

КОРИГУВАННЯ ПДВ ПРИ ПОВЕРНЕННІ ТОВАРІВ

Суттєвим елементом який пов'язує податкову систему з підприємницькою діяльністю є бухгалтерський облік завдяки якому ведеться облік розрахунків з ПДВ у суб'єктів підприємницької діяльності. Перед обліком розрахунків з бюджетом за розрахунками з ПДВ стоять такі завдання:

- повнота та правильність відображення бази оподаткування ПДВ;
- правильність застосування ставки податку а також арифметичні розрахунки по його нарахуванню;
- закономірність та обґрунтованість застосування пільг за ПДВ;
- повнота та своєчасність сплати до бюджету;
- правильність складання розрахунків та декларацій по платежах до бюджету та своєчасності їх подачі до податкового органу;
- правильність відображення розрахунків з ПДВ у системі бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Податок на додану вартість – це частина новоствореної вартості, що сплачується до державного бюджету на кожному етапі виробництва товарів, виконання робіт, надання послуг. Цей податок є одним із різновидів універсальних акцизів, має широкую базу оподаткування, тому забезпечує стійкі надходження до бюджету, які не залежать від зміни вибору товарів покупцями та асортименту реалізованих товарів. Справляння ПДВ, визначають шляхом вилучення з обсягу реалізованої продукції (у грошовому обчисленні) вартості використаної на її виробництво сировини, матеріалів, напівфабрикатів одержаних зі сторони. Таким чином додану вартість включає: заробітну плату, відрахування на соціальне страхування, амортизаційні відрахування, деякі інші витрати і прибуток [1, с. 425]. ПДВ розраховують як різницю між податковим зобов'язанням і податковим кредитом.

У випадку зміни суми податкового кредиту чи податкового зобов'язання при зміні ціни на товар (частковому поверненні товарів (послуг) чи попередньо отриманих авансів) виникає потреба у здійсненні коригуванні ПДВ, що є однією з основних проблем у бухгалтерському обліку. Коригування сум ПДВ (коригування сум податкового зобов'язань та податкового кредиту постачальника та отримувача) згідно з пунктом 192.1 статті 192 Податкового кодексу України (на далі ПКУ) здійснюють, якщо після постачання товарів (послуг) здійснюється будь-яка зміна суми компенсації їх вартості, включаючи наступний за постачанням перегляд цін, перерахунок у випадках повернення товарів особі, яка їх надала, або при поверненні постачальником суми попередньої оплати товарів (послуг). Після перерахувань сум ПДВ відбувається одна з двох ситуацій:

1. Відбувається зменшення суми компенсації на користь платника податку – постачальника: а) постачальник відповідно зменшує суму податкового зобов'язань за результатами податкового періоду, протягом якого був проведений такий перерахунок, та надсилає отримувачу розрахунок коригування податку; б) отримувач відповідно зменшує суму податкового кредиту за результатами такого податкового періоду в разі, якщо він зареєстрований як платник податку на дату проведення коригування, а також збільшив податковий кредит у зв'язку з отримання таких товарів (послуг).

Отже, при поверненні товарів(послуг) або попередньої оплати продавець зменшує суму податкового зобов'язання, а покупець зменшує суму податкового кредиту на таку

ж суму в період, протягом якого було зменшення суми компенсації продавцеві.

2. Відбувається збільшення суми компенсації на користь платника податку – постачальника: а) постачальник відповідно збільшує суму податкових зобов'язань за результатами податкового періоду, протягом якого був проведений такий перерахунок, та надсилає отримувачу розрахунок коригування податку; б) отримувач відповідно збільшує суму податкового кредиту за результатами такого податкового періоду в разі, якщо він зареєстрований як платник податку на дату проведення перерахунку.

Відповідно до пункту 192.3 статті 192 ПКУ результати перерахунку податкових зобов'язань і податкового кредиту постачальника та отримувача відображається у складі податкової декларації за звітній податковий період у порядку, визначеному центральним органом державної податкової служби. Згідно з додатком 2 до податкової накладної (додаток 2 до Порядку № 165) при поверненні коштів продавець товарів/послуг виписує розрахунок коригування кількісних і вартісних показників до податкової накладної за встановленою формою, що були виписана раніше на суму отриманих коштів [3]. Слід зауважити, якщо платник податків, що має право на отримання бюджетного відшкодування і прийняв рішення про повернення повної суми бюджетного відшкодування, подає податкову декларацію і заяву про повернення суми бюджетного відшкодування, яка відображається в податковій декларації і відповідно до пунктів 200.10 і 200.11 статей 200 ПКУ податковий орган упродовж 30 календарних днів після закінчення граничного терміну надання декларації проводить камеральну перевірку заявленої інформації. Якщо раніше згідно з підпунктами 7.7.5 і 7.7.6 пункту 7.7 статей 7 Закону про ПДВ термін на перевірку починався після закінчення 30 днів, що йдуть за днем отримання податкової декларації, то згідно ПКУ такий термін починається після закінчення граничного терміну надання декларації. За наявності достатніх підстав, що свідчать про порушення, податківці мають право провести документальну позапланову виїзну перевірку упродовж 30 календарних днів після закінчення терміну проведення камеральної перевірки.

Одна з головних проблем коригування ПДВ є момент коригування ПДВ у покупця. Спираючись на розділ V (Податок на додану вартість) ПКУ, де вказано, що зменшення у продавця та збільшення у покупця податкового зобов'язання (тобто у покупця зменшується сума податкового кредиту, але це на кінцевий результат не впливає) відбувається в період, протягом якого була зменшена сума компенсацій продавця, можна стверджувати, що коригування податкового кредиту у продавця при поверненні коштів продавцем виникає в момент списання коштів з рахунка продавця, а не в момент отримання коригування, виписаного продавцем, при цьому продавець зобов'язаний виписати коригування.

Отже, можна зробити висновок, коли покупець не отримав коригування, виписаного продавцем у періоді повернення коштів, то він самостійно зменшує суму податкового кредиту на підставі складання бухгалтерської довідки, яка в подальшому підтверджується розрахунком коригування кількісних і вартісних показників до податкової накладної, виписаного продавцем (адже, продавець зобов'язаний виписати коригування згідно з п.20 Порядку № 165).

Література:

1. *Загородній А. Г. Вознюк Г.Л. Фінансово – економічний словник, - Львів: Видавництво Національного університету «Львівська політехніка», 2005.– 714 с.*
2. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 №2756 VI.*
3. *Порядок заповнення податкової накладної на додану вартість №165: Наказ ДПАУ від 30.05.97р. №165.*