

**ПРОБЛЕМИ ОБЛІКОВОГО ТА АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ
ФУНКЦІОНУВАННЯ ОРГАНІЗАЦІЙ ТА ІНСТИТУЦІЙНІ ЗАСАДИ
ВПРОВАДЖЕННЯ МСФЗ**

УДК 657.1:336.226.332

Антонова Майя

магістр

Кузик Наталя

доцент

Національний університет біоресурсів

і природокористування України

м. Київ

**ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ В УМОВАХ
ПІЛЬГОВОГО ОПОДАТКУВАННЯ**

Анотація

В статті розкрито порядок облікового відображення вхідного ПДВ при здійсненні пільгових та оподатковуваних операцій.

Ключові слова: податок на додану вартість, податковий кредит, оподатковувані та пільгові операції, декларація з ПДВ.

Податок на додану вартість (надалі – ПДВ) є внутрішнім непрямим податком на споживання та справляється з операцій з постачання товарів, послуг, які споживаються на митній території України. Одне із основних джерел наповнення бюджету України одночасно є проблемним податком і з позицій його адміністрування, і з позицій його обліку. Практичні реалії підтверджують, що облікове забезпечення розрахунків з ПДВ характеризується неоднозначними підходами щодо правильного розподілу податкового кредиту з ПДВ, особливо в умовах використання податкових пільг. Тому актуальність зазначених питань не викликає сумнівів.

Особливості і методика побудови обліку розрахунків з ПДВ є об'єктом вивчення вітчизняної економічної науки та практики, що розкриті у наукових розробках М.П. Войнаренка, О.В. Довганя, М.М. Коцупатрого, О.І. Малишкіна, В.М. Метелиці, Г.В. Пухальської, В.М. Сердюк та інших. Проте, все ж питання особливостей застосування податкової пільги по податку на додану вартість та їх відображення в обліку і звітності підприємства вимагають подальших досліджень.

Метою статті є дослідження порядку розподілу податкового кредиту з ПДВ по з пільгових і оподатковуваних операціях та особливостей їх облікового відображення.

Придбаваючи товари, необоротні активи, одержуючи послуги при здійсненні оподаткованої діяльності, увесь ПДВ, включений до їх вартості,

спрямовують до податкового кредиту. Якщо ж здійснюють тільки пільгову діяльність, то права на податковий кредит не має і податковий кредит з ПДВ, сплачений у складі витрат на придбання товарів, робіт, послуг, та основних засобів і нематеріальних активів що підлягають амортизації, включається відповідно до витрат або вартості відповідного об'єкта основних засобів чи нематеріального активу [1].

У випадку, коли одночасно здійснюють оподатковувані й пільгові постачання за тими покупками, які спрямовані на оподатковувану діяльність, ПДВ повністю відносять до податкового кредиту. За операціями, які призначенні для пільгових постачань – податковий кредит з ПДВ обліковують за правилами ПКУ [1]. Але при здійсненні такої діяльності часто виникають ситуації, коли не можна чітко співвіднести операції з придбання з конкретними постачаннями (пільговими або оподатковуваними). Тому саме в цьому випадку податковий кредит з ПДВ, включений до їхньої вартості розподіляють. Найчастіше це загальногосподарські витрати, наприклад, на оренду офісу, послуги з його охорони, телефонні переговори, комунальні платежі, витрати на Інтернет, канцелярські товари, миючі засоби, офісну техніку, інші адміністративні витрати. Звісно, будь-які витрати можна визначити, пов'язавши їх із конкретним видом діяльністю за пільговими або оподатковуваними операціями, який буде вимагати окремих підходів до їх обліку і відображення в декларації з ПДВ.

Відповідно до п. 199.1 ПКУ, якщо придбані та/або виготовлені товари/послуги, необоротні активи частково використовуються в оподатковуваних операціях, а частково – ні, то до сум податку, які платник має право віднести до податкового кредиту, включається та частка сплаченого (нарахованого) податку під час їх придбання або виготовлення, яка відповідає частці використання таких товарів/послуг, необоротних активів в оподатковуваних операціях [1]. Так, наприклад, витрати на розміщення статей і рекламних матеріалів у періодичному виданні: рекламні послуги обкладають ПДВ за ставкою 20%, а постачання (передплати) періодичних видань друкованих засобів масової інформації та книжок учнівських зошитів, підручників та навчальних посібників вітчизняного виробництва, доставки таких періодичних видань друкованих засобів масової інформації на митній території України, відповідно до пп. 197.1.25 ПКУ, звільнено від ПДВ. Тому, податковий кредит з ПДВ слід було б розрахувати пропорційно до використання площ друкованих засобів. Однак, проблема полягає в тому, що на етапі придбання така інформація в підприємства відсутня, а податковий кредит з ПДВ відображають за першою подією. Такою подією може бути попередня оплата. І якщо розглядати ситуацію, коли передплата стосується операцій з пільгового постачання, які відобразили в декларації, а фактичного використання покупок у пільгових операціях ще не відбулося, то у цьому зв'язку виникає проблемне питання щодо можливості розподілу податкового кредиту з ПДВ між пільговими і оподатковуваними операціями. На наш погляд, слід розподіляти вхідний ПДВ в ході передоплати, оскільки все ж передбачається (планується) спрямування витрат на два види діяльності.

У випадку, коли все-таки невідомо на які операції надалі спрямовуватимуться проавансовані витрати – можна визнати всю суму

податкового кредиту з ПДВ або ж навпаки включити до складу витрат чи направити на збільшення вартості необоротних активів, а потім відкоригувати його.

Іноді в обліковій практиці виникають ситуації:

- податковий кредит з ПДВ не відображали, а вхідний ПДВ повністю віднесли у вартість покупки, яку в подальшому спрямували і на оподатковувані операції, і на пільгові;
- вхідний ПДВ не розподіляли (включили у податковий кредит), припускаючи, що вони повністю спрямовуватимуться на оподатковувані операції, однак в подальшому спрямували і на оподатковувані операції, і на пільгові.

У таких ситуаціях також слід проводити коригування. За першої – заповнюють рядок 16.6 декларації з ПДВ, розподіляючи податок між його рядками 16.6.1 і 16.6.2. За другої ситуації спочатку слід нарахувати зобов'язання відповідно до п. 198.5 ПКУ (його фіксують у рядку 1) і розподілити податковий кредит на підставі бухгалтерської довідки між рядками 16.6.1 і 16.6.2. У ситуації, коли придбані необоротні активи використовували тільки в оподатковуваних операціях, а у звітному періоді їх використовували у пільговій і оподатковуваній діяльності, то слід також здійснити розподіл за аналогією з попереднім випадком.

Варто відмітити, що відповідно до пп. 4.5.5 розділу V Порядку №1492 [4] і пп.5 п.4 розділу V Порядку №678 [5], необхідно підготувати бухгалтерську довідку, яку оформляють згідно з податковими накладними, митними деклараціями, іншими документами, передбаченими пп. 201.11 статті 201 ПКУ, які є підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту, з урахуванням норм пункту 198.6 статті 198 ПКУ, та містити вичерпний їх перелік [2]. Відповідно, коригування розподіленого ПДВ вимагає такого ж оформлення.

Коригування ПДВ, окрім відображення у податковій звітності, має проводитися і на рахунках бухгалтерського обліку щомісячно, і остаточно – по закінченню звітного року. У практикуючих бухгалтерів виникає питання щодо рахунку, який слід використовувати для відображення суми ПДВ, які частково не потрапили до податкового кредиту. Відповідно до п.10 Інструкції з бухгалтерського обліку податку на додану вартість, затвердженої наказом Мінфіну України від 01.07.1997 р. № 141, суми податку на додану вартість, зараховуються до первісної вартості виробничих запасів, товарів, основних засобів і нематеріальних активів, до витрат діяльності в кореспонденції з кредитом рахунків обліку зобов'язань. Тому прийнятними є такі способи відображення коригувань: на кожне найменування або групу придбаних запасів, необоротних активів або за кожним синтетичним рахунком у цілому окремим рядком у відповідних сальдових відомостях (дебет рахунку 641 кредит 20, 22, 28, 23,93,94 (методом сторно)); метою уникнення коригування вартості активів доцільним може бути кредитування рахунків витрат.

Характерною рисою обліку ПДВ виступає необхідність розподілу податкового кредиту з ПДВ за наявності пільгових і оподатковуваних операцій. Найбільш оптимальним підходом є застосування законодавчо обґрунтованої

методики пропорційного розподілу, реалізація якої вимагає розгляду кожної окремої ситуації, яка виникає в практичній діяльності підприємства, та достовірного їх відображення у податковій звітності та обліку підприємства.

Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс] // Офіційний сайт ВРУ. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>. – Заголовок з екрана (дата звернення 10.04.2014 р.).
2. Про затвердження форм та Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість: Затв. наказом Мінфіну України від 25.11.2011 № 1492 [Електронний ресурс] // Офіційний сайт ВРУ. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>. – Заголовок з екрана (дата звернення 10.04.2014 р.).
3. Про затвердження форм та Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість: Затв. наказом Міндоходів України від від 13.11.13 № 678 [Електронний ресурс] // Офіційний сайт Міністерства доходів і зборів. – Режим доступу: <http://minrd.gov.ua/zakonodavstvo/podatkovozakonodavstvo/nakazi/62956.html>. – Заголовок з екрана (дата звернення 10.04.2014 р.).



УДК 657

Грибовська Юлія

к.е.н., доцент

Полтавська державна аграрна академія

м. Полтава

ВИЗНАЧЕННЯ ТА ВИПРАВЛЕННЯ ПОМИЛОК ВІДПОВІДНО ДО МСФЗ

Анотація

У статті досліджено сутність і значення помилки та шахрайства. Встановлено причини виникнення помилок у фінансовій звітності, наведено порядок їх виправлення та надано рекомендації щодо їх мінімізації.

Ключові слова: міжнародні стандарти фінансової звітності, помилка, шахрайство, суттєвість.

Узагальнена інформація про якісні характеристики бухгалтерського обліку в системі управління відображається у фінансовій звітності. Головні вимоги до розкриття основних статей у фінансовій звітності для суб'єктів господарювання, які застосовують Міжнародні стандарти фінансової звітності, регламентовано Міністерством фінансів України. Однак, вимоги щодо розкриття інформації у звітності можуть бути не виконані внаслідок відхилень у системі формування облікових записів та їх впливу на статті фінансової звітності.