

УДК 657

Федорченко О.Є.*кандидат економічних наук,
доцент кафедри обліку підприємницької діяльності
Київського національного економічного університету
імені Вадима Гетьмана***Баранов С.М.***студент
Київського національного економічного університету
імені Вадима Гетьмана*

ОСОБЛИВОСТІ БЮДЖЕТНОГО ВІДШКОДУВАННЯ ПДВ У 2015 РОЦІ

Стаття присвячена аналізу останніх змін у законодавстві щодо методики та порядку автоматичного відшкодування ПДВ. Також було узагальнено вимоги до суб'єктів економічної діяльності, які претендують на отримання такого відшкодування. Крім того, описано методику відкриття рахунків у системі електронного адміністрування ПДВ.

Ключові слова: податкове зобов'язання, податковий кредит, автоматичне відшкодування ПДВ, бюджетне відшкодування, система електронного адміністрування.

Федорченко О.Е., Баранов С.М. ОСОБЕННОСТИ БЮДЖЕТНОГО ВОЗМЕЩЕНИЯ НДС В 2015 ГОДУ

Статья посвящена анализу последних изменений в законодательстве относительно методики и порядка автоматического возмещения НДС. Также были обобщены требования к субъектам экономической деятельности, которые претендуют на получение такого возмещения. Кроме того, описана методика открытия счетов в системе электронного администрирования НДС.

Ключевые слова: налоговое обязательство, налоговый кредит, автоматическое возмещение НДС, бюджетное возмещение, система электронного администрирования.

Fedorchenko O.E., Baranov S.M. FEATURES OF BUDGETARY COMPENSATION OF VAT IN 2015

This article is dedicated to the analysis of latest legislative changes to the methods and procedures for automatic VAT refund. The requirements for economic operators, that are eligible for such compensation, were also summarized. In addition, the method for opening accounts in the system of electronic VAT administration was described.

Keywords: tax liability, tax credit, automatic compensation of VAT, budgetary compensation, system of electronic administration.

Постановка проблеми. Проблема бюджетного відшкодування податку на додану вартість останнім часом стала однією із найбільш дискусійних та обговорюваних проблем у вітчизняному економічному середовищі. Здебільшого це зумовлено тим, що, починаючи з 1 січня 2015 року, був змінений порядок відшкодування ПДВ та вимоги до суб'єктів економічної діяльності, яким таке відшкодування може бути надане. У цій статті проаналізовано останні зміни у податковому законодавстві, що регламентують порядок адміністрування ПДВ та вимоги до підприємств, що претендують на бюджетне відшкодування.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблематикою бюджетного відшкодування ПДВ займалися такі науковці, як В. Федосов, З. Омельницька, але окреслені питання ще не знайшли свого належного висвітлення і глибокого теоретичного опрацювання у працях вітчизняних учених. Внаслідок цього ми можемо стверджувати, що тематика представленої роботи носить глибокий практичний і теоретичний зміст і характеризується високим ступенем актуальності.

Постановка завдання. На основі вищесказаного можна сформулювати завдання статті, які полягають в аналізі змін у законодавстві щодо методики та порядку автоматичного відшкодування ПДВ, узагальненні вимог до суб'єктів економічної діяльності, які претендують на отримання такого відшкодування, описі методики відкриття рахунків у системі електронного адміністрування ПДВ.

Виклад основного матеріалу дослідження. Ефективне функціонування національної економіки неможливе без потужної нормативно-правової бази, яка б регламентувала усі аспекти облікового про-

цесу. Чільне місце серед усіх сфер нормотворчої діяльності держави посідають податки та збори, оскільки саме вони є найбільшим джерелом поповнення державного бюджету. Саме тому чітка регламентація порядку обліку, нарахування та сплати податків є запорукою успішного функціонування будь-якої держави. 28 грудня 2014 році Верховною Радою України був прийнятий Закон «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України» № 1621-VII та Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» № 71-VIII, який передбачає зміни до Податкового кодексу України стосовно ПДВ, а саме – реєстрації платників ПДВ та його адміністрування, ці зміни набрали чинності з 1 січня 2015 року.

Відповідно до підпункту 14.1.18 пункту 14.1 статті 14 Податкового Кодексу України, бюджетним відшкодуванням є відшкодування від'ємного значення ПДВ на підставі підтвердження правомірності сум бюджетного відшкодування ПДВ за результатами перевірки платника. Відповідність критеріям автоматичного бюджетного відшкодування ПДВ є обставиною, за якою суб'єкт господарювання може отримати бюджетне відшкодування за результатами камеральної перевірки, яка проводиться протягом 20 календарних днів, наступних за граничним терміном отримання податкової декларації [1].

Згідно з пунктом 75.1.1 статті 75 Кодексу, дані системи електронного адміністрування ПДВ (дані органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів, в якому відкриваються рахунки платників у системі електронного адміністрування

ПДВ, дані Єдиного реєстру податкових накладних та дані митних декларацій) вважаються складовою камеральної перевірки податкової звітності з ПДВ, у тому числі з питань правомірності нарахування сум бюджетного відшкодування [2].

При здійсненні камеральної перевірки податкової звітності з ПДВ із заявленими сумами бюджетного відшкодування обов'язковим є опрацювання декларацій платників за такими напрямками:

- відповідність даних додатка 2 до податкової декларації з ПДВ, зокрема за періоди, в яких виникло від'ємне значення різниці податкових зобов'язань та податкового кредиту з ПДВ;
- виявлення арифметичних або логічних помилок у декларації, у тому числі правомірність відображення показника збільшення залишку від'ємного значення, який після бюджетного відшкодування включається до складу податкового кредиту наступного податкового періоду з врахуванням результатів попередніх перевірок (камеральних/документальних), проведених органом ДФС;
- з'ясування відповідності даних декларації з ПДВ та даних Єдиного реєстру податкових накладних;
- аналіз формування податкового кредиту з використанням усіх наявних інформаційних даних;
- з'ясування відповідності даних декларації з ПДВ та даних митних декларацій (рядки 2.1 та 12.1 декларації), застосованого типу митних декларацій.

Варто наголосити на тому, що з 1 січня 2015 року набула чинності нова норма ПК – ст. 200.1, яка регламентуватиме електронне адміністрування ПДВ. На виконання цієї норми Кабміном прийнято Постанову № 569, якою затверджено Порядок електронного адміністрування.

Система електронного адміністрування ПДВ має забезпечити автоматичний облік у розрізі платників податків:

- сум ПДВ, що містяться у виданих та отриманих податкових накладних, зареєстрованих у Єдиному реєстрі податкових накладних (ЄРПН);
- сум ПДВ, сплачених платниками при імпорті товарів;
- сум поповнення та залишку коштів на рахунках у системі електронного адміністрування;
- сум ПДВ, на які платники податків мають право [3, с. 71].

Із цією метою платникам ПДВ автоматично та безоплатно відкриватимуться рахунки у системі електронного адміністрування. Для цього до 15.12.14 ДФС повинна була подати до Держказначейства реєстр платників ПДВ, яким треба відкрити такі рахунки. Рахунки мали бути відкриті не пізніше 25.12.14. Держказначейство зобов'язане повідомити ДФС про відкриття рахунків не пізніше робочого дня, наступного за днем відкриття.

Після отримання цієї інформації ДФС повідомляє платникам податків реквізити їхніх рахунків у системі електронного адміністрування. Тобто діючі платники податків мають отримати дані про реквізити до 1 січня 2015 року. Тим суб'єктам господарювання, які реєструватимуться як платники ПДВ після 1 січня 2015 року, рахунки відкриють на підставі реєстру, який ДФС, після присвоєння їм ПІН, надсилатиме до Держказначейства.

Варто наголосити на тому, що така методика відкриття рахунків в системі електронного адміністрування є досить зручною для платників податку, оскільки їм не потрібно нести додаткових витрат та перейматись через відкриття рахунків: усе буде зроблено Державною фіскальною службою України.

Отже, датою початку операцій у системі електронного адміністрування вважатиметься:

- 1 січня 2015 року – для діючих платників;
- дата реєстрації платника ПДВ, зазначена в поданому до Казначейства реєстрі, – для тих платників ПДВ, які будуть зареєстровані після 1 січня 2015 року.

Варто зауважити, що бюджетне відшкодування, задеклароване платниками ПДВ до 1 січня 2015 року та не відшкодоване до цієї дати, надаватиметься за правилами ст. 200 ПК, які діяли до 1 січня 2015 року [4]. Тобто платник податку, який має право на отримання бюджетного відшкодування та прийняв рішення про повернення суми бюджетного відшкодування, подає відповідному органу ДФС податкову декларацію та заяву про повернення суми бюджетного відшкодування, яка відображається у податковій декларації, і за умови відповідності суб'єкта господарювання критеріям, які дозволяють здійснити бюджетне відшкодування, орган Державного казначейства України видає платнику податку зазначену 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 органу державної податкової служби.

Залишок від'ємного значення попередніх податкових періодів після бюджетного відшкодування (тобто р. 24 декларації), задекларований до 1 січня 2015 року, має обліковуватися в порядку, затвердженому ДФС (на дату виходу цього видання такого порядку не затверджено).

Від'ємне значення ПДВ можна зарахувати:

- у погашення податкового боргу (за наявності), але не повністю, а в частині, яка на момент такого погашення не перевищує розрахункового показника, визначеного за формулою на момент подання декларації;
- до складу податкового кредиту наступного звітного періоду або задекларувати бюджетне відшкодування, але в сумі, яка не перевищує розрахункового показника, визначеного за формулою [1].

Зазначимо, що з 1 січня 2015 року зі ст. 200 ПК виключено усі пункти, які регулюють порядок перевірки бюджетного відшкодування. Це говорить про підвищення рівня довіри держави до підприємців, що є якісною характеристикою європейського суспільства. Але варто зазначити, що вітчизняні юристи висловлюють занепокоєння щодо можливості завищення підприємствами сум, які підлягають бюджетному відшкодуванню.

Тепер, на нашу думку, варто більш детально зупинитися на зміні вимог законодавства до суб'єктів економічних відносин, які претендують на відшкодування ПДВ.

Відповідно до ст. 200.19 ПКУ, Право на отримання автоматичного бюджетного відшкодування податку мають платники податку, які відповідають одночасно таким критеріям:

1. Не перебувають у судових процедурах банкрутства відповідно до Закону України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом».
2. Юридичні особи та фізичні особи – підприємці, включені до Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців і до цього реєстру щодо них не внесено записів про:
 - а) відсутність підтвердження відомостей;
 - б) відсутність за місцезнаходженням (місцем проживання);

в) прийняття рішень про виділ, припинення юридичної особи, підприємницької діяльності фізичної особи – підприємця;

г) визнання повністю або частково недійсними установчих документів чи змін до установчих документів юридичної особи;

г) припинення державної реєстрації юридичної особи чи підприємницької діяльності фізичної особи – підприємця та стосовно таких осіб відсутні рішення або відомості, на підставі яких проводиться державна реєстрація припинення юридичної особи чи підприємницької діяльності фізичної особи – підприємця.

3. Мають необоротні активи, залишкова балансова вартість яких на звітну дату, за даними податкового обліку, перевищує у три рази суму податку, заявлену до відшкодування, або отримали від банківської установи фінансову гарантію, терміном на один рік, що діє з дня подачі відповідної заявки про повернення суми бюджетного відшкодування (у разі якщо за результатами перевірки встановлено порушення норм податкового законодавства в частині зайво заявлених сум податку до бюджетного відшкодування, така фінансова гарантія має бути продовжена додатково на термін до двох років), а також:

а) здійснюють операції, до яких застосовується нульова ставка (питома вага яких протягом попередніх дванадцяти послідовних звітних податкових періодів (місяців) сукупно становить не менше 40 відсотків загального обсягу поставок (для платників податку з квартальним звітним періодом – протягом попередніх чотирьох послідовних звітних періодів) або

б) здійснили інвестиції в необоротні активи у розмірах не менше ніж 3 мільйони гривень протягом останніх 12 календарних місяців. Платникам податку, які отримали право на автоматичне бюджетне відшкодування виходячи із цього критерію, сума такого відшкодування сукупно не може перевищувати суму податку, сплачену у складі вартості придбаних (у тому числі в разі їх ввезення на митну територію України)/споруджених необоротних активів не залежно від того, чи були вони введені в експлуатацію.

4. Не мають податкового боргу [1].

Варто наголосити, що до внесення змін до статті 181.1. ПКУ, якщо загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, протягом останніх 12 календарних місяців, що підлягають оподаткуванню, сукупно перевищує 300 000 гривень, то такий платник повинен був зареєструватися платником ПДВ.

Але починаючи з 01.01.2015 року, якщо загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, протягом останніх 12 календарних місяців, що підлягають оподаткуванню, сукупно перевищує 1 000 000 гривень, то такий платник повинен був зареєструватися платником ПДВ [1].

Як бачимо, ці зміни дають можливість спростити введення бухгалтерського та податкового обліку підприємства. По-перше, усі платники з 1 січня 2015 року повинні реєструвати податкові накладні та подавати декларації тільки в електронному вигляді, що збільшить обсяг роботи та буде вимивати обігові кошти підприємства, які необхідно перераховувати

на електронні рахунки для реєстрації податкових накладних. По-друге, підприємства, які не є платниками ПДВ, менше контролюються податковими органами. З боку оптимізації сплати податків на підприємстві обсяг податкового навантаження зменшиться у зв'язку з тим, якщо підприємство є платником ПДВ, то на підприємстві виникають операції, які не є об'єктом оподаткування ПДВ, що збільшує різницю сплати між податковим кредитом та зобов'язанням до бюджету.

Сума податку, на яку платник податку має право зареєструвати податкові накладні та/або розрахунки коригування, за рішенням платника податку може бути збільшена на суму непогашених залишків сум податку, заявлених ним до бюджетного відшкодування за звітні (податкові) періоди до 1 лютого 2015 р.

Таке рішення платник податку відображає у заяві, що подається у складі податкової декларації за звітний (податковий) період після 1 лютого 2015 р., в якому воно прийняте.

ДФС після проведення камеральної перевірки зазначеної податкової декларації автоматично збільшує суму податку, на яку платник податку має право зареєструвати податкові накладні та/або розрахунки коригування, на відповідну суму та на запит платника податку інформує його про суму збільшення шляхом надсилання електронного повідомлення.

Сума такого збільшення відображається платником податку у складі податкового кредиту податкової декларації за звітний (податковий) період, в якому воно здійснене.

На запит платника податку ДФС інформує його про результати такого перерахунку шляхом надсилання електронного повідомлення [3, с. 75].

Висновки з проведеного дослідження. Реформи, спрямовані на оптимізацію облікового процесу, є явищем позитивним для національної економіки, але якою б досконалою не була б реформа, ключовим фактором її успіху, на нашу думку, все ж таки залишається сам процес її проведення. Позитивним аспектом є поетапне введення електронного адміністрування ПДВ, але перехідний період, на практиці для багатьох підприємств, виявився досить коротким для виявлення усіх мінусів системи. Саме тому у переважній більшості європейських країн строк дії перехідного періоду дорівнює року. Наразі важко точно сказати, які наслідки для підприємців матиме перехід до автоматичного відшкодування ПДВ у довгостроковій перспективі.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. № 2755-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/nk/rozdil-v--podatok-na-dodanu-vartist/>.
2. Лист ДФС України від 07.07.2015 р. № 24403/7/99-99-15-01-01-17 «Щодо особливостей проведення перевірок бюджетного відшкодування ПДВ» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/8617>.
3. Омельницька З.Я. Адміністрування ПДВ-2015 / З.Я. Омельницька // Бібліотека БАЛАНС. – 2015. – № 24. – С. 71-75.
4. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України» № 1621-VII [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/1621-18>.