

Супруненко Н.М., Пугач Г.С., студентки гр. БО-121,
Гливенко В.В., к.е.н., доцент, професор кафедри
бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту
Чернігівський національний технологічний університет

СИСТЕМА ЕЛЕКТРОННОГО АДМІНІСТРУВАННЯ ПДВ

Проблеми формування і функціонування податкової системи постійно знаходяться в центрі уваги науковців і практиків. В умовах ринкової економіки податки є регулюючим та стимулюючим фактором розвитку економіки і суспільства. Важливу роль у цьому процесі відіграє податок на додану вартість, його облік та звітність. Для України питання стягнення і відшкодування податку на додану вартість має актуальне і принципове значення: він є стратегічно необхідним, бо наявність ПДВ на території будь-якої країни є обов'язковою умовою для вступу в Європейський Союз. Крім того, ПДВ має потужний податковий потенціал, відіграє фіскально-бюджетну роль і є одним із основних бюджетоутворюючих податків. Розвиток інформаційних технологій та широке застосування мережі Інтернет у світі сприяли виникненню принципово нового середовища для здійснення підприємницької діяльності. З'явилася можливість застосування комп'ютерних мереж для укладання угод, ведення обліку в електронній формі, здійснення електронних розрахунків.

31 липня 2014 року Верховна Рада України прийняла Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України» № 1617-VII (надалі – Закон) [2]. Зміни, які вносяться даним Законом, передбачають створення системи електронного адміністрування податку на додану вартість (надалі – ПДВ), вносячи цілий ряд норм до Податкового кодексу України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI (надалі – ПК України) [1]. Зазначена система містить досить велику кількість неузгодженостей і неточностей, які виникатимуть при адмініструванні ПДВ, а також не враховує особливості реалізації певних прав платників податків, статусу окремих платників тощо. Ведення нової системи може призвести до проблем, які потенційно можуть виникнути у зв'язку з впровадженням нових правил адміністрування ПДВ. Тому система електронного адміністрування ПДВ набуває особливого значення і актуальності.

Проблеми впровадження системи електронного адміністрування ПДВ предметно не досліджувалися у вітчизняній правовій науці у зв'язку з новизною даного явища, проте питання адміністрування в цілому та певних податків зокрема були об'єктом дослідження таких науковців, як В.Б. Авер'янов, Л.К. Воронова, П.Т. Гега, Л.М. Доля, Р.А. Калюжний, М.П. Кучерявенко, Н.Р. Нижник, Д.М.Притика, П.С. Пацурківський, В.М. Попович, О.П. Рябченко, Л.А. Савченко та інші [1].

Постановою Кабінету Міністрів України «Про внесення змін до Порядку електронного адміністрування податку на додану вартість» від 30

грудня 2015 року передбачається приведення Порядку електронного адміністрування податку на додану вартість, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 16 жовтня 2014 р. № 569, у відповідність до норм Податкового кодексу України, які набрали чинності з 1 січня 2016 р. в частині функціонування такої системи[2].

Актуалізація положень Порядку електронного адміністрування податку на додану вартість надасть змогу:

- реалізувати механізм часткової сплати податку на додану вартість сільгосп підприємствами – суб'єктами спеціального режиму оподаткування залежно від виду сільгосппродукції;

- врегулювати питання врахування у системі електронного адміністрування податку на додану вартість особливостей для платників, що застосовують касовий метод податкового обліку[3].

Зазначеним Порядком визначено механізм відкриття та закриття рахунків у системі електронного адміністрування ПДВ, особливості складення податкових накладних та розрахунків коригування кількісних і вартісних показників до податкових накладних у такій системі, а також механізм проведення розрахунків з бюджетом з використанням зазначених рахунків.

Періодичність, структура та формат обміну інформацією і реєстрами платників ПДВ, необхідними для функціонування системи електронного адміністрування ПДВ, визначаються ДФС та Казначейством.

Електронний рахунок відкривається платнику ПДВ Казначейством автоматично на безоплатній основі.

Суб'єктам спеціального режиму оподаткування — платникам ПДВ Казначейством додатково на безоплатній основі автоматично відкриваються:

- електронні рахунки, призначені для перерахування коштів до державного бюджету та на спеціальні рахунки, для здійснення операцій з постачання/надання сільськогосподарських товарів/послуг (крім зернових і технічних культур та продукції тваринництва, визначених п. 209.19 ст. 209 Податкового кодексу;

- електронні рахунки, призначені для перерахування коштів до державного бюджету та на спеціальні рахунки, для здійснення операцій з постачання зернових та технічних культур, визначених п. 209.19 ст. 209 Податкового кодексу;

- електронні рахунки, призначені для перерахування коштів до державного бюджету та на їх спеціальні рахунки, для здійснення операцій з постачання продукції тваринництва, визначеної п. 209.19 ст. 209 Податкового кодексу.

Зазначено, що платникам податку — сільськогосподарським підприємствам, які відповідають п. 209.18 ст. 209 Податкового кодексу, додаткові електронні рахунки не відкриваються[4].

Уточнено також, що електронні рахунки відкриваються виключно на підставі реєстру платників податку, який ДФС надсилає Казначейству:

- не раніше ніж за один робочий день до дати реєстрації особи платником податку — для відкриття електронних рахунків;

- не раніше ніж за один робочий день до дати реєстрації платника податку суб'єктом спеціального режиму оподаткування — для відкриття додаткових

електронних рахунків.

Платникам податку, які станом на другий робочий день з дня набрання чинності Законом №909 зареєстровані суб'єктами спеціального режиму оподаткування, додаткові електронні рахунки відкриваються не пізніше ніж протягом другого робочого дня з дня набрання чинності Законом. Датою початку здійснення операцій з використанням додаткових електронних рахунків є дата реєстрації платника податку суб'єктом спеціального режиму оподаткування.

Для платників податків — суб'єктів спеціального режиму оподаткування до другого робочого дня з дня набрання чинності Законом №909 датою початку

здійснення операцій з використанням додаткових електронних рахунків є:

- операцій із зарахування коштів на такі рахунки — другий робочий день з дня набрання чинності Законом;

- операцій з перерахування коштів з таких рахунків відповідно до пункту 23 цього Порядку — 20-й календарний день з дня набрання чинності Законом.

Казначейство надсилає ДФС повідомлення про відкриття електронного рахунка/додаткового електронного рахунка у день відкриття рахунка (раніше - не пізніше наступного робочого дня з дня відкриття). У разі анулювання реєстрації платника податку-суб'єкта спеціального режиму оподаткування або виключення його з реєстру суб'єктів спеціального режиму оподаткування його додаткові електронні рахунки, на яких відсутні кошти, закриваються не раніше ніж протягом наступного робочого дня, що настає за днем такого анулювання/виключення. Повідомлення про закриття електронних рахунків Казначейство надсилатиме ДФС тепер також у день закриття такого рахунка[5].

Згідно витягу з СЕА ПДВ формується та відповідає сумі податку, на яку платник податку може зареєструвати податкові накладні та/або розрахунки коригування в ЄРПН(Шнакл), обчислений за формулою:

$$\mathbf{S_{Накл} = S_{НаклОтр} + S_{Митн} + S_{ПопРах} - S_{НаклВид} - S_{Відшкод} - S_{Перевищ}, [8]}$$

де:

$S_{НаклОтр}$ - загальна сума податку за отриманими платником податковими накладними, зареєстрованими в Єдиному реєстрі податкових накладних, податковими накладними, складеними платником податку відповідно до пункту 208.2 статті 208 цього Кодексу та зареєстрованими в

Єдиному реєстрі податкових накладних, та розрахунками коригування до таких податкових накладних, зареєстрованими в Єдиному реєстрі податкових накладних;

SMитн - загальна сума податку, сплаченого платником при ввезенні товарів на митну територію України;

SПопРах - загальна сума поповнення з поточного рахунку платника рахунка в системі електронного адміністрування податку, в тому числі рахунка в системі електронного адміністрування податку платника - сільськогосподарського підприємства, що обрало спеціальний режим оподаткування відповідно до статті 209 цього Кодексу, відкритого для перерахування коштів на його спеціальний рахунок, відкритий в установах банків та/або в органах, що здійснюють казначейське обслуговування бюджетних коштів;

SНаклВид - загальна сума податку за виданими платником податковими накладними, зареєстрованими в Єдиному реєстрі податкових накладних та розрахунками коригування до таких податкових накладних, зареєстрованими в Єдиному реєстрі податкових накладних;

SVідшкод - загальна сума податку, заявлена платником до бюджетного відшкодування з урахуванням сум коригувань, проведених за результатами перевірок;

SПеревищ - загальна сума перевищення податкових зобов'язань, зазначених платником у поданих податкових деклараціях з урахуванням поданих уточнюючих розрахунків до них, над сумою податку, що міститься в складених таким платником податку[6].

Згідно ПКУ (ст.201) скасовано паперові форми податкових накладних (ПН), у зв'язку з чим, немає необхідності складати ПН у двох примірниках.

Встановлено, що платник ПДВ зобов'язаний надати покупцю (отримувачу) податкову накладну, складену в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації у порядку, визначеному законодавством, електронного підпису уповноваженої платником особи, і зареєстровану в Єдиному реєстрі податкових накладних.

Змінами, внесеними до п. 201.15 ст. 201 Податкового кодексу, не передбачено ведення платником ПДВ реєстру виданих та отриманих податкових накладних і подання до контролюючого органу копій записів у такому реєстрі в електронному вигляді. Натомість згідно ст.201 п.11 на платників ПДВ покладено обов'язок ведення реєстру виданих та отриманих документів, які є підставою для нарахування сум ПДВ, що відносяться до податкового кредиту, без отримання податкової накладної [7].

Окрім того, формулу ліміту реєстрації податкової накладної та розрахунку коригування збільшено на новий показник Σ Овердрафт.

Σ Овердрафт — це сума середньомісячного розміру сум податку, які за останні 12 звітних (податкових) місяців були задекларовані платником до сплати до бюджету та погашені (розстрочені, відстрочені), а також задекларовані платником — суб'єктом спеціального режиму оподаткування.

Цей показник щокварталу (протягом перших шести робочих днів такого кварталу) підлягатиме автоматичному перерахунку шляхом віднімання суми

попереднього збільшення та додавання суми збільшення згідно з поточним перерахунком.

Платникам податку, які станом на 1 січня 2016 р. зареєстровані платниками податку менш як 12 звітних (податкових) місяців, а також платникам, зареєстрованим платниками податку після 1 січня 2016 р., — таке збільшення здійснюватиметься протягом перших шести робочих днів кварталу, що настає за кварталом, в якому строк такої реєстрації досягає 12 звітних (податкових) місяців[5].

Основні переваги нової системи електронного адміністрування ПДВ:

- Створення єдиної системи, що об'єднує інформацію щодо всіх зареєстрованих податкових накладних та коригувань до них, а також щодо розрахунків всіх українських платників ПДВ, пов'язаних з даним податком;

- Скасування паперової форми податкової накладної та реєстру отриманих та виданих податкових накладних, що привело до економії часу платників податків на адміністрування ПДВ;

- Впровадження нової системи збільшило дисципліну контрагентів щодо вчасного надання правильно оформлених податкових накладних;

- Із запуском нової системи адміністрування ПДВ стало неможливо видати фіктивну податкову накладну, тому що тепер така накладна повинна бути зареєстрована в Єдиному електронному реєстрі та підкріплена або сумою реєстраційного ліміту, або живими коштами, перерахованими на електронний рахунок ПДВ.

Недоліки електронного адміністрування ПДВ:

- обов'язок покупця перевіряти коректність складання податкової накладної;

- деякі обов'язкові реквізити податкової накладної потребують перегляду та скасування для реєстрації податкової накладної;

- проблеми, пов'язані з реєстрацією покупцем коригування до податкової накладної у випадку зменшення податкових зобов'язань;

- діючі терміни обов'язкової реєстрації податкової накладної не є зручними для платників ПДВ;

- відсутні штрафні санкції за не реєстрацію податкових накладних;

- формула розрахунку реєстраційного ліміту не є ідеальною та потребує змін;

- виписки, отримані з електронної системи адміністрування ПДВ не інформативні та важкі для розуміння;

- захист системи електронного адміністрування ПДВ;

- існуючі проблеми з бюджетним відшкодуванням.

У ході дослідження системи електронного адміністрування ПДВ нами було виявлено деякі недоліки, які можна вирішити шляхом:

1. Звільнення покупця від обов'язку перевірки податкової накладної,

zareestrovanoї postachalnikom v Єdinomu reestri podatkovih nakladnih ta perevirenoju sistemou;

2. Skasuvannja dejakih obov'язkovih rekvizitiv podatkovoj nakladnoj, jaki mozut' buti zapovneni avtomatично z bazi danih sistemi administruvannja PДВ, або не є важливими для визначення податкових зобов'язань постачальника та податкового кредиту покупця;

3. Виключенням залучення покупця в процес реєстрації коригування до податкової накладної, виписаної продавцем;

4. Vстановлення нових правил щодо термінів реєстрації податкової накладної: останній день поточного місяця для податкових накладних, виписаних до 15 числа включно та 15 число наступного місяця для податкових накладних, виписаних в період 16-30(31) число звітного місяця;

5. Vстановлення штрафів для постачальників у випадку відмови реєструвати податкову накладну в Єдиному реєстрі податкових накладних;

6. Peregljadu algoritmu rozrahunku formuli ta vprovadzhennja nastupnih zмін:

- vrahuvati podatkovий kredit za dokumentami, передбаченими ст.201.11 ПКУ (квитки, чеки, рахунки готелів, бухгалтерські довідки тощо);

- не vrahovувати суму заявленого бюджетного відшкодування до моменту фактичного відшкодування з бюджету на рахунок платника податку;

- zмінити принцип rozrahunku overdraftu;

7. Vdosконалення виписки з електронної системи та ЄДРПН: додати можливість розшифровувати всі залишки та обороти, формування за період;

8. Avtomatичного формування всіх rozrahunkів та заборони ручного втручання в систему;

9. Zaprovadzhennja avtomatичного бюджетного відшкодування для всіх платників ПДВ, які мають право згідно ст. 200.5 ПКУ.

Список використаних джерел:

1. Проблеми впровадження системи електронного адміністрування податку на додану вартість [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://jurblog.com.ua/2014/09/problemi-vprovadzheniya-sistemielektronного-administruvannya-podatku-na-dodanu-vartist/>

2. Постанова Кабінету Міністрів України від 16 жовтня 2014 р. № 569 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/569-2014-%D0%BF>

3. Порядок електронного адміністрування ПДВ приведено у відповідність до норм Податкового кодексу України [Електронний ресурс]. – Режим доступу :

http://www.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=248753483&cat_id=244274160

4. Новий порядок електронного адміністрування ПДВ [Електронний ресурс]. – Режим доступу :

<http://www.visnuk.com.ua/ua/news/id/2094>

5. Порядок електронного адміністрування ПДВ - в новій редакції [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://news.dtkk.ua/ua/taxation/pdv/37064>

6. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://docs.dtkk.ua/ua/doc/1011.47.130?page=23#pn4002>

7. Матвіюк Н.Р. Новини ПДВ [Електронний ресурс] / Н.Р Матвіюк. – Режим доступу : <http://www.yurist.lutsk.ua/index.php/novini/108-novini-pdv>

8. ДФС про нюанси функціонування системи електронного адміністрування ПДВ [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://news.dtkk.ua/ua/taxation/pdv/36146>

Опубліковано: Юність науки – 2016: соціально-економічні та гуманітарні аспекти розвитку суспільства : збірник тез Міжнародної науково-практичної конференції студентів, аспірантів і молодих вчених (м. Чернігів, 18-19 травня 2016 р.) : у 7 ч. / Чернігів : Черніг. нац. технол. ун-т, 2016. – Ч.3: – с/ 148-152.