УДК 681.518: 657.471:330.143.2:336.226

ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ: ДОКУМЕНТУВАННЯ ТА ЗВІТНІСТЬ

Лега О.В., к.е.н., доцент
Полтавська державна аграрна академія

Розглянуто документальне забезпечення розрахунків за податком на додану вартість. Проаналізовано норми чинних нормативно-правових актів та прийнятого Податкового кодексу України щодо особливостей подання податкової звітності щодо податку на додану вартість.

The documentary providing of calculations is considered after a tax value-added. The norms of operating are analysed normatively legal certificates and accepted Internal revenue code of Ukraine in relation to the features of presentation of the tax accounting in relation to a tax value-added.

Постановка проблеми у загальному вигляді. Правильність документального оформлення та відображення в обліку розрахунків за податком на додану вартість (далі – ПДВ) і надалі залишається непростою ділянкою обліку. Особливої актуальності ці питання набули із введенням у дію Податкового кодексу України (далі - ПКУ). Для здійснення комплексних досліджень щодо розрахунків з бюджетом, одним з головних джерел інформації є податкова звітність, яка розкриває її користувачам інформацію про наявність зобов'язань за кожним податком за звітний (податковий) період на підставі якого здійснюється сплата або регулювання заборгованості платника податків за таким податком.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Дослідження теоретичних і практичних аспектів розрахунків за ПДВ висвітлено у працях О.О. Амоша, В.В. Буряковського, М.П. Войнаренко, В.Д. Волканова, М.М. Коцупатрого, О.І. Малишкіна, В.М. Сердюк та інших. Незважаючи на значні здобутки у дослідженні вказаних проблем, ряд питань потребує уточнення. Необхідно звернути увагу на дослідження проблематики документування та податкової звітності в інформаційній системі підприємства як підґрунтя фінансово-економічних рішень в умовах розвитку ринкових відносин.

Формулювання цілей статті. Метою статті є розгляд невизначених питань підготовки податкової інформації з ПДВ.

Виклад основного матеріалу дослідження. Розділ V ПКУ розкриває порядок податкових розрахунків за ПДВ. Формування

податкової інформації з ПДВ передбачає чотири етапи:

1. Складання податкової накладної.
2. Ведення Єдиного реєстру податкових накладних.
3. Ведення реєстру виданих та отриманих податкових накладних.
4. Складання податкової звітності та обов'язкових додатків до неї [5].

Відповідно до норм статті 201 ПКУ податкова накладна (далі ПН) виконує функції податкового документу і є підставою для відображення податкових зобов'язань в реєстрі виданих та отриманих податкових накладних [6]. Наказом Міністерства доходів і зборів України № 10 від 14.01.2014 затверджено форму податкової накладної та Порядок її заповнення [2].

ПН складає особа, яка зареєстрована як платник податку у контролюючому органі та якій присвоєно індивідуальний податковий номер платника ПДВ. Основні зміни, яких зазнала ПН наступні:

— у верхній лівій частині ПН з'явилися поля для зазначення форми, у якій складено ПН, - «Паперова» чи «Електронна». При цьому поля «Оригінал» та «Копія» тепер заповнюється лише у паперовій формі ПН;

— п. 7 Порядку № 10 зазначено, що ПН, які складаються в електронній формі, підлягають реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних. Така реєстрація здійснюється незалежно від суми ПДВ в одній ПН, а також незалежно від того, чи складені вони на операції з постачання підакцизних, імпортованих чи вітчизняних товарів;

— із заголовної частини вилучено поля «Номер свідоцтва про реєстрацію платника податку на додану вартість (продавця)» та «Номер свідоцтва про реєстрацію платника податку на додану вартість (покупця)»;

— видозмінено порядковий номер ПН - тепер він складається із трьох частин, розділених знаком дробу. У першій частині (до знаку дробу) проставляється порядковий номер ПН відповідно до її номера в Реєстрі виданих та отриманих податкових накладних. У другій частині (між знаками дробу) проставляється код виду діяльності, що передбачає спеціальний режим оподаткування. У третій частині (після знаку дробу) проставляється числовий номер філії чи структурного підрозділу;

— ПН, усі примірники яких залишаються у платника ПДВ, складаються виключно в паперовому вигляді. При цьому у верхній лівій частині оригіналу такої ПН у полі «Усі примірники залишаються

у продавця (тип причини)» робиться відповідна помітка «Х» та зазначається тип причини (01-14) (п. 10 Порядку № 10);

— п. 17 Порядку № 10 визначено, що зведена ПН складається з періодичністю, визначеною в договорі як періодичність оплати поставлених товарів/послуг, але не рідше одного разу на місяць і не пізніше останнього дня місяця. При цьому відсутність факту оплати поставлених товарів/послуг не звільняє продавця від складання зведеної ПН;

— у разі здійснення контрольованих операцій, визначених ст. 39 ПК, при постачанні товарів/ послуг за ціною, нижчою за звичайну, продавець складає дві ПН: одну - на суму, розраховану виходячи з фактичної ціни постачання, іншу - на суму, розраховану виходячи з перевищення звичайної ціни над фактичною (п. 19 Порядку № 10);

— усі графи ПН, що мають вартісні показники (у т. ч. гр. 7 «Ціна постачання одиниці товару/послуги без урахування ПДВ»), заповнюються у гривнях з копійками, якщо інше не передбачено чинним законодавством (п. 2, 14 Порядку № 10).

Упровадження реєстру виданих та отриманих податкових накладних (далі — Реєстр) обумовлене вимогами п. 201.15 ст. 201 розділу V ПКУ [6]. Реєстр є формою для запису (реєстрації) виданих та отриманих податкових накладних. З 1 січня 2014 року набрав чинності наказ Міністерства доходів і зборів України від 22.11.2013 р. № 708, яким затверджено форму реєстру виданих та отриманих податкових накладних та Порядок його ведення [4]. В самій формі реєстру змінено лише посилання на нормативний акт, яким його затверджено. Інших суттєвих змін не відбулося і в Порядку його заповнення.

Реєстр ведеться особами, зареєстрованими як платники ПДВ. Платники податку щомісяця в строки, передбачені для подання податкової звітності (календарний місяць), у тому числі ті платники податку, для яких встановлено звітний податковий період - квартал, подають контролюючому органу копії записів у Реєстрах за такий період в електронному вигляді. У Реєстрі окремо обліковуються операції:

— з постачання товарів/послуг, які оподатковуються ПДВ 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 ПДВ 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.

Реєстр виданих та отриманих податкових накладних складається із службових полів, двох основних розділів та обов'язкових підписів.

Заповнення службових полів Реєстру передбачає:

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

— „номер порції реєстру" (рядок 013) зазначається номер порції Реєстру від 01 до 99. При цьому стандарт порції становить не більше 20 тисяч записів;

— 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".

У розділі І Реєстру відображаються видані податкові накладні, розрахунки коригування кількісних і вартісних показників до податкової накладної. Облік виданих податкових накладних проводиться у день виникнення податкових зобов'язань, дата виникнення яких визначається відповідно до вимог ст. 187 розділу V ПКУ.

У розділі ІІ Реєстру відображаються отримані податкові накладні, розрахунки коригування кількісних і вартісних показників до податкової накладної, а також інші документи, на підставі яких здійснюється облік операцій з придбання товарів/послуг.

Реєстр є основою для відображення зведених результатів такого обліку в податкових деклараціях з ПДВ.

Подання податкової декларації з податку на додану вартість (далі - декларація) передбачено п. 46.1 ст. 46 глави 2 розділу ІІ «Адміністрування податків, зборів (обов'язкових платежів)» та ст. 203 розділу V «Податок на додану вартість» ПКУ [6]. Заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість регулюється наказом Міністерства доходів і зборів України № 678 від 13.11.2013 р. «Про затвердження форм та Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість» [3]. Склад податкової звітності з податку на додану вартість представлено на рис. 1.

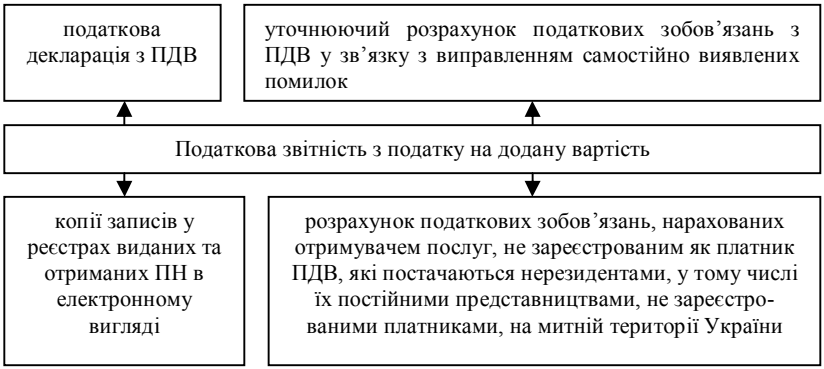

Рис. 1. Склад податкової звітності з податку на додану вартість

Платники податку подають декларації з наступними позначками:

— «0110» - усі платники податку, у якій відображаються розрахунки з бюджетом;

— «0110» та «0121»/«0122»/«0123» - платники податку, які застосовують спеціальний режим оподаткування діяльності у сфері сільського та лісового господарства, а також рибальства;

— «0110» та «0130» - платники податку - сільськогосподарські підприємства усіх форм власності, які відповідають вимогам ст. 209 розділу V ПКУ, але не обрали спеціальний режим оподаткування діяльності у сфері сільського, лісового господарства і рибальства та реалізують молоко, худобу, птицю, вовну власного виробництва, а також молочні продукти, молочну сировину та м'ясопродукти, вироблені у власних переробних цехах;

— «0110» та «0140» - платники податку - переробні підприємства, які згідно з п.1 підрозділу 2 розділу XX ПКУ застосовують особливий порядок сплати податку на додану вартість 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).

Декларація складається із вступної частини, службових полів, чотирьох розділів та обов'язкових додатків.

Вступна частина містить загальну інформацію про підприємство, спеціальне поле для відміток про тип декларації.

Розділ І «Податкові зобов'язання» відображаються загальні

обсяги постачання звітного періоду, які оподатковуються за основною ставкою, за нульовою ставкою, звільнені від оподаткування відповідно до ст. 197 розділу ПКУ, тимчасово звільнені від оподаткування відповідно до підрозділу 2 розділу XX ПКУ, звільнені від оподаткування відповідно до міжнародних договорів (угод), та обсяги постачання, що не є об'єктом оподаткування відповідно до ст. 196 розділу V ПКУ, та ті, що не оподатковуються у зв'язку з визначенням місця постачання послуг за межами митної території або постачання послуг за межами митної території України, коригування податкових зобов'язань.

Розділ II «Податковий кредит» визначає обсяги придбання (виготовлення, будівництва, спорудження, створення) з податком на додану вартість або без податку на додану вартість товарів/послуг, необоротних активів на митній території України, ввезених на митну територію України товарів, необоротних активів, отриманих на митній території України від нерезидента послуг з метою їх подальшого використання у межах господарської діяльності платника податку, а також тих, які не призначаються для використання у господарській діяльності або придбані з метою використання для постачання послуг за межами митної території України та послуг, місце постачання яких визначено відповідно до п. 186.2, 186.3 ст. 186 розділу V ПКУ за межами митної території України, окремо за напрямами використання.

Розділ III «Розрахунки за звітний період» передбачає визначення різниці між сумою податкових зобов'язань і податкового кредиту. Якщо в результаті отримано позитивне значення, то заповнюється рядок 18 декларації, від'ємне значення – рядок 19 декларації. Залишок від'ємного значення 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).

Розділ IV заповнюється працівниками органів державної податкової служби лише на оригіналі декларації, який залишається в органах державної податкової служби.

Невід'ємною частиною податкової декларації з податку на додану вартість є додатки (табл.).

Таблиця

Структура додатків до податкової декларації з ПДВ

Назва	Примітки
Д1. Розрахунок коригування сум податку на додану вартість	до декларацій 0110/0121-123/0130/0140 за наявності подій, які підлягають відображенню у додатках
Д2. Довідка щодо залишку суми від'ємного значення попередніх податкових періодів, що залишається непогашеним після бюджетного відшкодування, отриманого у звітному податковому періоді, та підлягає включенню до складу податкового кредиту наступного податкового періоду	до декларації 0110
Д3. Розрахунок суми бюджетного відшкодування	до декларації 0110
Д4. Заява про повернення суми бюджетного відшкодування	до декларації 0110
Д5. Розшифровки податкових зобов'язань та податкового кредиту в розрізі контрагентів	
Д6. Довідка подається платниками, які заповнюють рядки 3, та/або 4, та/або 5 декларації, та підприємствами (організаціями) інвалідів	до декларацій 0110/0121-123/0130/0140 за наявності подій, які підлягають відображенню у додатках
Д7. Розрахунок (перерахунок) частки використання товарів/послуг, необоротних активів в оподатковуваних операціях	до декларацій 0110/0121-123/0130/0140 за наявності подій, які підлягають відображенню у додатках
Д8. Заява про відмову постачальника надати податкову накладну (порушення ним порядку заповнення та/або порядку реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних)	до декларацій 0110/0121-123/0130/0140 за наявності подій, які підлягають відображенню у додатках
ДС9. Розрахунок питомої ваги вартості сільськогосподарських товарів/послуг до вартості всіх товарів/послуг	до декларацій 0121-0123/0130

Дані податкової декларації з податку на додану вартість формують важливу інформацію, необхідну для держави, податкових органів та підприємства.

Висновки. Таким чином**,** документування операцій з ПДВ - складний процес та потребує достатньої уваги, знань та умінь для правильної обробки первинного документа з моменту надходження документа на підприємства до подання звіту до контролюючих органів. Декларація має достовірно та правдиво відображати діяльність платника податків відповідно до даних фінансового та податкового обліку. Відповідність податкової звітності якісним характеристикам дасть змогу податковим органам отримати інформацію щодо своєчасності й повноти виконання зобов'язань перед бюджетом.

Література.

1. Малишкін О.І. Підготовка податкової інформації з ПДВ: аспекти автономії [Електронний ресурс] / О. І. Малишкін // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2012. – Вип. 3. – С. 305 – 315. – Режим доступу : eztuir.ztu.edu.ua/5949.

2. Наказ Міністерства доходів і зборів України № 10 від 14 січ. 2014 р. «Про затвердження Форми податкової накладної та Порядку заповнення податкової накладної» [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0185-14.

3. Наказ Міністерства доходів і зборів України № 678 від 13 лист. 2013 р. «Про затвердження форм та Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість» [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z2094-13.

4. Наказ Міністерства доходів і зборів України № 708 від 22 лист. 2013 р. «Про затвердження форми реєстру виданих та отриманих податкових накладних та порядку його ведення» [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z2118-13.

5. Піскова Ж. В. Методика здійснення податкових розрахунків з податку на додану вартість [Електронний ресурс] / Ж.В. Піскова, Т.Н. Корнієнко // Режим доступу: archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/Vddfa/2012_2/Piskova.pdf.

6. Податковий Кодекс України № 2755-VI від 02 груд. 2010 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1333-11.