

УДК 336. 226. 1:657

СКРИПНИК М. І., БЕЗВЕРХИЙ К. В., СТРОНСЬКА А.Г.
Київський національний університет технологій та дизайну

ОСОБЛИВОСТІ ВІДОБРАЖЕННЯ ПОДАТКОВОГО ЗОБОВ'ЯЗАННЯ З ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ В РОЗРАХУНКАХ З ПОКУПЦЯМИ ТА ЗАМОВНИКАМИ

Мета. Аналіз змін вітчизняного законодавства стосовно особливостей відображення податкового зобов'язання з податку на додану вартість в розрахунках з покупцями та замовниками.

Методика. Методи аналізу і синтезу використані для структурування предметної області дослідження на основі ідентифікації та формалізації питання особливостей відображення податкового зобов'язання з податку на додану вартість в розрахунках з покупцями та замовниками.

Результати. Отриманий результат буде корисним для застосування суб'єктами господарювання усіх організаційно-правових форм, що є платниками податку на додану вартість.

Наукова новизна. Авторами проаналізовано законодавчі інновації в контексті особливостей відображення податкового зобов'язання з податку на додану вартість в розрахунках з покупцями та замовниками. Сформовано комплекс методологічних складових бухгалтерського обліку в частині відображення податкового зобов'язання з податку на додану вартість в розрахунках з покупцями та замовниками.

Практична значимість. Результат дослідження має теоретичну і практичну цінність в частині відображення податкового зобов'язання з податку на додану вартість в розрахунках з покупцями та замовниками. Практичне значення отриманих результатів полягає в прикладній спрямованості теоретико-методологічних положень, рекомендацій щодо відображення податкового зобов'язання з податку на додану вартість в розрахунках з покупцями та замовниками, наведених у статті, використання яких підвищує рівень достовірності економічно вагомих даних.

Ключові слова: облік, податок на додану вартість, єдиний реєстр податкових накладних, покупці та замовники, розрахунки, податкове зобов'язання.

Вступ. В умовах постіндустріальної економіки непрямі податки мають вирішальний вплив у формуванні податкової політики держави та створення правових основ ринкової економіки. У їх складі податок на додану вартість (надалі – ПДВ) виступає одним з регуляторів перерозподілу суспільних благ і є одним з основних й стабільних джерел надходження доходів у державний бюджет України, а також способом розподілу податкового тягаря, що дозволяє дотримуватися економічної та юридичної рівності платників податків.

Податок на додану вартість є непрямим загальнодержавним податком і посідає ключове місце при формуванні бюджету держави. На сучасному етапі частка ПДВ в структурі податкових надходжень Державного бюджету України складає приблизно 50 % [1, с. 26].

Питанням, що пов'язане з особливістю відображенням податкового зобов'язання з податку на додану вартість в розрахунках з покупцями та замовниками у різні часи займалися такі вітчизняні вчені-економісти, зокрема Н. Алпатова, Г. Бикова, О. Бідюк, М. Бондар, Т. Бочуля, Т. Бутинець, Ф. Бутинець, С. Ковач, М. Коцупатрій, А. Крутова, С. Левицька, Н. Лисенко, В. Максимова, О. Малишкін, С. Свірко, В. Сердюк, Є. Шара, В. Янчев та інші. Проте, на сьогодні, в науково-практичній літературі питання особливостей відображення податкового зобов'язання з податку на додану вартість в розрахунках з покупцями та замовниками є недостатньо дослідженим.

Постановка завдання. Метою дослідження є аналіз змін вітчизняного законодавства стосовно особливостей відображення податкового зобов'язання з податку на додану вартість в розрахунках з покупцями та замовниками.

Результати дослідження. Податкове зобов'язання – загальна сума податку на додану вартість, одержана (нарахована) платником податку в звітному (податковому) періоді [2].

До 1 лютого 2015 року платникам податку на додану вартість надано можливість реєстрації податкових накладних/розрахунків коригування до них в Єдиному реєстрі податкових накладних (*надалі* – ЄРПН) незалежно від суми податку на додану вартість, що міститься у податковій накладній/розрахунку коригування [3].

Згідно з пп. 14.1.60 п. 14.1 ст. 14 ПКУ ЄРПН – реєстр відомостей щодо податкових накладних та розрахунків коригування, який ведеться центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує, державну податкову і митну політику, в електронному вигляді згідно з наданими платниками податку на додану вартість електронними документами [2].

При здійсненні операцій з постачання товарів/послуг платник податку – продавець товарів/послуг зобов'язаний в установлені терміни скласти податкову накладну, зареєструвати її в єдиному реєстрі податкових накладних та надати покупцю за його вимогою [3].

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

Податкові накладні, які не надаються покупцю, а також податкові накладні, складені за операціями з постачання товарів/послуг, які звільнені від оподаткування, підлягають реєстрації в ЄРПН [3].

Підтвердженням продавцю про прийняття його податкової накладної та/або розрахунку коригування до ЄРПН є квитанція (рис. 1) в електронному вигляді у текстовому форматі, яка надсилається протягом операційного дня.

J1490901

КВИТАНЦІЯ
про реєстрацію податкової накладної / розрахунку коригування
кількісних і вартісних показників до податкової накладної
в Єдиному реєстрі податкових накладних

26012015 (дата)	11:42:01 (час)	в ЄРПН зареєстровано за №	9003717967 (реєстраційний номер)
від 16012015 (дата складання)	порядковий номер	1	/ /
J1201007 (код форми)	Податкова накладна № від		
від	порядковий номер	/	/

Платник податку – продавець:

Приватне підприємство "ЕОН ПЛЮС"	
(найменування; прізвище, ім'я, по батькові)	
36174414	361744126570
(код ЄДРПОУ/РНОКПП/серія та номер паспорта)	(індивідуальний податковий номер)

Платник податку – покупець:

ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "ЧЕРКАСИЕЛЕВАТОРМАШ"	
(найменування; прізвище, ім'я, по батькові)	
00952522	009525223257
(код ЄДРПОУ/РНОКПП/серія та номер паспорта)	(індивідуальний податковий номер)

В документі заявлено:

Загальна сума з ПДВ	Сума коригування податкового зобов'язання та податкового кредиту	
	за основною ставкою	за ставкою 7 %
61652.40		

Результат обробки:	Документ доставлено до ДФС України
Виявлені помилки:	ДОКУМЕНТ ПРИЙНЯТО.
Відправник:	Відправник: Єдине вікно подання електронної звітності 'ДФС України', версія 2.2.5.19 (інформація про відправника)

Підписи документа: - перший - печатка, 36174414 електронна печатка ПП "ЕОН ПЛЮС" - другий - директор, 36174414, 2770009118 Бабіч Микола Володимирович
 Інформацію щодо стану обробки податкової звітності та податкових накладних можна отримати за телефоном 0-800-501-007 (напрямок 5).
 Увага! Платники податків можуть безкоштовно скористатися: - програмним забезпеченням для формування та подання звітності до "Єдиного вікна подання електронної звітності" <http://mirnd.gov.ua/elektronna-zvinsti/specializovane-klientske-program/> - електронним кабінетом платника податків <http://kpp.mirnd.gov.ua/Publish/PublishedApp.aspx>

Рис. 1. Квитанція про реєстрацію податкової накладної в ЄРПН

Відповідно до п. 201.10 ст. 201 ПКУ з метою отримання податкової накладної/розрахунку коригування, зареєстрованих в ЄРПН, покупець надсилає в електронному вигляді запит до ЄРПН (рис. 2), за яким отримує в електронному вигляді повідомлення про реєстрацію податкової накладної/розрахунку коригування в ЄРПН (рис. 3) та податкову накладну/розрахунок коригування в електронному вигляді. Такі податкова накладна/розрахунок коригування вважаються зареєстрованими в ЄРПН та отриманими покупцем [2].

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.

J1300103

Запит № 3
щодо отримання відомостей з Єдиного реєстру податкових накладних

Платника податків - покупець	Приватне підприємство "ЕОН ПЛЮС"			
	Найменування; прізвище, ім'я, по батькові - для фізичної особи-підприємця			
	36174414			
	Код ЄДРПОУ/РНОКПП/серія та номер паспорта/податковий номер, який виданий контролюючим органом			
	361744126570			
	Індивідуальний податковий номер			
Який зареєстрований в	2657	ДПІ У СВЯТОЦИЦЬКОМУ РАЙОНІ ТУ ДФС У М.Є.С.ВІ		
Електронна адреса покупця	Код та назва територіального органу ДФС України ion_zvit@ukr.net			

ПН/РК, видані та отримані платником податку, зареєстровані в ЄРПН
за 26012015
Дата видані отримані

За списком

№ п/п	Номер документа	Дата виникли документа	Вид документа	Індивідуальний податковий номер продавця
1	2	3	4	5

Імпорт документу з квитанцією

Дата формування запиту 27012015

Керівник 2770009118 Бабіч Микола Володимирович
Реєстраційний номер облікової картки Підпис Інціал та організе

Рис. 2. Запит щодо реєстрації податкових накладних в ЄРПН

J1400103

Витяг з Єдиного реєстру податкових накладних № 2
 на запит від 27012015 № 2

Платника податків - покупця	ПРИВАТНЕ ПІДПРИЄМСТВО "ЕОН ПЛЮС"	
	Найменування (прізвище, ім'я, по батькові)	
	36174414	
	Код ЄДРПОУ/РНОКПП/серія та номер паспорта/податковий номер, який виданий контролюючим органом	
	361744126570	
Який зареєстрований в	2657	ДПІ У СВЯТОШИНСЬКОМУ Р-НІ М.КИЄВА
	Код та назва територіального органу ДФС України	
Електронна адреса покупця	ion_zvit@ukr.net	

ПН/ПК, видані та отримані платником податку, зареєстровані в ЄРПН
 за 26012015
 Дата

видані
 отримані

За списком

Отримані

№ п/п	Дата внесення відомостей продавцем до Єдиного реєстру	Номер документа	Дата виписки документа	Вид документа	Індивідуальний податковий номер продавця	Сума ПДВ	ПІБ уповноваженої особи, що виписала податкову накладну
1	2	3	4	5	6	7	8
	26012015	11 / <input type="text" value="v"/>	14012015	<input type="text" value="ПН"/>	341872726573	7686.59	О. А. Овчаренко

Видані

№ п/п	Дата внесення відомостей продавцем до Єдиного реєстру	Номер документа	Дата виписки документа	Вид документа	Індивідуальний податковий номер продавця	Сума ПДВ	ПІБ уповноваженої особи, що виписала податкову накладну
1	2	3	4	5	6	7	8
	26012015	1 / <input type="text" value="v"/>	16012015	<input type="text" value="ПН"/>	361744126570	10275.40	М. В. Бабіч
	26012015	2 / <input type="text" value="v"/>	23012015	<input type="text" value="ПН"/>	361744126570	1112.60	М. В. Бабіч

Дата формування відповіді 27012015

Рис. 3. Витяг щодо реєстрації податкових накладних в ЄРПН

Якщо надіслані податкові накладні та/або розрахунки коригування сформовано з порушенням вимог, передбачених відповідно п. 201.1 ст. 201 та/або п. 192.1 ст. 192 ПКУ [2], 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 (рис. 1), така податкова накладна вважається зареєстрованою в ЄРПН.

Згідно з п. 201.10 ст. 201 ПКУ реєстрація податкових накладних та/або розрахунків коригування до податкових накладних у ЄРПН здійснюється не пізніше п'ятнадцяти календарних днів, наступних за датою їх складання [2].

Порядок відображення податкових зобов'язань з ПДВ на рахунках бухгалтерського обліку наведено на рис. 4.

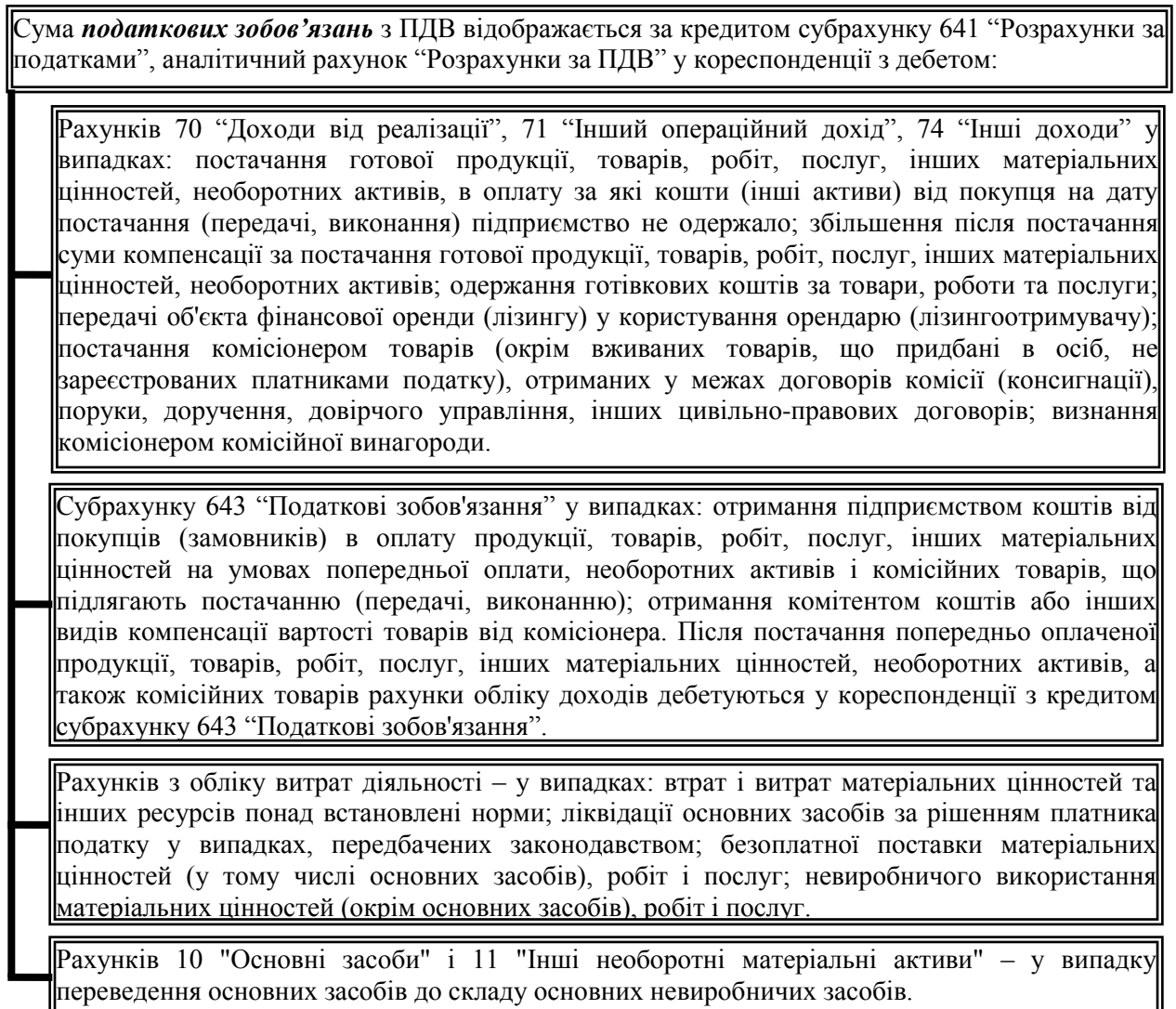


Рис. 4. Порядок відображення податкових зобов'язань з ПДВ на рахунках бухгалтерського обліку

Відсутність факту реєстрації платником податку – продавцем товарів/послуг податкових накладних в ЄРПН та/або порушення порядку заповнення податкової накладної не дає права покупцю на включення сум податку на додану вартість до податкового кредиту та не звільняє продавця від обов'язку включення суми податку на додану вартість, вказаної в податковій накладній, до суми податкових зобов'язань за відповідний звітний період [2].

Кореспонденцію рахунків з обліку податкових зобов'язань з ПДВ (перша подія – відвантаження товару) наведено у табл. 1.

Таблиця 1

**Кореспонденція рахунків з обліку податкових зобов'язань з ПДВ
 (перша подія – відвантаження товару)**

Дата г/о	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
08.03	Реалізовано товари покупцю на підставі видаткової накладної за фактичною собівартістю	902	281	1000,00
	Нараховано виручку за за відвантажені (реалізовані) товари	361	702	2400,00
	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ (виписано ПНЕ)	702	6415*	400,00
12.03	Отримано на поточний рахунок підприємства в національній валюті кошти від покупців за реалізовані товари	311	361	2400,00

*6415 тут і далі аналітичний рахунок "Розрахунки за ПДВ"

Кореспонденцію рахунків з обліку податкових зобов'язань з ПДВ (перша подія – отримання на поточний рахунок попередньої оплати за товар) наведено у табл. 2.

Таблиця 2

**Кореспонденція рахунків з обліку податкових зобов'язань з ПДВ
 (перша подія – отримання на поточний рахунок попередньої оплати за товар)**

Дата г/о	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
05.03	Отримано на поточний рахунок підприємства в національній валюті попередню оплату за товари від покупця	311	681	2400,00
	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ при одержанні попередньої оплати від покупця за товари (виписано ПНЕ)	643	6415	400,00
06.03	Реалізовано товари покупцю на підставі видаткової накладної за фактичною собівартістю	902	281	1000,00
	Нараховано виручку за відвантажені (реалізовані) товари	361	702	2400,00
	Зараховано податкові зобов'язання з ПДВ, раніше нараховані з одержаного авансу	702	643	400,00
06.03	Проведено взаємозалік заборгованостей	681	361	2400,00

Висновки. В процесі проведеного дослідження висвітлено питання особливостей відображення податкового зобов'язання з податку на додану вартість в розрахунках з покупцями та замовниками. Проаналізовано рівень актуалізації вітчизняного законодавства, інтеграційного характеру формальних регуляторів, що формують новий «образ» формалізованого підходу до відображення податкового зобов'язання з податку на додану вартість в розрахунках з покупцями та замовниками. Сформовано комплекс методологічних складових бухгалтерського обліку в частині відображення податкового зобов'язання з податку на додану вартість в розрахунках з покупцями та замовниками. Отриманий результат буде корисним для застосування суб'єктами господарювання усіх

організаційно-правових форм, що є платниками податку на додану вартість. Практичне значення отриманих результатів полягає в прикладній спрямованості теоретико-методологічних положень, рекомендацій щодо відображення податкового зобов'язання з податку на додану вартість в розрахунках з покупцями та замовниками, наведених у статті, використання яких підвищує рівень достовірності економічно вагомих даних.

Список використаних джерел

1. Безверхий К. Особливості обліку і звітності за податком на додану вартість в контексті законодавчих змін / К. Безверхий // Бухгалтерський облік і аудит. – 2015. – № 1. – С. 26–33.
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17&p=1325929236848879>.
3. Лист Державної фіскальної служби України «Про систему електронного адміністрування ПДВ» від 19.01.2015 р. № 1403/7/99-99-19-03-01-17 [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: <http://sfs.gov.ua/podatki-ta-zbori/zagalnoderjavni-podatki/podatok-na-dodanu-vartist/listi-dps/179740.html>.

References

1. Bezverkhyy K. (2015). Osoblyvosti obliku i zvitnosti za podatkom na dodanu vartist v konteksti zakonodavchych zmin [Peculiarities of accounting and reporting for value added tax in the context of legislative changes]. *Accounting and Auditing*, no 1, pp. 26 – 33.
2. Podatkovyy kodeks Ukrayiny vid 02.12.2010 № 2755-VI [The Tax Code of Ukraine]. [Elektronnyy resurs] Rezhym dostupu: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17&p=1325929236848879>.
3. Lyst Derzhavnoyi fiskalnoyi sluzhby Ukrayiny «Pro systemu elektronnoho administruvannya PDV» vid 19.01.2015 r. № 1403/7/99-99-19-03-01-17 [On the electronic administration system of value added tax] [Elektronnyy resurs]. Rezhym dostupu: <http://sfs.gov.ua/podatki-ta-zbori/zagalnoderjavni-podatki/podatok-na-dodanu-vartist/listi-dps/179740.html>.

ОСОБЕННОСТИ ОТРАЖЕНИЯ НАЛОГОВОГО ОБЯЗАТЕЛЬСТВА ПО НАЛОГУ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ В РАСЧЕТАХ С ПОКУПАТЕЛЯМИ И ЗАКАЗЧИКАМИ

СКРЫПНИК М. И., БЕЗВЕРХИЙ К. В., СТРОНСКАЯ А.Г.

Киевский национальный университет технологий и дизайна

Цель. Анализ изменений отечественного законодательства относительно особенностей отражения налогового обязательства по налогу на добавленную стоимость в расчетах с покупателями и заказчиками.

Методика. Методы анализа и синтеза использованы для структурирования предметной области исследования на основе идентификации и формализации вопросы особенностей отражения налогового обязательства по налогу на добавленную стоимость в расчетах с покупателями и заказчиками.

Результаты. Полученный результат будет полезным для применения субъектами хозяйствования всех организационно-правовых форм собственности, являющихся плательщиками налога на добавленную стоимость.

Научная новизна. Авторами проанализированы законодательные инновации в контексте особенностей отражения налогового обязательства по налогу на добавленную стоимость в расчетах с покупателями и заказчиками. Сформирован комплекс методологических составляющих бухгалтерского учета в части отражения налогового обязательства по налогу на добавленную стоимость в расчетах с покупателями и заказчиками.

Практическая значимость. Результат исследования имеет теоретическую и практическую ценность в части отражения налогового обязательства по налогу на добавленную стоимость в расчетах с покупателями и заказчиками. Практическое значение полученных результатов заключается в прикладной направленности теоретико-методологических положений, рекомендаций по отражению налогового обязательства по налогу на добавленную стоимость в расчетах с покупателями и заказчиками, приведенных в статье, использование которых повышает уровень достоверности экономически значимых данных.

Ключевые слова: *учет, налог на добавленную стоимость, единый реестр налоговых накладных, покупатели и заказчики, расчеты, налоговое обязательство.*

FEATURES OF REFLECTION TAX LIABILITY FOR VALUE ADDED TAX IN SETTLEMENTS WITH BUYERS AND CUSTOMERS

SKRYPNYK M., BEZVERHIY K., STRONSKAYA A.

Kyiv National University of Technologies and Design

Purpose. Analysis of changes of domestic legislation concerning the features reflection of tax liability by the value added tax in the calculations with buyers and customers.

Methodology. Methods of analysis and synthesis are used for structuring the subject field of research on the basis of the identification and formalization questions of features reflection of tax liability on the value added tax in the calculations with buyers and customers.

Findings. The result obtained will be useful for the application by business entities of all organizational and legal forms of ownership, which are the payers of the value added tax.

Originality. The authors analyzed the legislative innovation in the context of display features tax liability of value added tax in the calculations with buyers and customers. Formed complex methodological component accounting in part reflect the tax liability of value added tax in the calculations with buyers and customers.

Practical value. The result of the study has theoretical and practical value in the display of the tax liability of value added tax in the calculations with buyers and customers. The practical significance of the results is applied orientation of theoretical and methodological provisions to reflect the recommendations of the tax liability of value added tax in the calculations with buyers and customers cited in the article, the use of which increases the reliability of economically significant data.

Key words: *accounting, value added tax, uniform register of tax invoices, buyers and customers, payments, tax liability.*