УДК 657: 005.921

*О. П. Погрібна,*
*к. е. н., доцент кафедри обліку і аудиту підприємницької діяльності,*
*Криворізький економічний інститут ДВНЗ «Криворізький національний університет», м. Кривий Ріг*

# ОРГАНІЗАЦІЯ КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ З ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ В УМОВАХ ЗАКОНОДАВЧИХ ЗМІН

*E. Pogrebnaja,*
*Candidate of economic sciences, assistant professor of accounting and auditing business,*
*Krivorozhskiy institute of economics of «Krivorozhskiy national university» , Krivoy Rog.*

## ORGANIZATION OF KONTROL PAYMENTS OF VALUE-ADDED TAX

*У статті уточнено питання особливостей, підходів і порядку організації контролю розрахунків з податку на додану вартість в контексті законодавчих іновацій. При цьому враховані сутність контрольних процедур і прийомів, об'єктів та механізму оподаткування податком на додану вартість та його справляння. Також систематизовані особливості бухгалтерського і податкового обліку розрахунків з податку на додану вартість, які визначені діючим законодавством і впливають на організацію контролю податкового кредиту та податкових зобов'язань, порядку його справляння і відображення у фінансовій та податковій звітності. Отримані результати дослідження є корисними для використання суб'єктами господарювання – платників податку на додану вартість. Результати дослідження мають теоретичну та практичну цінність з позицій ситематизації особливостей організації контролю розрахунків з податку на додану вартість в умовах законодавчих змін.*

*Features questions, approaches and orders of the organization the settlement of value added tax in the context of the legislative innovations is specified in article. And it is taken into account control procedures and methods of objects and mechanisms of taxation of value added tax and its collection. Also systematized these especially accounting and tax accounting calculation of value added tax , as defined by the current legislation and contribute to the organization of the control of the tax credit and liabilities, about its collection and reflection in the financial and tax reporting. The results of the study are useful for business entities - payers of value added tax. Results of the study are theoretical and practical value from the standpoint of the organization of control features systematization settlement of value added tax in terms of legislative changes .*

***Ключові слова:*** податок на додану вартість, розрахунки, *організація контролю*, фінансова та податкова звітність, податкова декларація, податкова накладна, реєстр податкових накладних.

***Keywords:*** value-added tax, payments, organization of kontrol, financial and tax reporting, tax return, tax invoice, register of tax invoices.

**Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями.** Податок на додану вартість є непрямим загальнодержавним податком, основним і стабільним джерелом формування доходної частини бюджету України, який суттєво впливає на формування податкової політики держави.

Характерною рисою сплати ПДВ до бюджету в Україні є те, що не вся нарахована сума, виходячи з оборотів з реалізації, сплачується до бюджету, а лише різниця між нарахованою сумою і сумою ПДВ, яка

оплачена конкретним платником при купівлі сировини, матеріалів, товарів. Це забезпечує оподаткування не всіх оборотів, а лише величини вартості, що додається до матеріальних затрат та закупівельних цін.

Тому контроль розрахунків з ПДВ має важливе значення з позицій оцінки дотримання діючого законодавства та уникнення встановлених фінансових санкцій за неправильне нарахування та несвоєчасне перерахування податку до бюджету, які можуть призвести до складного фінансового стану підприємства.

Основними завданнями контролю розрахунків з ПДВ є: перевірка правильності визначення об'єкта оподаткування, враховуючи законодаві вимоги та пільги; оцінка порядку нарахування податку та своєчасності його сплати до бюджету, перевірка правильності відображення розрахунків з ПДВ у фінансовій та податковій звітності. При цьому ефективність контролю розрахунків з ПДВ визначається обгрунтованістю завтосування відповідних контрольних процедур та прийомів.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій, в яких започатковано розв'язання даної проблеми і на які спирається автор, виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми, котрим присвячується означена стаття.** Питанням теоретико – методологічних і практичних аспектів щодо організації контролю розрахунків з ПДВ в системі бухгалтерського та податкового обліку приділяли увагу такі вітчизняні вчені: Ф. Бутинець, К. Безверхий, Т. Бочуля, С. Ковач [5], Н. Лисенко, В. Максімова, С. Свірко та інші. Але в науково – практичній літературі питання особливостей та порядку організації контролю розрахунків з ПДВ, враховуючи законодавчі зміни, є недостатньо дослідженими. Тому вказані питання є актуальними для подальшого дослідження.

**Формулювання цілей статті (постановка завдання).** Мета статті пов’язана з аналізом законодавчих змін стосовно особливостей та порядку організації контролю розрахунків з ПДВ.

Для реалізації мети дослідження були визначені наступні завдання:

– уточнення законодавчих змін стосовно особливостей організації контролю розрахунків з ПДВ;

– з’ясування та систематизація етапів процесу контролю розрахунків з ПДВ, його прийомів та процедур;

– визначення основних напрямків організації контролю розрахунків з ПДВ.

З метою розв’язання поставлених задача використано методи: узагальнення та систематизації, порівняння, оцінки, логічного дослідження та інші.

**Виклад основного матеріалу дослідження з повним обгрунтуванням отриманих наукових результатів.** Порядок нарахування та сплати ПДВ встановлений пп. 14.1.178 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу України [1]. При цьому ст. 185 ПКУ визначений об'єкт оподаткування ПДВ, а ст 193.1 ПКУ - ставки ПДВ встановлені від бази оподаткування в розмірах: 20 %; 0 % та 7 % за відповідними операціями. Також ст. 195 ПКУ визначені операції, що підлягають оподаткуванню за нульовою ставкою.

Але Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України» від 31.07.2014 р. за № 1621-VII [2] охоплює багато змін у ПКУ.

Так, зміни в адмініструванні ПДВ набрали чинності з 01.01.2015 р. і передбачають, що обов’язковій реєстрації платниками ПДВ підлягають лише особи, у яких загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів / послуг, що підлягають оподаткуванню, нарахована (сплачена) такій особі протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно не перевищує 1 млн. грн. (без урахування ПДВ). До 2015 р. «поріг» обов’язкової реєстрації суб’єкта господарювання платником ПДВ було встановлено у розмірі, що перевищує 300 тис. грн.

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 їх собівартості, а база оподаткування операцій з постачання необоротних активів не нижче балансової (залишкової) вартості за даними бухгалтерського обліку, що склалася станом на початок звітного (податкового) періоду, протягом якого здійснювались такі операції.

Таким чином, тепер база обкладання ПДВ операцій

із постачання товарів / послуг визначається за найбільшим показником із трьох:

за договірною вартістю;

за звичайними цінами – при здійсненні контрольованих операцій зі ст. 39 ПКУ;

за ціною придбання товарів (послуг), собівартості продукції, а при постачанні необоротних активів – балансовою (залишковою) вартістю.

Не менш важливий момент – тепер всі податкові накладні (без обмежень) мають бути зареєстровані в Єдиному реєстрі податкових накладних, навіть розрахунок коригування до податкової накладної.

Крім того, тепер постачальник не повинен складати два екземпляри податкової накладної в паперовому вигляді та надавати один з них покупцеві, натомість він складає її в електронному вигляді та обов’язково реєструє в Єдиному реєстрі податкових накладних і не надає ніяких підтверджень покупцю. Тому доказом права платника на податковий кредит виступає не належним чином складена податкова накладна, а факт реєстрації останньої в Єдиному реєстрі податкових накладних.

З 01.01.2015 року для перерахування податку до бюджету відкривається рахунок у системі електронного адміністрування ПДВ, який являє собою рахунок відкритий платнику податку в Казначействі і на який перераховуються кошти платником з власного поточного рахунка у сумі, необхідній для досягнення розміру суми, на яку платник податку має право зареєструвати податкові накладні та/ або розрахунки коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних, а також у сумі, необхідній для сплати до бюджету

узгоджених податкових зобовязань. Кошти з такого рахунку підлягають перерахуванню до бюджету та / або на спеціальний рахунок згідно Порядку електронного адміністрування податку на додану вартість № 569 [3].

Для обліку руху грошових коштів в системі електронного адміністрування ПДВ (для обліку ПДВшних грошей) підприємстам рекомендовано відкривати та застосовувати додатковий субрахунок – 336 «ПДВшний рахунок».

З метою адміністрування ПДВ забезпечується автоматичний облік в розрізі платників податків [4]:

суми податку, що містяться у виданих та отриманих податкових накладних, зареєстрованих в Єдиному реєстрі податкових накладних;

суми податку, сплачені платниками при ввезенні товару на митну територію України;

суми поповнення та залишку коштів на рахунках в системі електронного адміністрування ПДВ;

суми податку, на яку платники мають право видати податкові накладні.

Розрахунок суми податку, що підлягає сплаті до бюджету не змінився та повинен відповідати даним декларації і даним Єдиного реєстру податкових накладних. Розбіжність же в таких даних є підставою для проведення документальної позапланової виїзної перевірки.

Також Законом № 1621-VII [2] скасовано низку пільг щодо оподаткування ПДВ, зокрема, це операції суб'єктів господарювання, які з 2015 р. підпадають під основну ставку ПДВ – 20 %:

переробні підприємства, які здійснюють постачання власної виробленої продукції, виготовленої із сировини сільгоспвиробників;

платники ПДВ, які постачають та (або) імпортують необролені шкури та чиненні шкури без подальшої обробки товарних груп;

суб'єкти господарювання – резеденти, які одночасно здійснюють видавничу діяльність, виготовляють та розповсюджують книжкову продукцію,

виробляють папір із картоном;

видавничі оргнаізації та підприємства поліграфії – розповсюджувачі книжкової продукції вітчизняного виробництва, постчальники вітчизняного картону, паперу тощо;

платники податку, які імпортують товари, що не виробляються в Україні та ввозяться для викорситання у видавничій діяльності та діяльності з виготовлення вітчизняної книжкової продукції.

Тому вирішення визначених завдань контролю розрахунків з ПДВ пов'язано з:

уточненням законодавчих вимог та змін, які стосуються перевіряємого періоду;

встановленням, чи є перевіряєме підприємство платником ПДВ;

визначенням законності застосування пільгового оподаткування перевіряємим підприємством;

перевіркою правильності та повноти визначення об'єкту оподаткування, враховуючи податкові зобов'язання та податковий кредит з ПДВ;

встановленням повноти та своєчасності сплати ПДВ до бюджету;

визначенням правильності складання та своєчасності подання Податкової декларації з ПДВ.

При цьому основними методами та прийомами контролю розрахунків з ПДВ повинні бути:

арифметична перевірка величини податкового кредиту та податкових зобов’язань;

перевірка документів по формі та змісту щодо документування розрахунків з ПДВ та їх систематизації в системі поточного та зведеного обліку;

зустрічна перевірка розрахунків з покупцями, замовниками, постачальниками, підрядниками для визнання складових щодо розрахунків з ПДВ;

перевірки по суті записів на рахунках бухгалтерського обліку по відображенню розрахунків з ПДВ;

аналіз та оцінка розрахунків з ПДВ.

**Висновки з даного дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямі.** Отже, визначені та систематизовані етапи контролю розрахунків з ПДВ, враховуючи зміни податкового законодавства і уточнені процедури та прийоми контролю, дозволять підвищити рівень його ефективності і якості організації та здійснення.

Тому процес організації контролю розрахунків з ПДВ повинен включати наступні етапи:

встановлення нормативно - правової бази щодо обліку та контролю розрахунків з ПДВ;

перевірку законності та обгрунтованості застосування пільг щодо розрахунків з ПДВ;

встановлення повноти і правильності відображення бази оподаткуванн ПДВ;

визначення правильності застосування ставок ПДВ та арифметичних розрахунків з його нарахування;

перевірку повноти і своєчасності сплати ПДВ до бюджету;

встановлення правильності відображення розрахунків з ПДВ у фінансовій та податковій звітності.

**Література.**

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010р. № 2755 - УІ [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=436-15>

2. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України: Закон України від 31.07.2014 р. № 1621 – УІІ [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=4014 -6.

3. Порядок електронного адміністрування податку на додану вартість [Текст]: [затверджено наказом Міністерства фінансів України [від 16.10.2014 року № 569.] [Електронний ресурс]. - Режим доступу: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-14/print1389887254397445.

4. 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: <sfs.gov.ua/podatki-ta-zbori/ zagalnoderjavni-podatki/ podatok-na-dodanu-vartist/listi-dps/179740/htmi.

5. Облік і звітність в оподаткуванні: конспект лекцій у структурно – логічних схемах з дисципліни (для студентів денної та заочної форми навчання за напрямом 6.030509 «Облік і аудит»)/ К. В. Безверхий, Т. В. Бочуля, С. І. Ковач, В. Я. Янчев. – Х.: ХДУХТ, 2014. – 329 с.

**References.**

1. The Verkhovna Rada of Ukraine (2010), “The tax code of Ukraine”,available at: http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=436-15> (Accessed 02 December 2010).

2. The Verkhovna Rada of Ukraine (2014), The Law of Ukraine “The amendments to tax code of Ukraine and some other legislative acts of Ukraine”, available at: http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=4014 –6. (Accessed 31 July 2014).

3. Ministry of Finance of Ukraine (2014), “The order of electronic administration of VAT”, available at: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-14/print1389887254397445 (Accessed 16 October 2014).

4. State Fiscal Service of Ukraine (2015), “The system of electronic VAT administration”, available at: <sfs.gov.ua/podatki-ta-zbori/ zagalnoderjavni-podatki/ podatok-na-dodanu-vartist/listi-dps/179740/htmi. (Accessed 19 January 2015).

5. Bezverhiy. K.V., Bachulya. T.V., Kovach. S.I., Yanchev. V.Y (2014), Accounting in taxation [Lecture notes in structure - logic circuits] , HDUHT, Harkiv, Ukraine .

*Стаття надійшла до редакції 18.10.2015 р.*