

ОСОБЛИВОСТІ НАРАХУВАННЯ ТА СПЛАТИ ПДВ ЗА ПОДАТКОВИМ КОДЕКСОМ УКРАЇНИ

Дзюба О.М., к.е.н.

Вінницький торговельно-економічний інститут КНТЕУ

В статті розглянуто питання економічної сутності ПДВ та проблем, які виникають при його нарахуванні та сплаті з врахуванням норм діючого податкового законодавства, закріплених в Податковому кодексі України, а також особливості нарахування податку на додану вартість, при здійсненні суб'єктами господарювання окремих видів діяльності.

Ключові слова: податкове законодавство, податок, податок на додану вартість, податковий кредит, податкове зобов'язання, відшкодування.

Постановка задачі. Сьогодні в Україні податок на додану вартість виконує яскраво виражену фіскальну функцію і є основним джерелом надходжень у бюджет, оскільки ПДВ - зручний податковий важіль, що дозволяє державі забезпечувати значну частину доходів бюджету за рахунок технічно простого збирання й наявності широкої бази оподаткування.

Враховуючи економічну сутність податку, податок на додану вартість — це один із найбільш поширених, але складних та суперечливих податків, тому через наявність суттєвих проблем при його справлянні, він може перетворитися з бюджетоутворюючого на бюджетовитратний.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Наукове вирішення проблем економічної сутності, застосування та удосконалення податку на додану вартість знайшли своє відображення у дослідженнях таких вчених, як В. Андрущенко, О. Василик, В. Волканов, В. Геєць, А. Крисоватий, І.О. Луніна, В. Опарін, О. Резніченко, О.О. Амоша, В.П. Вишневський, В.С. Загорський, Ю.Б. Іванов, А. Соколовська, В. Суторміна, В. Федосов, В.М. Мельник та інших. Проте деякі питання застосування ПДВ в Україні все ще залишаються дискусійними, враховуючи зміни чинного законодавства, що обумовлює актуальність проблеми і необхідність подальшого її дослідження.

Метою дослідження є дослідження сучасної системи оподаткування ПДВ, можливостей підвищення її ефективності, розгляд особливостей відображення в обліку інформації про податок на додану вартість з прийняттям Податкового кодексу України.

Виклад основного матеріалу. Питання економічної сутності ПДВ та проблеми, які виникають його нарахування та сплати стоять гостро і потребують глибокого аналізу, з врахуванням економічної ситуації в країні та сучасного стану і специфіки функціонування податкової системи.

Поставлені завдання стосуються передусім пошуку спроб удосконалення механізму справляння ПДВ заради підвищення ефективності податкових надходжень до державного бюджету та встановлення помірною рівня

податкового тягаря для вітчизняних підприємств.

З прийняттям податкового кодексу суттєво скоротилася кількість платників податку на додану вартість, особливо це стосується платників єдиного податку (рис. 1.) [1].

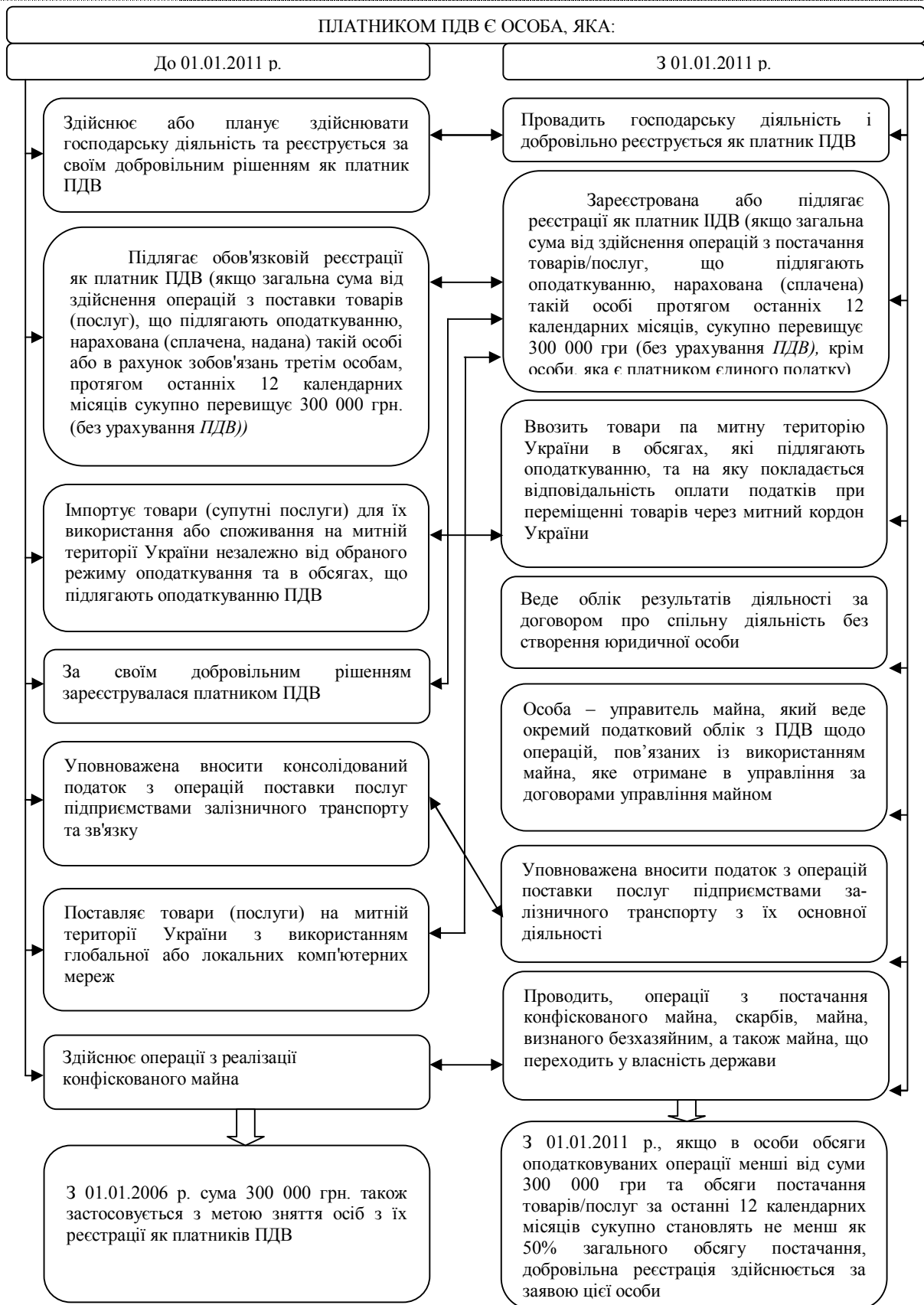


Рис. 1. Платники ПДВ

Згідно норм податкового кодексу платники єдиного податку не є платниками ПДВ з операцій з постачання товарів та послуг, місце надання яких

розташоване на митній території України, за винятком ПДВ, що сплачується юридичними особами, які обрали ставку оподаткування 6 відсотків. Тобто, фізичні особи - підприємці — платники єдиного податку не можуть бути платниками ПДВ при здійсненні операцій з постачання товарів та послуг, місце надання яких розташоване на митній території України.

Зазначена податкова норма суттєво обмежує господарську діяльність фізичних осіб підприємців, що обрали спрощену систему оподаткування та призводить до небажання співпрацювати з ними підприємств, що працюють на загальній системі оподаткування.

Ситуація ускладнюється тим, що відповідно до пп. 139.1.12 Податкового кодексу України при визначенні оподатковуваного прибутку не враховуються витрати, понесені у зв'язку із придбанням товарів (робіт, послуг) та інших матеріальних і нематеріальних активів у фізичної особи – підприємця, що сплачує єдиний податок (крім витрат, понесених у зв'язку із придбанням робіт, послуг у фізичної особи – платника єдиного податку, яка здійснює діяльність у сфері інформатизації). Витрати, понесені у зв'язку із придбанням товарів (робіт, послуг) та інших матеріальних і нематеріальних активів у юридичної особи, що сплачує єдиний податок, враховуються при визначенні оподатковуваного прибутку на загальних підставах [2]. Це стало причиною з 1 січня 2011 року розірвання підписаних на 2011 рік контрактів з спрощенцями-фізичними особами, у тому числі контрактів, підписаних на підставі виграних конкурсних торгів.

З 1 липня 2011 року набув чинності Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та про ставки вивізного (експортного) мита на деякі види зернових культур» від 19 травня 2011 року, яким, зокрема, повертається обкладення ПДВ для наступних категорій послуг: консультаційних послуг, інжинірингових та інженерних послуг, юридичних послуг, бухгалтерських послуг, аудиторських послуг, послуг у сфері інформатизації, послуг з розроблення, тестування і постачання програмного забезпечення та послуг з оброблення даних. Нормами ПКУ з об'єктів оподаткування податком на додану вартість виведені також консультаційні, інжинірингові, інженерні, юридичні, бухгалтерські, аудиторські послуги, а також розробка, постачання і тестування програмного забезпечення [2].

Проблема полягає в тому, що споживачі таких послуг, які є платниками ПДВ, зацікавлені в отриманні послуг також від платників ПДВ, які можуть видати податкову накладну, тому що в цьому випадку суму ПДВ можна включити до податкового кредиту. Тепер же купувати такі послуги не завжди буде комерційно вигідно, оскільки право на податковий кредит покупець втрачає.

Зацікавити клієнтів можна за допомогою здешевлення послуг на суму ПДВ. Однак для консалтингових, юридичних та аудиторських фірм це не завжди економічно вигідно. Витрати таких суб'єктів господарювання, окрім заробітної плати персоналу, у більшості випадків (зв'язок, оренда офісу,

комунальні послуги, транспортні витрати тощо) включають в себе ПДВ, який замість податкового кредиту буде віднесено до витрат, що в свою чергу призведе до збільшення собівартості послуг.

Зміни у ПКУ торкнулись і новостворених підприємств, що мають на меті добровільно зареєструватись платниками ПДВ.

До 1 січня 2010 року підприємства, які тільки зареєструвались і проводили підготовку до ведення господарської діяльності, мали право добровільно зареєструватись платником ПДВ. Якщо новостворене підприємство будувало виробничі, торгові або інші приміщення для ведення господарської діяльності, закупало товари або сировину, у тому числі імпортувало їх з-за кордону, воно могло накопичувати податковий кредит. В подальшому, коли починалась реалізація товарів, готової продукції, робіт або послуг, використовувати його у рахунок зменшення податкових зобов'язань. Однак з 01.04.2011 р. підприємства, що розпочинають свою діяльність втратили таке право.

Право бути платником податку на додану вартість добровільно виникає у суб'єкта господарювання, який:

- зареєстрований суб'єктом господарювання не менше 12 звітних місяців;
- здійснює оподатковувані ПДВ операції;
- за останні 12 місяців обсяг поставок іншим платникам податку на додану вартість сукупно становить не менше 50% від загального обсягу постачання [2].

Ймовірно, таке обмеження має за мету зробити неможливою роботу компаній, які створюються на короткий термін. Однак недобросовісні платники можуть вчинити наступним чином: зареєструвати певну кількість фіктивних фірм, почекати 12 місяців, потім здійснити якусь операцію мінімальної вартості платнику ПДВ і на законних підставах писати заяву про добровільну реєстрацію платником ПДВ. А платники, які дійсно розпочинають свою діяльність і перед початком діяльності створюють або закупають засоби виробництва, товари і сировину, втрачають значні кошти і потрапляють в нерівне становище порівняно з уже існуючими суб'єктами господарювання.

Крім того, якщо господарюючий суб'єкт не зареєстрований як платник ПДВ і сплатив ПДВ при ввезенні товарів, він не має права на його зарахування як податкового кредиту в майбутньому при продажу таких товарів. Такий господарюючий суб'єкт, таким чином, сплачує ПДВ під час реалізації та під час ввезення, тобто відбувається подвійне оподаткування одного обороту.

При виникненні подібної ситуації порушуються такі принципи податкового законодавства, як нейтральність оподаткування та рівність усіх платників перед законом.

До того ж ПДВ - непрямий податок, який лягає на кінцевого споживача. Новостворені підприємства і підприємці, які готуються до здійснення господарської діяльності, ніяк не є кінцевими споживачами [3].

На зміну спеціальним правилам оподаткування ПДВ операцій за договорами комісії (консигнації), що були закріплені у п.4.7 ст. 4 Закону про ПДВ, з 2011 року Податковим кодексом встановлено загальні норми, які стосуються операцій з поставки товарів (робіт, послуг). Згідно п.14.1.191 ст. 14 ПКУ передача товарів за договором, за яким сплачується комісія (винагорода) за продаж або купівлю, була прирівняна до поставки. Відповідно така передача є об'єктом обкладання ПДВ за загальними правилами [2].

Таким чином, при передачі товарів комісіонерові комітент має нарахувати податкові зобов'язання, а в комісіонера виникає право на податковий кредит. Тобто товар може ніколи і не продатися за договором комісії, а сплатити ПДВ комітентові доведеться вже за підсумками місяця. Щоправда, комісіонер має податковий кредит з повітря, нічого не продавши [4].

Висновки. Враховуючи норми діючого податкового законодавства, а саме Податкового кодексу України, що мають безпосередній вплив на відшкодування ПДВ платникам податку, позитивний вплив та урегулювання питань нарахування та відшкодування ПДВ матимуть положення, направлені на покращення адміністрування податку, зокрема: подання платниками ПДВ разом з податковою декларацією копій реєстрів податкових накладних в електронному вигляді, не залежно від сум зазначених в податкових накладних; анулювання реєстрації платників ПДВ у разі внесення запису до Єдиного реєстру юридичних та фізичних осіб про відсутність юридичної або фізичної особи за її місцезнаходженням, або, якщо установчі документи особи, зареєстрованої як платник податку, за рішенням суду визнані недійсними, що дозволить запобігти безпідставному відшкодуванню ПДВ з бюджету; звільнення від оподаткування операцій з товарами, роботами, послугами, що мають загальнонаціональне значення (наприклад постачання зерна, технічних культур). При цьому, обов'язковим є закріплення Податковим кодексом України автоматичного відшкодування ПДВ та відповідальності держави за несвоєчасне відшкодування платникам податку на додану вартість з державного бюджету, що безумовно позитивно вплине на своєчасне відшкодування ПДВ.

Література

1. Прохар Н. Особливості відображення в обліку інформації про податок на додану вартість за Податковим кодексом України / Н. Прохар // Бухгалтерський облік і аудит. - 2011. - №2. – С. 11-24.
2. Податковий кодекс України N 2755-VI від 2.12.2010.
3. Матійчук В. Зміни в обліку ПДВ / В. Матійчук // Податкове право. – 2011. - №2 (104). – С. 68-71.
4. Патлатий П. Податковий кодекс: комісіонер нараховує ПВД до продажу товару / П. Патлатий // Податкове планування. – 2011. - №5 (127). – С. 45-46.

Summary

Features calculation and payment of VAT for the tax code Ukraine

The paper considered the economic substance of value added tax and the problems that arise in its calculation and payment of the consideration of current tax legislation contained in the Tax Code of Ukraine, and also features charging value added tax, when making certain types of business entities activity.

Keywords: tax law, tax, value added tax, tax credit, tax liability, indemnification.