею 102 розділу ІІ Кодексу.

Помилки, допущені у даті складання податкової накладної та її порядковому номері, виправленню не підлягають (шостий абзац пункту 21 Порядку № 21).

Причини коригування, які можуть бути вказані в розрахунку коригування:

"Повернення товару або авансових платежів" – після складання податкової накладної відбувається повне повернення суми попередньої оплати (авансу) / поставлених товарів або повернення залишку суми попередньої оплати (авансу) / поставлених товарів;

"Зміна кількості" – після складання податкової накладної відбувається зміна кількості товарів/послуг (за винятком випадків повного повернення товарів);

"Зміна ціни" – після складання податкової накладної відбувається зміна ціни товарів/послуг (за винятком випадків повного повернення коштів);

"Зміна номенклатури" – після складання податкової накладної відбувається зміна ціни частини товарів/послуга/або одночасна зміна і кількості, і ціни товарів/послуг;

у розрахунку коригування, який складається з метою виправлення помилок, допущених при здійсненні попередніх коригувань податкової накладної, та відображення правильних показників товарних позицій, які утворились в результаті таких коригувань, вказується одна з причин коригування:

"Усунення неоднозначностей";

"Зменшення обсягу при нульовій кількості";

"Зменшення кількості при нульовому обсягу".

Причина коригування вказується в графі 2 без лапок та інших додаткових розділових знаків. Якщо одна і та ж сама причина коригування вказується в двох і більше рядках розрахунку коригування, запис в графі 2 в усіх таких рядках має бути ідентичним з точністю до знака.

**Особливості заповнення розрахунку коригування залежно від окремих ситуацій, що виникають в процесі господарської діяльності платників податків.**

**І. Зміна окремих показників табличної частини податкової накладної**

**1. Після складання податкової накладної відбувається повне повернення суми попередньої оплати (авансу) / поставлених товарів або повернення залишку суми попередньої оплати (авансу) / поставлених товарів.**

**1.1. Загальні правила**

Розрахунок коригування до податкової накладної, яка була складена на дату отримання коштів / постачання товарів, складається постачальником (продавцем)на дату такого повернення.

В зазначеному у цьому пункті порядку розрахунок коригування заповнюється виключно у разі, якщо товар або кошти (залишок товару або коштів) повертаються у повному обсязі, зазначеному у відповідних рядках податкової накладної (з урахуванням наявності фактів коригування, які мали місце раніше), тобто, коли в результаті проведення такого коригування підсумкові показники податкової накладної будуть рівними нулю.

У разі, якщо товар або кошти повертаються частково (у продавця залишається частина авансу в рахунок майбутнього постачання товарів/послуг або покупець повертає частину поставленого товару), то розрахунок коригування складається у порядку, передбаченому для випадків зміни ціни або кількості товарів/послуг (залежно від того, внаслідок зміни кількості чи ціни відбувається часткове повернення товарів/коштів).

**1.2. особливості складання розрахунку коригування у випадку повного повернення суми попередньої оплати (авансу) / поставлених товарів або повернення залишку суми попередньої оплати (авансу) / поставлених товарів**

В табличній частині такого розрахунку коригування (розділ Б) зазначаються:

в графі 1– номер рядка податкової накладної, що коригується;

в графі 2 – причина коригування "Повернення товару або авансових платежів". Причина коригування вказується в графі 2 без лапок та інших додаткових розділових знаків;

в графі 7 "Коригування кількості; зміна кількості, об’єму, обсягу (–)(+)" зі знаком "–" вказується кількість (об’єм, обсяг) товарів/послуг, зазначена у графі 6 рядка податкової накладної, що коригується (з урахуванням наявності фактів коригування такого рядка, які мали місце раніше);

в графі 8 "Коригування кількості; ціна постачання товарів/послуг" вказується ціна, зазначена у графі 7 рядка податкової накладної, що коригується (з урахуванням наявності фактів коригування такого рядка, які мали місце раніше);

графа 9 "Коригування вартості; зміна ціни (–)(+)" та графа 10 "Коригування вартості; кількість постачання товарів/послуг" залишаються незаповненими;

в графах 3, 4.1–4.3, 5, 6, 11 та 12 зазначаються незмінними показники відповідних граф рядка податкової накладної, що коригується;

в графі 13 зі знаком "–" вказується загальний обсяг постачання (без ПДВ), зазначений у графі 10 рядка податкової накладної, що коригується(з урахуванням наявності фактів коригування такого рядка, які мали місце раніше).

Залежно від того за якою ставкою ПДВ оподатковувалась операція, що коригується (за основною ставкою, ставками 7%, 0%, чи звільнялася від оподаткування ПДВ), заповнюється відповідна графа розділу А розрахунку коригування.

**2. Після складання податкової накладної відбувається повернення частини суми попередньої оплати (авансу) / частини поставлених товарів,внаслідок зміни кількості або ціни поставлених товарів/послуг**

**2.1. Загальні правила**

У розрахунку коригування, що складається у зв’язку зі зміною кількості або ціни товарів/послуг, кожному рядку податкової накладної, що коригується, відповідає два рядки розрахунку коригування: у першому з них "обнуляється" рядок податкової накладної, кількість або ціна по якому змінюється; у другому "парному" йому рядку, який додається і є новим для податкової накладної, зазначаються правильні показники.

При цьому обидва рядки не можуть мати один і той же номер; другому з "парних" рядків (новому рядку) може бути присвоєно тільки новий номер рядка, тобто, номер, якого не було в податковій накладній.

Одним розрахунком коригування можна внести зміни до кількох рядків податкової накладної, за умови, що застосовується одна причина коригування, і в такому випадку у розрахунку коригування має бути відповідна кількість "пар" рядків. Для кількох різних причин коригування складається відповідна кількість таких розрахунків коригування.

Таке коригування не здійснюється у випадку повного повернення авансу/товарів.

У разі зміни ціни частини товарів/послуг, зазначених у податковій накладній (рядку податкової накладної), а також у разі одночасної зміни і кількості, і ціни товарів/послуг, яка відбувається після складання і реєстрації в ЄРПН податкової накладної, розрахунок коригування складається з урахуванням особливостей, визначених для зміни номенклатури товарів/послуг.

**2.2. Повернення частини суми попередньої оплати (авансу) / поставлених товарів у зв’язку із зміною кількості поставлених товарів/послуг без зміни їх ціни.**

На дату такого повернення постачальник (продавець) складає розрахунок коригування до податкової накладної, яка була складена на дату отримання коштів / постачання товарів.

У першому рядку табличної частини (розділ Б) такого розрахунку коригування:

у графі 1 зазначається порядковий номер рядка податкової накладної, який коригується;

у графі 2 зазначається причина коригування "Зміна кількості". Причина коригування вказується в графі 2 без лапок та інших додаткових розділових знаків;

значення граф 3–6 відповідає значенню відповідно граф 2–5 рядка податкової накладної, що коригується;

у графі 7 "Коригування кількості; зміна кількості, об’єму, обсягу (–)(+)"зі знаком "–" зазначається значення графи 6 рядка податкової накладної, що коригується;

у графі 8 "Коригування кількості; ціна постачання товарів/послуг"зазначається значення графи 7 рядка податкової накладної, що коригується;знак "–"у цій графі не вказується;

графи 9–10 "Коригування вартості"не заповнюються;

значення граф 11, 12 відповідає значенню відповідно граф 8, 9 рядка податкової накладної, що коригується;

у графі 13 зі знаком "–" зазначається значення графи 10 рядка податкової накладної, що коригується.

Одночасно заповнюється другий рядок табличної частини(розділ Б) такого розрахунку коригування, у якому:

у графі 1 зазначається новий черговий порядковий номер рядка, якого не було в податковій накладній, що коригується (наприклад, якщо в податковій накладній, що коригується, було 10 рядків, то у графі 1 зазначається номер 11).

у графі 2 зазначається причина коригування "Зміна кількості". Причина коригування вказується в графі 2 без лапок та інших додаткових розділових знаків. Запис у графі 2 першого і другого рядків не повинен відрізнятися;

значення граф 3–6 відповідає значенню відповідно граф 2–5 рядка податкової накладної, що коригується;

у графі 7 "Коригування кількості; зміна кількості, об’єму, обсягу (–)(+)"зазначається нове (змінене, правильне) значення кількості товарів/послуг:

у графі 8"Коригування кількості; ціна постачання товарів/послуг" зазначається значення графи 7 рядка податкової накладної, що коригується;

графи 9–10 не заповнюються;

значення граф 11, 12 відповідає значенню відповідно граф 8, 9 рядка податкової накладної, що коригується;

у графі 13 зазначається правильне значення обсягу постачання (без урахування ПДВ).

2.3. Повернення частини суми попередньої оплати (авансу) у зв’язку із зміною ціни товарів/послуг без зміни їх кількості

Після складання податкової накладної відбувається повернення частини суми попередньої оплати (авансу) за рахунок зміни ціни товарів/послуг без зміни їх кількості

На дату такого повернення постачальник (продавець) складає розрахунок коригування до податкової накладної, яка була складена на дату отримання коштів.

Такий розрахунок коригування заповнюється аналогічно розрахунку коригування при зміні кількості товарів/послуг (підпункт 2.2 пункту 2 розділу І цього роз’яснення), з наступними відмінностями:

в обох рядках у графі 2 зазначається причина коригування "Зміна ціни". Причина коригування вказується в графі 2 без лапок та інших додаткових розділових знаків. Запис у графі 2 першого і другого рядків не повинен відрізнятися;

в обох рядках графи 7–8 не заповнюються;

у першому рядку у графі 9 "Коригування вартості; зміна ціни (–)(+)"зі знаком "–" зазначається значення графи 7 рядка податкової накладної, що коригується;

у другому рядку у графі 9 "Коригування вартості; зміна ціни (–) (+)"зазначається нове (змінене, правильне)значення ціни товарів/послуг;

в обох рядках у графі 10 "Коригування вартості;кількість постачання товарів/послуг"зазначається значення графи 6 рядка податкової накладної, що коригується.

**3. Після отримання попередньої оплати відбувається зміна (у тому числі часткова) номенклатури товарів/послуг в межах отриманого авансу.**

Якщо після отримання попередньої оплати та складання і реєстрації в ЄРПН податкової накладної в межах отриманого авансу відбувається зміна (у тому числі часткова) номенклатури товарів/послуг, постачальник (продавець) на дату постачання товарів/послуг складає розрахунок коригування до податкової накладної, складеної на дату отримання попередньої оплати.

У першому рядку табличної частини (розділ Б) розрахунку коригування зі знаком "–" зазначаються показники рядка податкової накладної, номенклатура товарів/послуг по якому змінюється (такий рядок "обнуляється" (сторнується)). У графі 1 цього рядка в обов’язковому порядку вказується порядковий номер (№ за порядком) рядка податкової накладної, що коригується.

Показники номенклатури товарів/послуг, які постачаються на заміну тих, що були вказані у раніше складеній податковій накладній, вказуються у розрахунку коригування новими рядками як одна або декілька нових (змінених) товарних позицій (номенклатури).

Додавання однієї або декількох нових (змінених) товарних позицій (номенклатури) в розрахунку коригування до такої податкової накладної здійснюється в окремих рядках розрахунку коригування, в яких зазначаються відповідні показники по товарах/послугах, що додаються (нові товарні позиції).

При цьому, у графі 1 кожного з нових рядків табличної частини (розділ Б) розрахунку коригування таким новим товарним позиціям присвоюються нові чергові порядкові номери рядків, яких не було в податковій накладній, що коригується.

У графі 2 табличної частини (розділ Б) розрахунку коригування у всіх рядках, які заповнюються у зв’язку із зміною номенклатури товарів/послуг, зазначається причина коригування "Зміна номенклатури". Причина коригування вказується в графі 2 без лапок та інших додаткових розділових знаків. Запис у графі 2 першого і кожного з нових рядків не повинен відрізнятися.

**Наприклад.**

У податковій накладній було чотири рядки з різним видом (номенклатурою) товару і відбувається зміна номенклатури товарів, що вказані в другому та третьому рядках податкової накладної. Товар 2 та товар 4 (відповідно, другий та четвертий рядки податкової накладної) замінюється на товар 5 та товар 6 відповідно.

В табличній частині (розділ Б) розрахунку коригування до такої податкової накладної:

у першому рядкурозрахунку коригування у графі 1 зазначається номер рядка "2" податкової накладної, який коригується;

у графах 7 та 13 цього рядка зі знаком "–" вказуються показники товару, зазначеного у рядку "2" податкової накладної, при цьому усі інші показники рядка податкової накладної, який коригується, переносяться з податкової накладної до розрахунку коригування без змін;

для додавання нового товару 5 (змінена номенклатура товару) у другому рядку розрахунку коригування у графі 1 вказується новий номер рядка, якого не було в податковій накладній ("5") і зазначаються показники щодо нового товару;

у третьому рядку в такому ж порядку, як і в першому рядку, у графах 7 та 13 зі знаком "–" вказуються показники товару, зазначеного у рядку "4" податкової накладної, при цьому усі інші показники рядка податкової накладної, який коригується, переносяться з податкової накладної до розрахунку коригування без змін;у графі 1 зазначається номер рядка "4" податкової накладної, який коригується;

для додавання нового товару 6 (змінена номенклатура товару) у четвертому рядку розрахунку коригування у графі 1 вказується новий номер рядка, якого не було в податковій накладній ("6") і зазначаються показники щодо нового товару;

графи 9 та 10 розрахунку коригування в даному випадку не заповнюються;

у графі 2 кожного з рядків розрахунку коригування без лапок та інших додаткових розділових знаків вказується причина коригування: "Зміна номенклатури".

У такому ж порядку і з такою ж причиною коригування "Зміна номенклатури" складається також розрахунок коригування у разі одночасної зміни кількості та ціни товарів/послуг.

**ІІ. Виправлення помилок, які виникли при реєстрації в ЄРПН попередніх розрахунків коригування.**

**1. Загальні правила.**

У розрахунку коригування, що складається у зв’язку з необхідністю виправлення помилок (неоднозначностей), допущених при попередньому коригуванні показників податкової накладної, кожному рядку податкової накладної, що коригується(з урахуванням наявності фактів коригування такого рядка, які мали місце раніше), відповідає два рядки розрахунку коригування: у першому з них "обнуляється" (сторнується) рядок податкової накладної, в якому містяться помилки, що підлягають виправленню; у другому рядку зазначаються правильні показники.

При цьому обидва рядки не можуть мати один і той же номер; другому рядку може бути присвоєно тільки новий номер рядка, тобто, номер, якого не було в податковій накладній.

Для виправлення помилок, які виникли при реєстрації в ЄРПН попередніх розрахунків коригування, одним розрахунком коригування можна внести зміни тільки до одного рядка податкової накладної. У разі необхідності виправлення таких помилок в кількох рядках податкової накладної, складається відповідна кількість розрахунків коригування.

**2. Випадки, в яких складається розрахунок коригування у зв’язку з необхідністю виправлення помилок (неоднозначностей), здійснених в результаті коригувань показників податкової накладної, але в результаті проведення такого коригування підсумкові показники податкової накладної не рівні нулю.**

Після складання і реєстрації в ЄРПН податкової накладної в результаті послідуючих коригувань такої податкової накладної:

1) за одним номером рядка податкової накладної обліковується дві та більше товарних позиції;

2) відбувалось одночасне коригування кількісних та вартісних показників однієї товарної позиції (в розрахунку коригування в одному рядку одночасно заповнювались графи 7–10);

3) коригування ціни відображалось у графі 8 замість графи 9 розрахунку коригування;

4) коригування кількості здійснювалось у графі 10 замість графи 7 розрахунку коригування.

Виправлення таких помилок здійснюється шляхом "обнулення" (сторнування) рядків податкової накладної, які в результаті попередніх коригувань містять помилки (неоднозначності), та додавання нових рядків з правильними показниками.

Одним розрахунком коригування можна внести зміни тільки до одного рядка податкової накладної, тобто, в такому розрахунку коригування може бути тільки одна "пара" рядків.

Якщо податкова накладна містить помилки (неоднозначності) в двох і більше рядках, їх виправлення здійснюється окремо для кожного з таких рядків шляхом складання окремого розрахунку коригування до кожного окремого рядка податкової накладної, який підлягає виправленню. В кожному з таких розрахунків коригування може бути лише одна "пара" рядків.

У першому рядку табличної частини(розділ Б) такого розрахунку коригування:

у графі 1 зазначається № за порядком рядка податкової накладної, який коригується;

у графі 2 зазначається причина коригування "Усунення неоднозначностей";

значення граф 3–6 відповідає значенню відповідно граф 2–5 рядка податкової накладної, що коригується;

у графі 7 зі знаком "–" зазначається значення графи 6 рядка податкової накладної, що коригується;

графи 8–10 не заповнюються (залишаються пустими);

значення граф 11, 12 відповідає значенню відповідно граф 8, 9 рядка податкової накладної, що коригується;

у графі 13 зі знаком "–" зазначається значення графи 10 рядка податкової накладної, що коригується.

Одночасно заповнюється другий рядок табличної частини(розділ Б) такого розрахунку коригування, у якому:

у графі 1 зазначається новий черговий порядковий номер рядка, якого не було в податковій накладній, що коригується (якщо в податковій накладній, що коригується, було 10 позицій, то у графі 1 зазначається номер 11);

у графі 2 зазначається причина коригування "Усунення неоднозначностей"; запис у графі 2 першого і другого рядків не повинен відрізнятися;

у графах 3–6 зазначаються з правильними показниками номенклатура (назва), код та одиниця виміру товару/послуги, інформація щодо якого/якої коригується;

у графах 7 та 8 зазначаються правильні значення щодо кількості та ціни товарів/послуг:

графи 9, 10 не заповнюються;

у графах 11, 12 та 13 зазначаються правильні дані щодо коду ставки або коду пільги (якщо операція з постачання товару/послуги звільняється від оподаткування) та правильне значення обсягу постачання (без урахування ПДВ).

**3. Випадки, в яких складається розрахунок коригування у зв’язку з необхідністю виправлення помилок (неоднозначностей), які з’явилися в результаті коригувань показників податкової накладної, і в результаті проведення яких підсумкові показники податкової накладної дорівнюють нулю.**

Після складання і реєстрації в ЄРПН податкової накладної в результаті таких коригувань кількість та/або обсяг дорівнюють нулю, але при здійсненні коригувань платник відображав:

1) коригування ціни у графі 8 замість графи 9 розрахунку коригування;

2) коригування кількості у графі 10 замість графи 7 розрахунку коригування.

З метою виправлення помилок, допущених при здійсненні такого коригування, необхідно скласти розрахунок коригування до податкової накладної, за допомогою якого виправити такі помилки.

Виправлення таких помилок здійснюється лише шляхом "обнулення" (сторнування) рядків податкової накладної, які в результаті попередніх коригувань містять помилки (нульові значення ціни при наявності кількості товару/послуги або нульове значення кількості при наявності обсягу товару/послуги).

Додавання нових рядків податкової накладної при здійсненні такого коригування не відбувається.

Одним розрахунком коригування можна виправити тільки один рядок податкової накладної, тобто, в такому розрахунку коригування може бути тільки один рядок.

Якщо податкова накладна містить кілька рядків з аналогічною помилкою, які підлягають виправленню таким чином, складається окремий розрахунок коригування до кожного з таких рядків податкової накладної.

В такому розрахунку коригування:

у графі 1 зазначається № за порядком рядка податкової накладної, який коригується;

у графі 2 в залежності від ситуації зазначається причина коригування "Зменшення обсягу при нульовій кількості" або "Зменшення кількості при нульовому обсягу";

значення граф 3–6 відповідає значенню відповідно граф 2–5 рядка податкової накладної, що коригується

у разі зазначення у графі 2 причини коригування "Зменшення кількості при нульовому обсягу" у графі 7 зі знаком "–" зазначається значення кількості, що залишилось в результаті попереднього коригування;

у разі зазначення у графі 2 причини коригування "Зменшення обсягу при нульовій кількості" у графі 13 зі знаком "–" зазначається обсяг, що залишився в результаті попереднього коригування;

графи 8–12 не заповнюються.

**ІІІ. Виправлення помилок, допущених в заголовній частині податкової накладної.**

Помилки, допущені у заголовній частині податкової накладної (не пов’язані із зміною суми компенсації вартості товарів/послуг), виправляються шляхом складання розрахунку коригування, у якому в заголовній частині зазначаються виправлені дані, а таблична частина, включаючи і графу 2 "Причина коригування", не заповнюється.

Відповідні роз’яснення надано у листі Державної фіскальної служби України від 22.06.2018 № 18983/7/99-99-15-03-02-17 "Про особливості складання розрахунків коригування до податкових накладних, що видаються покупцям - платникам ПДВ".

**\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_**

**Може використовуватися лише до моменту набрання чинності наказом Міністерства фінансів України, яким вбачається внесення змін до порядку складання податкових накладних / розрахунків коригування, та який на момент підготовки брошури знаходиться на погодженні в Державній регуляторній службі України.**

**2**

**19**



**4**

**17**



**18**

**3**



**6**

**15**



**16**

**5**



**8**

**13**



**14**

**7**



**10**

**11**



**12**

**9**

