

Лекція 8.

Тема «Податок на додану вартість»*

План

1. Непрямі податки, що справляються в Україні
2. Платники податку на додану вартість
3. База і об'єкт оподаткування ПДВ. Податкове зобов'язання та податковий кредит з податку на додану вартість. Податкова накладна
4. Ставки податку на додану вартість. Пільги з податку на додану вартість
5. Звітний період. Терміни подачі декларації і сплати до бюджету ПДВ

Ключові терміни: непрямі податки, податок на додану вартість, податкове зобов'язання, податковий кредит, бюджетне відшкодування.

*З актуальною редакцією Податкового кодексу України можна ознайомитися за посиланням :

zakon.rada.gov.ua/go/2755-17

1. Непрямі податки, що справляються в Україні

До непрямих податків відносяться податки, які включаються до ціни товарів, робіт, послуг: податок на додану вартість та акцизний податок.

2. Платники податку на додану вартість

Податковим кодексом України визначено, що платниками податку на додану вартість (ПДВ) – непрямого податку, який включається до ціни товарів і послуг, визначені особи, на яких покладено обов'язок утримувати і вносити до бюджету податок, що сплачує покупець, а також особи, які ввозять (пересилають) товари на митну територію України.

У разі якщо загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню, у тому числі з використанням локальної або глобальної комп'ютерної мережі, нарахована (сплачена) такій особі протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищує 1 млн. грн. (без урахування ПДВ), така особа зобов'язана зареєструватися як платник податку у контролюючому органі за своїм місцезнаходженням

(місцем проживання) з дотриманням вимог чинного законодавства.

Якщо особи, не зареєстровані як платники податку, ввозять товари на митну територію України в обсягах, що підлягають оподаткуванню згідно із законом, такі особи сплачують податок під час митного оформлення товарів без реєстрації як платники такого податку.

Якщо особа не є платником податку у зв'язку з тим, що обсяги оподатковуваних операцій відсутні або є меншими від 1000000 гривень, вважає за доцільне добровільно зареєструватися як платник податку, така реєстрація здійснюється за її заявою.

3. База і об'єкт оподаткування ПДВ. Податкове зобов'язання та податковий кредит з податку на додану вартість. Податкова накладна

Об'єктом оподаткування є операції платників ПДВ із: постачання товарів і послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України; ввезення товарів на митну територію України (імпорт); вивезення товарів за межі митної території України (експорт); постачання послуг із міжнародних перевезень пасажирів і багажу та вантажів залізничним, автомобільним, морським і річковим та авіаційним транспортом.

За загальним правилом базу оподаткування ПДВ визначають на основі договірної вартості товарів (послуг), що постачаються, з урахуванням загальнодержавних податків і зборів (за певними виключеннями).

Датою виникнення податкових зобов'язань з постачання товарів/послуг вважається дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше:

а) дата зарахування коштів від покупця/замовника на банківський рахунок платника податку як оплата товарів/послуг, що підлягають постачанню, а в разі постачання товарів/послуг за готівку-дата оприбуткування коштів у касі платника податку, а в разі відсутності такої - дата інкасації готівки у банківській установі, що обслуговує платника податку;

б) дата відвантаження товарів, а в разі експорту товарів - дата оформлення митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України, оформлена відповідно до вимог митного законодавства, а для послуг - дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку.

Датою віднесення сум податку до **податкового кредиту** вважається дата тієї події, що відбулася раніше:

а) дата списання коштів з банківського рахунка платника податку на оплату товарів/послуг;

б) дата отримання платником податку товарів/послуг.

Для операцій із ввезення на митну територію України товарів датою віднесення сум податку до податкового кредиту є дата сплати податку за податковими зобов'язаннями, а для операцій з постачання послуг нерезидентом на митній території України - дата складення платником податкової накладної за такими операціями, за умови реєстрації такої податкової накладної в Єдиному реєстрі податкових накладних.

Датою збільшення податкового кредиту орендаря (лізингоотримувача) для операцій фінансової оренди (лізингу) є дата фактичного отримання об'єкта фінансового лізингу таким орендарем.

Датою віднесення сум до податкового кредиту замовника з договорів (контрактів), визначених довгостроковими відповідно до п. 187.9 ст. 187 ПКУ, є дата фактичного отримання замовником результатів робіт (оформлених актами виконаних робіт) за такими договорами (контрактами).

Для товарів/послуг, постачання (придбання) яких контролюється приладами обліку, факт постачання (придбання) таких товарів/послуг засвідчується даними обліку.

Якщо після постачання товарів/послуг здійснюється будь-яка зміна суми компенсації їх вартості, включаючи наступний за постачанням перегляд цін, перерахунок у випадках повернення товарів/послуг особі, яка їх надала, або при поверненні постачальником суми попередньої оплати товарів/послуг,

суми податкових зобов'язань та податкового кредиту постачальника та отримувача підлягають відповідному коригуванню.

На дату виникнення податкових зобов'язань платник податку зобов'язаний скласти податкову накладну в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації у порядку, визначеному законодавством, електронного підпису уповноваженої платником особи та зареєструвати її в Єдиному реєстрі податкових накладних у встановлений цим Кодексом термін.

У податковій накладній зазначаються в окремих рядках такі обов'язкові реквізити:

- порядковий номер податкової накладної;
- дата складання податкової накладної;
- повна або скорочена назва, зазначена у статутних документах юридичної особи або прізвище, ім'я та по батькові фізичної особи, зареєстрованої як платник податку на додану вартість, - продавець товарів/послуг;
- податковий номер платника податку (продавця та покупця). У разі постачання/придбання філією (структурним підрозділом) товарів/послуг, яка фактично є від імені головного підприємства - платника податку стороною договору, у податковій накладній, крім податкового номера платника податку додатково зазначається числовий номер такої філії (структурного підрозділу);
- повна або скорочена назва, зазначена у статутних документах юридичної особи або прізвище, ім'я та по батькові фізичної особи, зареєстрованої як платник податку на додану вартість, - покупець (отримувача) товарів/послуг;
- опис (номенклатура) товарів/послуг та їх кількість, обсяг;
- ціна постачання без урахування податку;
- ставка податку та відповідна сума податку в цифровому значенні;
- загальна сума коштів, що підлягають сплаті з урахуванням податку;

- код товару згідно з УКТ ЗЕД, для послуг - код послуги згідно з Державним класифікатором продукції та послуг; платники податків, крім випадків постачання підакцизних товарів та товарів, ввезених на митну територію України, мають право зазначати код товару згідно з УКТ ЗЕД або код послуги згідно з Державним класифікатором продукції та послуг неповністю, але не менше ніж чотири перших цифри відповідного коду;

- індивідуальний податковий номер.

Форма та порядок заповнення податкової накладної затверджуються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, тобто Міністерством фінансів України.

Враховуючи той факт, що ПДВ протягом значного періоду був одним із найскладнішим в адмініструванні податком, та правила його справляння дозволяли розробляти і використовувати несумлінними платниками податків схеми уникнення від оподаткування та незаконного відшкодування ПДВ з бюджету, на теперішній час в Україні впроваджена **Система електронного адміністрування ПДВ**. Зазначена Система дозволяє контролюючим органам здійснювати моніторинг кожної господарської операції, яку здійснює платник податку, та відповідність вимогам законодавства визначених платниками податкових зобов'язань.

Сума податку, що підлягає сплаті до бюджету (або бюджетному відшкодуванню), визначається як різниця між сумою податкового зобов'язання звітного (податкового) періоду та сумою податкового кредиту такого звітного (податкового) періоду. При позитивному значенні зазначеного показника, така сума підлягає сплаті до бюджету у визначені строки; при від'ємному значенні - така сума або зараховується у зменшення суми податкового боргу (за його наявності), або підлягає бюджетному відшкодуванню (при наявності права на нього), або зараховується до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду.

4. Ставки податку на додану вартість. Пільги з податку на додану вартість

Базові (основні) ставки ПДВ становлять: 20, 7 та 0 відсотків.

За ставкою 20 відсотків оподатковуються операції з поставки на митній території України товарів, робіт; операції з ввезення товарів на митну територію України.

За нульовою ставкою оподатковуються операції, зокрема, з вивезення товарів за межі митної території України.

За ставкою 7 відсотків оподатковуються операції з:

постачання на митній території України та ввезення на митну територію України лікарських засобів, дозволених для виробництва і застосування в Україні та внесених до Державного реєстру лікарських засобів, а також медичних виробів, які внесені до Державного реєстру медичної техніки та виробів медичного призначення або відповідають вимогам відповідних технічних регламентів, що підтверджується документом про відповідність, та дозволені для надання на ринку та/або введення в експлуатацію і застосування в Україні;

постачання на митній території України та ввезення на митну територію України лікарських засобів, медичних виробів та/або медичного обладнання, дозволених для застосування у межах клінічних випробувань, дозвіл на проведення яких надано центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної політики у сфері охорони здоров'я.

Податковий кодекс України визначає вичерпний перелік господарських операцій, звільнених від оподаткування ПДВ, а також дає детальну характеристику таких операцій та вимоги до їх здійснення. Зокрема, від оподаткування звільняються такі операції (при цьому "вхідний" ПДВ не входить до податкового кредиту, а включається до витрат суб'єкта підприємницької діяльності):

постачання продуктів дитячого харчування та товарів дитячого асортименту для немовлят за переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України;

постачання послуг із здобуття вищої, середньої, професійно-технічної та дошкільної освіти, у тому числі навчання аспірантів і докторантів, навчальними закладами, що мають ліцензію на постачання таких послуг, а також послуг з виховання та навчання дітей у будинках культури, дитячих музичних, художніх, спортивних школах і клубах, школах мистецтв та послуг з проживання учнів або студентів у гуртожитках;

постачання технічних та інших засобів реабілітації (крім автомобілів), послуги з їх ремонту та доставки; товарів спеціального призначення (виробів медичного призначення для індивідуального користування, для інвалідів та інших пільгових категорій населення);

- постачання послуг з охорони здоров'я закладами охорони здоров'я, що мають ліцензію на постачання таких послуг (у т.ч. реабілітаційних послуг для інвалідів);

постачання релігійними організаціями культових послуг та предметів культового призначення, а також послуг з поховання та постачання ритуальних товарів державними та комунальними службами та інш.

Крім того, Податковим кодексом України визначені операції, які не є об'єктом оподаткування.

Так, не є об'єктом оподаткування операції з:

випуску (емісії), розміщення у будь-якій формі управління та продажу (погашення, викупу) за кошти цінних паперів, що випущені в обіг (емітовані) суб'єктами підприємницької діяльності, Національним банком України, центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, органами місцевого самоврядування відповідно до закону, включаючи інвестиційні та іпотечні сертифікати, сертифікати фонду операцій з нерухомістю, деривативи, а також корпоративні права, виражені в інших, ніж цінні папери, формах; обміну зазначених цінних паперів та корпоративних прав, виражених в інших, ніж цінні папери, формах, на інші цінні папери, корпоративні права, виражені в інших, ніж цінні папери, формах; розрахунково-клірингової, реєстраторської та депозитарної діяльності на ринку цінних паперів, а також діяльності з управління активами (у тому числі пенсійними активами, фондами банківського управління), відповідно до закону та інших видів професійної діяльності на фондовому ринку, які підлягають ліцензуванню відповідно до закону;

передачі майна у схов (відповідальне зберігання), у концесію, а також у лізинг (оренду), крім передачі у фінансовий лізинг;

надання послуг із страхування, співстрахування або перестрахування особами, які мають ліцензію на здійснення страхової діяльності відповідно до закону, а також пов'язаних з такою діяльністю послуг страхових (перестрахових) брокерів та страхових агентів;

надання послуг із загальнообов'язкового державного соціального страхування (у тому числі пенсійного страхування), недержавного пенсійного забезпечення, залучення та обслуговування пенсійних вкладів та рахунків учасників фондів банківського управління, адміністрування недержавних пенсійних фондів;

обігу банківських металів, інших валютних цінностей (крім банкнот і монет, що використовуються для нумізматичних цілей, а також іноземних монет з дорогоцінних металів, базою оподаткування яких є продажна вартість); випуску, обігу та погашення лотерейних білетів, інших документів, що засвідчують право участі в лотереях; придбання фішок, жетонів, внесення в інший спосіб плати за право участі в азартній грі, виплата (передача) виграшу суб'єктом господарювання, який проводить азартні ігри; внесення ставки з метою укладення парі та виплата виграшу суб'єктом господарювання, який проводить парі (букмекерське парі, парі тоталізатора); виплати грошових виграшів (призів) і грошових винагород; постачання негашених поштових марок України, конвертів або листівок з негашеними поштовими марками України, крім колекційних марок, конвертів чи листівок для філателістичних потреб, базою оподаткування яких є продажна вартість;

надання послуг платіжних організацій платіжних систем, пов'язаних з переказом коштів з інкасації, розрахунково-касового обслуговування, залучення, розміщення та повернення коштів за договорами позики, депозиту, вкладу (у тому числі пенсійного), управління коштами та цінними паперами (корпоративними правами та деривативами), доручення, надання, управління і відступлення прав вимоги за фінансовими кредитами фінансових установ, кредитних гарантій і банківських поручительств особою, що надала такі кредити, гарантії або поручительства;

виплат у грошовій формі заробітної плати (інших прирівняних до неї виплат), а також пенсій, стипендій, субсидій, дотацій за рахунок бюджетів або Пенсійного фонду України чи інших фондів загальнообов'язкового соціального страхування (крім тих, що надаються у майновій формі);

виплат дивідендів, роялті у грошовій формі або у вигляді цінних паперів, які здійснюються емітентом;

реорганізації (злиття, приєднання, поділу, виділення та перетворення) юридичних осіб;

ввезення на митну територію України, вивезення за межі митної території України незалежно від обраного митного режиму товарів, митна вартість яких не перевищує еквівалент 150 євро та інш.

5. Звітний період. Терміни подачі декларації і сплати до бюджету ПДВ

Звітним (податковим) періодом з податку на додану вартість для більшості платників є один календарний місяць, а у випадках, особливо визначених Податковим кодексом України - календарний квартал.

Податкова декларація подається за базовий звітний (податковий) період, що дорівнює календарному місяцю, протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця.

Платник податку зобов'язаний самостійно сплатити суму податкового зобов'язання, зазначену у поданій ним податковій декларації, протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку подання податкової декларації.

Контрольні питання

1. Які операції є об'єктом оподаткування ПДВ?
2. В яких випадках здійснюється коригування податкового зобов'язання з ПДВ постачальника та податкового кредиту з ПДВ покупця?
3. Що є базою оподаткування ПДВ?
4. Яка дата вважається датою виникнення права на податковий кредит з ПДВ?
5. Яка дата вважається датою виникнення податкового зобов'язання з ПДВ?
6. Яка особа має право добровільно зареєструватися платником ПДВ?
7. Яка особа зобов'язана зареєструватися платником ПДВ?
8. Вказати ставки оподаткування ПДВ.
9. Яким чином визначається сума ПДВ, що підлягає сплаті до бюджету?