

ДЕРЖАВНА ФІСКАЛЬНА СЛУЖБА УКРАЇНИ

**Центр перепідготовки та підвищення кваліфікації
керівних кадрів Міністерства доходів і зборів України**

М.Є. Богоділова

С.М. Свешніков

В.І. Крижановський

**Особливості адміністрування,
відшкодування, аналізу та прогнозування
податку на додану вартість**

Навчальний посібник

КИЇВ – 2016

ПРОГРАМА МОДУЛЯ

Актуальність модуля визначається:

- необхідністю формування у слухачів системи теоретичних знань щодо нормативно-правової бази, яка регламентує оподаткування податком на додану вартість
- необхідністю вдосконалення виконання аналітичної функції в адмініструванні податку на додану вартість
- ефективністю поліпшення аналізу та прогнозування надходжень податку на додану вартість

Мета модуля – формування професійних знань працівників органів доходів і зборів з адміністрування податку на додану вартість для виконання функції економічного аналізу та прогнозування податку на додану вартість. Оцінка знань щодо термінології, понять та їх суті, нормативних матеріалів. Набуття навиків з проведення аналізу та планування надходжень податку на додану вартість на майбутні періоди.

Завдання модуля:

- систематизувати знання:
 - законодавчого та інструктивного матеріалу
 - теоретичної бази проведення аналізу
 - щодо застосування на практиці теоретичної бази
- удосконалити (або сформувати) вміння:
 - працювати з законодавчим та інструктивним матеріалом
 - щодо використання показників здійсненого аналізу для обчислення прогнозних надходжень

Очікувані навчальні результати модуля:

- знання:
 - законодавства та інструктивних матеріалів стосовно податку на додану вартість
 - методики адміністрування податку на додану вартість
 - методики проведення аналізу та прогнозування податку на додану вартість
- вміння:
 - самостійно працювати з законодавчими та інструктивними матеріалами про податок на додану вартість
 - проводити аналіз та прогнозування податку на додану вартість
 - застосовувати на практиці теоретичні знання

Навчальна стратегія модуля

Реалізація завдань для досягнення навчальних результатів модуля здійснюється шляхом:

- самостійного вивчення навчального матеріалу на основі розробленого для модуля комплексу навчально-методичних матеріалів (НММ)
- виконання практичного завдання, спрямованого на розвиток вмінь на практиці застосовувати набуті теоретичні знання
- проведення вступної та вихідної самооцінки професійних компетенцій
- підсумкового контрольного тестування до модуля.

ТЕМАТИЧНИЙ ПЛАН МОДУЛЯ

- Тема 1. Теоретичні основи адміністрування податку на додану вартість.**
- 1.1. Реєстрація та облік платників податку на додану вартість.**
 - 1.2. Оподаткування податком на додану вартість.**
 - 1.2.1. Визначення об'єкта оподаткування.
 - 1.2.2. Дата виникнення податкових зобов'язань.
 - 1.2.3. Порядок визначення бази оподаткування у разі постачання товарів/послуг.
 - 1.2.4. Розміри ставок податку.
 - 1.2.5. Операції, що не є об'єктом оподаткування.
 - 1.2.6. Операції звільнені від оподаткування.
 - 1.3. Податковий кредит.**
 - 1.4. Податкова накладна.**
 - 1.5. Система електронного адміністрування податку на додану вартість.**
 - 1.6. Подання податкової звітності та розрахунки з бюджетом.**
 - 1.7. Спеціальний режим оподаткування у сільському господарстві.**
- Тема 2. Аналіз надходжень податку на додану вартість.**
- 2.1. Основні поняття і терміни аналізу.**
 - 2.2. Методи, напрями та періодичність аналізу стану надходжень податку на додану вартість.**
- Тема 3. Прогнозування надходжень податку на додану вартість.**
- 3.1. Порядок визначення показників прогнозних надходжень податку на додану вартість.**
 - 3.2. Алгоритм розрахунку прогнозних сум надходжень податку на додану вартість.**
- Тема 4. Особливості справляння податку на додану вартість в деяких зарубіжних країнах.**

СТРУКТУРА НАВЧАЛЬНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ЗА МОДУЛЕМ

- Презентація Модуля.
- Вступна самооцінка професійної компетентності.
- Вивчення теоретичного матеріалу Модуля.
- Складання тесту для самоконтролю.
- Виконання практичного завдання.
- Вихідна самооцінка професійної компетентності.
- Підсумкове тестування до Модуля.

РОЗПОДІЛ НАВЧАЛЬНИХ ГОДИН та БАЛІВ до МОДУЛЯ

	<i>Теорія, год.</i>	<i>Практ., год.</i>	<i>Тест, год.</i>	<i>Всього, год.</i>
Модуль	7	1,5	0,5	9
Бали	-	5	5	10

ФОРМИ КОНТРОЛЮ

Навчальні результати слухачів у межах Модуля оцінюються на основі:

- виконання практичного заняття;
- підсумкового тесту

Максимальна кількість балів за Модуль – 10.

Мінімальна необхідна кількість балів за Модуль – 6, але не менше 3 по кожному з контрольних заходів (виконання практичного завдання, тестування)

Примітка: Кожним слухачем виконується одне практичне завдання на вибір із запропонованих.

Вхідна самооцінка професійної компетенції

№ зп	Компетентність	Рівень		
		Високий	Достатній	Недостатній
31	Знання теоретичних основ податкового обліку податку на додану вартість			
32	Знання аналізу надходжень податку на додану вартість			
33	Знання принципів прогнозування надходжень податку на додану вартість			
B1	Вміння застосовувати теоретичні основи податкового обліку податку на додану вартість на практиці			
B2	Вміння проводити аналіз надходжень податку на додану вартість			
B3	Вміння здійснювати прогнозування надходження податку на додану вартість			

Вихідна самооцінка професійної компетенції

№ зп	Компетентність	Рівень		
		Високий	Достатній	Недостатній
31	Знання теоретичних основ податкового обліку податку на додану вартість			
32	Знання аналізу надходжень податку на додану вартість			
33	Знання принципів прогнозування надходжень податку на додану вартість			
B1	Вміння застосовувати теоретичні основи податкового обліку податку на додану вартість на практиці			
B2	Вміння проводити аналіз надходжень податку на додану вартість			
B3	Вміння здійснювати прогнозування надходження податку на додану вартість			

■ **ТЕМА 1. Теоретичні основи податкового обліку податку на додану вартість**

1.1. РЕЄСТРАЦІЯ ТА ОБЛІК ПЛАТНИКІВ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

Реєстрація особи як платника ПДВ та анулювання такої реєстрації регулюється статтями 180—184 розділу V Податкового кодексу України (далі — Кодекс). Процедура реєстрації особи як платника ПДВ та анулювання такої реєстрації відбувається у порядку, встановленому Положенням про реєстрацію платників податку на додану вартість, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 14.11.2014 р. № 1130, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 17.11.2014 р. за № 1456/26233 (далі — Положення).

Реєстрація особи як платника податку на додану вартість

Категорії осіб, які для цілей оподаткування ПДВ мають право бути платниками податку на додану вартість, визначено у ст. 180 Кодексу.

Статті 181 та 182 Кодексу визначають умови, за яких такі особи можуть або зобов'язані зареєструватись як платники податку на додану вартість.

Реєстрація особи як платника ПДВ може здійснюватись як в обов'язковому порядку, так і за добровільним рішенням особи.

Обов'язкова реєстрація особи як платника податку на додану вартість

Відповідно до п. 181.1 ст. 181 Кодексу та розділу III Положення під обов'язкову реєстрацію як платника податку на додану вартість підпадає особа, у якої загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню згідно з розділом V Кодексу, у тому числі з використанням локальної або глобальної комп'ютерної мережі, нарахована (сплачена) такій особі протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищує 1 млн. грн. (без урахування ПДВ).

Тобто особа (у тому числі новостворена), окрім особи, яка є платником єдиного податку, зобов'язана зареєструватись як платник податку на додану вартість після моменту фактичного здійснення операцій з постачання товарів/послуг, сума яких сукупно перевищує 1 млн. грн. (без урахування ПДВ).

До оподатковуваних операцій з постачання товарів/послуг належать операції, що підлягають оподаткуванню за основною ставкою ПДВ (20 відсотків), ставкою ПДВ 7 відсотків, нульовою ставкою ПДВ та звільнені (умовно звільнені) від оподаткування ПДВ.

Водночас згідно з вимогами пп. 6 п. 180.1 ст. 180 Кодексу під обов'язкову реєстрацію як платник податку на додану вартість підпадають ті особи, що проводять операції з постачання конфіскованого майна, знахідок, скарбів, майна, визнаного безхазайним, майна, за яким не звернувся власник до кінця строку зберігання, та майна, що за правом успадкування чи на інших законних підставах переходить у власність держави (у тому числі майна, визначеного у ст. 243 Митного кодексу України). При цьому реєстрація таких осіб як платників ПДВ здійснюється незалежно від того, чи досягають вони загальної суми операцій з постачання товарів/послуг, визначеної п. 181.1 ст. 181 Кодексу, а також незалежно від того, який режим оподаткування використовують такі особи згідно із законодавством.

Статтею 183 Кодексу та п. 3.5 Положення визначено, що для реєстрації особи як платника податку на додану вартість в обов'язковому порядку така особа не пізніше 10 числа календарного місяця, що настає за місяцем, в якому вперше досягнуто обсяг оподатковуваних операцій, визначений у ст. 181 Кодексу, має подати до контролюючого органу за своїм місцезнаходженням (місцем проживання) реєстраційну заяву платника податку на додану вартість (далі — Заява).

Крім того, згідно з п. 183.4 ст. 183 Кодексу у разі переходу осіб із спрощеної системи оподаткування, що не передбачає сплати податку, на сплату інших податків і зборів, установлених Кодексом, у випадках, визначених главою першою розділу XIV Кодексу, за

умови, що такі особи відповідають вимогам, визначеним п. 181.1 ст. 181 Кодексу, реєстраційна заява подається не пізніше 10 числа першого календарного місяця, в якому здійснено перехід на сплату інших податків і зборів, установлених Кодексом. Якщо такі особи відповідають вимогам, визначеним п. 182.1 ст. 182 Кодексу, реєстраційна заява подається у строк, визначений п. 183.3 ст. 183.

У разі зміни ставки єдиного податку відповідно до пп. «б» пп. 4 п. 293.8 ст. 293 Кодексу реєстраційна заява подається не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку календарного кварталу, в якому буде застосовуватися ставка єдиного податку, що передбачає сплату податку на додану вартість.

Будь-яка особа, яка підлягає обов'язковій реєстрації як платник ПДВ, і у випадках та в порядку, передбачених статтею 183 розділу V Кодексу, не подала до контролюючого органу реєстраційної заяви, несе відповідальність за ненарахування або несплату цього податку на рівні зареєстрованого платника без права нарахування податкового кредиту та отримання бюджетного відшкодування.

Добровільна реєстрація особи як платника податку на додану вартість

Відповідно до статті 182 Кодексу особа, яка відповідно до пункту 181.1 статті 181 розділу V Кодексу не є платником податку у зв'язку з тим, що обсяги оподатковуваних операцій відсутні або є меншими від встановленої зазначеною статтею суми, вважає за доцільне добровільно зареєструватися як платник податку, така реєстрація здійснюється за її заявою.

Особами, що прийняли добровільне рішення про реєстрацію платниками ПДВ, або особами, які відповідають вимогам підпункту 6 пункту 180.1 статті 180 розділу V Кодексу, реєстраційна заява подається не пізніше ніж за 20 календарних днів до початку податкового періоду, з якого такі особи вважатимуться платниками ПДВ та матимуть право на податковий кредит і виписку податкових накладних.

У разі відсутності підстав для відмови у реєстрації особи як платника податку контролюючий орган зобов'язаний протягом трьох робочих днів після надходження реєстраційної заяви до контролюючого органу внести до реєстру платників податку запис про реєстрацію такої особи як платника податку.

За запитом платника податку контролюючий орган надає безоплатно та безумовно протягом двох робочих днів, що настають за днем отримання такого запиту, витяг з реєстру платників податку. Витяг діє до внесення змін до реєстру.

Форма запиту про отримання витягу та витягу з реєстру платників податку затверджується центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

Центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, веде реєстр платників податку, в якому міститься інформація про осіб, зареєстрованих як платники податку.

З метою постійного забезпечення органів державної влади, органів місцевого самоврядування, юридичних та фізичних осіб інформацією центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, щоденно оприлюднює на єдиному державному реєстраційному веб-порталі юридичних осіб та фізичних осіб - підприємців та власному офіційному веб-сайті:

- дані з реєстру платників податку із зазначенням найменування або прізвища, імені та по батькові платника податку, дати податкової реєстрації, індивідуального податкового номера та терміну дії реєстрації платника податку;

- інформацію про осіб, реєстрацію яких як платників податку анульовано, із зазначенням індивідуальних податкових номерів, дати анулювання, причин та підстав для анулювання реєстрації.

За запитом у електронній формі платників податку, які подають податкові декларації засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у порядку, визначеному законодавством, контролюючі органи надають безоплатно протягом 5 робочих днів від дати надходження такого запиту інформацію, що оприлюднюється відповідно до цього пункту.

Форми запиту про отримання інформації та довідки із реєстру та порядок їх формування встановлюються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

Перереєстрація особи як платника податку на додану вартість

У разі зміни платником податку місцезнаходження (місця проживання) або його переведення на обслуговування до іншого контролюючого органу зняття такого платника з обліку в одному контролюючому органі і взяття на облік в іншому здійснюється в порядку в порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

У разі зміни даних про платника ПДВ, а також у разі встановлення розбіжностей чи помилок у записах Реєстру платник ПДВ подає відповідно до підпункту 1 пункту 3.5 розділу III Положення реєстраційну заяву до контролюючого органу протягом 10 робочих днів, що настають за днем, коли змінилися дані про платника ПДВ або виникли інші підстави для перереєстрації.

Перереєстрація платника податку здійснюється з дотриманням правил та у строки, визначені для реєстрації платників податку, шляхом внесення відповідного запису до реєстру платників податку.

Анулювання реєстрації особи як платника податку на додану вартість

Анулювання реєстрації платника податку на додану вартість може бути:

добровільним – здійснюється за заявою платника;

вимушеним – здійснюється за ініціативою відповідного контролюючого органу.

Анулювання реєстрації особи як платника ПДВ безпосередньо за заявою платника податку на додану вартість та за ініціативою відповідного контролюючого органу здійснюється на підставах, визначених у підпунктах «а» — «з» п. 184.1 ст. 184 Кодексу.

Законом України від 24 грудня 2015 року N 909-VIII "Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році" (далі – Закон № 909), який набрав чинності з 01 січня 2016 року, виключено підпункт "ж" пункту 184.1 статті 184 Кодексу.

! Таким чином, починаючи з 01 січня 2016 року не має підстав для анулювання реєстрації особи як платника ПДВ у разі наявності в Єдиному державному реєстрі юридичних осіб та фізичних осіб - підприємців запису про відсутність юридичної особи або фізичної особи за її місцезнаходженням (місцем проживання) або запису про відсутність підтвердження відомостей про юридичну особу.

Контролюючі органи здійснюють постійний моніторинг платників ПДВ, включених до Реєстру, та приймають рішення про анулювання реєстрації платників ПДВ у разі існування відповідних підстав, зазначених у пп. 5.5 п. 5 Положення.

Про анулювання реєстрації платника податку контролюючий орган зобов'язаний письмово повідомити особу протягом трьох робочих днів після дня анулювання такої реєстрації.

Для анулювання реєстрації особи як платника податку на додану вартість за підставами, визначеними підпунктами «а», «г» п. 184.1 ст. 184 Кодексу, необхідно, щоб з моменту такої реєстрації минуло щонайменше 12 календарних місяців.

Необхідно також зауважити, що відповідно до п. 184.7 ст. 184 Кодексу якщо товари/послуги, необоротні активи, суми податку по яких були включені до складу податкового кредиту, не були використані в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності, такий платник податку в останньому звітному (податковому) періоді не пізніше дати анулювання його реєстрації як платника податку зобов'язаний визначити податкові зобов'язання по таких товарах/послугах, необоротних активах виходячи із звичайної ціни відповідних товарів/послуг чи необоротних активів, крім випадків анулювання реєстрації як платника податку внаслідок реорганізації платника податку шляхом приєднання, злиття, перетворення, поділу та виділення відповідно до закону.

У разі якщо платник податку, реєстрація якого анулюється, має податкові зобов'язання за результатами останнього податкового періоду, така сума податку враховується в суму зменшення бюджетного відшкодування, а в разі його відсутності у строки, визначені Кодексом, платник зобов'язаний погасити суму податкових зобов'язань або податкового боргу з цього податку, що виникли до такого анулювання, за їх наявності, незалежно від того, залишатиметься така особа зареєстрованою як платник цього податку на день сплати такої суми податку чи ні (п. 184.8 ст. 184 Кодексу).

З дати анулювання реєстрації особи як платника податку така особа позбавляється права на віднесення сум податку до податкового кредиту, виписку податкових накладних.

Спрощена система оподаткування

Порядок справляння єдиного податку і застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності визначається главою першою розділу XIV Кодексу.

Відповідно до зазначеної глави юридична особа чи фізична особа — підприємець може самостійно обрати спрощену систему оподаткування, якщо така особа відповідає вимогам, установленим цією главою, та реєструється платником єдиного податку в порядку, визначеному цією главою.

Платниками ПДВ можуть бути суб'єкти господарювання, що відповідають визначенню особи в цілях розділу V Кодексу.

Так, відповідно до пп. 14.1.139 п. 14.1 ст. 14 Кодексу платниками ПДВ можуть бути лише особи — платники єдиного податку за ставкою, що передбачає сплату ПДВ.

З урахуванням змін, внесених Законом № 909, з 01 січня 2016 року маються на увазі юридичні або фізичні особи, які сплачують єдиний податок за ставкою 3%.

Ці самі особи — платники єдиного податку за ставками 5% добровільно можуть стати платниками ПДВ при зміні ставки на 3% і дотриманні умов абзацу «б» пп. 4 п. 293.8 ст. 293 Кодексу.

Отже, юридичні особи та фізичні особи — підприємці, які обрали ставку оподаткування єдиного податку в розмірі 3%, зобов'язані зареєструватися платниками ПДВ.

1.2. ОПОДАТКУВАННЯ ПОДАТКОМ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

1.2.1. Визначення об'єкта оподаткування

Об'єкт оподаткування включає в себе п'ять типів операцій:

постачання товарів, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до ст. 186 Кодексу, у тому числі операції з передачі права власності на об'єкти застави позичальнику (кредитору), на товари, що передаються на умовах товарного кредиту, а також з передачі об'єкта фінансового лізингу в користування лізингоотримувачу/орендарю;
постачання послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України;
ввезення товарів на митну територію України;
вивезення товарів з митної території України;
постачання послуг з міжнародних перевезень.

Для правильного визначення об'єкта оподаткування податком на додану вартість важливе визначення термінів «постачання товарів» і «постачання послуг», наведене у ст. 14 Кодексу.

Згідно з пп. 14.1.191 п. 14.1 ст. 14 Кодексу, постачання товарів — це будь-яка передача права на розпорядження товарами як власник, у тому числі продаж, обмін чи дарування такого товару, а також постачання товарів за рішенням суду.

Під постачанням послуг розуміють будь-яку операцію, що не є постачанням товарів, чи іншу операцію з передачі права на об'єкти права інтелектуальної власності та інші нематеріальні активи чи надання інших майнових прав стосовно таких об'єктів права інтелектуальної власності, а також надання послуг, що споживаються в процесі вчинення певної дії або провадження певної діяльності (пп. 14.1.185 п. 14.1 ст. 14 Кодексу).

1.2.2. Дата виникнення податкових зобов'язань

Податкове зобов'язання — загальна сума податку на додану вартість, одержана (нарахована) платником податку в звітному (податковому) періоді (пп. 14.1.179 п. 14.1 ст. 14 Кодексу).

Дата виникнення податкових зобов'язань з постачання товарів/послуг визначається за правилом „першої події”, тобто датою виникнення податкових зобов'язань з постачання товарів/послуг вважається дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше:

дата зарахування коштів від покупця/замовника на банківський рахунок платника податку як оплата товарів/послуг, що підлягають постачанню, а у разі постачання товарів/послуг за готівку — дата оприбуткування коштів у касі платника податку, а в разі відсутності такої — дата інкасації готівки у банківській установі, що обслуговує платника податку;

дата відвантаження товарів, а у разі експорту товарів — дата оформлення митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України, оформлена відповідно до вимог митного законодавства, а для послуг — дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку.

Крім загального правила, п.п. 187.2 – 187.9 ст. 187 Кодексу визначено особливості встановлення дати виникнення податкових зобов'язань при здійсненні певних операцій, зокрема:

постачання товарів або послуг з використанням торговельних автоматів або іншого подібного устаткування, що не передбачає наявності касового апарата;

постачання товарів за договорами товарного кредиту, умови яких передбачають сплату відсотків;

постачання товарів/послуг через торговельні автомати з використанням жетонів, карток або інших замінників національної валюти;

постачання товарів/послуг з використанням кредитних або дебетових карток, дорожніх, комерційних, іменних або інших чеків;
операцій фінансової оренди (лізингу);
постачання товарів/послуг з оплатою за рахунок бюджетних коштів;
ввезення товарів на митну територію України; постачання послуг нерезидентами, місцем надання яких є митна територія України;
виконання довгострокових договорів (контрактів) тощо.

Платники податку, які постачають теплову енергію, природний газ (крім скрапленого), надають послуги з транспортування та/або розподілу природного газу, водопостачання, водовідведення чи послуги, вартість яких включається до складу квартирної плати чи плати за утримання житла, фізичним особам, бюджетним установам, не зареєстрованим як платники податку, а також житлово-експлуатаційним конторам, квартирно-експлуатаційним частинам, об'єднанням співвласників багатоквартирних будинків, іншим платникам податку, які здійснюють збір коштів від зазначених покупців з метою подальшого їх перерахування продавцям таких товарів (надавачам послуг) у рахунок компенсації їх вартості, визначають дату виникнення податкових зобов'язань та податкового кредиту за касовим методом.

Зазначене правило визначення дати виникнення податкових зобов'язань поширюється також на операції з постачання зазначених товарів/послуг для ЖЕКів та бюджетних установ, що отримують такі товари/послуги, якщо вони зареєстровані як платники податку.

Також за операціями з виконання підрядних будівельних робіт суб'єкти підприємницької діяльності можуть застосовувати касовий метод податкового обліку.

Касовий метод - метод податкового обліку, за яким дата виникнення податкових зобов'язань визначається як дата зарахування (отримання) коштів на банківський рахунок (у касу) платника податку або дата отримання інших видів компенсацій вартості поставлених (або тих, що підлягають поставці) ним товарів (послуг), а дата виникнення права на податковий кредит визначається як дата списання коштів з банківського рахунку (видачі з каси) платника податку або дата надання інших видів компенсацій вартості поставлених (або тих, що підлягають поставці) йому товарів (послуг) (пп.14.1.266 п. 14.1 ст. 14 Кодексу).

! Попередня (авансова) оплата вартості товарів, що вивозяться за межі митної території України чи ввозяться на митну територію України, не змінює значення сум податку, які відносяться до податкового кредиту або податкових зобов'язань платника податку, такого експортера або імпортера.

1.2.3. Порядок визначення бази оподаткування у разі постачання товарів/послуг

База оподаткування операцій з постачання товарів/послуг визначається виходячи з їх договірної вартості з урахуванням загальнодержавних податків та зборів (крім акцизного податку на реалізацію суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю підакцизних товарів, збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, що справляється з вартості послуг стільникового рухомого зв'язку, податку на додану вартість та акцизного податку на спирт етиловий, що використовується виробниками - суб'єктами господарювання для виробництва лікарських засобів, у тому числі компонентів крові і вироблених з них препаратів (крім лікарських засобів у вигляді бальзамів та еліксирів).

! При цьому база оподаткування операцій з постачання товарів/послуг не може **бути нижче ціни придбання таких товарів/послуг, база оподаткування операцій з постачання самостійно виготовлених товарів/послуг не може бути нижче звичайних цін**, а база оподаткування операцій з постачання необоротних активів не може бути нижче балансової

(залишкової) вартості за даними бухгалтерського обліку, що склалася станом на початок звітного (податкового) періоду, протягом якого здійснюються такі операції (у разі відсутності обліку необоротних активів - виходячи із звичайної ціни), за винятком:

- товарів (послуг), ціни на які підлягають державному регулюванню;
- газу, який постачається для потреб населення.

До складу договірної (контрактної) вартості включаються будь-які суми коштів, вартість матеріальних і нематеріальних активів, що передаються платнику податків безпосередньо покупцем або через будь-яку третю особу у зв'язку з компенсацією вартості товарів/послуг. До складу договірної (контрактної) вартості не включаються суми неустойки (штрафів та/або пені), три проценти річних та інфляційні, що отримані платником податку внаслідок невиконання або неналежного виконання договірних зобов'язань.

До бази оподаткування включаються вартість товарів/послуг, які постачаються (за виключенням суми компенсації на покриття різниці між фактичними витратами та регульованими цінами (тарифами) у вигляді виробничої дотації з бюджету та/або суми відшкодування орендодавцю - бюджетній установі витрат на утримання наданого в оренду нерухомого майна, на комунальні послуги та на енергоносії), та вартість матеріальних і нематеріальних активів, що передаються платнику податків безпосередньо отримувачем товарів/послуг, поставлених таким платником податку.

База оподаткування у разі постачання товарів/послуг в окремих випадках визначається за правилами, встановленими статтями 189 -191 Кодексу.

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 (далі – ЄРПН).

Порядок коригування податкових зобов'язань та податкового кредиту регламентуються ст. 192 Кодексу.

Розрахунок коригування, складений постачальником товарів/послуг до податкової накладної, яка видана їх отримувачу - платнику податку, підлягає реєстрації в ЄРПН:

постачальником (продавцем) товарів/послуг, якщо передбачається збільшення суми компенсації їх вартості на користь такого постачальника або якщо коригування кількісних та вартісних показників у підсумку не змінює суму компенсації;

отримувачем (покупцем) товарів/послуг, якщо передбачається зменшення суми компенсації вартості товарів/послуг їх постачальнику, для чого постачальник надсилає складений розрахунок коригування отримувачу.

Розрахунки коригування, складені платником податку до податкових накладних, що не видаються отримувачу, що складені до 1 лютого 2015 року, а також складених під час отримання послуг від нерезидента, місцем постачання яких визначено митну територію України, підлягають реєстрації в ЄРПН таким платником податку.

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.

Якщо внаслідок такого перерахунку відбувається зменшення суми компенсації на користь платника податку - постачальника, то:

- а) постачальник відповідно зменшує суму податкових зобов'язань за результатами податкового періоду, протягом якого був проведений такий перерахунок;
- б) отримувач відповідно зменшує суму податкового кредиту за результатами такого податкового періоду в разі, якщо він зареєстрований як платник податку на дату проведення коригування, а також збільшив податковий кредит у зв'язку з отриманням таких товарів/послуг.

! Постачальник має право зменшити суму податкових зобов'язань лише після реєстрації в ЄРПН розрахунку коригування до податкової накладної.

Якщо внаслідок такого перерахунку відбувається збільшення суми компенсації на користь платника податку - постачальника, то:

- а) постачальник відповідно збільшує суму податкових зобов'язань за результатами податкового періоду, протягом якого був проведений такий перерахунок;
- б) отримувач відповідно збільшує суму податкового кредиту за результатами такого податкового періоду в разі, якщо він зареєстрований як платник податку на дату проведення перерахунку.

! Отримувач має право збільшити суму податкового кредиту лише після реєстрації постачальником в ЄРПН розрахунку коригування до податкової накладної.

Вищенаведені норми не поширюються на випадки, коли постачальник товарів/послуг не є платником податку на кінець звітного (податкового) періоду, в якому був проведений такий перерахунок.

Зменшення суми податкових зобов'язань платника податку - постачальника в разі зміни суми компенсації вартості товарів/послуг, наданих особам, що не були платниками цього податку на дату такого постачання, дозволяється лише при поверненні раніше поставлених товарів у власність постачальника з наданням отримувачу повної грошової компенсації їх вартості, у тому числі при перегляді цін, пов'язаних з гарантійною заміною товарів або низькоякісних товарів відповідно до закону або договору.

База оподаткування є головною складовою всієї системи ПДВ. Її зниження є одним із поширених способів мінімізації податкових зобов'язань. Тому вдосконалення порядку визначення бази оподаткування є центральною проблемою правового регулювання справляння ПДВ.

1.2.4. Розміри ставок податку

Кодексом передбачено три ставки податку на додану вартість:

- основна ставка у розмірі 20 відсотків;
- 0 відсотків;
- 7 відсотків по операціях з постачання на митній території України та ввезення на митну територію України:

- лікарських засобів, дозволених для виробництва і застосування в Україні та внесених до Державного реєстру лікарських засобів, а також медичних виробів за переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України

- лікарських засобів, медичних виробів та/або медичного обладнання, дозволених для застосування у межах клінічних випробувань, дозвіл на проведення яких надано центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної політики у сфері охорони здоров'я.

Операції, що підлягають оподаткуванню за основною ставкою

Об'єкти оподаткування, за винятком операцій, звільнених від оподаткування, і операцій, до яких застосовується нульова ставка та 7 відсотків, оподатковуються за основною ставкою.

Податок становить 20 відсотків, 7 відсотків бази оподаткування та **додається до ціни товарів (послуг)** (ст. 194 Кодексу).

Операції, що підлягають оподаткуванню за нульовою ставкою

Операції, що оподатковуються за нульовою ставкою, можуть бути трьох видів:

1) операції з вивезення товарів за межі митної території України у митних режимах експорту, реекспорту, безмитної торгівлі та вільної митної зони;

2) операції з постачання товарів для заправки або забезпечення морських і повітряних суден, що виконують міжнародні рейси, перевезення пасажирів і вантажів, риболовецьку та іншу господарську діяльність, що провадиться за межами територіальних вод України, космічних кораблів, космічних ракетних носіїв або супутників Землі, для заправки (дозаправки) або забезпечення наземного військового транспорту чи іншого спеціального контингенту Збройних Сил України, що бере участь у миротворчих акціях за кордоном України, постачання товарів магазинами безмитної торгівлі;

3) постачання послуг, зокрема міжнародні перевезення пасажирів і багажу та вантажів усіма видами транспорту, якщо таке перевезення здійснюється за єдиним міжнародним перевізним документом; послуги, що передбачають роботи з рухомим майном, попередньо ввезеним на митну територію України для виконання таких робіт та вивезеним за межі митної території України платником, що виконував такі роботи, або отримувачем-нерезидентом; послуги з обслуговування повітряних суден, що виконують міжнародні рейси.

При цьому, у разі якщо операції з постачання товарів звільнено від оподаткування на митній території України відповідно до положень розділу V Кодексу, до операцій з експорту таких товарів застосовується нульова ставка.

! Особливістю оподаткування операцій з постачання товарів/послуг за нульовою ставкою є те, що таке оподаткування дає право платникам податку, які здійснюють ці операції, на бюджетне відшкодування суми податку, сплаченої в ціні придбаних матеріальних ресурсів і віднесеної до податкового кредиту.

1.2.5. Операції, що не є об'єктом оподаткування

Не є об'єктом оподаткування операції, що здійснюються на ринку фінансових послуг, та інші, що стосуються:

цінних паперів; майна у схові; страхування; обігу валютних цінностей, банківських металів, грошей; фінансових послуг; виплати заробітної плати (інших прирівняних до неї виплат); постачання платних послуг у сфері позашкільної освіти; поставки послуг по управлінню фондами; операцій з реорганізації юридичних осіб; відшкодування витрат,

пов'язаних з третейським судом; послуг з агентування і фрахтування морського торговельного флоту.

Крім того, не є об'єктом оподаткування ПДВ операції з:

оплати орендної плати чи концесійного платежу за договорами відповідно оренди чи концесії цілісного майнового комплексу державного чи комунального підприємства, якщо орендодавцями чи концесієдавцями за договорами виступають органи державної влади чи органи місцевого самоврядування, а платежі зараховуються до Державного бюджету України або місцевого бюджету;

ввезення на митну територію України, вивезення за межі митної території України товарів, митна вартість яких не перевищує еквівалент 150 євро;

ввезення на митну територію України товарів, сумарна фактурна вартість яких не перевищує еквівалент 150 євро у несупроводжуваному багажі, на адресу одного одержувача в одній депеші від одного відправника у міжнародних поштових відправленнях та на адресу одного одержувача в одному вантажі експрес-перевізника від одного відправника у міжнародних експрес-відправленнях;

ввезення на митну територію України фізичними особами у ручній поклажі та/або у супроводжуваному багажі товарів (крім підакцизних товарів та особистих речей), сумарна фактурна вартість яких не перевищує еквівалент 1000 євро, через пункти пропуску через державний кордон України, відкриті для повітряного сполучення та сумарна фактурна вартість яких не перевищує еквівалент 500 євро і сумарна вага яких не перевищує 50 кг, через інші, ніж відкриті для повітряного сполучення, пункти пропуску через державний кордон України.

1.2.6. Операції, звільнені від оподаткування

Пільги з оподаткування, передбачені ст. 197 Кодексу для окремих операцій, мають соціальне спрямування, окремі пільги встановлені для освітніх та наукових закладів, медицини, науки, і передбачають звільнення від оподаткування податком на додану вартість операцій з:

- **постачання:**

продуктів дитячого харчування та товарів дитячого асортименту для немовлят;

послуг із здобуття вищої, середньої, професійно-технічної та дошкільної освіти навчальними закладами, у тому числі навчання аспірантів і докторантів, навчальними закладами, що мають ліцензію на постачання таких послуг, а також послуг з виховання та навчання дітей у будинках культури, дитячих музичних, художніх, спортивних школах і клубах, школах мистецтв та послуг з проживання учнів або студентів у гуртожитках;

товарів спеціального призначення для інвалідів;

послуг із доставки пенсій, страхових виплат та грошової допомоги населенню (незалежно від способу доставки) на всіх етапах доставки до кінцевого споживача;

послуг з охорони здоров'я закладами охорони здоров'я, що мають ліцензію на постачання таких послуг, а також постачання послуг реабілітаційними установами для інвалідів та дітей-інвалідів, що мають ліцензію на постачання таких послуг;

реабілітаційних послуг інвалідам, дітям-інвалідам, а також постачання путівок на санаторно-курортне лікування, оздоровлення та відпочинок на території України фізичних осіб віком до 18 років, інвалідів, дітей-інвалідів;

послуг з утримання дітей у дошкільних навчально-виховних закладах, школах-інтернатах; осіб у будинках-інтернатах для громадян похилого віку та інвалідів, дитячих будинках-інтернатах, пансіонатах для ветеранів війни і праці тощо;

послуг з харчування дітей у дошкільних, загальноосвітніх та професійно-технічних навчальних закладах та громадян у закладах охорони здоров'я;

послуг з харчування та облаштування на нічліг та надання інших соціальних послуг бездомним особам, а також особам, звільненим з місць позбавлення волі; харчування дітей у дошкільних, загальноосвітніх та професійно-технічних навчальних закладах та громадян у закладах охорони здоров'я; харчування, забезпечення майном, комунально-побутовими та іншими послугами, що надаються особам, які утримуються в установах пенітенціарної

системи; харчування, забезпечення майном, комунально-побутовими та іншими соціальними послугами за рахунок державних коштів, що надаються особам, які утримуються в реабілітаційних установах;

послуг з перевезення пасажирів міським пасажирським транспортом (крім таксі), тарифи на які регулюються в установленому законом порядку;

релігійними організаціями культових послуг та предметів культового призначення;

послуг з поховання та постачання ритуальних товарів державними та комунальними службам;

(передплати) та доставки періодичних видань друкованих засобів масової інформації (крім видань еротичного характеру) вітчизняного виробництва, підготовлення (літературне, наукове і технічне редагування, коригування, дизайн та верстка), виготовлення (друк на папері чи запис на електронному носіїві), розповсюдження книжок, у тому числі електронного контенту (крім видань еротичного характеру) вітчизняного виробництва, учнівських зошитів, підручників та навчальних посібників, словників українсько-іноземної або іноземно-української мови вітчизняного виробництва на митній території України;

житла (об'єктів житлового фонду), крім їх першого постачання, якщо інше не передбачено пп. 197.1.14 п. 197.1 ст. 197 Кодексу;

земельних ділянок, земельних часток (паїв), крім тих, що розміщені під об'єктами нерухомого майна та включаються до їх вартості;

сільськогосподарськими товаровиробниками в сільській місцевості послуг з ремонту шкіль, дошкільних закладів, інтернатів, закладів охорони здоров'я;

державних платних послуг фізичним або юридичним особам органами виконавчої влади та органами місцевого самоврядування;

послуг з реєстрації актів цивільного стану державними органами, уповноваженими здійснювати таку реєстрацію згідно із законодавством;

товарів/послуг у частині суми компенсації на покриття різниці між фактичними витратами та регульованими цінами (тарифами) у вигляді виробничої дотації з бюджету;

• безоплатної приватизації житлового фонду, прибудинкових територій, присадибних земельних ділянок, а також постачання послуг, отримання яких згідно із законодавством є обов'язковою передумовою такої приватизації житла;

• надання благодійної допомоги;

• безоплатної передачі в державну власність чи комунальну власність територіальних громад сіл, селищ, міст або у їх спільну власність об'єктів усіх форм власності, які перебувають на балансі одного платника податку і передаються на баланс іншого платника податку, якщо такі операції проводяться за рішенням Кабінету Міністрів України, центральних та місцевих органів виконавчої влади, органів місцевого самоврядування, прийнятим у межах їх повноважень;

• безоплатного постачання товарів/послуг власного виробництва підсобними господарствами і лікувально-виробничими трудовими майстернями будинків-інтернатів та інших центрів соціального обслуговування для задоволення власних потреб зазначених закладів;

• безкоштовної передачі рухомого складу однією залізницею або підприємством залізничного транспорту загального користування іншим залізницям або підприємствам залізничного транспорту загального користування державної форми власності.

• надання бібліотеками, які знаходяться у державній або комунальній власності, або у власності всеукраїнських громадських організацій інвалідів платних послуг за визначеним Кодексом переліком;

• орендної плати за земельні ділянки, що перебувають у власності держави або територіальної громади, якщо така орендна плата повністю зараховується до відповідних бюджетів;

• оплати вартості фундаментальних досліджень, науково-дослідних і дослідницько-конструкторських робіт особою, яка безпосередньо отримує такі кошти з рахунка органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів;

- безкоштовної передачі приладів, обладнання, матеріалів, крім підакцизних, науковим установам та науковим організаціям, вищим навчальним закладам, яким надається підтримка держави;
- передачі конфіскованого майна, знахідок, скарбів або майна, визнаних безхазяйними, у власність держави;
- безоплатної передачі у державну або комунальну власність відповідних територіальних громад трамвайних вагонів, тролейбусів, автобусів для перевезення громадян на маршрутах (лініях);
- безоплатної передачі майна Державним концерном "Укроборонпром" та державними підприємствами;
- створення, постачання, просування, реставрація і розповсюдження національного культурного продукту в порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України.

Звільняються від оподаткування операції із:

постачання товарів та послуг на митній території України та ввезення на митну територію України товарів як міжнародної технічної допомоги, яка надається відповідно до міжнародних договорів України, згода на обов'язковість яких надана у встановленому законодавством порядку;

постачання товарів та послуг на митній території України та ввезення на митну територію України товарів, що фінансуються за рахунок міжнародної технічної допомоги, яка надається відповідно до міжнародних договорів України, згода на обов'язковість яких надана у встановленому законодавством порядку;

ввезення на митну територію України майна як гуманітарної допомоги, наданої згідно з нормами Закону України "Про гуманітарну допомогу".

Ряд пільг, що містяться в Кодексі, передбачені міжнародним законодавством, та застосовуються на взаємних засадах з іншими державами, зокрема, звільняються від оподаткування операції з постачання та ввезення на митну територію України товарів/послуг, передбачених для власних потреб дипломатичних представництв, консульських установ іноземних держав і представництв міжнародних організацій в Україні, а також для використання особами з числа дипломатичного персоналу цих дипломатичних місій та членами їх сімей, що проживають разом з такими особами.

Це ж стосується і режиму звільнення від оподаткування, який поширюється на постачання послуг, що надаються іноземним та вітчизняним суднам, які здійснюють міжнародні перевезення пасажирів, їхнього багажу і вантажів та оплачуються ними відповідно до законодавства України портовими зборами, та послуг з перевезення (переміщення) пасажирів та вантажів транзитом через митну територію України, а також з постачання послуг, пов'язаних із таким перевезенням (переміщенням) (крім операцій з постачання послуг, що виконуються (надаються) для забезпечення переміщення (транспортування) природного газу транскордонними газопроводами (транспортування природного газу територією України в митному режимі транзиту)).

Для окремих пільг Кодексом додатково встановлено умови щодо їх застосування, як-то: визначено перелік осіб, які можуть постачати чи отримувати певні товари в пільговому режимі; встановлення окремих умов щодо реалізації певних товарів; їх фінансування, походження, тощо.

Крім того, підрозділом 2 розділу XX Кодексу тимчасово звільняються від сплати ПДВ:

1) до 1 січня 2019 року операції з:

а) постачання техніки, обладнання, устаткування, визначених статтею 7 Закону України "Про альтернативні види палива", на території України;

б) імпорту за кодами УКТ ЗЕД, визначеними статтею 7 Закону України "Про альтернативні види палива", техніки, обладнання, устаткування, що використовуються для реконструкції існуючих і будівництва нових підприємств з виробництва біопалива і для виготовлення та реконструкції технічних і транспортних засобів з метою споживання біопалива, якщо такі товари не виробляються та не мають аналогів в Україні, а також технічних та транспортних засобів, у тому числі самохідних сільськогосподарських машин, що працюють на біопаливі, якщо такі товари не виробляються в Україні.

Порядок ввезення зазначених техніки, обладнання, устаткування, технічних та транспортних засобів визначається Кабінетом Міністрів України (пункт 2 підрозділу 2 розділу XX Кодексу).

2) до 1 січня 2017 року операції з постачання національних фільмів, визначених Законом України "Про кінематографію", виробниками, демонстраторами та розповсюджувачами національних фільмів, а також постачання робіт та послуг з виробництва, у тому числі тиражування, національних фільмів та іноземних фільмів, дубльованих, озвучених, субтитрованих державною мовою на території України, а також постачання робіт та послуг з дублювання, озвучення та/або субтитрування державною мовою іноземних фільмів на території України (пункт 12 підрозділу 2 розділу XX Кодексу);

3) до 1 січня 2017 року операції з постачання, у тому числі операції з імпорту, відходів та брухту чорних і кольорових металів, а також паперу та картону для утилізації (макулатури та відходів) товарної позиції 4707 згідно з УКТ ЗЕД (пункт 23 підрозділу 2 розділу XX Кодексу). Операції з вивезення в митному режимі експорту товарів, зазначених у цьому пункті, звільняються від оподаткування податком на додану вартість.

Переліки таких відходів та брухту чорних і кольорових металів затверджені постановою Кабінету Міністрів України від 12 січня 2011 року N 15 (із змінами та доповненнями).

4) до 1 січня 2023 року операції з постачання програмної продукції (пункт 26¹ підрозділу 2 розділу XX Кодексу);

5) до 31 березня 2019 року (пункт 38 підрозділу 2 розділу XX Кодексу) операції:

з ввезення на митну територію України лікарських засобів, внесених до Державного реєстру лікарських засобів, медичних виробів, внесених до Державного реєстру медичної техніки та виробів медичного призначення та/або введених в обіг відповідно до законодавства у сфері технічного регулювання та оцінки відповідності, та операції з першого постачання таких лікарських засобів, медичних виробів на митній території України;

з першого постачання виробником на митній території України лікарських засобів, внесених до Державного реєстру лікарських засобів, медичних виробів, внесених до Державного реєстру медичної техніки та виробів медичного призначення та/або введених в обіг відповідно до законодавства у сфері технічного регулювання та оцінки відповідності;

з постачання (передачі) лікарських засобів та медичних виробів, що були ввезені та/або поставлені на митній території України відповідно до цього пункту, у системі охорони здоров'я від центрального органу виконавчої влади України, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері охорони здоров'я, та/або від державних підприємств, створених за наказом цього центрального органу виконавчої влади, до кінцевого споживача (пацієнта) у межах виконання бюджетних програм із забезпечення медичних заходів державних програм та/або комплексних заходів програмного характеру у сфері охорони здоров'я.

Звільнення від оподаткування податком на додану вартість, передбачене цим пунктом, застосовується, якщо ввезення та/або постачання здійснюється на підставі договорів із спеціалізованими організаціями, що здійснюють закупівлі, перелік яких визначений Законом України "Про здійснення державних закупівель", укладених на виконання угод між центральним органом виконавчої влади України, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері охорони здоров'я, та відповідною спеціалізованою організацією, що здійснює закупівлі, у межах виконання бюджетних програм із забезпечення медичних заходів державних програм та/або комплексних заходів програмного характеру у сфері охорони здоров'я.

Перелік лікарських засобів та медичних виробів, які закуповуються на підставі угод щодо закупівлі із спеціалізованими організаціями, що здійснюють закупівлі, та порядок ввезення, постачання і цільового використання лікарських засобів, медичних виробів, що звільняються від оподаткування податком на додану вартість відповідно до цього пункту, визначаються Кабінетом Міністрів України.

6) до 1 липня 2017 року операції з постачання на митній території України вугілля та/або продуктів його збагачення товарних позицій 2701, 2702, 2703 00 00 00, 2704 00 згідно з УКТ ЗЕД.

У разі застосування зазначеної пільги норми пункту 198.5 статті 198 Кодексу не застосовуються в частині товарів/послуг, необоротних активів, суми податку на додану вартість з вартості яких були включені до податкового кредиту у звітних (податкових) періодах, що передували періоду початку застосування пільги (пункт 45 підрозділу 2 розділу XX Кодексу).

7) до 1 січня 2020 року операції платника податку - боржника з постачання товарів для цілей погашення його заборгованості перед кредиторами відповідно до плану реструктуризації, погодженого згідно із законом щодо фінансової реструктуризації, або плану санації, затвердженого згідно із статтею 6 Закону України "Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом" з урахуванням особливостей, встановлених законом щодо фінансової реструктуризації. Під час постачання товарів, що звільняються від сплати податку на додану вартість згідно із цим пунктом, платник податку - боржник не застосовує норми розділу V Кодексу щодо нарахування податкових зобов'язань або коригування раніше визнаних податкових зобов'язань та/або виділеного податкового кредиту у зв'язку з таким постачанням (пункт 46 підрозділу 2 розділу XX Кодексу).

1.3. ПОДАТКОВИЙ КРЕДИТ

<p><u>Податковий кредит</u> - сума, на яку платник податку на додану вартість має право зменшити податкове зобов'язання звітного (податкового) періоду, визначена згідно з розділом V Кодексу.</p>

! До 29.07.2015 р. формування податкового кредиту залишалося правом платника податку згідно редакції Кодексу до внесених змін до ст. 198 Кодексу Законом України "Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо удосконалення адміністрування податку на додану вартість" від 16.07.15 р. № 643-VIII (далі – Закон № 643). Тобто покупець мав можливість скористатися ним, а міг і відмовитися від свого права.

! З 29.07.2015 р. відповідно до нової редакції ст. 198 Кодексу **податковий кредит став обов'язком** платника ПДВ. Обов'язок формування податкового кредиту ввели, щоб унеможливити ухилення від нарахування зобов'язань за п. 198.5 Кодексу та в підсумку узгодити ПДВшній облік та облік у системі електронного адміністрування.

До податкового кредиту відносяться суми податку, сплачені/нараховані у разі здійснення операцій з:

а) придбання або виготовлення товарів (у тому числі в разі їх ввезення на митну територію України) та послуг;

б) придбання (будівництво, спорудження, створення) необоротних активів, у тому числі при їх ввезенні на митну територію України (у тому числі у зв'язку з придбанням та/або ввезенням таких активів як внесок до статутного фонду та/або при передачі таких активів на баланс платника податку, уповноваженого вести облік результатів спільної діяльності);

в) отримання послуг, наданих нерезидентом на митній території України, та в разі отримання послуг, місцем постачання яких є митна територія України;

г) ввезення необоротних активів на митну територію України за договорами оперативного або фінансового лізингу.

Дата віднесення сум податку до податкового кредиту, як і дата виникнення податкових зобов'язань, визначається також за правилом „першої події”, тобто датою віднесення сум податку до податкового кредиту вважається дата тієї події, що відбулася раніше:

дата списання коштів з банківського рахунка платника податку на оплату товарів/послуг;

дата отримання платником податку товарів/послуг.

Порядок визначення дати віднесення сум податку до податкового кредиту в окремих випадках передбачений п. 198.2 ст. 198 Кодексу.

Для операцій із ввезення на митну територію України товарів датою віднесення сум податку до податкового кредиту є дата сплати податку за податковими зобов'язаннями згідно з пунктом 187.8 статті 187 Кодексу, а для операцій з постачання послуг нерезидентом на митній території України - дата складення платником податкової накладної за такими операціями за умови реєстрації такої податкової накладної в ЄРПН.

Датою збільшення податкового кредиту орендаря (лізингоотримувача) для операцій фінансової оренди (лізингу) є дата фактичного отримання об'єкта фінансового лізингу таким орендарем.

Датою віднесення сум до податкового кредиту замовника з договорів (контрактів), визначених довгостроковими відповідно до пункту 187.9 статті 187 Кодексу, є дата фактичного отримання замовником результатів робіт (оформлених актами виконаних робіт) за такими договорами (контрактами).

Для товарів/послуг, постачання (придбання) яких контролюється приладами обліку, факт постачання (придбання) таких товарів/послуг засвідчується даними обліку.

Податковий кредит звітного періоду визначався згідно п. 198.3 ст. 198 Кодексу (в редакції чинній до 01.07.2015 р.) виходячи з договірної (контрактної) вартості товарів/послуг (у разі здійснення контрольованих операцій - не вище рівня звичайних цін, визначених відповідно до статті 39 Кодексу) та складався з сум податків, нарахованих (сплачених) платником податку за ставкою, встановленою пунктом 193.1 статті 193 Кодексу, протягом такого звітного періоду у зв'язку з:

придбанням або виготовленням товарів (у тому числі при їх імпорті) та послуг з метою їх подальшого використання в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податку;

придбанням (будівництвом, спорудженням) основних фондів (основних засобів, у тому числі інших необоротних матеріальних активів та незавершених капітальних інвестицій у необоротні капітальні активи), у тому числі при їх імпорті, з метою подальшого використання в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податку.

Таким чином, мета використання придбаних до 01.07.2015 р. товарів (послуг), основних фондів була визначальною для включення нарахованих (сплачених) сум податку на додану вартість до податкового кредиту звітного періоду незалежно від того, чи:

такі товари (послуги), основні фонди почали використовуватись у межах господарської діяльності платника податку;

здійснював платник податку оподатковувані операції протягом такого звітного податкового періоду.

Якщо платник податку придбавав (виготовляв) товари/послуги та необоротні активи, які призначаються для їх використання в операціях, що не є об'єктом оподаткування або звільняються від оподаткування, то суми податку, сплачені (нараховані) у зв'язку з таким придбанням (виготовленням), до 01.07.2015 р. не відносились до податкового кредиту зазначеного платника.

Не відносяться до податкового кредиту суми податку, сплаченого (нарахованого) у зв'язку з придбанням товарів/послуг, не підтверджені зареєстрованими в ЄРПН податковими накладними / розрахунками коригування до таких податкових накладних чи не підтверджені митними деклараціями, іншими документами, передбаченими пунктом 201.11 статті 201 Кодексу.

! З 29.07.2015 р. Законом № 643 пункт 198.6 статті 198 Кодексу доповнено двома новими абзацами такого змісту:

"Податкові накладні, отримані з ЄРПН, є для отримувача товарів/послуг підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту.

У разі якщо платник податку не включив у відповідному звітному періоді до податкового кредиту суму податку на додану вартість на підставі отриманих податкових накладних, зареєстрованих в ЄРПН, *таке право зберігається за ним протягом **365 календарних днів з дати складення податкової накладної***".

Суми податку, сплачені (нараховані) у зв'язку з придбанням товарів/послуг, зазначені в податкових накладних / розрахунках коригування до таких податкових накладних, зареєстрованих в ЄРПН з порушенням терміну реєстрації, відносяться до податкового кредиту за звітний податковий період, в якому зареєстровано податкові накладні / розрахунки коригування в ЄРПН, але не пізніше:

- ніж через 180 (з **29.07.2015р. - 365**) календарних днів з дати складення податкових накладних / розрахунків коригування до таких податкових накладних;

- для платників податку, що застосовують касовий метод, - ніж через 60 календарних днів з дати списання коштів з банківського рахунка платника податку.

У разі якщо придбані та/або виготовлені товари/послуги, необоротні активи частково використовуються в оподатковуваних операціях, а частково - ні, до сум податку, які платник мав право віднести **до 01.07.2015 р.** до податкового кредиту, включалась та частка сплаченого (нарахованого) податку під час їх придбання або виготовлення, яка відповідала частці використання таких товарів/послуг, необоротних активів в оподатковуваних операціях.

Частка використання товарів/послуг, необоротних активів в оподатковуваних операціях визначається у відсотках як відношення обсягів з постачання оподатковуваних операцій (без урахування сум податку) за попередній календарний рік до сукупних обсягів постачання оподатковуваних та неоподатковуваних операцій (без урахування сум податку) за цей же попередній календарний рік. Визначена у процентах величина застосовується протягом поточного календарного року.

Платники податку, у яких протягом попереднього календарного року були відсутні неоподатковувані операції, а такі неоподатковувані операції почали здійснюватися у звітному періоді, а також новостворені платники податку проводять у поточному календарному році розрахунок частки використання товарів/послуг, необоротних активів в оподатковуваних операціях на підставі розрахунку, визначеного за фактичними даними обсягів з постачання оподатковуваних та неоподатковуваних операцій першого звітного податкового періоду, в якому задекларовані такі операції.

Розрахунок частки використання товарів/послуг, необоротних активів в оподатковуваних операціях подається до контролюючого органу одночасно з податковою декларацією звітного податкового періоду, в якому задекларовані такі оподатковувані та неоподатковувані операції.

Платник податку за підсумками календарного року здійснює перерахунок частки використання товарів/послуг та необоротних активів в оподатковуваних операціях виходячи з фактичних обсягів проведених протягом року оподатковуваних та неоподатковуваних операцій. Результати перерахунку сум податкового кредиту відображаються у податковій декларації за останній податковий період року.

! Законом України від 28.12.2014 № 71-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» (далі – Закон № 71) з **01.07.2015 року** внесені наступні зміни щодо включення нарахованих (сплачених) сум податку на додану вартість до податкового кредиту звітного періоду:

- виключено умови подальшого використання придбаних або виготовлених товарів (послуг), основних фондів в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податку;
- виключено п. 198.4 Кодексу, яким було визначено не віднесення до податкового кредиту сплачених (нарахованих) сум ПДВ у разі придбання (виготовлення) товарів/послуг та необоротних активів, які призначаються для їх використання в операціях, що не є об'єктом оподаткування або звільняються від оподаткування;
- пунктом 198.5. Кодексу регламентовано наступне (з **29. 07.15 курсором виділено в редакції згідно Закону № 643**):

Платник податку зобов'язаний нарахувати податкові зобов'язання виходячи з бази оподаткування, визначеної відповідно до пункту 189.1 статті 189 Кодексу, та скласти не пізніше останнього дня звітного (податкового) періоду і зареєструвати в ЄРПН в терміни, встановлені Кодексом для такої реєстрації, відповідні податкові накладні (*зведено податкову накладну*) за товарами/послугами, необоротними активами, під час придбання або виготовлення яких суми податку були включені до складу податкового кредиту, у разі якщо такі товари/послуги, необоротні активи призначаються для їх використання починають використовуватися (*за товарами/послугами, необоротними активами (для товарів/послуг, необоротних активів, придбаних або виготовлених до 1 липня 2015 року, — у разі, якщо під час такого придбання або виготовлення суми податку були включені до складу податкового кредиту), у разі якщо такі товари/послуги, необоротні активи призначаються для їх використання або починають використовуватися*):

а) в операціях, що не є об'єктом оподаткування відповідно до статті 196 Кодексу (крім випадків проведення операцій, передбачених підпунктом 196.1.7 пункту 196.1 статті 196 Кодексу) та місце постачання яких розташоване за межами митної території України;

б) в операціях, звільнених від оподаткування відповідно до статті 197, підрозділу 2 розділу XX Кодексу, міжнародних договорів (угод) (крім випадків проведення операцій, передбачених підпунктом 197.1.28 пункту 197.1 статті 197 Кодексу та операцій, передбачених пунктом 197.11 статті 197 Кодексу);

в) в операціях, що здійснюються платником податку в межах балансу платника податку, у тому числі передача для невиробничого використання, переведення виробничих необоротних активів до складу невиробничих необоротних активів;

г) в операціях, що не є господарською діяльністю платника податку.

У разі якщо такі товари/послуги, необоротні активи в подальшому починають використовуватися в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності, у тому числі переведення невиробничих необоротних активів до складу виробничих необоротних активів, платник податку може зменшити суму податкових зобов'язань, що були нараховані відповідно до цього пункту, на підставі розрахунку коригування до податкової накладної, зазначеної в абзаці першому пункту 198.5 Кодексу, зареєстрованого в ЄРПН.

З метою застосування цього пункту податкові зобов'язання визначаються по товарах/послугах, необоротних активах:

- придбаних для використання в неоподатковуваних операціях - на дату їх придбання;
- придбаних для використання в оподатковуваних операціях, які починають використовуватися в неоподатковуваних операціях, - на дату початку їх фактичного використання, визначену в первинних документах, складених відповідно до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні";

У разі якщо на момент перевірки платника податку контролюючим органом в акті вибіркової (часткової) інвентаризації, проведеної платником податку на вимогу такого органу, виявлено нестачу придбаних таким платником товарів (крім випадку, якщо така нестача обумовлена знищенням внаслідок дії обставин непереборної сили, що підтверджується відповідно до законодавства), для цілей розділу V Кодексу такі товари вважаються використаними платником податку в операціях, що не є господарською діяльністю платника податку.

- з питань пропорційного віднесення сум податку до податкового кредиту пунктом 199.1. Кодексу передбачено, що у разі якщо придбані та/або виготовлені товари/послуги, необоротні активи частково використовуються в оподатковуваних операціях, а частково - ні, платник податку зобов'язаний нарахувати податкові зобов'язання виходячи з бази оподаткування, визначеної відповідно до пункту 189.1 статті 189 Кодексу, та скласти і зареєструвати відповідні податкові накладні в ЄРПН на частку (з **29.07.2015 р.** *скласти не пізніше останнього дня звітного (податкового) періоду і зареєструвати зведену податкову накладну в ЄРПН на загальну суму частки*) сплаченого (нарахованого) податку під час їх придбання або виготовлення, яка відповідає частці використання таких товарів/послуг, необоротних активів в неоподатковуваних операціях.

1.4. ПОДАТКОВА НАКЛАДНА.

Відповідно редакції Кодексу, яка діяла з 01 січня 2015 року, платник податку був зобов'язаний надати покупцю (отримувачу) податкову накладну, складену в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації у порядку, визначеному законодавством, електронного підпису уповноваженої платником особи, та зареєстровану в ЄРПН.

Внесеними Законом № 643 змінами до ст. 201 Кодексу з **29.07.2015 р.** **з постачальника зняли обов'язок надавати податкову накладну покупцеві.**

Продавець на дату виникнення податкових зобов'язань мусить скласти податкову накладну в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації у порядку, визначеному законодавством, електронного підпису уповноваженої платником особи, зареєструвати її у встановлений Кодексом термін (п. 201.1 Кодексу) та надати покупцю за його вимогою (п. 201.10 Кодексу).

Покупцю товарів/послуг податкова накладна / розрахунок коригування можуть бути надані продавцем таких товарів/послуг в електронній формі з дотриманням вимог законодавства щодо електронного документообігу та електронного цифрового підпису.

У податковій накладній зазначаються в окремих рядках такі **обов'язкові реквізити**:

- порядковий номер податкової накладної;
- дата її виписування;
- повна або скорочена назва, зазначена у статутних документах юридичної особи, або прізвище, ім'я та по батькові фізичної особи, зареєстрованої як платник податку на додану вартість;
- податковий номер платника податку (продавця та покупця). У разі постачання/придбання філією (структурним підрозділом) товарів/послуг, яка фактично є від імені головного підприємства - платника податку стороною договору, у податковій накладній, крім податкового номера платника податку додатково зазначається числовий номер такої філії (структурного підрозділу);
- повне або скорочене найменування, зазначене у статутних документах отримувача, або прізвище, ім'я та по батькові фізичної особи, зареєстрованої як платник податку на додану вартість;
- опис (номенклатура) товарів/послуг та їх кількість, обсяг;
- ціна постачання без урахування податку;
- ставка податку та відповідна сума податку в цифровому значенні;
- загальна сума коштів, що підлягають сплаті з урахуванням податку;
- код товару згідно з УКТ ЗЕД (для підакцизних товарів та товарів, ввезених на митну територію України).

Форма та порядок заповнення податкової накладної затверджуються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

Пунктом 201.4 статті 201 Кодексу передбачено, що платники податку в разі здійснення постачання товарів/послуг, постачання яких має безперервний або ритмічний характер:

покупцям - платникам податку - можуть складати не пізніше останнього дня місяця, в якому здійснено такі постачання, зведені податкові накладні на кожного платника податку, з яким постачання мають такий характер, з урахуванням усього обсягу постачання товарів/послуг відповідному платнику протягом періоду, за який складається така податкова накладна, протягом такого місяця;

покупцям - особам, не зареєстрованим платниками податку, - можуть складати не пізніше останнього дня місяця, в якому здійснено такі постачання, зведену податкову накладну з урахуванням всього обсягу постачання товарів/послуг таким покупцям, з якими постачання мають такий характер протягом періоду, за який складається така податкова накладна, протягом такого місяця.

У разі якщо станом на дату складення зазначених податкових накладних сума коштів, що надійшла на поточний рахунок продавця як оплата (передоплата) за товари/послуги, перевищує вартість поставлених товарів/послуг протягом місяця, таке перевищення вважається попередньою оплатою (авансом), на суму якої складається податкова накладна у загальному порядку не пізніше останнього дня такого місяця.

Для цілей цього пункту ритмічним характером постачання вважається постачання товарів/послуг одному покупцю два та більше разів на місяць.

Для операцій, що оподатковуються, і операцій, звільнених від оподаткування, складаються окремі податкові накладні.

Податкова накладна складається на кожне повне або часткове постачання товарів/послуг, а також на суму коштів, що надійшли на поточний рахунок як попередня оплата (аванс).

! Право на нарахування податку та складання податкових накладних надається виключно особам, зареєстрованим як платники податку.

Не дає права на віднесення сум податку до податкового кредиту податкова накладна, складена платником, звільненим від сплати податку за рішенням суду, після набрання чинності таким рішенням суду.

Для покупця товарів/послуг підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту, є податкова накладна, складена та зареєстрована в ЄРПН платником податку, який здійснює операції з постачання таких товарів/послуг.

! З 1 лютого 2015 року обов'язковій реєстрації в ЄРПН підлягають всі податкові накладні, сформовані за операціями, датованими починаючи з 1 лютого 2015 року, в тому числі податкові накладні, складені за операціями з постачання товарів/послуг, які звільнені від оподаткування, а також податкові накладні, що не надаються покупцю, а також незалежно від суми ПДВ, вказаній в такій податковій накладній. Розрахунок коригування до таких податкових накладних також обов'язково реєструється в ЄРПН.

Підтвердженням продавцю про прийняття його податкової накладної та/або розрахунку коригування до ЄРПН є квитанція в електронному вигляді у текстовому форматі, яка надсилається протягом операційного дня.

З метою отримання податкової накладної/розрахунку коригування, зареєстрованих в ЄРПН, покупець надсилає в електронному вигляді запит до ЄРПН, за яким отримує в електронному вигляді повідомлення про реєстрацію податкової накладної/розрахунку коригування в ЄРПН та податкову накладну/розрахунок коригування в електронному вигляді. Такі податкова накладна/розрахунок коригування вважаються зареєстрованими в ЄРПН та отриманими покупцем.

З метою отримання продавцем зареєстрованого в ЄРПН розрахунку коригування, що підлягає реєстрації в ЄРПН покупцем, такий продавець надсилає в електронному вигляді запит до ЄРПН, за яким отримує в електронному вигляді повідомлення про реєстрацію розрахунку коригування в ЄРПН та розрахунок коригування в електронному вигляді. Такий розрахунок коригування вважається зареєстрованим в ЄРПН та отриманими продавцем.

Датою та часом надання податкової накладної та/або розрахунку коригування в електронному вигляді до центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, є дата та час, зафіксовані у квитанції.

Якщо надіслані податкові накладні та/або розрахунки коригування сформовано з порушенням вимог, передбачених відповідно пунктом 201.1 статті 201 та/або пунктом 192.1 статті 192 Кодексу, протягом операційного дня продавцю/покупцю надсилається квитанція в електронному вигляді у текстовому форматі про неприйняття їх в електронному вигляді із зазначенням причин.

Якщо протягом операційного дня не надіслано квитанції про прийняття або неприйняття, така податкова накладна вважається зареєстрованою в ЄРПН.

Реєстрація податкових накладних та/або розрахунків коригування до податкових накладних у ЄРПН має бути здійснена протягом 15 календарних днів, наступних за датою виникнення податкових зобов'язань, відображених у відповідних податкових накладних та/або розрахунках коригування.

У разі порушення цього терміну застосовуються штрафні санкції згідно з Кодексом (пункт 201.10 статті 201 Кодексу).

! Однак для податкових накладних, дата складення яких припадала на період **з 1 липня по 30 вересня 2015 року включно**, Законом № 643 з 29.07.2015 р. було встановлено **особливі строки реєстрації в ЄРПН** (пункт 39 підрозділу 2 розділу XX Кодексу):

податкові накладні, складені з 1 по 15 день (включно) місяця, підлягали реєстрації в ЄРПН до останнього дня (включно) місяця, в якому вони були складені;

податкові накладні, складені з 16 по останній день (включно) місяця, підлягали реєстрації в ЄРПН до 15 числа (включно) місяця, наступного за місяцем, в якому вони були складені.

Платник податку має право зареєструвати податкову накладну та/або розрахунок коригування в ЄРПН, в якій загальна сума податку не перевищує суму, обчислену відповідно до пункту 200¹.3 статті 200¹ Кодексу.

Якщо сума, визначена відповідно до пункту 200¹.3 статті 200¹ Кодексу, є меншою, ніж сума податку в податковій накладній та/або розрахунок коригування, які платник повинен зареєструвати в ЄРПН, то платник зобов'язаний перерахувати потрібну суму коштів із свого поточного рахунку на свій рахунок в системі електронного адміністрування податку на додану вартість.

Статтею 120¹ Кодексу передбачена відповідальність за порушення термінів реєстрації податкових накладних, що підлягають наданню покупцям - платникам податку на додану вартість, та розрахунків коригування до таких податкових накладних в ЄРПН.

Так, **порушення платниками податку на додану вартість граничних термінів реєстрації** податкових накладних, що підлягають наданню покупцям - платникам податку на додану вартість, **та розрахунків коригування** до таких податкових накладних в ЄРПН, встановлених статтею 201 Кодексу, **тягнуть за собою накладення на платників** податку на додану вартість, на яких відповідно до вимог статей 192 та 201 Кодексу покладено обов'язок щодо такої реєстрації, **штрафу в розмірі:**

- **10 відсотків** від суми податку на додану вартість, зазначеної в таких податкових накладних/розрахунках коригування, - у разі порушення терміну реєстрації до 15 календарних днів;
- **20 відсотків** від суми податку на додану вартість, зазначеної в таких податкових накладних/розрахунках коригування, - у разі порушення терміну реєстрації від 16 до 30 календарних днів;
- **30 відсотків** від суми податку на додану вартість, зазначеної в таких податкових накладних/розрахунках коригування, - у разі порушення терміну реєстрації від 31 до 60 календарних днів;
- **40 відсотків** від суми податку на додану вартість, зазначеної в таких податкових накладних/розрахунках коригування, - у разі порушення терміну реєстрації на 61 і більше календарних днів.

! Зазначені норми пункту 120¹.1 статті 120¹ Кодексу **не застосовувалися** при порушенні термінів реєстрації податкових накладних / розрахунків коригування в ЄРПН, **складених до 1 жовтня 2015 року** (пункт 35 підрозділу 2 розділу XX Кодексу).

Відсутність з вини платника реєстрації податкової накладної, що підлягає наданню покупцю - платнику податку на додану вартість, та розрахунку коригування до такої податкової накладної в ЄРПН **протягом 180 календарних днів з дати їх складання** тягне за

собою накладення на платників податку, на яких відповідно до вимог статей 192 та 201 Кодексу покладено обов'язок щодо такої реєстрації, **штрафу в розмірі 50 відсотків від суми податку на додану вартість**, зазначеної в таких податковій накладній/розрахунку коригування.

Порядок ведення ЄРПН встановлюється Кабінетом Міністрів України.

Покупець має право звіряти дані отриманої податкової накладної на відповідність із даними ЄРПН.

! Відсутність факту реєстрації платником податку - продавцем товарів/послуг податкових накладних в ЄРПН **не дає права покупцю на включення сум ПДВ до податкового кредиту та не звільняє продавця від обов'язку включення суми ПДВ**, вказаної в податковій накладній, **до суми податкових зобов'язань** за відповідний звітний період.

Виявлення розбіжностей даних податкової декларації та даних ЄРПН є підставою для проведення контролюючими органами **документальної позапланової виїзної перевірки продавця** та у відповідних випадках покупця товарів/послуг.

У разі допущення продавцем товарів/послуг помилок при зазначенні обов'язкових реквізитів податкової накладної, передбачених пунктом 201.1 статті 201 Кодексу, та/або порушення продавцем/покупцем граничних термінів реєстрації в ЄРПН податкової накладної та/або розрахунку коригування покупець/продавець таких товарів/послуг має право додати до податкової декларації за звітний податковий період заяву із скаргою на такого продавця/покупця.

Таке право зберігається за ним ***протягом 365 (до 29.07.2015 р. – 60) календарних днів***, що настають за граничним терміном подання податкової декларації за звітний (податковий) період, у якому не надано податкову накладну або допущено помилки при зазначенні обов'язкових реквізитів податкової накладної та/або порушено граничні терміни реєстрації в ЄРПН. До заяви додаються копії товарних чеків або інших розрахункових документів, що засвідчують факт сплати податку у зв'язку з придбанням таких товарів/послуг, або копії первинних документів, складених відповідно до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", що підтверджують факт отримання таких товарів/послуг.

Протягом 15 календарних днів з дня надходження такої заяви із скаргою контролюючий орган зобов'язаний провести документальну позапланову перевірку зазначеного продавця для з'ясування достовірності та повноти нарахування ним зобов'язань з податку за такою операцією.

Допущення продавцем товарів/послуг помилок при зазначенні обов'язкових реквізитів податкової накладної, передбачених пунктом 201.1 статті 201 Кодексу, виявлених контролюючим органом за результатами документальної позапланової виїзної перевірки, проведеної за заявою покупця, -

тягне за собою накладення на платника податку - продавця штрафу в розмірі 170 гривень та зобов'язання виправити такі помилки.

Невиконання після закінчення терміну, встановленого пунктом 56.3 статті 56 Кодексу, узгодженого податкового повідомлення-рішення про виправлення платником податків - продавцем зазначених в абзаці першому пункту 120¹.4 статті 120¹ Кодексу помилок тягне за собою накладення на такого платника податку штрафу в розмірі:

- **10 відсотків** суми податку на додану вартість, зазначеної в такій податковій накладній, - у разі не виправлення помилок протягом 15 календарних днів;
- **20 відсотків** суми податку на додану вартість, зазначеної в такій податковій накладній, - у разі не виправлення помилок від 16 до 30 календарних днів;
- **30 відсотків** суми податку на додану вартість, зазначеної в такій податковій накладній, - у разі не виправлення помилок від 31 до 60 календарних днів;
- **40 відсотків** суми податку на додану вартість, зазначеної в такій податковій накладній, - у разі не виправлення помилок від 61 до 90 календарних днів;
- **50 відсотків** суми податку на додану вартість, зазначеної в такій податковій накладній, - у разі не виправлення помилок від 91 до 120 календарних днів;
- **60 відсотків** суми податку на додану вартість, зазначеної в такій податковій накладній, - у разі не виправлення помилок від 121 до 150 календарних днів;
- **70 відсотків** суми податку на додану вартість, зазначеної в такій податковій накладній, - у разі не виправлення помилок від 151 до 180 календарних днів;
- **100 відсотків** суми податку на додану вартість, зазначеної в такій податковій накладній, - у разі не виправлення помилок після спливу 181 календарного дня.

Податкова накладна, що містить помилки в реквізитах, визначених пунктом 201.1 статті 201 Кодексу (крім коду товару згідно з УКТ ЗЕД), які не заважають ідентифікувати здійснену операцію, її зміст (товар/послугу, що постачаються), період, сторони та суму податкових зобов'язань, є підставою для віднесення покупцем сум податку до податкового кредиту.

Підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту без отримання податкової накладної, також є:

а) транспортний квиток, готельний рахунок або рахунок, який виставляється платнику податку за послуги зв'язку, інші послуги, вартість яких визначається за показниками приладів обліку, що містять загальну суму платежу, суму податку та податковий номер продавця, крім тих, форма яких встановлена міжнародними стандартами;

б) касові чеки, які містять суму отриманих товарів/послуг, загальну суму нарахованого податку (з визначенням фіскального номера та податкового номера постачальника). При цьому з метою такого нарахування загальна сума отриманих товарів/послуг не може перевищувати 200 гривень за день (без урахування податку);

в) бухгалтерська довідка, складена відповідно до пункту 198.5 статті 198 Кодексу (з 01.07.2015 року - відповідно до пункту 36 підрозділу 2 розділу XX Кодексу);

г) податкова накладна, складена платником податку відповідно до пункту 208.2 статті 208 Кодексу та зареєстрована в ЄРПН.

Платник податку згідно підпункту 201.11¹ пункту 201.11 статті 201 Кодексу веде реєстр документів, зазначених у підпунктах "а" - "в".

У разі використання платниками для розрахунків із споживачами реєстраторів розрахункових операцій касовий чек повинен містити дані про загальну суму коштів, що підлягає сплаті покупцем з урахуванням податку, та суму цього податку, що сплачується у складі загальної суми.

У разі ввезення товарів на митну територію України документом, що посвідчує право на віднесення сум податку до податкового кредиту, вважається митна декларація, оформлена відповідно до вимог законодавства, яка підтверджує сплату податку.

! Для операцій з постачання послуг нерезидентом на митній території України документом, що посвідчує право на віднесення сум податку до податкового кредиту, вважається податкова накладна, складена платником за такими операціями та зареєстрована в

ЄРПН, податкові зобов'язання за якою включені до податкової декларації відповідного звітного періоду.

Для фізичних осіб, не зареєстрованих як суб'єкти господарювання, що ввозять товари (предмети) на митну територію України в обсягах, які підлягають оподаткуванню згідно із законодавством, оформлення митної декларації прирівнюється до подання податкової накладної.

Платники податку зобов'язані вести окремий облік операцій з постачання та придбання товарів/послуг, які підлягають обкладенню податком, а також які не є об'єктами оподаткування та звільнені від оподаткування згідно з розділом V Кодексу.

Зведені результати такого обліку відображаються в податкових деклараціях, форма яких встановлюється у порядку, передбаченому ст. 46 Кодексу.

1.5. СИСТЕМА ЕЛЕКТРОННОГО АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ.

З 1 січня 2015 року в Україні було поетапно запроваджено систему електронного адміністрування податку на додану вартість:

- з 1 січня до 1 липня 2015 року - у тестовому режимі;
- з 1 липня 2015 року - на постійній основі.

Порядок електронного адміністрування податку на додану вартість затверджено постановою Кабінету міністрів України від 16.10.2014 N 569 «Деякі питання електронного адміністрування податку на додану вартість» із змінами та доповненнями (далі – Порядок № 569).

Система електронного адміністрування ПДВ (далі – СЕА ПДВ), що організована на центральному рівні ДФС, забезпечує автоматичний облік у розрізі платників податку:

- сум податку, що містяться у виданих та отриманих податкових накладних, зареєстрованих в ЄРПН, та розрахунках коригування до них;
- сум податку, сплачених платниками при ввезенні товарів на митну територію України;
- сум поповнення та залишку коштів на рахунках у системі електронного адміністрування ПДВ;
- суми податку, на яку платники мають право зареєструвати податкові накладні в ЄРПН;
- інші показники, які згідно з вимогами пункту 34 підрозділу 2 розділу XX "Перехідні положення" Кодексу враховуються під час обрахунку суми податку, обчисленої за формулою, визначеною п. 200¹.3 ст. 200¹ Кодексу.

СЕА ПДВ не внесла кардинальних змін до загальних принципів справляння ПДВ, затверджених Кодексом. Норми Кодексу, які визначають коло платників ПДВ, об'єкт оподаткування, принципи формування податкових зобов'язань та податкового кредиту, залишилися незмінними.

Електронний рахунок у СЕА ПДВ (далі - електронний рахунок) - рахунок, відкритий платнику податку в Казначействі, на який платником перераховуються кошти з власного поточного рахунку в сумах, необхідних для збільшення розміру суми, на яку платник податку має право зареєструвати податкові накладні та/або розрахунки коригування кількісних і вартісних показників до податкової накладної (далі - розрахунок коригування) в ЄРПН, а також у сумах, недостатніх для сплати до бюджету узгоджених податкових зобов'язань з цього податку.

Платникам податку автоматично відкриваються рахунки в СЕА ПДВ.

Для відкриття рахунків у СЕА ПДВ центральний орган виконавчої влади, що забезпечує реалізацію податкової та митної політики, надсилає органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів, в якому відкриваються рахунки платників у СЕА ПДВ, реєстр платників, в якому зазначаються назва платника, податковий номер та індивідуальний податковий номер платника.

Відкриття та обслуговування електронних рахунків Казначейством здійснюється на безоплатній основі. На запит платника податку йому шляхом надсилання електронного повідомлення надається інформація про рух коштів на його рахунках у СЕА ПДВ.

Датою початку використання електронного рахунку є 01.02.2015 для суб'єктів господарювання, які зареєстровані платниками ПДВ до 01.02.2015, а для суб'єктів господарювання, які будуть зареєстровані як платники ПДВ у будь-який період після 01.02.2015, - дата їх реєстрації платниками податку.

Реєстрація податкових накладних/розрахунків коригування в ЄРПН здійснюється в межах суми, обчисленої за формулою, встановленою пунктом 200¹.3 статті 200¹ розділу V Кодексу, тобто для реєстрації податкових накладних в ЄРПН платник податку повинен мати достатню суму податкового кредиту, підтверджену зареєстрованими в ЄРПН "вхідними" податковими накладними, сплатою ПДВ при імпорті товарів та (за недостатності таких сум) коштами на його рахунку у системі електронного адміністрування ПДВ.

Також при обчисленні за формулою враховуються:

- сума середньомісячного розміру сум податку, які за останніх 12 звітних (податкових) місяців були задекларовані платником до сплати до бюджету та погашені чи розстрочені або відстрочені, а також задекларовані платником - сільськогосподарським підприємством, що обрав спеціальний режим оподаткування відповідно до статті 209 Кодексу;
- загальна сума податку за виданими платником податковими накладними, зареєстрованими в ЄРПН та розрахунками коригування до таких податкових накладних, зареєстрованими в ЄРПН;
- загальна сума податку, заявлена платником до бюджетного відшкодування з урахуванням сум коригувань, проведених за результатами перевірок;
- загальна сума перевищення податкових зобов'язань, зазначених платником у поданих податкових деклараціях з урахуванням поданих уточнюючих розрахунків до них, над сумою податку, що міститься в складених таким платником податкових накладних та розрахунках коригування до таких податкових накладних, зареєстрованих в ЄРПН.

Пунктом 41 підрозділу 2 розділу XX Кодексу зазначено, що у разі якщо контролюючий орган під час перевірки встановлює факт завищення платником податку від'ємного значення сум податку на додану вартість, яке залишилося непогашеним станом на 1 липня 2015 року в податковій звітності з податку на додану вартість, що призвело до завищення суми податку, на яку платник має право зареєструвати податкові накладні / розрахунки коригування до податкових накладних в ЄРПН, визначеної пунктом 200¹.3 статті 200¹ Кодексу, до такого платника податку, крім штрафів, передбачених статтею 123 Кодексу, застосовується штраф у розмірі 10 відсотків суми завищення такого від'ємного значення.

До від'ємного значення належить від'ємне значення сум податку на додану вартість, що залишилося непогашеним станом на 1 липня 2015 року, що обліковується в податковій звітності з податку на додану вартість та включає:

від'ємне значення, що зараховується до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду;

непогашене від'ємне значення попередніх звітних (податкових) періодів на кінець поточного звітного (податкового) періоду.

Сума податку, на яку платник має право зареєструвати податкові накладні / розрахунки коригування до податкових накладних в ЄРПН, визначена пунктом 200¹.3 статті 200¹ Кодексу, підлягає зменшенню на суму такого завищення на підставі узгодженого податкового повідомлення-рішення.

ДФС автоматично обчислює суму податку, на яку платник податку має право зареєструвати податкові накладні та/або розрахунки коригування в ЄРПН.

Платник податку має право отримувати у ДФС інформацію про стан свого електронного рахунка (в тому числі додаткових електронних рахунків), а також суму податку, на яку він має право зареєструвати податкові накладні та/або розрахунки коригування в ЄРПН.

На рахунок у СЕА ПДВ платника зараховуються кошти:

- а) з власного поточного рахунку платника в сумах, необхідних для збільшення розміру суми, що обчислюється відповідно до пункту 200¹.3 статті 200¹ Кодексу;
- б) з власного поточного рахунку платника в сумах, недостатніх для сплати до бюджету узгоджених податкових зобов'язань з податку на додану вартість;
- в) з рахунків платників, відкритих у відповідних органах казначейства для проведення розрахунків з погашення заборгованості з різниці в тарифах на теплову енергію, опалення та постачання гарячої води, послуги з централізованого водопостачання, водовідведення, що вироблялися, транспортувалися та постачалися населенню та/або іншим підприємствам централізованого питного водопостачання та водовідведення, які надають населенню послуги з централізованого водопостачання та водовідведення, яка виникла у зв'язку з невідповідністю фактичної вартості теплової енергії та послуг з централізованого водопостачання, водовідведення, опалення та постачання гарячої води тарифам, що затверджувалися та/або погоджувалися органами державної влади чи місцевого самоврядування, а рахунок субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам з подальшим спрямуванням коштів відповідно до Закону України про Державний бюджет України;
- г) з бюджету в сумах надміру сплачених грошових зобов'язань з податку на додану вартість, повернутих платнику податків у порядку, встановленому статтею 43 Кодексу.

З рахунку у СЕА ПДВ платника перераховуються кошти до державного бюджету в сумі податкових зобов'язань з податку на додану вартість, що підлягає сплаті за наслідками звітного податкового періоду, та на поточний рахунок платника податку за його заявою, яка подається до контролюючого органу у складі податкової звітності з податку на додану вартість, у розмірі суми коштів, що перевищує суму задекларованих до сплати до бюджету податкових зобов'язань та суми податкового боргу з податку.

При цьому перерахування коштів на поточний рахунок платника може здійснюватися у разі відсутності перевищення суми податку, зазначеної у виданих податкових накладних, складених у звітному періоді та зареєстрованих у ЄРПН, над сумою податкових зобов'язань з податку за операціями з постачання товарів/послуг, задекларованих у податковій звітності з податку на додану вартість у цьому звітному періоді.

Кошти, зараховані на рахунок платника в СЕА ПДВ, є коштами, які використовуються виключно у цілях, визначених пунктом 200¹.5 статті 200¹ Кодексу та погашення податкового боргу з податку на додану вартість.

Після анулювання реєстрації платника податку залишок коштів на його рахунку у СЕА ПДВ перераховується до бюджету, а такий рахунок закривається.

Перерахування коштів до бюджету здійснюється на підставі реєстру, який ДФС надсилає органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів, в якому відкриті рахунки платників у СЕА ПДВ, в якому зазначаються назва платника, податковий номер та індивідуальний податковий номер платника і сума податку, що підлягає перерахуванню до бюджету. На підставі такого реєстру такий орган перераховує суми податку до бюджету.

У разі повторної реєстрації особи платником податку йому відкривається новий електронний рахунок.

1.6. ПОДАННЯ ПОДАТКОВОЇ ЗВІТНОСТІ ТА РОЗРАХУНКИ З БЮДЖЕТОМ

Звітним (податковим) періодом є один календарний місяць, а у випадках, особливо визначених Кодексом, календарний квартал, з урахуванням таких особливостей:

- а) якщо особа реєструється як платник податку з іншого дня, ніж перший день календарного місяця, першим звітним (податковим) періодом є період, який розпочинається від дня такої реєстрації та закінчується останнім днем першого повного календарного місяця;
- б) якщо податкова реєстрація особи анулюється в інший день, ніж останній день календарного місяця, то останнім звітним (податковим) періодом є період, який розпочинається з першого дня такого місяця та закінчується днем такого анулювання.

З 1 січня 2015 року встановлено обов'язок платника податків з подання декларацій щодо кожного окремого податку, платником якого він є, лише за звітний період, у якому виникають об'єкти оподаткування, або у разі наявності показників, які підлягають декларуванню (п. 49.2 ст. 49 Кодексу).

Податкова звітність з податку на додану вартість подається в електронній формі до контролюючого органу всіма платниками цього податку з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у порядку, визначеному законодавством.

У разі розірвання контролюючим органом в односторонньому порядку договору про визнання електронних документів платник податків, договір з яким розірвано, має право до складання нового договору подавати податкову звітність у спосіб, визначений підпунктами "а" і "б" пункту 49.3 статті 49 Кодексу, а саме:

- а) особисто платником податків або уповноваженою на це особою;
- б) надсилається поштою з повідомленням про вручення та з описом вкладення.

Терміни подання податкової декларації регламентовано пунктом 49.18 статті 49 Кодексу.

Якщо останній день строку подання податкової декларації припадає на вихідний або святковий день, то останнім днем строку вважається операційний (банківський) день, що настає за вихідним або святковим днем.

Неподання або несвоєчасне подання платником податків або іншими особами, зобов'язаними нараховувати та сплачувати податки, збори податкових декларацій

(розрахунків), тягнуть за собою накладення штрафу в розмірі 170 гривень, за кожне таке неподання або несвоєчасне подання.

Ті самі дії, вчинені платником податків, до якого протягом року було застосовано штраф за таке порушення, тягнуть за собою накладення штрафу в розмірі 1020 гривень за кожне таке неподання або несвоєчасне подання (п. 120.1. статті 120 Кодексу).

Сума податку, що підлягає сплаті (перерахуванню) до Державного бюджету України або бюджетному відшкодуванню, визначається як різниця між сумою податкового зобов'язання звітного (податкового) періоду та сумою податкового кредиту такого звітного (податкового) періоду.

Сума податкового зобов'язання, зазначена платником податку в поданій ним податковій декларації, підлягає сплаті протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку подання декларації.

Перерахування коштів до бюджету з рахунку в СЕА ПДВ здійснюється відповідно до реєстру, який автоматично формується ДФС на підставі поданих платниками податкових декларацій з ПДВ, та не пізніше ніж за три робочі дні до закінчення граничного строку для самостійної сплати податкових зобов'язань надсилається Казначейству.

Перерахування суми податку до бюджету та/або на спеціальні рахунки платників податку з їх електронних рахунків здійснюється Казначейством не пізніше останнього дня строку для самостійної сплати податкових зобов'язань, в межах залишку таких коштів на електронних рахунках (пункт 200.2 Кодексу).

У разі зміни платником даних щодо його реквізитів та/або реквізитів рахунків, на які зараховуються кошти з електронних рахунків, ДФС має право надсилати Казначейству коригуючі реєстри для коригування таких реквізитів або відкликання реєстрів.

За підсумками звітного податкового періоду, відповідно до задекларованих в податковій декларації результатів, платником проводиться розрахунок з бюджетом у порядку, визначеному статтями 200 та 209 цього Кодексу.

Якщо на дату подання податкової звітності з податку сума коштів на рахунку у СЕА ПДВ платника податку перевищує суму, що підлягає перерахуванню до бюджету відповідно до поданої звітності, платник податку має право подати до контролюючого органу у складі такої податкової звітності заяву, відповідно до якої такі кошти підлягають перерахуванню:

- а) або до бюджету в рахунок сплати податкових зобов'язань з податку;
- б) або на поточний рахунок такого платника податку, реквізити якого платник зазначає в заяві, у сумі залишку коштів, що перевищує суму податкового боргу з податку та суму узгоджених податкових зобов'язань з податку.

Перерахування коштів на поточний рахунок платника може здійснюватися у разі, якщо таке зменшення загальної суми поповнення електронного рахунка (Σ ПопРах) не призведе до формування від'ємного значення суми податку, визначеної відповідно до пункту 200¹.3 статті 200¹ Кодексу (Σ Накл).

У разі недостатності коштів на електронному рахунку платника податку для сплати до бюджету узгоджених податкових зобов'язань:

1) платник податку у строки, встановлені Кодексом для самостійної сплати податкових зобов'язань, перераховує на електронний рахунок необхідні кошти з власного поточного рахунка;

2) Казначейство перераховує кошти в межах їх залишку на такому рахунку. При цьому залишок узгоджених податкових зобов'язань платника податку, не сплачений до бюджету та/або на поточний рахунок відповідно до пункту 209.18 статті 209 Кодексу, обліковується Казначейством до виконання в повному обсязі шляхом перерахування до бюджету та/або на поточний рахунок відповідно до пункту 209.18 статті 209 Кодексу коштів, що перераховуються на електронний рахунок (пункт 22 Порядку N 569).

Казначейство подає ДФС в розрізі платників податку інформацію про перераховані з їх електронних рахунків / додаткових електронних рахунків коштів до бюджету / на спеціальний рахунок / поточний рахунок у день, що настає за днем такого перерахування, та неперерахованих сум у зв'язку з відсутністю коштів на таких рахунках.

Розрахунок з бюджетом у зв'язку з поданням уточнюючого розрахунку відповідно до пункту 50.1 статті 50 Кодексу, сплата податкових зобов'язань, визначених контролюючим органом відповідно до підпунктів 54.3.1, 54.3.2, 54.3.5, 54.3.6 пункту 54.3 статті 54 Кодексу, та сплата передбачених Кодексом штрафних санкцій і пені здійснюються платником податку з поточного рахунка до відповідного бюджету.

Помилково та/або надміру зараховані кошти до бюджету повертаються платнику податку на електронний рахунок у порядку, визначеному статтею 43 Кодексу.

Якщо після анулювання реєстрації платника податку залишок коштів на електронному рахунку недостатній для сплати до бюджету узгоджених податкових зобов'язань з податку на підставі поданих контролюючому органу податкових декларацій з податку, остаточний розрахунок з бюджетом таким платником здійснюється з власного поточного рахунка на електронний рахунок.

Якщо залишок коштів на електронному рахунку, який після анулювання реєстрації платника податку перераховано до бюджету, перевищує суми узгоджених податкових зобов'язань з податку за результатами останнього звітного (податкового) періоду, такі суми повертаються з бюджету в порядку, передбаченому статтею 43 Кодексу, за заявою платника податку.

При від'ємному значенні суми, розрахованої згідно з пунктом 200.1 статті 200 Кодексу, така сума:

а) враховується у зменшення суми податкового боргу з податку, що виник за попередні звітні (податкові) періоди (у тому числі розстроченого або відстроченого відповідно до Кодексу) в частині, що не перевищує суму, обчислену відповідно до пункту 200¹.3 статті 200¹ Кодексу на момент отримання контролюючим органом податкової декларації, а в разі відсутності податкового боргу -

б) або підлягає бюджетному відшкодуванню за заявою платника у сумі податку, фактично сплачений отримувачем товарів/послуг у попередніх та звітному податкових періодах постачальникам таких товарів/послуг або до Державного бюджету України, в частині, що не перевищує суму, обчислену відповідно до пункту 200¹.3 статті 200¹ Кодексу на момент отримання контролюючим органом податкової декларації на поточний рахунок платника податку та/або у рахунок сплати грошових зобов'язань або погашення податкового боргу такого платника податку з інших платежів, що сплачуються до державного бюджету,

в) та/або зараховується до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду.

Платник податку, який має право на отримання бюджетного відшкодування та прийняв рішення про повернення суми бюджетного відшкодування, подає відповідному контролюючому органу податкову декларацію та заяву про повернення суми бюджетного відшкодування, яка відображається у податковій декларації. У такій заяві платник податку зазначає про його відповідність або невідповідність критеріям, визначеним пунктом 200.19 статті 200 Кодексу, одночасна відповідність яким є підставою для внесення заяви про повернення суми бюджетного відшкодування такого платника до Реєстру заяв про повернення сум бюджетного відшкодування.

Форма заяви про відшкодування та форма розрахунку суми бюджетного відшкодування визначаються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики.

Центральний орган виконавчої влади, що реалізує податкову та митну політику, формує та веде:

а) Реєстр заяв про повернення суми бюджетного відшкодування платникам податку, які відповідають критеріям, визначеним пунктом 200.19 Кодексу. Перевірка відповідності платника податку зазначеним критеріям проводиться в автоматизованому режимі протягом 15 календарних днів після граничного терміну подачі звітності.

У разі невідповідності за висновком контролюючого органу платника податку визначеним пунктом 200.19 цієї статті критеріям контролюючий орган зобов'язаний протягом 17 календарних днів після граничного терміну подачі звітності направити платнику податку рішення про таку невідповідність та надати детальні пояснення і розрахунки за критеріями, значення яких не дотримано. Відповідне рішення може бути оскаржене платником податку у встановленому порядку.

Якщо контролюючий орган у встановлений термін не надіслав платнику податку зазначеного рішення, вважається, що такий платник відповідає критеріям, визначеним пунктом 200.19 статті 200 Кодексу.

б) Реєстр заяв про повернення суми бюджетного відшкодування платникам податку, які не відповідають критеріям, визначеним пунктом 200.19 Кодексу.

До таких реєстрів заяв про повернення суми бюджетного відшкодування вносяться такі дані:

назва платника податку та його індивідуальний податковий номер;

дата подання заяви на бюджетне відшкодування на рахунок платника у банку, поданої у складі податкової декларації або уточнюючого розрахунку (за умови їх подання);

сума податку, заявленого до бюджетного відшкодування на рахунок платника у банку, зазначена у кожній заяві, поданій у складі податкової декларації або уточнюючого розрахунку (за умови їх подання);

дата узгодження контролюючим органом суми бюджетного відшкодування за кожною заявою;

дата висновку, направленого до органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів, із зазначенням суми, що підлягає бюджетному відшкодуванню;

дата та номер податкового повідомлення-рішення та сума бюджетного відшкодування за кожною заявою з урахуванням (у разі подання) уточнюючого розрахунку, неузгоджена контролюючим органом;

дата початку оскарження податкового повідомлення-рішення та сума бюджетного відшкодування, що оскаржується;

дата закінчення оскарження податкового повідомлення-рішення та сума бюджетного відшкодування, узгоджена за результатами оскарження;

дата та сума повернення бюджетного відшкодування на рахунок платника у банку.

Заяви про повернення сум бюджетного відшкодування автоматично вносяться до відповідного Реєстру заяв про повернення суми бюджетного відшкодування протягом операційного дня їх отримання у хронологічному порядку їх надходження.

Порядок ведення та форма реєстрів заяв про повернення суми бюджетного відшкодування затверджуються Кабінетом Міністрів України.

Повернення узгоджених сум бюджетного відшкодування здійснюється у хронологічному порядку відповідно до черговості внесення до кожного відповідного Реєстру заяв про повернення суми бюджетного відшкодування.

ДФС щоденно публікує на своєму офіційному веб-сайті реєстри заяв про повернення суми бюджетного відшкодування. Зазначені дані не належать до інформації з обмеженим доступом.

Протягом 30 календарних днів, що настають за граничним терміном отримання податкової декларації, контролюючий орган проводить камеральну перевірку заявлених у ній даних.

Платники податку, які мають право на бюджетне відшкодування відповідно до статті 200 Кодексу та подали заяву про повернення суми бюджетного відшкодування, отримують таке бюджетне відшкодування у разі узгодження контролюючим органом заявленої суми бюджетного відшкодування за результатами камеральної перевірки, а у випадках, визначених пунктом 200.11, - за результатами перевірки, що проводиться відповідно до Кодексу.

Сума бюджетного відшкодування вважається узгодженою контролюючим органом з дня, наступного за днем закінчення терміну проведення камеральної перевірки, у разі якщо камеральна перевірка проведена не була або за результатами проведення перевірки податкове повідомлення-рішення не було надіслано платнику податку у строк, визначений Кодексом.

Контролюючий орган має право провести документальну перевірку платника податку в разі, якщо розрахунок суми бюджетного відшкодування було зроблено за рахунок від'ємного значення, сформованого за операціями:

за періоди до 1 липня 2015 року, що не підтверджені документальними перевітками;

з придбання товарів/послуг у платників податку, що використовували спеціальний режим оподаткування, визначений відповідно до статті 209 Кодексу, за період до 1 січня 2016 року.

Контролюючий орган зобов'язаний протягом п'яти робочих днів після закінчення перевірки:

або подати органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів, висновок із зазначенням суми, що підлягає відшкодуванню з бюджету;

або за заявою платника податку до відповідного контролюючого органу зарахувати таку суму в рахунок сплати грошових зобов'язань або погашення податкового боргу такого платника податку з інших платежів, що сплачуються до Державного бюджету України.

У разі наявності у платника податку податкового боргу бюджетному відшкодуванню підлягає заявлена сума податку, зменшена на суму такого податкового боргу.

У разі виникнення у платника податку необхідності зміни напряму узгодженого бюджетного відшкодування, такий платник податку має право подати відповідну заяву до контролюючого органу, який протягом п'яти робочих днів з дня отримання такої заяви повинен її задовольнити.

На підставі отриманого висновку відповідного контролюючого органу орган, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів, видає платнику податку зазначену в ньому суму бюджетного відшкодування шляхом перерахування коштів з бюджетного рахунка на поточний банківський рахунок платника податку в обслуговуючому банку протягом п'яти операційних днів після отримання висновку контролюючого органу.

Якщо за результатами камеральної або документальної позапланової виїзної перевірки сум бюджетного відшкодування, визначених у пункті 200.11 статті 200 Кодексу, контролюючий орган виявляє невідповідність суми бюджетного відшкодування сумі, заявленій у податковій декларації, то такий орган:

а) у разі заниження заявленої платником податку суми бюджетного відшкодування щодо суми, визначеної контролюючим органом за результатами перевірок, надсилає платнику податку податкове повідомлення, в якому зазначаються сума такого заниження та підстави для її вирахування. У цьому випадку вважається, що платник податку добровільно відмовляється від отримання такої суми заниження як бюджетного відшкодування у звітному (податковому) періоді, та зараховує таку суму заниження до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду;

б) у разі перевищення заявленої платником податку суми бюджетного відшкодування над сумою, визначеною контролюючим органом за результатами перевірок, надсилає платнику податку податкове повідомлення, в якому зазначаються сума такого перевищення та підстави для її вирахування;

в) у разі з'ясування за результатами проведення перевірок факту, за яким платник податку не має права на отримання бюджетного відшкодування, надсилає платнику податку податкове повідомлення, в якому зазначаються підстави відмови в наданні бюджетного відшкодування.

Бюджетне відшкодування сум податку на додану вартість, задекларованих до відшкодування до 1 липня 2015 року, здійснюється у порядку, визначеному статтею 200 Кодексу у редакції, що діяла станом на 1 липня 2015 року.

Джерелом сплати бюджетного відшкодування (у тому числі заборгованості бюджету) є доходи бюджету, до якого сплачується податок.

Суми податку, не відшкодовані платникам протягом визначеного цією статтею строку, вважаються заборгованістю бюджету з відшкодування податку на додану вартість. На суму такої заборгованості нараховується пеня на рівні 120 відсотків облікової ставки Національного банку України, встановленої на момент виникнення пені, протягом строку її дії, включаючи день погашення.

У разі повернення надміру сплачених грошових зобов'язань з податку на додану вартість такі кошти підлягають поверненню виключно на рахунок платника в системі електронного адміністрування податку на додану вартість (пункт 43.4 статті 43 Кодексу).

1.7. СПЕЦІАЛЬНИЙ РЕЖИМ ОПОДАТКУВАННЯ У СІЛЬСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ.

Резидент, який провадить підприємницьку діяльність у сфері сільського і лісового господарства та рибальства та відповідає критеріям, встановленим у пункті 209.6 статті 209 Кодексу (далі - сільськогосподарське підприємство), може обрати спеціальний режим оподаткування.

Сільськогосподарським вважається підприємство, основною діяльністю якого є постачання вироблених (наданих) ним сільськогосподарських товарів (послуг) на власних або орендованих основних фондах, а також на давальницьких умовах, в якій питома вага вартості сільськогосподарських товарів/послуг становить не менш як 75 відсотків вартості всіх товарів/послуг, поставлених протягом попередніх 12 послідовних звітних податкових періодів сукупно (п. 209.6 ст. 209 Кодексу).

Законом N 909, зокрема, внесено зміни до пункту 209.2 статті 209 Кодексу, відповідно до яких у 2016 році в межах спеціального режиму оподаткування запроваджена часткова сплата сум ПДВ до бюджету та на спеціальні рахунки. Розмір суми ПДВ, що підлягає сплаті до бюджету та перерахуванню на спеціальні рахунки, залежить від виду сільськогосподарської продукції, що реалізується.

Так, розподіл позитивної різниці між сумою податкових зобов'язань звітного (податкового) періоду та сумою податкового кредиту звітного (податкового) періоду, здійснюється таким чином:

за операціями із зерновими культурами товарних позицій 1001 - 1008 згідно з УКТ ЗЕД (далі - зернові культури) та технічними культурами товарних позицій 1205 і 1206 00 згідно з УКТ ЗЕД (далі - технічні культури), у розмірі 15 відс., спрямовується на спеціальні рахунки сільськогосподарських підприємств, а у розмірі 85 відс. - перераховується до державного бюджету;

за операціями з продукцією тваринництва товарних позицій 0102 і 0401 згідно з УКТ ЗЕД (далі - продукція тваринництва), у розмірі 80 відс. спрямовується на спеціальні рахунки сільськогосподарських підприємств, а у розмірі 20 відс. - до бюджету;

за операціями з сільськогосподарськими товарами/послугами, крім зернових і технічних культур та продукції тваринництва (далі - інші сільськогосподарські товари/послуги), в межах діяльності спеціального режиму оподаткування такий розподіл складає 50/50.

Для забезпечення вказаних розрахунків з бюджетом та перерахування коштів на спеціальні рахунки сільськогосподарським підприємствам - суб'єктам спеціального режиму оподаткування Казначейством автоматично додатково відкриваються електронні рахунки.

Вказаний перерахунок коштів здійснюється Казначейством автоматично протягом операційного дня, що настає за днем, в якому кошти надійшли на такі рахунки (пункт 23 Порядку N 569).

Крім того, для сільськогосподарських підприємств, зазначених у пункті 209.18 статті 209 Кодексу (підприємств, які відповідають критеріям, визначеним статтею 209 Кодексу, але не обрали спеціального режиму оподаткування, і на загальних підставах вважаються платником ПДВ), також запроваджена часткова сплата сум ПДВ до бюджету та на поточні рахунки за операціями з реалізації молока, худоби, птиці, вовни власного виробництва, а

також з реалізації молочних продуктів, молочної сировини та м'ясопродуктів, вироблених у власних переробних цехах, у зазначених вище розмірах, а саме:

- за операціями з продукцією тваринництва (товарні позиції 0102 і 0401 згідно з УКТ ЗЕД) позитивна різниця між сумою податкових зобов'язань звітного (податкового) періоду та сумою податкового кредиту звітного (податкового) періоду у розмірі 80 відс. спрямовується на поточні рахунки таких сільськогосподарських підприємств, а у розмірі 20 відс. - до бюджету;
- за операціями з іншими товарами, зазначеними у пункті 209.18 статті 209 Кодексу (крім товарних позицій 0102 і 0401 згідно з УКТ ЗЕД), такий розподіл складає 50/50.

Вказані розрахунки сільськогосподарських підприємств, які відповідають вимогам пункту 209.18 статті 209 Кодексу, з бюджетом та перерахування коштів на поточні рахунки таких підприємств здійснюється Казначейством з електронних рахунків на підставі відповідних реєстрів, що формуються ДФС на підставі отриманої податкової звітності з ПДВ, в якій відображаються результати діяльності в межах пункту 209.18 статті 209 Кодексу (0130).

Суми податку на додану вартість, що підлягають перерахуванню на спеціальні рахунки, відкриті в установах банків та/або в органах, що здійснюють казначейське обслуговування бюджетних коштів, не підлягають сплаті до бюджету та повністю залишаються в розпорядженні такого сільськогосподарського підприємства для використання у виробництві сільськогосподарських товарів/послуг. Зазначені суми коштів акумулюються сільськогосподарськими підприємствами на таких рахунках у порядку, затвердженому Кабінетом Міністрів України.

Відповідно до пункту 23 Порядку N 569 суб'єкти спеціального режиму оподаткування та платники - сільськогосподарські підприємства, які відповідають вимогам пункту 209.18 статті 209 Кодексу, ведуть окремий податковий облік операцій:

- із зерновими та технічними культурами (ведуть тільки суб'єкти спеціального режиму оподаткування);
- з продукцією тваринництва;
- з іншими сільськогосподарськими товарами/послугами.

! Отже, з метою визначення сум ПДВ, що підлягають сплаті до державного бюджету та перерахуванню на спеціальні/поточні рахунки платників, суб'єкти спеціального режиму оподаткування та платники - сільськогосподарські підприємства, які відповідають вимогам пункту 209.18 статті 209 Кодексу, суми податкових зобов'язань та податкового кредиту звітного (податкового) періоду визначають за кожним видом операцій.

При цьому у разі, якщо товари/послуги, основні фонди, виготовлені та/або придбані, використовуються сільськогосподарським підприємством частково для виробництва зернових культур і технічних культур та/або частково для виробництва продукції тваринництва, та/або частково для інших сільськогосподарських товарів/послуг, сума сплаченого (нарахованого) податкового кредиту розподіляється виходячи з питомої ваги вартості таких зернових і технічних культур, продукції тваринництва та інших сільськогосподарських товарів/послуг у загальній вартості усіх сільськогосподарських товарів/послуг, поставлених за 12 попередніх послідовних звітних (податкових) періодів (підпункт "а" підпункту 209.15.1 пункту 209.15 статті 209 Кодексу).

Таким чином, у випадку придбання/виготовлення у 2016 році суб'єктами спеціального режиму оподаткування та платниками - сільськогосподарськими підприємствами, які відповідають вимогам пункту 209.18 статті 209 Кодексу, товарів/послуг, основних фондів для їх використання частково для виробництва зернових і технічних культур, та/або частково для

виробництва продукції тваринництва, та/або частково для інших сільськогосподарських товарів/послуг, такі платники податку повинні здійснити розрахунок питомої ваги вартості таких зернових і технічних культур, продукції тваринництва та інших сільськогосподарських товарів/послуг у загальній вартості усіх сільськогосподарських товарів/послуг, поставлених за 12 попередніх послідовних звітних (податкових) періодів (наприклад, при придбанні таких товарів/послуг у березні 2016 року платнику необхідно здійснити такий розрахунок питомої ваги за звітні податкові періоди березень 2015 року - лютий 2016 року).

Такий розрахунок питомої ваги здійснюється в додатку 9 до податкової декларації з ПДВ, затвердженої наказом Мінфіну України від 28.01.2016 № 21 (далі - Декларація), в якій відображаються результати діяльності в межах спеціального режиму оподаткування (0121 - 0123) / діяльності в межах пункту 209.18 статті 209 Кодексу (0130).

З урахуванням значення розрахованої питомої ваги сума сплаченого (нарахованого) ПДВ при придбанні/виготовленні товарів/послуг, основних фондів відноситься до податкового кредиту по операціях із зерновими і технічними культурами, та/або операціях з продукцією тваринництва, та/або операціях з іншими сільськогосподарськими товарами/послугами пропорційно частці (питомій вазі) вартості постачання таких зернових і технічних культур, продукції тваринництва та інших сільськогосподарських товарів/послуг у загальній вартості постачання усіх сільськогосподарських товарів/послуг.

У разі якщо товари/послуги, основні фонди, виготовлені та/або придбані, використовуються сільськогосподарським підприємством виключно для виробництва одного виду товарів/послуг (зернових і технічних культур, або продукції тваринництва, або інших сільськогосподарських товарів/послуг), сума сплаченого (нарахованого) податкового кредиту у зв'язку з таким виготовленням/ придбанням повністю відноситься до складу податкового кредиту за відповідним видом операцій.

У випадку позитивного значення різниці між сумою податкових зобов'язань та податкового кредиту звітного (податкового) періоду платника податку за окремим видом операцій, така сума підлягає сплаті до державного бюджету та перерахуванню на спеціальний рахунок суб'єкта спеціального режиму оподаткування (поточний рахунок платника - сільськогосподарського підприємства, яке відповідає вимогам пункту 209.18 статті 209 Кодексу) у відповідних розмірах.

При від'ємному значенні різниці між сумою податкових зобов'язань та податкового кредиту звітного (податкового) періоду платника податку за окремим видом операцій, така сума враховується до складу податкового кредиту наступного (звітного) податкового періоду по цьому ж виду операцій та не зменшує позитивне значення різниці між сумою податкових зобов'язань та податкового кредиту звітного (податкового) періоду платника податку за іншими видами операцій.

З метою забезпечення ведення окремого податкового обліку за видами операцій затверджено додаток 10 до Декларації, в якому суб'єкти спеціального режиму оподаткування та платники - сільськогосподарські підприємства, які відповідають вимогам пункту 209.18 статті 209 Кодексу, визначатимуть суми податкових зобов'язань, податкового кредиту, їх різницю, а також суму, що підлягає сплаті до бюджету, перерахуванню на спеціальний/ поточний рахунок платника або включенню до податкового кредиту наступного звітного періоду за окремими видами операцій.

Результати такого обліку зазначатимуться у Декларації, в якій відображаються операції в межах спеціального режиму оподаткування (0121 - 0123) / діяльності, передбаченої пунктом 209.18 статті 209 Кодексу (0130), які переноситимуться з вказаного додатка.

Тобто в декларації відобразатиметься загальна сума за всіма видами діяльності, що підлягає:

- сплаті до бюджету;
- перерахуванню на спеціальний / поточний рахунок;
- включенню до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду.

Сільськогосподарські підприємства - суб'єкти спеціального режиму оподаткування у строки, встановлені Кодексом для самостійної сплати податкових зобов'язань, повинні забезпечити перерахування на їхні рахунки у СЕА ПДВ, зазначені у підпункті 209.2.1 пункту 209.2 статті 209 Кодексу, коштів у розмірі, достатньому для перерахування до державного бюджету та на спеціальний рахунок, на підставі поданої податкової декларації, в якій відображаються результати діяльності в межах спеціального режиму оподаткування протягом звітного (податкового) періоду.

Проведення сільськогосподарським підприємством - суб'єктом спеціального режиму оподаткування розрахунків з бюджетом за іншими операціями, здійсненими протягом звітного (податкового) періоду не в межах спеціального режиму оподаткування, здійснюється у порядку, передбаченому статтею 200 Кодексу.

Якщо сума податку на додану вартість, сплачена (нарахована) сільськогосподарським підприємством постачальнику на вартість виробничих факторів, перевищує суму податку, нараховану за операціями з постачання сільськогосподарських товарів/послуг, то різниця між такими сумами не підлягає бюджетному відшкодуванню та зараховується до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду.

При вивезенні сільськогосподарських товарів у митному режимі експорту сільськогосподарське підприємство - виробник таких товарів/послуг має право на бюджетне відшкодування податку на додану вартість, сплаченого (нарахованого) постачальникам товарів/послуг, вартість яких включається до складу виробничих факторів. Таке відшкодування здійснюється в загальному порядку (пункт 209.4 статті 209 Кодексу).

У разі анулювання реєстрації платника податку - суб'єкта спеціального режиму оподаткування або виключення платника податку з реєстру суб'єктів спеціального режиму оподаткування сума коштів, перерахована таким платником податку на додаткові електронні рахунки, є недостатньою для перерахування коштів до державного бюджету та на спеціальний рахунок на підставі поданих контролюючому органу податкових декларацій, в яких відображаються результати діяльності в межах спеціального режиму оподаткування, остаточний перерахунок коштів здійснюється таким платником:

- до державного бюджету - з власного поточного рахунка на електронний рахунок;
- на спеціальний рахунок - з власного поточного рахунка на спеціальний рахунок.

! Для переробних підприємств починаючи з 1 січня 2015 року особливостей розрахунків з бюджетом Кодексом не передбачено.

■ ТЕМА 2. Аналіз надходжень податку на додану вартість

Державною фіскальною службою України (ДФС) як контролюючим органом та органом стягнення згідно зі статтею 41 Податкового кодексу України забезпечується надходження до бюджету податків і зборів, інших платежів.

Однією із складових діяльності ДФС є прогнозування та аналіз надходжень до бюджету.

2.1. ОСНОВНІ ПОНЯТТЯ І ТЕРМІНИ АНАЛІЗУ.

Важливою умовою економічного аналізу є комплексне використання відносних і середніх величин, що забезпечує як поглиблене вивчення, так і узагальнення, всебічну оцінку господарських процесів, а також полегшує пошук резервів збільшення надходжень до бюджету. У свою чергу це нерозривно пов'язано з широким використанням абсолютних величин.

Абсолютні величини – це іменовані числа з певною розмірністю й одиницями виміру, які відображають розміри (рівні, обсяги) соціально-економічних явищ та процесів, наприклад обсяг надходжень податків, обсяг відшкодованих сум ПДВ, обсяг експортно-імпортних операцій тощо.

Відносні величини – це показники, які відображають кількісні співвідношення двох величин. Відносний показник розраховується як частка від ділення однієї величини, яка здебільшого називається поточною, або звітною, на іншу, базисну величину, взяту за базу порівняння (основа відносної величини).

Середня величина – це узагальнюючий показник, який характеризує типовий рівень варіюючої ознаки в розрахунку на одиницю однорідної сукупності.

Ряди динаміки – це розміщені в часі значення явища, тобто послідовність чисел, які характеризують зміни розмірів явищ у часі.

Рівень ряду – це конкретне значення відповідних показників. Рівні ряду динаміки обов'язково мають бути порівнянні за методологією обчислення показника, територією, тривалістю періоду, одиницями вимірювання та ін.

Базовий рівень показника – це рівень, з яким здійснюють порівняння або це рівень періоду, прийнятого за базу порівняння

Поточний або порівнюваний рівень показника – це рівень, який порівнюють з попереднім або базовим.

Абсолютний приріст – це показник ряду динаміки, який показує на скільки одиниць змінився поточний рівень показника порівняно з рівнем попереднього або базового періоду.

Темп зростання – це показник ряду динаміки, який показує у скільки разів змінився поточний (порівнюваний) рівень показника, що аналізується, порівняно з рівнем попереднього або базового періоду.

Темп приросту – це показник ряду динаміки, який показує на скільки відсотків змінився поточний (порівнюваний) рівень аналізованого показника порівняно з рівнем попереднього або базового періоду.

Середній рівень динамічного ряду – це середня, обчислена на основі рівнів динамічного ряду.

Питома вага – це частка одного показника в загальній сумі однорідних показників.

2.2. МЕТОДИ, НАПРЯМИ ТА ПЕРІОДИЧНІСТЬ АНАЛІЗУ СТАНУ НАДХОДЖЕНЬ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ.

В економічному аналізі метод – це спосіб, інструмент досягнення мети і завдань дослідження, який показує, яким чином можна провести дослідження економічних процесів і зробити на основі отриманих результатів обґрунтовані висновки й пропозиції.

Всі методи економічного аналізу поділяються на 3 групи залежно від їх сутності та аналітичних можливостей, насамперед щодо здійснення факторного аналізу:

1) традиційні методи і способи зведення та обробки економічної інформації (відносних, середніх величин, групування, табличний, графічний, балансовий, деталізації порівняння та ін.). Ці методи найбільше використовуються в економічному аналізі завдяки їх простоті і кращій обізнаності порівняно з іншими методами;

2) математико-статистичні методи;

3) логічні (прогнозування).

Ряди динаміки – надзвичайно важливий метод аналізу, завдяки якому можна охарактеризувати зміну суспільно-економічних явищ у часі, виявити особливості, основні тенденції, закономірності їх розвитку, спрогнозувати їх на майбутнє та виразити у цифровій і графічній формах.

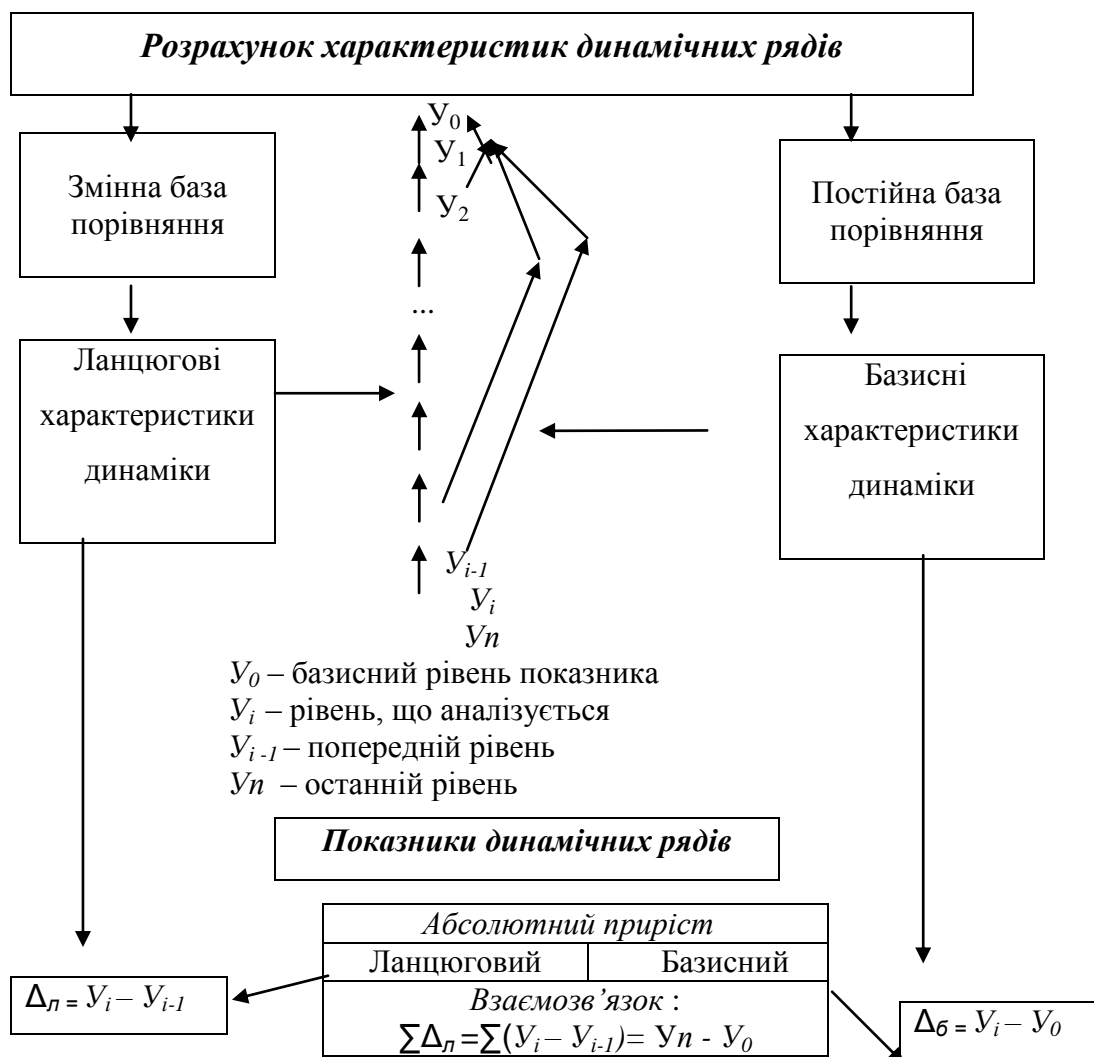
Аналітичне вирівнювання – найефективніший спосіб обробки ряду динаміки з метою виявлення основної тенденції розвитку явища. Його сутність така:

1. На основі економічного (теоретичного) аналізу виділяється певний етап розвитку даного явища і встановлюється характер динаміки протягом цього етапу.

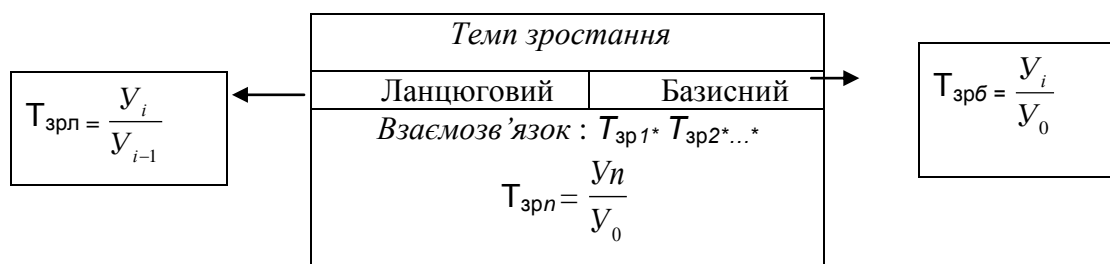
2. Виходячи з характеру динаміки і припущення про ту чи іншу закономірність швидкості зростання обирається форма аналітичного рівняння, якому графічно відповідає певна лінія – пряма, парабола, гіпербола та ін.

Показники динаміки та взаємозв'язок між ними показано схематично (схема 1).

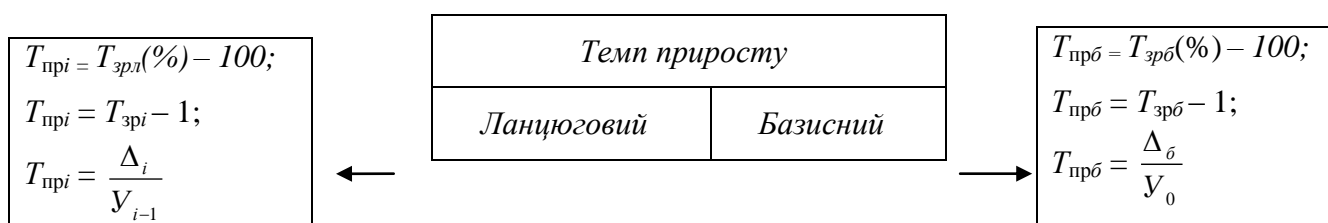
Показники динаміки і взаємозв'язок між ними



Сума ланцюгових абсолютних прирістів дорівнює кінцевому базисному абсолютному приросту



Добуток ланцюгових темпів зростання дорівнює кінцевому базисному



Вище показано, як можна аналізувати будь-який показник в інтервальному ряді, тобто якщо відомі дані по цьому показнику за певні періоди часу.

В нашому випадку ми аналізуємо надходження до бюджету податку на додану вартість. Для подальшого прогнозування надходжень ПДВ ми аналізуємо суми надходжень податку:

- по окремому регіону в динаміці, порівнюючи з попередніми періодами (по роках, кварталах, місяцях);
- в розрізі територіальних одиниць, порівнюючи дані за аналогічні періоди;
- в розрізі галузей народного господарства.

Надходження коштів у бюджет аналізуються як у динаміці, так і по питомій вазі в загальному підсумку платежів.

Аналіз надходжень по платежах проводиться за допомогою таблиць.

За даними таблиць можна побачити збільшення або зменшення надходжень платежів у бюджет у звітному періоді в порівнянні до відповідного періоду минулого року. Також можна спостерігати динаміку надходжень платежів протягом усього звітного року.

Після проведення такого аналізу надходжень і виявлення динаміки необхідно ще проаналізувати фактори, які впливають на збільшення або зменшення сплати податку, виявити причини незабезпечення надходжень в порівнянні з фактичними показниками за відповідний період минулого року, вивчити причини збільшення (зменшення) податкового боргу, а також виявити резерви для додаткового залучення коштів та збільшення надходжень.

Пофакторний аналіз може проводитися за звітний період з початку року, звітний квартал, звітний місяць, як на рівні району, так і на рівні області в розрізі районів, держави в розрізі областей, а також в розрізі галузей або підприємств окремої галузі.

■ ТЕМА 3. Прогнозування надходжень податку на додану вартість

3.1. ПОРЯДОК ВИЗНАЧЕННЯ ПОКАЗНИКІВ ПРОГНОЗНИХ НАДХОДЖЕНЬ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ.

Діяльність Державної фіскальної служби України із прогнозування доходів та забезпечення надходжень до бюджету здійснюється на основі Бюджетного, Податкового та Митного кодексів України, законів про Державний бюджет України на відповідний бюджетний рік, Закону України „Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування” та інших нормативно-правових актів.

З метою реалізації пріоритетів діяльності ДФС, досягнення ефективних результатів роботи щодо забезпечення доходів, затверджених законом України про Державний бюджет України на відповідний рік, з урахуванням показників макроекономічного розвитку держави, здійснюється розрахунок обсягів надходжень податкових та інших платежів до бюджету шляхом щомісячного формування показників сум прогнозних надходжень податків і зборів та за основними напрямками роботи (індикативних показників).

Індикативний показник надходжень – це показник, що визначає прогнозні обсяги податкових надходжень до державного чи місцевого бюджетів у плановому періоді (місяць, квартал, рік) та контрольні рівні результативності роботи територіальних органів ДФС за визначеними напрямками.

Маяки – це контрольні показники за напрямками роботи структурних підрозділів, досягнення яких сприятиме стабільному та рівномірному наповненню дохідної частини бюджету у звітному періоді.

З метою запровадження у органах ДФС єдиних організаційно-методологічних підходів до визначення розрахункової бази надходжень по платежах у розрізі регіонів розроблено та затверджено Концепцію організації діяльності ДФС із прогнозування та забезпечення надходжень до бюджету, Порядок визначення показників прогностичних надходжень та підготовки проекту наказу ДФС про індикативні показники доходів (далі – Порядок визначення індикативів), Порядок оцінки стану виконання індикативних показників та підготовки проекту наказу щодо стану організації роботи територіальних органів ДФС із забезпечення надходжень платежів, Порядок взаємодії структурних підрозділів центрального апарату ДФС та його територіальних органів при визначенні прогностичних надходжень платежів до бюджету (наказ ДФС України від 11.11.2014 № 262 "Про організацію діяльності ДФС із прогнозування та забезпечення надходжень платежів до бюджету" зі змінами та доповненнями).

Крім того, визначено Методику прогнозування надходжень податку на додану вартість, яку затверджено Наказом Міністерства фінансів України, Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України, Державної податкової адміністрації України та Державної митної служби України від 31 серпня 2004 року № 545/315/502/637 зареєстрований в Міністерстві юстиції України від 23.09.2004 № 1202/9801 "Про затвердження Методики прогнозування надходжень податку на додану вартість".

Розрахунок індикативного показника надходжень здійснюється структурними підрозділами органів ДФС центрального та регіонального рівнів відповідно до покладених функцій з відповідних напрямків роботи.

Контрольні показники за напрямами роботи структурних підрозділів (маяки, контрольні точки) визначають їх нормативні значення у певному календарному періоді (тиждень, декада, місяць, квартал, півріччя, рік), досягнення яких сприятиме стабільному та рівномірному наповненню дохідної частини бюджету у звітному періоді. При визначенні контрольних показників за напрямами роботи структурних підрозділів (маяків, контрольних точок) враховуються пропозиції органів Державної казначейської служби України стосовно ритмічного наповнення бюджету для забезпечення безперебійного стабільного фінансування встановлених державних соціальних гарантій, терміни сплати платежів та набрання чинності актуальних у певному плановому періоді законодавчих змін, динаміка фактичних надходжень платежів за аналогічні періоди попередніх років, усталені тенденції стосовно розподілу сплачених до бюджету сум між структурними підрозділами та надходжень від реалізації заходів з детінізації фінансово-господарської діяльності платників, інші фактори.

Індикативні показники на відповідний період (місяць) визначаються відповідно до Порядку визначення індикативів, затверджуються ДФС та за встановленою процедурою доводяться до структурних підрозділів ДФС та його територіальних органів для виконання.

Напрями діяльності ДФС із забезпечення наповнення бюджету та прогнозно-аналітичної роботи залежно від термінів реалізації та важливості вирішення проблем поділяються на:

стратегічні – спрямовані на створення фінансового підґрунтя наповнення бюджету на майбутні періоди (один бюджетний рік та понад);

тактичні – спрямовані на вирішення завдань поточного бюджетного року (на місяць, квартал, півріччя, з початку року).

При прогнозуванні оцінюють і визначають:

- відхилення, які можуть виникнути в прогнозованому періоді;
- пануючі тенденції;
- можливі варіанти розбіжності тенденцій.

Прогноз надходжень податків і інших обов'язкових платежів базується на:

- загальноекономічних показниках розвитку регіону;
- показниках провідних галузей економіки;

- дослідженнях, що публікуються в спеціальній економічній літературі, Інтернет-видань та інших джерелах інформації.

За терміном прогнози підрозділяються на:

- оперативний (до одного місяця);
- короткостроковий (до одного року);
- середньостроковий (до п'яти років);
- довгостроковий (понад п'ять років).

! Чим стійкіший в періоді, що аналізується характер мають процеси і тенденції, тим ширше може бути горизонт прогнозування.

! При розрахунках прогнозів враховуються фактичні динамічні ряди надходжень податків за попередні періоди.

! Показники за минулі періоди корегуються на основі вивчення конкретних економічних особливостей даного періоду.

До складових бази оподаткування відносяться обсяг платежів, що надійшли до бюджетів усіх рівнів у попередні періоди прогнозування, а також потенційні податкові надходження, які характеризуються обсягами несплачених платежів через тінізацію фінансово-господарської діяльності платників та мінімізацію ними розрахунків з бюджетом, обсягами податкового боргу платників перед бюджетами всіх рівнів, податкових пільг у разі їх неправомірного використання тощо.

3.2. АЛГОРИТМ РОЗРАХУНКУ ПРОГНОЗНИХ СУМ НАДХОДЖЕНЬ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ.

Прогнозування надходжень ПДВ здійснюється з урахуванням динаміки та змін кон'юнктури внутрішнього попиту та кон'юнктури пропозиції.

Вплив динаміки імпорту товарів на надходження податку реалізується в блоці розрахунку надходжень податку з ввезених на територію України товарів.

Розрахунки обсягів бюджетного відшкодування ПДВ здійснюються з урахуванням таких чинників, як динаміка експорту товарів та послуг, зміна структури собівартості експортоорієнтованих видів діяльності, динаміка обсягів виробництва.

При визначенні прогнозованих обсягів нарахувань податку на додану вартість (податкове декларування) враховуються:

- темпи росту індексу промисловості у розрізі територіальних органів ДФС;
- динаміка обсягів нарахувань за даними податкової звітності у поточному і попередньому роках, з урахуванням міграції платників;
- рівень адекватності нарахованих обсягів податку до обсягів продажу;
- обсяги товарообігу з урахуванням податкових накладних, зареєстрованих у ЄРПН;
- недонадходження за рахунок згортання позитивних нарахувань;
- економічні особливості регіону (обсягів інвестицій, експортоорієнтованість, аграрний розвиток та інші).

Індикативний показник надходжень визначається з урахуванням:

базового показника надходжень за попередній період (без урахування надходжень за рахунок контрольно-перевірочної роботи, погашення податкового боргу (грошовими коштами), зміни обсягів переплат);

динаміки та структури надходжень у попередніх періодах;

зміни контингенту платників порівняно з минулим роком (міграція платників);

обсягів нарахувань з урахуванням індексу промисловості за попередній період;

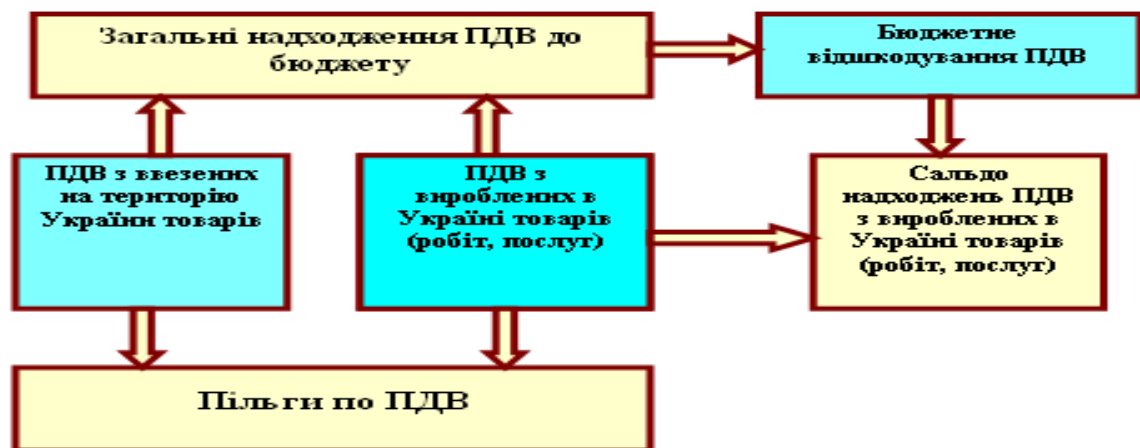
збільшення експортно-імпортних операцій у році;

прогнозованих обсягів сплати до бюджету бюджетоформуючими підприємствами;
 стану виконання доручень та завдань, визначених розпорядчими документами ДФС, зі зменшення залишку від'ємного значення ПДВ, який після бюджетного відшкодування включається до складу податкового кредиту наступного податкового періоду;
 середньомісячних сум збору податку та за рахунок відпрацювання платників, які згортають позитивні нарахування;
 динаміки надходжень за аналогічний період минулого року та у попередніх місяцях поточного року, податкового боргу (без банкрутів та судів), надміру сплачених сум, резервів, наявних та неопрацьованих у попередніх періодах, питомої ваги регіонів у загальній сумі надходжень у попередніх періодах;
 інших факторів, які впливають на формування бази оподаткування у прогностичному періоді.

Узагальнений аналіз відображає алгоритм отримання вищевказаних показників, характеризує їх відповідність наявній базі оподаткування, динаміці та структурі надходжень у попередніх періодах, темпам зростання економічних показників та їх рівнонапруженість у розрізі регіонів, визначає алгоритм розрахунку індикативного показника надходжень та відповідність щодо забезпечення бюджетних призначень на відповідний період.

При цьому враховуються три основні блоки: блок розрахунків обсягу надходжень ПДВ з товарів (робіт, послуг), вироблених в Україні; блок розрахунків обсягу надходжень ПДВ з товарів, ввезених на територію України, та блок розрахунків обсягу бюджетного відшкодування ПДВ (схема 2).

Схема 2



Індикативний показник розраховується за формулами:

1) $Пр.з. = Ф.з. * Тр. ВВП * Ст. \pm П.з.$, де

Пр.з. - прогнозований збір;

Ф.з. - фактичні суми збору з урахуванням очікуваних надходжень до кінця звітної періоду;

Тр.ВВП - темп росту прогнозованого номінального ВВП;

Ст. - ставка податку;

П.з. - зміна пільг, контингенту платників.

Поряд з тим, враховуючи актуальність такого показника, як індикатив зі збору податку на додану вартість, пропонуємо проводити розрахунки з урахуванням:

- приросту надміру сплачених сум податку;
- приросту сум активного податкового боргу;
- разової сплати;
- надходження за рахунок відпрацювань ймовірного схемного податкового кредиту по платниках, які задіяні у схемах ухилення від оподаткування та мінімізації податкових зобов'язань,
- рівня заявлених до відшкодування сум ПДВ.

Формула розрахунку індикативу:

И $\text{Исп.} = \text{С/м п.р.} \pm \text{П.п.} \pm \text{П.б.} + \text{Сп.р.}$, де

Исп. - індикатив сплати податку;

С/м п.р. - середньомісячні суми збору у поточному звітному періоді, розраховуються, як фактичний збір у поточному році на 1 число місяця, що передує прогнозованому, мінус разові сплати у поточному році і поділене на кількість звітних періодів;

П.п. - приріст надміру сплачених сум ПДВ;

П.б. - приріст активного податкового боргу;

Сп.р. - надходження за рахунок відпрацювань ймовірного схемного податкового кредиту по платниках, які задіяні у схемах ухилення від оподаткування та мінімізації податкових зобов'язань.

Податок на додану вартість з ввезених на територію України товарів.

Індикативний показник визначається з урахуванням динаміки економічних показників:

- обсягу імпорту товарів за вагою;
- обсягу імпорту товарів за вартістю;
- рівня митної вартості (вартість / вага);
- курсу долара США;
- зміни розміру середньої ставки ввізного мита з початку наступного календарного року.

Прогнозний показник з податку на додану вартість розраховується за формулою:

Ипдв = (**Мвс** x **Опрогн** + **Ивм**) x **Спдв**%, де

Ипдв — індикативний показник;

Мвс — середній рівень митної вартості товарів, ввезених за два попередніх місяця (митна вартість/вага);

Опрогн — прогнозовані обсяги імпортованого товару (вага)*;

Спдв — ставка ввізного ПДВ (відсотки);

Ивм — прогнозний показник із ввізного мита.

** З метою прогнозування вагових, обсягів імпортованого товару аналізуються оподатковувані обсяги ввезення аналогічного періоду попереднього року та попередніх періодів звітного року.*

При прогнозуванні надходжень податку на додану вартість враховують всі складові та реалізують механізм залежності між показниками соціально-економічного розвитку країни та надходженнями податку, що дає можливість не тільки підвищити обґрунтованість та точність прогнозів податкових надходжень, а й забезпечити комплексність та узгодженість прогнозів економічного та соціального розвитку країни.

- **ТЕМА 4. Особливості справляння податку на додану вартість в деяких зарубіжних країнах.**

Податок на додану вартість (ПДВ) – порівняно новий вид податку. Вперше він був запроваджений у Франції в 1954 р. як альтернатива податку з обороту (в сучасному вигляді був введений 1 січня 1968 р.). Потім ПДВ набув широкого поширення – спочатку в інших країнах Європи (кінець 60-х – початок 70-х рр.) і дещо пізніше – в країнах Азії, Африки і Латинської Америки.

В кінці 80-х – на початку 90-х років ПДВ було введено в країнах Східної Європи (Болгарія, Угорщина, Польща, Румунія, Словаччина, Чехія), а також в деяких країнах СНД (Білорусь, Казахстан). В Україні і Росії ПДВ введено в 1992 році.

Використання даного податку в якості одного з основних джерел фінансування загального бюджету забезпечило ту ситуацію, що в подальшому введення його стало головною вимогою для всіх країн, які мали бажання вступити в ЄС (наприклад, Фінляндія для вступу в ЄС повинна була ввести цей податок у 1994 році).

Нині податок на додану вартість стягується більше ніж у 130-ти країнах, серед яких практично всі промислово-розвинуті країни. Проте слід зауважити, що даний податок й досі не стягується в США. Але й в США протягом останнього десятиліття ведуться інтенсивні дискусії про заміну податку з обігу на федеральний податок на додану вартість.

Кожна країна сама встановлює ставки оподаткування, які змінювались з моменту введення податку по даний час.

Інформація о розмірі ставки ПДВ на момент введення та станом на початок 2015 року по окремих країнах наведено на рис. 1.

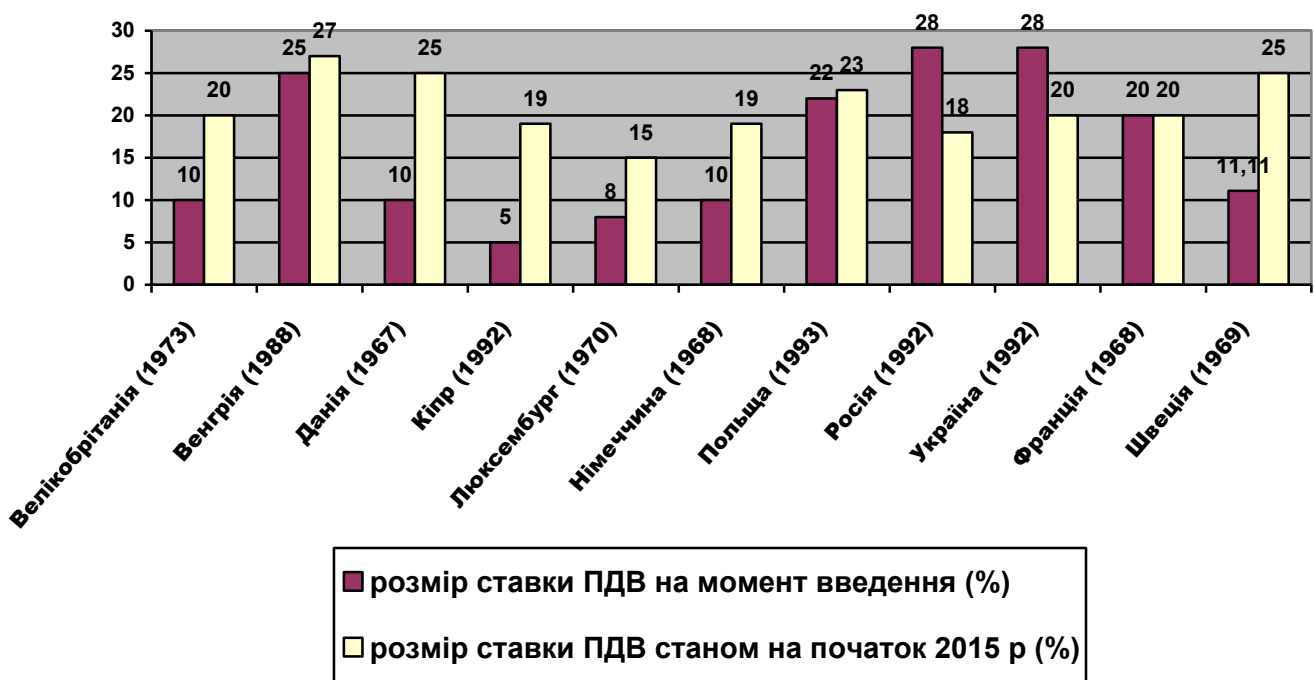


Рис. 1. Інформація о розмірі ставки ПДВ на момент введення та станом на початок 2015 року по окремих країнах (за даними wikipedia та Європейської комісії).

У більшості з розвинених країн застосовується не одна, а кілька податкових ставок. Крім стандартної, використовуються знижені ставки для товарів і послуг, що мають соціальне й культурно-споживче призначення (це стосується продуктів харчування, ліків, дитячого одягу, громадського транспорту, газет, журналів) та напрямів і сфер діяльності, в яких складно обчислити ПДВ (страхування, фінансова сфера).

Відповідно до Директиви Ради 2006/112/ЄС від 28 листопада 2006 року про спільну систему податку на додану вартість країни-члени ЄС крім базової ставки (не менше 15 %) можуть застосовувати для соціальних товарів та послуг одну або дві знижених ставки (не менше 5 %).

Станом на початок 2014 року серед країн ЄС найвищі базові ставки податку на додану вартість в Венгрії (27%), в Данії, Хорватії і Швеції (25%). Найнижчі – в Люксембурзі (15%), на Мальті (18%), в Німеччині і на Кіпрі (19%). Середня ставка по країнам ЄС становить 21,5 відсотка.

Стандартні та знижені ставки податку станом на початок 2015 року наведені в таблиці (за даними wikipedia та Європейської комісії).

Країна	Стандартна ставка, %	Понижена ставка, %	
Австрія	20	10	Продукти, ліки, книги, газети, пасажирський транспорт, готелі, культурні та просвітницькі заходи
Бельгія	21	12	Ресторани
		6	Продукти, книги, ліки, газети, пасажирський транспорт, готелі, культурні та просвітницькі заходи
Болгарія	20	9	Готелі
Великобританія	20	5	Оновлення нерухомості
		0	Продукти, книги, ліки, медицина, пасажирський транспорт, газети, дитячий одяг
Греція	23	13	Продукти, ліки, пасажирський транспорт, культурні та просвітницькі заходи, ресторани
		6,5	Книги, газети, готелі, фармацевтика
Данія	25	-	
Естонія	20	9	Книги, ліки, медицина, готелі
Ірландія	23	13,5	Медицина
		9	Газети, готелі, ресторани, культурні заходи
		4,8	Продукти
		0	Книги, ліки, дитячий одяг
Іспанія	21	10	Пасажирський транспорт, ресторани, готелі
		4	Продукти, газети, книги, фармацевтика
Італія	22	10	Ліки, пасажирський транспорт, готелі, ресторани, культурні та просвітницькі заходи
		4	Продукти, медицина, книги
Кіпр	19	9	Готелі та ресторани
		5	Продукти, книги, ліки, газети, пасажирський транспорт, готелі, культурні та просвітницькі заходи
Латвія	21	12	Книги, ліки, медицина, газети
Литва	21	9	Книги
		5	Фармацевтика, медицина
Мальта	18	7	Готелі

Країна	Стандартна ставка, %	Понижена ставка, %	
		50	Книги, медицина, газети, просвітницькі заходи Продукти, фармацевтика, пасажирський транспорт
Нідерланди	21	6	Продукти, книги, ліки, медицина, газети, пасажирський транспорт, готелі, культурні заходи
Німеччина	19	7	Продукти, книги, ліки, газети, пасажирський транспорт, готелі, культурні та просвітницькі заходи
Польща	23	8	Ліки, медицина, газети, пасажирський транспорт, готелі, ресторани, культурні та просвітницькі заходи
		5	Продукти, книги
Португалія	23	13	Культурні заходи
		6	Продукти, книги, ліки, медицина, газети, готелі, пасажирський транспорт
Румунія	24	9	Книги, ліки, медицина, газети, готелі, культурні та просвітницькі заходи
		5	Соціальні побутові послуги
Словаччина	20	100	Книги, продукти, медицина, фармацевтика, культурні та просвітницькі заходи Транспорт
Словенія	22	9,5	Продукти, книги, ліки, медицина, газети, готелі, культурні та просвітницькі заходи
Угорщина	27	18	Продукти, готелі
		5	Книги, газети, ліки, медицина
Україна	20	70	Ліки та вироби медичного призначення Послуги з міжнародних перевезень
Фінляндія	24	14	Продукти, ресторани
		10	Книги, ліки, пасажирський транспорт, газети, культурні та просвітницькі, спортивні заходи, готелі
Франція	20	10	Ліки, пасажирський транспорт, культурні та просвітницькі заходи, готелі, ресторани
		5,5	Медицина, продукти, книги
		2,1	Газети, фармацевтика
Хорватія	25	13	Готелі та ресторани
		5	Молоко та хліб, книги, газети
Чехія	21	15	Продукти, газети, пасажирський транспорт, готелі, культурні та просвітницькі заходи
		10	Дитяче харчування, книги, ліки,
Швеція	25	12	Продукти
		6	Книги

Проте, й знижені ставки також істотно різняться в окремих країнах. Так, наприклад, зменшена ставка ПДВ на найбільш важливі продукти харчування становить: у Великобританії - 0, в країнах Бенілюксу - 3-6%, а в Словенії, Австрії, Греції та Фінляндії до всіх продовольчих товарах застосовується стандартна ставка відповідно 9,5%, 10%, 13% та 14%. Знижені ставки не введені тільки в Данії.

Усі країни ЄС звільняють від сплати ПДВ фінансові послуги, які включають у себе операції на фондовому, фінансовому ринку, кредитні операції і ведення банківських рахунків.

У Білорусі, як і в Росії, так звана стандартна ставка ПДВ – 18 %, в Україні ПДВ – 20 %.

Одна з найнижчих ставок податку – у Японії (5 %), але там вона застосовується у вигляді так званого податку на споживання.

В Україні ПДВ став вирішальним податком у всій системі оподаткування.

Одна з умов інтеграції України до Європейського Союзу - це наближення української системи оподаткування ПДВ до принципів використання цього податку в країнах ЄС.

Потрібно, насамперед, забезпечити прозорість податкових процедур, підвищити довіру платника податку до держави, надаючи певні пільги та знижки, особливо при веденні бізнесу.

Отже, практика стягнення цього податку у розвинених країнах дає змогу говорити про закономірність запровадження його диференційованих ставок за умов ефективного функціонування податкової служби, надання переваги соціальній ефективності податку, незважаючи на збільшення адміністративних витрат на його стягнення.

! Примітка: Кожним слухачем **виконується ОДНЕ** практичне завдання на вибір із запропонованих.

Практичне заняття 1. «Методика обчислення показників динамічного ряду»

Завдання для виконання:

Опис завдання:

Ознайомтеся із даними фактичних надходжень ПДВ.

- 1.Визначте ланцюгові та базисні показники абсолютного приросту надходжень податку.
- 2.Визначте темпи зростання надходжень податку на додану вартість.
- 3.Визначте темпи приросту надходжень ПДВ.
- 4.Визначте середній рівень надходжень ПДВ за 5 років.
- 5.Визначте середній абсолютний приріст надходжень ПДВ.
- 6.Зробіть висновки.
- 7.За допомогою графіку зобразіть динаміку надходжень податку за 2010-2014рр.

Опис ситуації

Є такі дані про надходження до бюджету податку на додану вартість протягом 5 років:

Роки	Надходження податку на додану вартість, тис. грн.
2011	724 987
2012	898 241
2013	1 092 509
2014	1 361 055
2015	1 408 692

Форма звітності для виконання завдання

Завдання	Відповідь
1 – визначити базисний та ланцюговий показник приросту надходжень ПДВ	

2 – визначити темпи зростання надходжень ПДВ	
3 – визначити темпи приросту надходжень ПДВ	
4 – визначити середній рівень надходжень ПДВ за 5 років	
5 – Визначити середній абсолютний приріст надходжень ПДВ	
6 – Зробити висновки	
7 - За допомогою графіку зобразіть динаміку надходжень податку за 2011-2015рр.	

Практичне заняття 2. «Обчислення динаміки та питомої ваги»

Завдання для виконання:

Опис завдання:

Визначте абсолютний приріст надходжень ПДВ по кожній інспекції та в цілому по області.
Визначте темп зростання надходжень ПДВ по кожній інспекції та в цілому по області.
Визначте темп приросту надходжень ПДВ по кожній інспекції та в цілому по області.
Визначте питому вагу надходжень ПДВ по кожній інспекції в загальнообласних надходженнях.
За допомогою діаграми відобразіть питому вагу надходжень ПДВ по кожній інспекції в загальнообласних надходженнях.

Опис ситуації

Маємо дані про надходження податку на додану вартість від платників податку, що знаходяться на обліку різних податкових інспекцій.

ДПІ	Надходження ПДВ, тис. грн.	
	2014	2015
ДПІ 1	399 710,4	413 797,6
ДПІ 2	35 842,1	40 169,3
ДПІ 3	82 644,6	104 862,8
ДПІ 4	202 760,0	278 721,4
ДПІ 5	38 684,2	54 139,1
Разом	759 641,3	891 690,2

Форма звітності для виконання завдання

Завдання	Відповідь
<i>1 – визначити показник приросту надходжень ПДВ по кожній інспекції та в цілому по області</i>	
<i>2 — визначити темпи зростання надходжень ПДВ по кожній інспекції та в цілому по області</i>	
<i>3 — визначити темпи приросту надходжень ПДВ по кожній інспекції та в цілому по області</i>	

4 – Визначити питому вагу надходжень по кожній інспекції в загальнообласних надходженнях	
5 – За допомогою діаграми відобразити питому вагу надходжень по окремих ДПІ в загальній сумі надходжень ПДВ	

Практичне заняття 3. «Визначення сум ПДВ, що підлягають сплаті до державного бюджету та перерахуванню на спеціальні/поточні рахунки платників, суб'єктом спеціального режиму оподаткування в 2016 році»

Опис завдання:

Визначте суми ПДВ, які підлягають за видами діяльності:

- сплаті до державного бюджету
- перерахуванню на спеціальний рахунок
- включенню до складу податкового кредиту наступного звітного періоду
- поверненню та/або відшкодуванню з бюджету

Опис ситуації

У звітному (податковому) періоді **січень 2016 року** сума податкових зобов'язань (ПЗ) та податкового кредиту (ПК) платника податку - суб'єкта спеціального режиму оподаткування становить за операціями:

- 1) із зерновими та технічними культурами: ПЗ = 100 000 грн.; ПК = 150 000 грн.;
- 2) з продукцією тваринництва: ПЗ = 120 000 грн.; ПК = 90 000 грн.;
- 3) з іншими с/г товарами/послугами: ПЗ = 50 000 грн.; ПК = 30 000 грн.

Форма звітності для виконання завдання

Завдання	Відповідь
1 – визначити показники за січень 2016 року за операціями із зерновими та технічними культурами:	Підлягає: 1) сплаті до державного бюджету - 2) перерахуванню на спеціальний рахунок - 3) включенню до складу податкового кредиту наступного звітного періоду - 4) поверненню та/або відшкодуванню з бюджету -
2 – визначити показники за січень 2016 року за операціями з продукцією тваринництва:	Підлягає: 1) сплаті до державного бюджету - 2) перерахуванню на спеціальний рахунок - 3) включенню до складу податкового кредиту наступного звітного періоду - 4) поверненню та/або відшкодуванню з бюджету -
3 – визначити показники за січень 2016 року за операціями з іншими с/г товарами / послугами:	Підлягає: 1) сплаті до державного бюджету - 2) перерахуванню на спеціальний рахунок - 3) включенню до складу податкового кредиту наступного звітного періоду - 4) поверненню та/або відшкодуванню з бюджету -
4 – визначити остаточний розрахунок за січень 2016 року (загальна сума за всіма видами діяльності), який відобразатиметься в декларації	Підлягає: 1) сплаті до державного бюджету - 2) перерахуванню на спеціальний рахунок - 3) включенню до складу податкового кредиту наступного звітного періоду - 4) поверненню та/або відшкодуванню з бюджету -

ПІДСУМКОВИЙ КОНТРОЛЬ ДО МОДУЛЯ

Тест для самоконтролю

1. Чи є вірним твердження, що застосування нульової ставки ПДВ дозволяється по експортних операціях, звільнених від оподаткування на митній території України?

- ☐ так
- ☐ ні

2. Для чого в Державній фіскальній службі України прогнозуються індикативні показники надходжень?

- ☐ для забезпечення надходжень до бюджету з усіх належних джерел
- ☐ для повідомлення платникам
- ☐ для звітування перед облдержадміністрацією
- ☐ для інформування органів держказначейства

3. Податковий кредит - це:

- ☐ загальна сума податку, одержана (нарахована) платником податку в податковому періоді
- ☐ сума, що підлягає поверненню платнику податку у зв'язку з надмірною сплатою податку
- ☐ сума, на яку платник податку має право зменшити податкове зобов'язання звітного періоду

4. Із поданого переліку оберіть ознаки податку на додану вартість:

- ☐ непрямий податок
- ☐ податок на споживання
- ☐ оподатковує вартість товару
- ☐ оподатковується за ставкою 20%

5. Неподання або несвоєчасне подання платником податків або іншими особами, зобов'язаними нараховувати та сплачувати податки, збори податкових декларацій (розрахунків), тягнуть за собою накладення штрафу в розмірі:

- ☐ 10 мінімальних зарплат
- ☐ 15 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян
- ☐ 5 мінімальних зарплат
- ☐ 170 гривень

6. Індикативні показники надходжень визначаються:

- ☐ Щомісячно
- ☐ Щоквартально
- ☐ Щодекадно
- ☐ Щоденно

7. Звільняються від оподаткування податком на додану вартість наступні операції:

- ☐ постачання товарів спеціального призначення для інвалідів
- ☐ постачання послуг з охорони здоров'я закладами охорони здоров'я, що мають ліцензію на постачання таких послуг
- ☐ постачання послуг з поховання
- ☐ всі наведені варіанти вірні

8. Індикативний показник — це...

- ☐ обсяг надходжень по платежах
- ☐ макропоказник на відповідний квартал
- ☐ обсяг надходжень по платежах та за напрямками роботи структурних підрозділів
- ☐ обсяг податкового боргу

9. «Маяк» — це...

- ☐ макроекономічний показник
- ☐ контрольний показник за напрямом роботи структурного підрозділу
- ☐ приріст заборгованості перед бюджетом
- ☐ звіт органів казначейства про надходження

10. Яким документом визначаються індикативні показники надходжень для територіальних органів ДФС?

- ☐ розпорядженням КМУ
- ☐ листом КМУ
- ☐ наказом ДФС
- ☐ листом МФУ

11. Який останній день строку подання звітності, якщо останній день строку подання припадає на вихідний або святковий день?

- ☐ останнім днем строку вважається останній робочий день, перед вихідним або святковим днем
- ☐ останнім днем строку вважається операційний (банківський) день, перед вихідним або святковим днем
- ☐ останнім днем строку вважається перший робочий день, що настає за вихідним або святковим днем
- ☐ останнім днем строку вважається операційний (банківський) день, що настає за вихідним або святковим днем

12. Що є джерелом сплати бюджетного відшкодування?

- ☐ доходи Державного бюджету України
- ☐ видатки Державного бюджету України
- ☐ доходи місцевого бюджету
- ☐ доходи бюджету, до якого сплачується податок

13. Уразі порушення платниками ПДВ граничних термінів реєстрації податкових накладних/розрахунків коригування до податкових накладних в ЄРПН від 31 до 60 календарних днів тягнуть за собою накладення штрафу в розмірі:

- ☐ 30 відсотків від суми податку на додану вартість, зазначеної в таких податкових накладних/розрахунках коригування
- ☐ 50 відсотків від суми податку на додану вартість, зазначеної в таких податкових накладних/розрахунках коригування
- ☐ 40 відсотків від суми податку на додану вартість, зазначеної в таких податкових накладних/розрахунках коригування

14. Якщо звітний (податковий) період дорівнює календарному місяцю, декларація подається платником протягом:

- ☐ 20 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця
- ☐ 40 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця
- ☐ 30 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця

15. Якщо звітний (податковий) період дорівнює календарному кварталу, декларація подається платником протягом:

- ☐ 20 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу
- ☐ 40 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу
- ☐ 30 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу

16. Встановіть відповідність між лівою та правою частинами таблиці:

1	платник податку зобов'язаний сплатити штраф у розмірі 10% погашеної суми податкового боргу	1	при затримці більше 30 календарних днів, наступних за останнім днем строку сплати суми грошового зобов'язання
2	платник податку зобов'язаний сплатити штраф у розмірі 20% погашеної суми податкового боргу	2	при затримці до 30 календарних днів включно, наступних за останнім днем строку сплати суми грошового зобов'язання

17. У разі самостійного визначення контролюючим органом суми податкового зобов'язання, зменшення суми бюджетного відшкодування та/або від'ємного значення суми ПДВ тягне за собою накладення на платника податків штрафу в розмірі:

- ☐ 510 грн
- ☐ 25 відсотків суми визначеного податкового зобов'язання, завищеної суми бюджетного відшкодування
- ☐ 1020 грн

18. У разі порушення платниками ПДВ граничних термінів реєстрації податкових накладних/розрахунків коригування до податкових накладних в ЄРПН на 61 і більше календарних днів тягнуть за собою накладення штрафу в розмірі:

- ☐ 30 відсотків від суми податку на додану вартість, зазначеної в таких податкових накладних/розрахунках коригування
- ☐ 50 відсотків від суми податку на додану вартість, зазначеної в таких податкових накладних/розрахунках коригування
- ☐ 40 відсотків від суми податку на додану вартість, зазначеної в таких податкових накладних/розрахунках коригування

19. Відсутність з вини платника реєстрації податкових накладних, що підлягають наданню покупцям - платникам податку на додану вартість, та розрахунків коригування до таких податкових накладних в ЄРПН протягом 180 календарних днів з дати їх складання тягне за собою накладення штрафу в розмірі:

- ☐ 100 відсотків від суми податку на додану вартість, зазначеної в таких податкових накладних/розрахунках коригування
- ☐ 200 відсотків від суми податку на додану вартість, зазначеної в таких податкових накладних/розрахунках коригування
- ☐ 50 відсотків від суми податку на додану вартість, зазначеної в таких податкових накладних/розрахунках коригування

20. До податкового кредиту відносяться суми податку, сплачені/нараховані у разі здійснення операцій з:

- ☐ придбання або виготовлення товарів, отримання послуг, придбання (будівництвом, спорудженням) основних фондів з метою їх подальшого використання в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податку
- ☐ придбання або виготовлення товарів, отримання послуг, придбання (будівництвом, спорудженням) необоротних активів
- ☐ отримання послуг, наданих нерезидентом на митній території України

21. В якому розмірі нараховується пеня у разі виявлення контролюючим органом заниження сум податкових зобов'язань?

- ☐ із розрахунку 120 відсотків річних облікової ставки Національного банку України, діючої на день заниження
- ☐ в розмірі подвійної ставки Національного банку України
- ☐ із розрахунку 120 відсотків річних облікової ставки Національного банку України, діючої на день виникнення податкового боргу

22. Обов'язковій реєстрації як платник ПДВ підлягає особа у разі коли обсяг операцій з постачання товарів (послуг), що підлягають оподаткуванню, протягом останніх 12 календарних місяців сукупно перевищує:

- ☐ 300 тис. грн. (без ПДВ)
- ☐ 300 тис. грн. (з ПДВ)
- ☐ 1 млн. грн. (без ПДВ)

23. Суми податку, сплачені (нараховані) у зв'язку з придбанням товарів/послуг, зазначені в податкових накладних, зареєстрованих в ЄРПН з порушенням терміну реєстрації, відносяться до податкового кредиту за звітний податковий період, в якому зареєстровано податкову накладну в ЄРПН, але не пізніше:

- ☐ ніж через 180 календарних днів з дати виписки податкової накладної
- ☐ ніж через 365 календарних днів з дати складення податкової накладної
- ☐ наступного звітного податкового періоду
- ☐ календарного року

24. Чи є вірним твердження, що будь-якій особі, яка реєструється як платник ПДВ, присвоюється індивідуальний податковий номер, який використовується для справляння цього податку та зберігається за платником в разі анулювання реєстрації платника ПДВ?

- ☐ Так
- ☐ Ні

25. Анулювання реєстрації платника ПДВ може бути:

- ☐ тільки добровільним – здійснюється за заявою платника
- ☐ тільки вимушеним – здійснюється за ініціативою відповідного податкового органу
- ☐ як добровільним, так і вимушеним

26. Анулювання реєстрації платника ПДВ може бути у випадках якщо:

- ☐ будь-яка особа, зареєстрована як платник податку, реєструється як платник єдиного податку, умова сплати якого не передбачає сплати податку на додану вартість
- ☐ особа, зареєстрована як платник податку, протягом 12 послідовних податкових місяців не подає контролюючому органу декларації з податку на додану вартість та/або подає таку декларацію яка свідчить про відсутність постачання/придбання товарів, здійснених з метою формування податкового зобов'язання чи податкового кредиту
- ☐ припинено дію договору про спільну діяльність (для платника податку – особи, що веде облік результатів діяльності за договором про спільну діяльність без утворення юридичної особи)
- ☐ всі наведені варіанти вірні

27. Дані з реєстру платників ПДВ:

- ☐ не підлягають оприлюдненню
- ☐ підлягають оприлюдненню

28. Об'єктами оподаткування ПДВ є операції з:

- ☐ постачання товарів (послуг) на митній території України
- ☐ ввезення товарів на митну територію України
- ☐ вивезення товарів за межі митної території України
- ☐ постачання послуг з міжнародних перевезень пасажирів і багажу та вантажів залізничним, автомобільним, морським і річковим та авіаційним транспортом
- ☐ всі наведені варіанти вірні

29. База оподаткування операцій з постачання товарів/послуг визначається виходячи з їх договірної (контрактної) вартості з урахуванням загальнодержавних податків та зборів, крім:

- ☐ акцизного податку на реалізацію суб'єктами господарювання роздрібної торгівлі підакцизних товарів
- ☐ податку на додану вартість та акцизного податку на спирт етиловий, що використовується виробниками - суб'єктами господарювання для виробництва лікарських засобів, у тому числі компонентів крові і вироблених з них препаратів (крім лікарських засобів у вигляді бальзамів та еліксирів)
- ☐ збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, що справляється з вартості послуг стільникового рухомого зв'язку
- ☐ всі наведені варіанти вірні

30. Висновок із зазначенням суми, що підлягає бюджетному відшкодуванню з бюджету, подається контролюючим органом до органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів, після закінчення перевірки, у строк:

- ☐ протягом 5 календарних днів після закінчення перевірки
- ☐ протягом 5 робочих днів після закінчення перевірки
- ☐ протягом 10 календарних днів
- ☐ протягом 15 календарних днів

31. Нульова ставка оподаткування ПДВ застосовується щодо операцій з постачання товарів:

- ☐ на митну територію України
- ☐ за межі митної території України

32. Операції з постачання на митній території України та ввезення на митну територію України лікарських засобів, дозволених для виробництва і застосування в Україні та внесених до Державного реєстру лікарських засобів:

- ☐ оподатковується за ставкою 20 відсотків
- ☐ оподатковується за ставкою 7 відсотків
- ☐ не є об'єктом оподаткування
- ☐ звільнені від оподаткування

33. Підставою для нарахування сум ПДВ, що відносяться до податкового кредиту, для покупця товарів/послуг є:

- ☐ списання коштів з розрахункового рахунку
- ☐ податкова накладна, складена та зареєстрована в ЄРПН
- ☐ факт отримання товарів/послуг, підтверджений документально
- ☐ всі відповіді вірні

34. В який спосіб може бути складена податкова накладна?

- ☐ в паперовому вигляді
- ☐ в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації у порядку, визначеному законодавством, електронного підпису уповноваженої платником особи
- ☐ у обидва способи (за вибором покупця)

35. Критерії платників податку, одночасна відповідність яким є підставою для внесення заяви про повернення суми бюджетного відшкодування такого платника до Реєстру заяв про повернення сум бюджетного відшкодування:

- ☐ мають обсяги оподатковуваних операцій за останні 12 календарних місяців більші, ніж заявлена сума бюджетного відшкодування

- ☐ мають необоротні активи, залишкова балансова вартість яких на звітну дату за даними податкового обліку перевищує у три рази суму податку, заявлену до відшкодування
- ☐ здійснюють операції з вивезення товарів з митної території України у митному режимі експорту, питома вага яких протягом попередніх 12 послідовних звітних податкових періодів (місяців) сукупно становить не менше 40 відсотків загального обсягу поставок
- ☐ є платником єдиного податку за ставкою, що передбачає сплату податку на додану вартість

36. Які перевірки платників податків мають право проводити територіальні органи ДФС?

- ☐ попередні, документальні (планові або позапланові; виїзні або невиїзні) та фактичні перевірки
- ☐ електронні, документальні (планові або позапланові; виїзні або невиїзні), комплексні
- ☐ камеральні, документальні (планові або позапланові; виїзні або невиїзні) та фактичні перевірки
- ☐ документальні (планові або позапланові; виїзні або невиїзні) та зустрічні перевірки

37. База оподаткування використовується для визначення:

- ☐ вартості об'єкта оподаткування
- ☐ розміру податкового зобов'язання
- ☐ фізичних характеристик об'єкта оподаткування
- ☐ одиниці виміру бази оподаткування

38. Ставкою податку визнається:

- ☐ вартість об'єкта оподаткування
- ☐ розмір податкових нарахувань
- ☐ фізичні характеристики об'єкта оподаткування
- ☐ одиниця виміру бази оподаткування

39. Датою віднесення сум ПДВ до податкового кредиту для операцій з постачання послуг нерезидентом на митній території України є дата:

- ☐ складення платником податкової накладної за такими операціями, за умови реєстрації такої податкової накладної в Єдиному реєстрі податкових накладних
- ☐ отримання товарів/послуг, що підтверджено документально
- ☐ сплати (нарахування) ПДВ за податковими зобов'язаннями, що були включені до податкової декларації попереднього періоду

40. У разі порушення платниками ПДВ граничних термінів реєстрації податкових накладних/розрахунків коригування до податкових накладних в ЄРПН від 16 до 30 календарних днів тягнуть за собою накладення штрафу в розмірі:

- ☐ 20 відсотків від суми податку на додану вартість, зазначеної в таких податкових накладних/розрахунках коригування
- ☐ 50 відсотків від суми податку на додану вартість, зазначеної в таких податкових накладних/розрахунках коригування
- ☐ 30 відсотків від суми податку на додану вартість, зазначеної в таких податкових накладних/розрахунках коригування

СПИСОК РЕКОМЕНДОВАНИХ ДЖЕРЕЛ

I – Основні джерела:

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-IV (із змінами та доповненнями).
2. Бюджетний Кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456-VI (із змінами та доповненнями).
3. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні».
4. Закон України від 28.12.2014 р. № 71-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи».
5. Закон України "Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо удосконалення адміністрування податку на додану вартість" від 16.07.15 р. № 643-VIII.
6. Закон України від 24 грудня 2015 року N 909-VIII "Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році".
7. Постанова Кабінету міністрів України від 16.10.2014 р. № 569 «Деякі питання електронного адміністрування податку на додану вартість» (в редакції постанови Кабінету Міністрів України від 30 грудня 2015 р. N 1177).
8. Наказ Міністерства фінансів України від 14.11.2014 р. № 1130 «Про затвердження Положення про реєстрацію платників податку на додану вартість» (із змінами).
9. Наказ Державної фіскальної служби України від 11.11.2014 № 262 «Про організацію діяльності ДФС із прогнозування та забезпечення надходжень платежів до бюджету» (зі змінами та доповненнями).
10. Наказ Міністерства фінансів, Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції, Державної податкової адміністрації та Державної митної служби “Про затвердження методики прогнозування податку на додану вартість” від 31.08.2004 р. №545/315/502/637.
11. Наказ Міністерства фінансів України від 22.09.2014 N 957 "Про затвердження форми податкової накладної та Порядку заповнення податкової накладної" (із змінами).
12. Наказ Міністерства фінансів України від 14.11.2014 N 1129 "Про внесення змін до наказу Міністерства фінансів України від 22 вересня 2014 року N 957".
13. Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.2015 N 1307 "Про затвердження форми податкової накладної та Порядку заповнення податкової накладної" (набирає чинності з 1 квітня 2016 року)
14. Наказ Міністерства фінансів України від 28.01.2016 N 21 "Про затвердження форм та порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість".

II – Додаткові джерела:

1. Теорія економічного аналізу: Навч. посіб. / Купалова Г.І. — К., 2008. — 639 с.;
2. Словник - довідник з питань управління проектами / Бушуєв С.Д. Українська асоціація управління проектами. – К.: Видавничий дім «Деловая Украина», 2001. – 640 с.;
3. Іванов Ю.Б., інш. „Проблеми податкового регулювання і планування податкових платежів” – Харків. Вид. ХНЕУ. 2006., 239с.;
4. Чернявский А.П., Величко Г.А., Мазуренко М.П. Налоговая система Украины: учебное пособие. – Одеса: ОГЭУ, 2002. – 280 с.;
5. Алиева Д. Р. Сравнительный анализ применения НДС в зарубежных странах / Д. Р. Алиева // 2, 2011. - (Стратегія розв. України) // Стратегія розв. України.-с.3-8;
6. Ткаченко В.В. Міжнародна практика оподаткування / В. В. Ткаченко // Сталий розвиток економіки: всеукраїнський науково-виробничий журнал. – 2012. – № 6. – с. 296-304;
7. Сайт Європейської комісії «VAT rates»
http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/vat/how_vat_works/rates/index_en.htm;
8. http://uk.wikipedia.org/wiki/Податок_на_додану_вартість.

ЗМІСТ

Назва	Сторінка
Програма Модуля	2
Теоретичний матеріал до Модуля	5
Види навчальної діяльності до Модуля	53
Підсумковий контроль до Модуля	58
Список рекомендованих джерел до Модуля	64

Навчальне видання

**Навчальний посібник до модуля
«Особливості адміністрування, відшкодування, аналізу та прогнозування
податку на додану вартість»**

Автор:

*Богоділова Маріанна Євгенівна
Свешніков Сергій Миколайович*

...

Видавництво «---»
Реквізити видання