

**Дата: 14.03.2023**

**Група: М-1**

**Предмет: Фінанси підприємств та бухгалтерський облік**

## **УРОК 54**

**ТЕМА:** Порядок нарахування ПДВ. Податкова накладна.

### **МЕТА:**

- Ознайомити учнів з порядком нарахування та сплати ПДВ
- Сформувати в учнів відомості про платників ПДВ та норми його нарахування
- Сприяти всебічному розвитку особистості;
- Виховувати інформаційно-освічену людину.

### **Вивчення нового матеріалу:**

#### **1. Податок на додану вартість.**

**Податок на додану вартість (ПДВ)** (англ. *Value Added Tax (VAT)*, рос. *налог на добавленную стоимость (НДС)*) — непрямий багатоступінчастий податок, що збирається з кожного акту продажу, починаючи з виробничого та розподільчого циклів і закінчуючи продажем споживачеві. Ряд товарів, послуг, видів діяльності частково або повністю звільняється від податку на додану вартість.

Платники ПДВ: юридичні та фізичні особи, які здійснюють від свого імені виробничу або іншу підприємницьку діяльність на території України залежно від форм власності та мають індивідуальний податковий номер.

ПДВ — найбільш значний за обсягом з усіх податків, які нараховуються в Державний бюджет. Так, він становить 39,7% від загальних доходів держбюджету за 2008 рік (35,7% в 2007 році) — це найбільше за обсягом джерело доходів держави.

В Україні податок на додану вартість був введений в дію 1 січня 1992 року Законом «Про податок на добавлену вартість» від 20.12.1991. Закон діяв лише до червня 1993 року — і був замінений декретом КМУ «Про податок на добавлену вартість» від 26 грудня 1992 року. Згодом, 3 квітня 1997 року було прийнято Закон України «Про податок на додану вартість», він набув чинності 1 липня 1997. Цей закон втратив чинність на підставі нового Податкового Кодексу України від 02.12.2010 року.

Платниками податку є як фізичні, так і юридичні особи, які здійснюють підприємницьку діяльність в Україні. Обов'язковою для оподаткування є діяльність на суму, яка перевищує 300 тис. гривень за 12 попередніх календарних місяців. [2, стаття 2] В випадку, якщо обсяг діяльності не перевищує вищевказану суму, але суб'єкт вже є

zareєстрованим платником ПДВ, він може обрати касовий метод сплати ПДВ — сплачувати цей податок вже після отримання виручки за товар, проданий на умовах подальшої оплати (а не після поставки, як в загальному випадку). [3, стор. 180] Об'єктом оподаткування є продаж товарів (робіт, послуг) на митній території України (здійснюване як резидентами, так і нерезидентами), завезення товарів і послуг (в тому числі в вигляді оренди чи лізингу) та вивезення товарів та послуг за межі митної території України. Не є платниками ПДВ філії, оскільки відповідно до Цивільного Кодексу України вони не є ні юридичними особами, ні суб'єктами підприємницької діяльності.

Існує також перелік видів операцій, які не належать до об'єкта оподаткування.

Серед них:

- надання послуг зі страхування;
- виплата заробітної плати, інших грошових виплат, дивідендів;
- випуск, розміщення і продаж цінних паперів;
- передача основних фондів у формі внесків у статутні фонди юридичних осіб в обмін на їхні корпоративні права.

Існують також операції, які не оподатковуються ПДВ, наприклад, продаж лікарських засобів і виробів, вітчизняних книг, ремонт установ освіти і охорони здоров'я, послуги освіти і охорони здоров'я, передача земельних ділянок, послуги з транзитних перевезень територією України та ін.

Базою податку на додану вартість є фактична (договірна) ціна товару чи послуги. В випадку, якщо звичайна ціна (ціна даного товару чи послуги за умови його продажу стороннім особам — які не мають жодних відносин з постачальником) перевищує фактичну більш, ніж на 20%, то базою оподаткування є звичайна ціна. Якщо товар чи послуга є імпортованою, то базою є договірна ціна, але не менша за митну вартість.

Слід мати на увазі, що до бази оподаткування включено всі податки — в тому числі і акцизний та митний збори.

Існує дві можливих ставки оподаткування — звичайна (двадцять відсотків) і нульова (відповідно, нуль відсотків).

Нульова ставка оподаткування застосовується щодо:

- експортованих товарів та супутніх експорту послуг;
- поставок для заправки або постачання морських (океанських) суден, що використовуються для діяльності, здійснюваної за межами територіальних вод України;
- поставок для заправки або постачання повітряних суден, що виконують міжнародні рейси для навігаційної діяльності чи перевезення пасажирів або вантажів за плату;
- поставок для заправки або постачання космічних кораблів;

- поставок товарів і послуг магазинами роздрібною торгівлі, що перебувають в митній зоні (безмитними);
- послуг з перевезення пасажирів чи вантажів з митної території України за кордон.

*Розрахунок бази оподаткування = собівартість + прибуток + податки і збори.*

*База оподаткування при ввезенні придбаних іноземних товарів = митна вартість + транспортні витрати + страхування + інші витрати.*

Податкове зобов'язання платника податку — загальний ПДВ, що нарахована платником податків і включена до робіт, послуг, які надаються у звітному періоді. Податковий кредит — сума податку на додану вартість, що сплачена платником податку у звітному періоді, у зв'язку з придбанням товарів, вартість яких належить до валових витрат виробництва і основних фондів чи нематеріальних активів, що підлягають амортизації. Термін сплати ПДВ — 12 або 40 днів.

На сучасному етапі податок на додану вартість є однією з найважливіших складових податкових систем 42 держав, з яких 17 європейських країн — члени Організації економічного співробітництва і розвитку. На долю цього податку припадає приблизно 13,8% податкових надходжень бюджетів країн і 5,5% валового внутрішнього продукту. Перевага, що надається податку на додану вартість в цих країнах, зумовлена тим, що цей податок забезпечує державі значні надходження, з його допомогою набагато краще оподатковувати послуги і звільняти засоби виробництва. Крім цього, його податковий механізм не дозволяє вільно ухилятися від оподаткування.

Податок на додану вартість (ПДВ) є непрямим податком, який є часткою новоствореної вартості, входить до ціни реалізації товарів (робіт, послуг) і сплачується споживачем до державного бюджету на кожному етапі виробництва товарів, виконання робіт, надання послуг.

## **2. Платник податку на додану вартість**

Платник податку — особа, яка зобов'язана здійснити утримання і внесення до бюджету податку, що сплачується покупцем, або особа, яка ввозить (пересилає) товари на митну територію України. Головною особливістю платника податку на додану вартість є розрив між реальним і формальним платником. Реальним платником є особа, яка купує товари (роботи, послуги), фактично покупець (споживач), тому що саме за рахунок його коштів здійснюється сплата цього податку. Кошти для податку на додану вартість є складовим елементом тієї грошової суми, яку він сплачує, купуючи товари (роботи, послуги). Формальним же платником податків є фактично збирач податків — особа, яка реалізує товари (роботи, послуги) та отримує кошти від їх покупця. Першою дією такої особи після реалізації товарів (робіт, послуг) є

перерахування суми податку на додану вартість до бюджету. Фактично при цьому сума податку, сплачена реальним платником, проходить через формального платника, яким вона і перераховується на відповідні бюджетні рахунки.

Фактично всю систему платників можна розділити на дві групи: юридичні та фізичні особи. Особа — це будь-яка із зазначених далі осіб, незалежно від того, чи є така особа резидентом або ні:

— суб'єкт підприємницької діяльності, у тому числі підприємство з іноземними інвестиціями незалежно від форми та часу внесення цих інвестицій;

— інша юридична особа, що не є суб'єктом підприємницької діяльності;

— фізична особа (громадянин, іноземний громадянин або особа без громадянства), діяльність якої віднесено до підприємницької відповідно до законодавства, або та, яка ввозить(пересилає) товари на митну територію України.

Якщо при виникненні податку на додану вартість його можна було б віднести до податків з юридичних осіб, то на цей час він є класичним варіантом податку, що передбачає змішаного платника. Тому серед платників цього податку стійку групу складають фізичні особи, що здійснюють підприємницьку діяльність. У цьому разі можна говорити про виділення фізичної особи як умовного платника. Іншими словами, він виступатиме платником податку на додану вартість виключно за таких умов:

а) якщо обсяг операцій з продажу товарів (робіт, послуг), які оподатковуються, обчислюється за останні 12 календарних місяців;

б) якщо обсяг подібних операцій перевищує 3600 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян, тобто 61200 грн.

Платники розділені на дві великі групи залежно від того здійснюють вони від свого імені виробничу або іншу підприємницьку діяльність на території України або ввозять в Україну товари як для власних, так і для виробничих потреб з метою реалізації у вільному обороті, а також на правах комісії, лізингу і тимчасово.

Платника ПДВ можна представити як певну систему суб'єктів.

1. Особа, обсяг оподатковуваних податком операцій з продажу товарів (робіт, послуг) якої протягом будь-якого періоду з останніх дванадцяти календарних місяців перевищував 3600 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

2. Особа, яка ввозить (пересилає) товари на митну територію України, або отримує від нерезидента роботи (послуги) для їх використання або споживання на митній території України.

3. Особа, яка здійснює на митній території України підприємницьку діяльність з торгівлі за готівкові кошти, незалежно від обсягів продажу, за винятком фізичних осіб, які здійснюють торгівлю на умовах сплати ринкового збору.

4. Особа, яка на митній території України надає послуги, пов'язані з транзитом

пасажирів або вантажів через митну територію України.

5. Особа, яка відповідає за внесення податку до бюджету по об'єктах оподаткування на залізничному транспорті, що визначена в порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України.

6. Особа, яка надає послуги зв'язку і здійснює консолідований облік доходів і витрат, пов'язаних з наданням таких послуг і отриманих (понесених) іншими особами, що перебувають в її підпорядкуванні.

Центральний податковий орган України веде реєстр платників податку. Будь-яка особа, діяльність якої підлягає

оподаткуванню, отримує індивідуальний податковий номер, що використовується при справлянні податку.

Наказом Державної податкової адміністрації України від 1 березня 2000 р. було затверджено Положення про Реєстр платників податку на додану вартість. Цей законодавчий акт вніс деякі зміни: наприклад, значно розширено перелік основ для виключень з Реєстру, і відповідно до цього ідентифікаційний номер платника податку на додану вартість зберігається за ним до моменту виключення його з Реєстру (раніше — до анулювання його свідоцтва). Якщо виключення з Реєстру відбувається на підставі заяви платника, то датою такого виключення є дата подання заяви. Щодо реєстрації платника податку на додану вартість підкреслюється, що юридичні особи можуть зареєструватися за місцем знаходження, а фізичні — за місцем проживання. Також обумовлена можливість відмови при видачі свідоцтва, але тільки у разі подання заявником недостовірних даних.

Реєстр платників податку на додану вартість — це автоматизована система збору, накопичення та обробки даних про осіб, які зобов'язані здійснювати утримання і внесення до бюджету податку, що сплачується покупцем. Він створюється для забезпечення єдиних принципів ідентифікації платників податку на додану вартість, їх реєстрації в органах державної податкової служби, здійснення контролю за справлянням цього податку тощо.

Для реєстрації особи як платника податку на додану вартість необхідно, щоб ця особа була поставлена на облік до органів Державної податкової служби за місцем її перебування або за місцем проживання.

### **3. Об'єкт оподаткування**

Однією з головних умов закріплення об'єкта оподаткування є наявність його певної характеристики (вартісної, кількісної тощо), щодо якої можна було б потім визначити базу оподаткування. З урахуванням цього, не зовсім зручно видається характеристика цього поняття щодо податку на додану вартість, якою визначають операції платників податків. Немає сенсу наполягати на тому, що в статті, яка закріплює об'єкт оподаткування, необхідні чіткі вартісні прив'язки (це більш

характерно для бази оподаткування), але певний момент, від якого можна прямувати до конкретних кількісних чи інших характеристик, повинен бути обов'язковим.

Об'єкт оподаткування охоплює основні складові, що визначають:

—оборот від реалізації товарів (робіт, послуг);

—оборот від реалізації з частковою оплатою або без оплати вартості товарів всередині підприємства;

—оборот від передачі товарів в обмін на інші товари, без оплати їх вартості;

—оборот з передачі товарів безкоштовно або з частковою оплатою іншим підприємствам або особам.

Стаття 3 Закону України «Про податок на додану вартість» має назву «Об'єкт оподаткування та операції, що не є об'єктом оподаткування». Фактично об'єкт оподаткування з податку на додану вартість включає три форми:

1. Операції з продажу товарів (робіт, послуг) на митній території України, в тому числі операції з оплати вартості послуг за договорами оренди (лізингу) та операції з передачі права власності на об'єкти застави позичальнику (кредитору) для погашення кредиторської заборгованості заставодавця. Цей різновид об'єкта оподаткування з податку на додану вартість є, мабуть, найістотнішим, оскільки саме за рахунок сплати податку від операцій з реалізації здійснюються основні надходження коштів. При реалізації товарів до складу обороту входять основні найбільш важливі елементи доданої вартості. Серед них необхідно виділити амортизаційні відрахування, елементи прибутку, заробітної платні.

2. Ввезення (пересилання) товарів на митну територію України та отримання робіт (послуг), що надаються нерезидентами для їх використання або споживання на митній території України, в тому числі операції з ввезення (пересилання) майна за договорами оренди (лізингу), застави (іпотеки).

Особливістю цієї форми об'єкта оподаткування з податку на додану вартість є те, що підставою для нарахування зазначеного податку виступає сукупність митної вартості, акцизного збору і ввізного мита. Показово, що митні збори до бази оподаткування податку на додану вартість при цьому не входять, оскільки відповідно до Закону України "Про систему оподаткування" вони не належать до обов'язкових платежів і зборів.

3. Вивезення (пересилання) товарів за межі митної території України та надання послуг (виконання робіт) для їх споживання за межами митної території України. Особливістю цього різновиду об'єкта оподаткування з податку на додану вартість є комплексний характер відносин, які в даному разі регулюються відповідними нормами. По-перше, визначення об'єкта оподаткування з податку на додану вартість при вивезенні (пересиланні) товарів за межі митної території України передбачає певне митне регулювання подібних відносин, яке повинно впливати на податкове. По-

друге, ця форма об'єкта податку на додану вартість реалізується з допомогою складного бюджетно-податкового інституту — бюджетного відшкодування.

Обчислення розмірів доданої вартості може здійснюватися двома методами.

Перший — метод складання заробітної платні та прибутку.

Другий — метод, за якого від повної вартості віднімають вартість сировини, матеріалів і послуг виробничого характеру.

Найпоширенішим в Україні є другий метод, що має назву «сальдовий», або залишковий.

База оподаткування операцій з продажу товарів (робіт, послуг) визначається з їх договірної (контрактної) вартості, визначеної за вільними або регульованими цінами (тарифами) з урахуванням акцизного збору, ввізного мита, інших податків і зборів (обов'язкових платежів), за винятком податку на додану вартість, що включаються до ціни товарів (робіт, послуг) відповідно до законів України з питань оподаткування.

#### **4. Ставки податку на додану вартість**

Особливістю законодавчого регулювання ставки податку на додану вартість є фактично її однозначність, коли закріплюється виключно одна ставка податку, тоді як щодо інших податків йдеться про певну систему ставок, яка включає пільгові, підвищені та базові ставки. Наприклад, Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» використовує кілька рівнів податкових ставок. Таке положення ще раз підкреслює тезу про виключний характер імперативного регулювання саме податку на додану вартість як головного каналу надходжень до державного бюджету.

В Україні податок на додану вартість з'явився як податок з двома рівнями ставок — 28% і 22%. Постає запитання: якими підставами керувався законодавець, зупинившись саме на ставці в 28%? Річ у тім, що в податковій системі Радянського Союзу діяли два непрямі податки — з обороту та з продажу. Перехід до формування української податкової системи і застосування в ній податку на додану вартість мав зберегти відповідні надходження до бюджету. А цього можна було досягти тільки при справлянні податку за ставкою в 28%.

Статтею 6 Закону України «Про податок на додану вартість» закріплюється ставка в 20%, що передбачає і ставку в 16,67%. Перша з них є основною і поширюється на обороти, які обчислюються за цінами без обчислення податку на додану вартість. Якщо ж використовуються ціни і тарифи, що включають цей податок, застосовується інша ставка — 16,67%. Нагадаємо, що ставка на рівні 20—28% негативно впливає на високотехнологічні підприємства, а також стимулює інфляційні процеси в цілому. Це зумовлено тим, що податок на додану вартість є податком на кінцевого споживача і при його великій ставці відбувається зростання цін, що знижує купівельну спроможність населення.

Об'єкти оподаткування, за винятком операцій, звільнених від оподаткування, і

операцій, до яких застосовується нульова ставка, обкладаються податком за ставкою 20%. Податок становить 20% бази оподаткування і додається до ціни товарів (робіт, послуг).

Нульова ставка застосовується щодо операцій з продажу товарів, що були вивезені (експортовані) платником податку за межі митної території України. При цьому товари вважаються вивезеними (експортованими) платником податку за межі митної території України, якщо їх вивезення (експортування) засвідчено належно оформленою вантажною митною декларацією.

Здається доцільним зберегти в чинному законодавстві дворівневий підхід до ставки податку на додану вартість за умови, якщо перший рівень закріплюватиме загальну (базову) ставку, а другий — пільгову. Наприклад, загальна ставка може застосовуватися на рівні 15—17%, тоді як пільгова дорівнюватиме 5—7%. Остання може застосовуватися при оподаткуванні соціально значущих для суспільства дій (реалізація ліків, продуктів дитячого харчування тощо). Звичайно, про оптимальну ставку може йтися лише в рамках загальної податкової системи, коли визначено податкове навантаження від усіх податків, а не виключно з податку на додану вартість.

## **5. Пільги щодо податку на додану вартість**

Система пільг з податку на додану вартість досить різноманітна. Так, статті Закону України «Про податок на додану вартість» закріплюють оподаткування за нульовою ставкою, операції, що звільняються від оподаткування і які не є об'єктами оподаткування. Взагалі система пільг щодо податку на додану вартість містить три групи звільнень.

1. Майно, товари (роботи, послуги), на які не нараховується цей податок. Наприклад, звільняються від оподаткування операції з продажу товарів спеціального призначення для інвалідів, сільськогосподарська продукція (її переробка), видана за рахунок оплати праці робітникам сільськогосподарських підприємств (крім товарів, заборонених для оплати заробітної плати натурою тощо).

2. Звільнення при перетинанні майна та імпорتنих матеріальних цінностей через митний кордон України (наприклад, експорт товарів за межі України).

3. Звільнення для певних підприємств. Наприклад, листом державної податкової адміністрації України закріплено, що звільняються від оподаткування податком на додану вартість представництва міжнародних організацій, що створені та діють на території України відповідно до міжнародних договорів, в яких бере участь Україна. Як відомо, представництва міжнародних організацій не можна розглядати як дипломатичні представництва держав і принцип взаємності стосовно них не застосовується. Обсяг пільг і привілеїв, у тому числі щодо податку на додану вартість, для таких організацій та їх персоналу повинен визначатися відповідними



положеннями міжнародних договорів України, згідно з якими вони створені.

## **6. Порядок обчислення і сплати податку на додану вартість. Бюджетне відшкодування**

Основою обчислення податку на додану вартість є вартість обороту, що оподатковується, який включає вартість реалізованих товарів (робіт, послуг) без включення до неї самої суми

податку. Такий спосіб обчислення широко поширений і має назву «залікового», оскільки вартість обороту заліковує вартість усіх товарів (робіт, послуг). Цей спосіб використовують у багатьох країнах світу, які справляють податок на додану вартість, в тому числі й в Україні. При використанні цього способу додана вартість включає суми, які додаються на стадії власного виробництва або споживання до «старої вартості», яка закріплюється в діючих засобах виробництва (спорудження, будови, механізми тощо) та використаній сировині. Фактично складові, які входять до вартості оподаткованого обороту, складаються із сум амортизаційних відрахувань, які відносяться саме до цієї стадії виробництва; заробітної платні; відрахувань на соціальне страхування; прибутку.

Такий спосіб розрахунку податку має певні недоліки. Наприклад, не беруть до уваги період між сплатою податку на додану вартість за придбані матеріали і повернення цієї суми від споживача у вартості реалізованої продукції. Необхідно звернути увагу, що перехід майна не завжди розглядають як підставу для нарахування податку на додану вартість (він може бути пов'язаний з безвідплатною передачею його з балансу на баланс між установами та організаціями, без зміни права власності на вказані об'єкти, і ця операція не повинна обкладатися цим податком)<sup>1</sup>.

Обчислення та сплату податку на додану вартість за товари, які ввезені на територію України, здійснюють до і після митного оформлення на основі вантажної митної декларації, в якій нарахована сума податку виділяється окремим рядком. При надходженні імпортованих товарів, ввезених за цільовим призначенням і використовуваних не за призначенням або з комерційною метою, податок на додану вартість обчислюють виходячи з ціни їх реалізації з урахуванням податку на додану вартість, але не нижче їх митної вартості з урахуванням фактично сплачених сум митних зборів, мита, акцизного збору за відповідні товари і податку на додану вартість.

Датою виникнення податкових зобов'язань з продажу товарів (робіт, послуг) вважають дату, яка припадає на

податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше:

1) дата зарахування коштів від покупця (замовника) на банківський рахунок платника податків як оплата товарів (робіт, послуг), що підлягають продажу, а у разі продажу товарів (робіт, послуг) за готівкові кошти — дата їх оприбуткування в касі платника

податку, а за відсутності такої — дата інкасації готівкових коштів у банківській установі, що обслуговує платника податку;

2) дата відвантаження товару, а для робіт (послуг) — дата оформлення документа, що засвідчує факт виконання робіт(послуг) платником податків.

Порядок обчислення податку обов'язково передбачає закріплення дати, на яку здійснюється розрахунок податку. Незважаючи на те, що цей елемент належить до додаткових при правовому регулюванні податку, але в цій системі він, напевно, є одним з найважливіших. Це відбувається тому, що без таких конкретних дат неможливо визначити розмір податкового обов'язку. При цьому, звісно, необхідно розмежовувати дату, на яку здійснюється обчислення суми податку, що підлягає сплаті, і дату, яка є заключною «крапкою» в попередньому додатковому елементі (обчисленні податку) і датою сплати.

У чинному Законі України «Про податок на додану вартість» (п. 7.3 ст. 7) закріплено положення, яке встановлює, що датою виникнення податкових зобов'язань є дата, коли відбувається будь-яка з таких подій: дата зарахування коштів від покупця (замовника) або дата відвантаження товарів (валютних цінностей).

Можна по-різному підходити до регулювання цього елемента, але важливо при цьому базуватися на класичному підході до змісту податку. Він завжди має бути часткою доходу, який вже отримав платник. Платник повинен віддати частку зароблених або отриманих доходів на задоволення загальних потреб, утримання держави. Але тільки шкоду може заподіяти закріплення випадків, коли він повинен сплачувати податки ще до того моменту, як отримав прибуток.

По-перше, платник може не отримати його взагалі і тоді в нього не буде податкового обов'язку. По-друге, як можна визначити суму податку до сплати, коли в нього фактично ще немає об'єкта оподаткування (при визначенні очікуваного обороту на підставі попередніх періодів). По-третє, врешті-решт, такий механізм не вигідний і для держави. Пояснюється це тим, що платник у цьому разі, сплачуючи податок не з отриманих доходів, а з власних коштів, фактично буде змушений скорочувати розмір коштів, які він виділяє у виробництво та які збільшують оборот, що в кінцевому підсумку зменшує об'єкт оподаткування. Змушуючи його сплачувати податок із зменшених власних коштів, держава фактично зменшує об'єкт оподаткування, з якого обчислюватиметься сума податку, що підлягає сплаті, і таким чином, своїми діями зменшує податкові надходження до бюджетів.

Сплата податку провадиться не пізніше 20 числа місяця, що настає за звітним періодом. Сплата податку не виключає щомісячного звіту платників перед податковими органами, у формі декларацій, які вони подають у встановленій формі. При цьому щомісячні розрахунки по цьому податку, надані платниками до відповідних державних податкових інспекцій, є основними документами.

Суми податку на додану вартість зараховуються до державного бюджету і використовуються в першу чергу для бюджетного відшкодування податку на додану вартість і формування бюджетних сум, що спрямовуються як субвенції місцевим бюджетам.

Податкову звітність здійснює платник податку, який надає податковому органу документи, що містять інформацію про обчислення і сплату податку. Податкові органи не вправі вимагати від платника податку інформації, яка не передбачена податковим законодавством або надання податкової документації до настання строку. Податкову звітність платник податку може подавати безпосередньо до податкового органу або надсилати йому поштою. Цей документ повинен ґрунтуватися на даних податкового обліку доходів і витрат платника податку. Ненадання платником податкової звітності в строк не звільняє його від обов'язку здачі цієї звітності.

Сплата податку не виключає щомісячного звітування платників перед податковими органами у формі декларації, де визначаються відомості про отримані за звітний період доходи та здійснені витрати. Податкову декларацію подає платник по кожному податку окремо за місцем свого обліку.

Необхідно згадати ще один специфічний момент характеристики дати визначення податкового обов'язку з податку на додану вартість. Річ у тім, що законодавець повинен більш чітко висвітлити в законодавчому акті таке положення. Дата виникнення податкового обов'язку пов'язана з висвітленням дати сплати податку. Але остання автоматично приводить до необхідності чіткої кореспонденції з датою виникнення права на бюджетне відшкодування. Тобто момент сплати податку на додану вартість поєднує як фактичне виконання податкового обов'язку платника щодо сплати податку на додану вартість, так і факт виконання права платника на бюджетне відшкодування і, відповідно, обов'язку держави щодо податкового кредиту.

Суми податку, що підлягають сплаті до бюджету або відшкодуванню з бюджету, визначаються як різниця між загальною сумою податкових зобов'язань, що виникли у зв'язку з будь-яким продажем товарів (робіт, послуг) протягом звітного періоду та сумою податкового кредиту за звітний період.

Бюджетне відшкодування — це сума, що підлягає поверненню платнику податку на додану вартість з бюджету у зв'язку з надмірною сплатою податку у випадках, визначених Законом України «Про податок на додану вартість» і Указом Президента «Про деякі зміни в оподаткуванні».

Якщо за результатами звітного періоду різниця між загальною сумою податкових зобов'язань, що виникли у зв'язку з будь-яким продажем товарів (робіт, послуг) протягом звітного періоду, та сумою податкового кредиту звітного періоду має від'ємне значення, то така сума підлягає відшкодуванню платникові податку з Державного бюджету України.

Операції з відшкодування сум податку здійснюються на підставі даних декларації з податку на додану вартість, що надають платники до органів державної податкової служби за місцем реєстрації, і стосується це тільки тих платників, у яких настали терміни відшкодування податку на додану вартість відповідно до законодавства.

Підставою для одержання відшкодування є дані винятково податкової декларації за звітний період. За наявності у платника податкового боргу минулих податкових періодів по сплаті податку на додану вартість (у тому числі відстроченого і розстроченого) сума, задекларована платником до відшкодування, зараховується в погашення такої заборгованості.

Підлягає відшкодуванню сума податку на додану вартість у розмірі, що не перевищує суму заборгованості платника податку або його кредитора (кредиторів) перед державним бюджетом по кредитах і бюджетних позичках.

Слід зазначити, що за бажанням платника податків сума бюджетного відшкодування може бути повністю або частково зарахована в рахунок платежів з цього податку або шляхом перерахування грошових сум з бюджетного рахунка на рахунок платника податку в установі обслуговуючого його банку, а також шляхом зарахування суми відшкодування в рахунок інших податків, зборів (обов'язкових платежів), що надходять до Державного бюджету України. (Це суперечить ст. 7 Закону «Про податок на додану вартість».)

Податковий орган за місцем реєстрації платника податку, якому належить відшкодування податку на додану вартість на поточний рахунок, за його бажанням видає платнику податку довідку про стан відшкодування з бюджету суми податку на додану вартість. Після згоди у встановленому порядку протокольного рішення про проведення розрахунку орган державної податкової служби формує висновок про відшкодування з бюджету сум податку на додану вартість. Висновок формується на суму, зазначену в протокольному рішенні, на розрахунковий рахунок платника податку, відкритий органом Державного казначейства за зверненням платника та передається відповідному органу Державного казначейства України.

Отже, відшкодування податку на додану вартість з бюджету здійснюється органами Державного казначейства за висновками податкових органів або за рішенням суду. Висновки надаються не пізніше ніж за 5 робочих днів до закінчення терміну відшкодування податку на додану вартість, встановленого чинним законодавством. На підставі висновків про відшкодування податку на додану вартість органи Державного казначейства України протягом п'яти днів своїми платіжними дорученнями перераховують кошти з рахунку обліку доходів державного бюджету на рахунок, зазначений у висновку або в рішенні суду.

Державне казначейство України і Державна податкова адміністрація України приймають рішення про надання дозволу на проведення розрахунків у частині

відшкодування сум податку на додану вартість у сумі понад 300 тис. грн., а на суму до 300 тис. грн. рішення про надання дозволу приймають їх відповідні територіальні органи.

Термін, протягом якого належна платнику сума податку на додану вартість підлягає відшкодуванню з Державного бюджету України, встановлюється залежно від виду операцій, які здійснює платник у звітному періоді.

У разі відшкодування сум податку на додану вартість у рахунок погашення наданих платнику податку або його кредитором (кредиторам) кредитів, отриманих під гарантії держави, і бюджетних позичок, розрахунки здійснюються між органом державної податкової служби за місцем реєстрації платника, якому відшкодовується сума податку на додану вартість, і кредитором (кредиторами) платника, в якого (яких) є зазначена заборгованість.

Необхідно звернути увагу на те, що діючий порядок відшкодування податку на додану вартість спричинює великі проблеми для бюджету, певні деформації механізму відшкодування цього податку негативно позначаються на загальній економічній ситуації, їх слід усунути. При значному збільшенні експорту до повернення може належати більше податку на додану вартість, ніж одержує бюджет. Результат діяльності ДПА в 2000 — 2001 роках підтверджує, що суми виплат відшкодування збільшуються. Наприклад, за вісім місяців 2000 р. було виплачено відшкодування на 5,8 млрд. грн., а за аналогічний період 2001 року — 8,6 млрд. грн., а надходження податку на додану вартість до бюджету становили відповідно 4 та 4,3 млрд. грн.

Бюджетна заборгованість по податку на додану вартість — це суми, не відшкодовані платникові протягом визначених законодавством термінів відшкодування. На суму бюджетної заборгованості податкові органи на особовий рахунок платника після повного перерахування коштів з бюджету нараховують відсотки на рівні 120 відсотків річних від дисконтної ставки Національного банку України, встановленої на момент її виникнення, протягом терміну її дії, включаючи день погашення. Податкові органи повідомляють платника податку про належні йому суми відсотків по бюджетній заборгованості. Платник у будь-який момент після виникнення бюджетної заборгованості має право звернутися до суду з позовом про стягнення коштів бюджету і притягнення до відповідальності посадових осіб, винних у несвоєчасному відшкодуванні зайво сплачених податків. Для визначення суми бюджетного відшкодування необхідні такі дані:

—податковий кредит розрахункового періоду;

—відсоток експортних обсягів продажу товарів (робіт, послуг), що обкладаються за нульовою ставкою, від загального обсягу оподатковуваних операцій з продажу товарів (робіт, послуг) у розрахунковому періоді.

## 7. Податкова накладна

Податкова накладна — один з найважливіших документів для осіб, зареєстрованих як платники податку на додану вартість. Вона є підставою для можливого отримання податкового кредиту у покупця та податкового обов'язку у продавця, її відсутність не дає права включення до податкового кредиту будь-яких витрат щодо сплати податку.

Податкова накладна — це звітний податковий документ, що підтверджує виникнення податкового обов'язку платника податків у зв'язку з продажем товарів (робіт, послуг) і одночасно підтверджує право на податковий кредит у покупця — платника податків у зв'язку з придбанням таких товарів (робіт, послуг). Треба звернути увагу на той факт, що ніякий касовий або товарний чек на суму понад 20 грн. не може замінити податкову накладну, оскільки п.7.2.6 ст. 7 Закону України «Про податок на додану вартість» передбачає такі моменти. Тобто податкову накладну не виписують тільки у трьох випадках:

- 1) якщо обсяг разового продажу товарів (робіт, послуг) не більший 20 гривень;
- 2) у разі продажу транспортних квитків;
- 3) при виписуванні готельних рахунків.

Податкову накладну складає особа, яка зареєстрована як платник податку в податковому органі і має індивідуальний податковий номер платника податку на додану вартість. Податкова накладна виписується платником податку—продавцем товарів (робіт, послуг) у момент виникнення податкового обов'язку в двох примірниках. Оригінал видається покупцеві, а копія залишається у продавця.

Податкова накладна видається у разі продажу товарів покупцю—платнику податку на додану вартість на його вимогу. Порядок заповнення податкової накладної затверджений Наказом Державної податкової адміністрації України від 30 травня 1997 року. Податкова накладна надає право покупцеві, зареєстрованому як платник податку, включити до податкового кредиту витрати зі сплати податку на додану вартість.

Податкова накладна видається у разі продажу товарів (робіт, послуг) покупцеві на його вимогу. У будь-якому випадку видається товарний чек або інший розрахунковий чи платіжний документ, що підтверджує передачу товарів (робіт, послуг) і (або) прийняття платежу з вказівкою суми податку. У разі порушення продавцем порядку виписки податкової накладної покупець має право звернутися до кінця поточного податкового періоду з відповідною заявою до податкової інспекції за своїм місцезнаходженням. До заяви додаються копії товарних чеків або інших розрахункових документів, що засвідчують придбання товарів (робіт, послуг). Вчасно подана заява є підставою для включення до податкового кредиту суми податку на додану вартість, сплачену в зв'язку з придбанням цих товарів. У разі продажу товарів (робіт, послуг) покупцеві (не зареєстрованому як платник податку на додану вартість),

включаючи постачання на експорт, продавець складає податкову накладну в двох примірниках.

Для операцій, оподатковуваних або звільнених від оподаткування, складають окремі податкові накладні, тобто при одночасному продажі одному покупцеві, як оподатковуваних товарів (робіт, послуг), так і звільнених від оподаткування, продавець складає окремі податкові накладні.

Податкова накладна засвідчується уповноваженою особою і завіряється печаткою, що виготовлена за умови дотримання норм Інструкції.

Книга обліку придбання — це книга, яку ведуть особи, зареєстровані як платники податку на додану вартість. Якщо філії та інші структурні підрозділи платника податку не мають розрахункового рахунку, але при цьому самостійно здійснюють продаж товарів (робіт, послуг) і розрахунки з постачальниками і споживачами, то зареєстрований платник податку, до складу якого входять такі філії, може надати філії або структурному підрозділу право ведення книги обліку придбання.

Облік придбаних товарів (робіт, послуг) на митній території України у осіб, що не зареєстровані як платники податку на додану вартість, ведеться на підставі товарного чека або іншого розрахункового або платіжного документа, що затверджує передачу товарів (робіт, послуг) і проведення розрахунків.

Книга обліку продажу — це книга, яку ведуть особи, зареєстровані як платники податку на додану вартість. У книзі обліку продажу товарів (робіт, послуг) окремо обліковуються операції, які пов'язані з продажем товарів (робіт, послуг), що обкладаються податком за ставкою 20% чи 0%, звільнених від оподаткування, тих, котрі не є об'єктом оподаткування, як для осіб — платників податку на додану вартість, так і тих осіб, що не зареєстровані як платники податку на додану вартість.

Книга обліку продажу товарів (робіт, послуг) містить порядок обліку операцій з продажу і визначає основу для можливості віднесення до податкових зобов'язань сум податку на додану вартість, нарахованих у складі ціни покупцю в звітному періоді у зв'язку з продажем товарів (робіт, послуг) як власного виробництва, так і придбаних для їх подальшого продажу.

Податковий кредит — це сума, на яку платник податку має право зменшити податкове зобов'язання звітного періоду. Податковий кредит звітного періоду складається із сум податків, сплачених (нарахованих) платником податку в звітному періоді у зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг), вартість яких включається до складу валових витрат та основних фондів або нематеріальних активів, що підлягають амортизації. Право на податковий кредит має платник податку, у якого виникає податковий обов'язок.

Не дозволяється включення до податкового кредиту будь-яких витрат зі сплати податку, не підтверджених податковими або митними деклараціями. При імпорті робіт

(послуг) підтверджуючим документом є акт прийняття робіт (послуг) або банківський документ, що засвідчує перерахування коштів в оплату вартості таких робіт (послуг). Підставою для включення до податкового кредиту сум, сплачених при імпорті робіт і послуг, є наявність акта виконаних робіт (наданих послуг) або банківських документів, що підтверджують перерахування коштів в оплату таких робіт (послуг).

Датою виникнення права на податковий кредит вважається:

- 1) дата першої з подій: — дата списання коштів з банківського рахунка платника податку в оплату товарів (робіт, послуг), дата виписки відповідного рахунка (товарного чека) — у разі розрахунків з використанням кредитних, дебетових карток або комерційних чеків; — дата отримання податкової накладної, що засвідчує факт придбання платником податку товарів (робіт, послуг);
- 2) для операцій з ввезення (пересилання) товарів (робіт, послуг) — дата сплати податку по податкових зобов'язаннях;
- 3) для бартерних (товарообмінних) операцій — дата здійснення заключної (балансуючої) операції, що відбулася після першої із зазначених подій;
- 4) датою виникнення права замовника на податковий кредит з контрактів, визначених довгостроковими відповідно до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств», є дата збільшення валових витрат замовника довгострокового контракту. (Слід зазначити, що за товарами (роботами, послугами) з офшорних зон податковий кредит по податку на додану вартість визначається у повному обсязі.)

Податкова декларація — це документ, який подає платник податку до контролюючого органу в терміни і за формою, встановленими законодавством, на підставі якого здійснюється нарахування або сплата податку, збору (обов'язкового платежу). Податкові декларації приймає контролюючий орган без попередньої перевірки зазначених у них показників. Якщо відповідно до правил податкового обліку, визначених законами, податкова звітність щодо окремого податку, збору (обов'язкового платежу) складається наростаючим підсумком, то податкова декларація за результатами останнього податкового періоду року прирівнюється до річної податкової декларації, при цьому остання не надається.

Декларацію щодо податку на додану вартість подає до податкового органу за місцем реєстрації особа, яка зареєстрована як платник податку на додану вартість відповідно до вимог закону, з урахуванням норм, встановлених Указом Президента України від 7 серпня 1998 р. «Про деякі зміни в оподаткуванні», а також особа, що здійснює облік результатів спільної діяльності відповідно до договору про спільну діяльність.

Оригінал декларації подає платник до податкового органу за місцем свого перебування. Декларацію платник подає незалежно від того, чи виник у звітному періоді у нього податковий обов'язок, тобто незалежно від стану фінансово-господарської діяльності платника податку. Платник податку самостійно обчислює



суму податкового обов'язку, що вказує в декларації. Дані, наведені в декларації, мають відповідати даним бухгалтерського обліку платника і даним книги податкового обліку. Платник податку на додану вартість, що не надає податкову декларацію в терміни, визначені відповідним Порядком, або затримує терміни її надання, несе відповідальність у порядку, передбаченому чинним законодавством України.

Фрагмент 1

Натуральна виплата в рахунок оплати праці фізичним особам										
Податкова накладна										
Дата виписування податкової накладної <u>25.10.2006 р.</u>						Порядковий номер <u>53</u>				
Умови постачання <u>бартер</u>						(форма ціннісно-правового договору)				
Форма проведених розрахунків <u>бартер</u>						(бартер, готівка, оплата з розрахункового рахунку, чек тощо)				
Розділ	Дата відвантаження (виконання, поставки (оплати*) товарів (послуг)	Номенклатура поставки товарів (послуг) продавця	Одиниця виміру товару	Кількість (об'єм, обсяг)	Ціна поставки одиниці продукції без урахування ПДВ	Обсяги поставки (база оподаткування) без урахування ПДВ, що підлягають оподаткуванню за ставками				Загальна сума коштів, що підлягає оплаті
						20 %	0 % (реалізація на митній території України)	0 % (експорт)	Звільнення від ПДВ	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
I	25.10.2006 р.	Лісоматеріали (кругляк сухої сосни)	куб.м	1,0	2000,00	360,00	-	-	-	360,00
	Усього по розділу I		-	-	-	360,00	-	-	-	360,00
II	Товаротранспортні витрати		-	-	-	-	-	-	-	-
III	Зворотна (заставна) тара		x	x	x	x	x	x	x	x
IV	Надано надбавка (+)		-	-	-	-	-	-	-	-
	покупцю: знижка (-)		-	-	-	-	-	-	-	-
V	Усього по розділах I + II ± IV		-	-	-	360,00	-	-	-	360,00
VI	Податок на додану вартість		-	-	-	72,00	-	-	-	72,00
VII	Загальна сума з ПДВ		-	-	-	432,00	-	-	-	432,00

## 8. Податковий вексель

Механізм регулюється Постановою Кабінету Міністрів України від 1 жовтня 1997 р. № 1104 «Про затвердження Порядку випуску, обігу і погашення векселів, які видаються на суму податку на додану вартість при ввезенні (пересиланні) товарів на митну територію України».

Податковий вексель — це простий вексель, який видається платником податку на додану вартість на суму податкового зобов'язання при ввезенні товарів на митну територію України. Обов'язок зі сплати податку на додану вартість при ввезенні (пересиланні) товарів на митну територію України виникає в день оформлення митної вантажної декларації, однак сплату можна відстрочити шляхом видачі податкового векселя. Податковий вексель може видати лише особа, яка відповідає таким вимогам:

- 1) є платником податку на додану вартість;
- 2) зареєстрована як платник податку на додану вартість і внесена до реєстру платників податку на додану вартість;

Оригінал	Видається покупцю	X
	Включено до ЄРПН	X
	Залишається у продавця (тип причини)	
Копія (залишається у продавця)		

(Потрібно виділити поміткою "X")

ЗАТВЕРДЖЕНО  
Наказ Міністерства фінансів України  
01.11.2011 №1379

## ПОДАТКОВА НАКЛАДНА

Дата виписки податкової накладної 1 0 0 6 2 0 1 3

Порядковий номер           1 4 /       (№) (номер філії)

### Продавець

Особа (платник податку) - продавець

ТзОВ "Канцтовари"  
(найменування, прізвище, ім'я, по батькові - для фізичної особи - підприємця)

1 2 3 4 5 6 7 8 9 0 1 2  
(Індивідуальний податковий номер продавця)

Місцезнаходження (податкова адреса) продавця

вул. Волгоградська б.23 оф.214 м. Київ 01001

Номер телефону

0 4 4 2 4 5 5 4 8 7

Номер свідоцтва про реєстрацію платника податку на додану вартість (продавця)

7 8 9 4 5 2 1 4

### Покупець

Особа (платник податку) - покупець

ТзОВ "Волинські ковбаси"  
(найменування, прізвище, ім'я, по батькові - для фізичної особи - підприємця)

2 6 7 8 2 0 1 4 9 9  
(Індивідуальний податковий номер покупця)

Місцезнаходження (податкова адреса) покупця

вул. Поштова, 28 м.Ковель, Волинська обл., 44500

Номер телефону

0 3 3 2 2 5 5 5 5 5

Номер свідоцтва про реєстрацію платника податку на додану вартість (покупця)

2 2 1 6 7 5 2

Вид цивільно-правового договору Договір поставки від 0 1 1 2 2 0 1 1 № 1 2 3 4 5 6 7 8 9 1 2 3 4 5 6  
(вид договору)

Форма проведених розрахунків

оплата з поточного рахунка

(бартер, готівка, оплата з поточного рахунка, чек тощо)

Роз-діл	Дата виникнення податкового зобов'язання (постачання (оплати)²)	Номенклатура товарів/послуг продавця	Код товару згідно з УКТ ЗЕД	Одиниця виміру товару	Кількість (об'єм, обсяг)	Ціна постачання одиниці товару/ послуги без ураховання ПДВ	Обсяги постачання (база оподаткування) без ураховання ПДВ, що підлягають оподаткуванню за ставками			Загальна сума коштів, що підлягає оплаті	
							основна ставка	нульова ставка (постачання на митній території України)	звільнення від ПДВ³ (експорт)		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
I	10062013	Щоденник 2011 настільний (скляна підставка)		шт	24,00	56,500	1356,00				
	10062013	Набір подарунковий (офісний) 32шт.		шт	24,00	144,000	3456,00				
	10062013	Папка "Справа"		шт	30,00	0,850	19,50				
	10062013	Папка на зав'язках		шт	50,00	0,900	45,00				
	10062013	Папка-швидкозшивач		шт	20,00	0,750	15,00				
	10062013	Папка із застілкою (чорна)		шт	20,00	19,500	390,00				
	10062013	Конверт Євро		шт	100,00	0,350	35,00				
		<b>Усього по розділу I</b>	X	X	X	X	5316,50				5316,50

3) має індивідуальний податковий номер, наданий як платнику податку на додану вартість;

4) має право на відшкодування податку на додану вартість з бюджету за результатами попереднього звітного періоду, якщо таку заборгованість з відшкодування податку на додану вартість на день видачі податкового векселя не погашено;

5) платник здійснює ввезення товарів за прямими договорами для власних виробничих потреб.

Видача податкового векселя здійснюється за бажанням платника податку на додану вартість. Векселедержателем є

Державна податкова адміністрація за місцем реєстрації векселедавця як платника податку на додану вартість. Податковий вексель складається на суму податкового зобов'язання, тобто на суму податку на додану вартість, що нарахована і повинна бути сплачена при ввезенні (пересиланні) товарів на митну територію України. При митному оформленні ввезеного (пересланого) на митну територію України товару сума податкового обов'язку по одній митній декларації не може бути частково опла-

чена векселем, а частково — грошима. Вексель видається на повну суму податкового обов'язку, нарахованого за вантажною митною декларацією, і окремо для кожної митної декларації. Термін, на який видається податковий вексель, не може перевищувати 30 днів, включаючи дату його видачі. Податковий вексель видається у трьох примірниках:

—винятково на вексельному бланку, що виданий банківською установою і відповідає вимогам Постанови Кабінету Міністрів України і Національного банку України від 10 вересня 1992 р. «Про затвердження правил виготовлення і використання вексельних бланків»;

—у грошовій одиниці України, перерахованій за валютним(обмінним) курсом Національного банку України на дату виникнення податкового обов'язку.

Податковий вексель є податковим звітним документом і підлягає обліку і збереженню за правилами й у терміни, встановлені для первісних бухгалтерських документів.

### **Питання для самоперевірки:**

- Хто виступає платником ПДВ?
- Що є об'єктами оподаткування?
- Назвіть зобов'язання платників податків.
- У яких випадках платник може претендувати на бюджетне відшкодування ПДВ?

### **Завдання:**

1) Законспекуйте матеріал уроку

2) ознайомитись з матеріалом за посиланням:

- <https://tax.gov.ua/nk/rozdil-v--podatok-na-dodanu-vartist/>

(розділ V, стаття 197 законспектувати)

3) для зворотнього зв'язку використовувати ел. пошту: 2573562@ukr.net