

**ПРОХАР Н.В.,**

к.е.н., доцент кафедри бухгалтерського обліку і аудиту,  
ВНЗ Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі»

УДК 657.446 (477)

## **Особливості відображення в обліку інформації про податок на додану вартість за Податковим кодексом України**

Проаналізовано норми чинних нормативно-правових актів та прийнятого Податкового кодексу України й проведено авторське узагальнення особливостей обчислення, відображення інформації про ПДВ в обліку та звітності.

Ключові слова: податок на додану вартість, платники податку, база оподаткування, об'єкт оподаткування, податкове зобов'язання, податковий кредит, бюджетне відшкодування.

**Постановка проблеми.** Визначальне значення як у структурі ринкових відносин, так і в механізмі їх регулювання державою відіграють податки й збори, що є одним з найбільш ефективних інструментів непрямого впливу на економічні процеси. В умовах ринкової економіки бюджетні надходження залежать від результатів діяльності суб'єктів господарювання. Тому раціонально організований облік податків зборів на підприємствах повинен стимулювати господарську і підприємницьку ініціативу, а його нормативно-правове забезпечення має бути простим, зрозумілим та стабільним.

Прийнятий Верховною Радою Податковий кодекс України спрямований, в першу чергу, на зближення податкового та фінансового обліку й передбачає зміну методичних аспектів відображення в обліку податків та зборів (обов'язкових платежів), у тому числі й податку на додану вартість.

**Аналіз досліджень і публікацій.** Окремі питання теорії та методики податкового обліку й звітності знайшли відображення у працях вітчизняних науковців, таких як Ю.В. Бондар, Ю.А. Верига, П.М. Гарасим, О.С. Гусакова, Ю.Б. Іванов, М.М. Коцупатрий, Т.О. Пасько, В.М.Сердюк, Н.М. Ткаченко, П.Я. Хомин, Л.М. Чернелевський та інших. Однак ряд проблем, пов'язаних із накопиченням та відображенням у податковій звітності інформації

залишаються недостатньо розробленими та вимагають вирішення з урахуванням положень Податкового кодексу України.

**Формулювання цілей статті.** Метою статті є визначення особливостей відображення в обліку інформації про податок на додану вартість з прийняттям Податкового кодексу України.

**Виклад основного матеріалу.** Податковим кодексом України, який прийнятий 02.12.2010 р. значно скорочено кількість загальнодержавних податків та зборів (з 29 до 18), а також місцевих (з 14 до 5), але податок на додану вартість (ПДВ) залишається одним із найбільш важливих та, одночасно, складних для розуміння податків. Законодавцями внесено низку змін до діючих нормативно-правових актів, що регулюють порядок обчислення та відображення в обліку й звітності ПДВ, тому проаналізуємо їх більш детально.

Податковим кодексом України розширено перелік платників ПДВ, що узагальнено на рис. 1. До них, як і в 2010 р., з 01.01.2011 р. будуть відноситися будь-які особи, що:

- здійснюють господарську діяльність і добровільно реєструються як платники податку;
- зареєстровані або підлягають реєстрації як платники ПДВ;
- ввозять товари на митну територію України в обсягах, які підлягають оподаткуванню;
- уповноважені вносити податок з об'єктів оподаткування внаслідок поставки послуг підприємствами залізничного транспорту з їх основної діяльності, в порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України;
- проводять операції з постачання конфіскованого майна незалежно від обраного режиму оподаткування.

Однак з 01.01.2011 р. до платників ПДВ також буде включено осіб, що ведуть облік результатів діяльності за договором про спільну діяльність без утворення юридичної особи та осіб - управителів майна, які ведуть окремий податковий облік з ПДВ щодо господарських операцій, пов'язаних з використанням майна, отриманого в управління за договорами управління

майном. При цьому такі господарські операції прирівнюються до відносин на основі окремих цивільно-правових договорів.

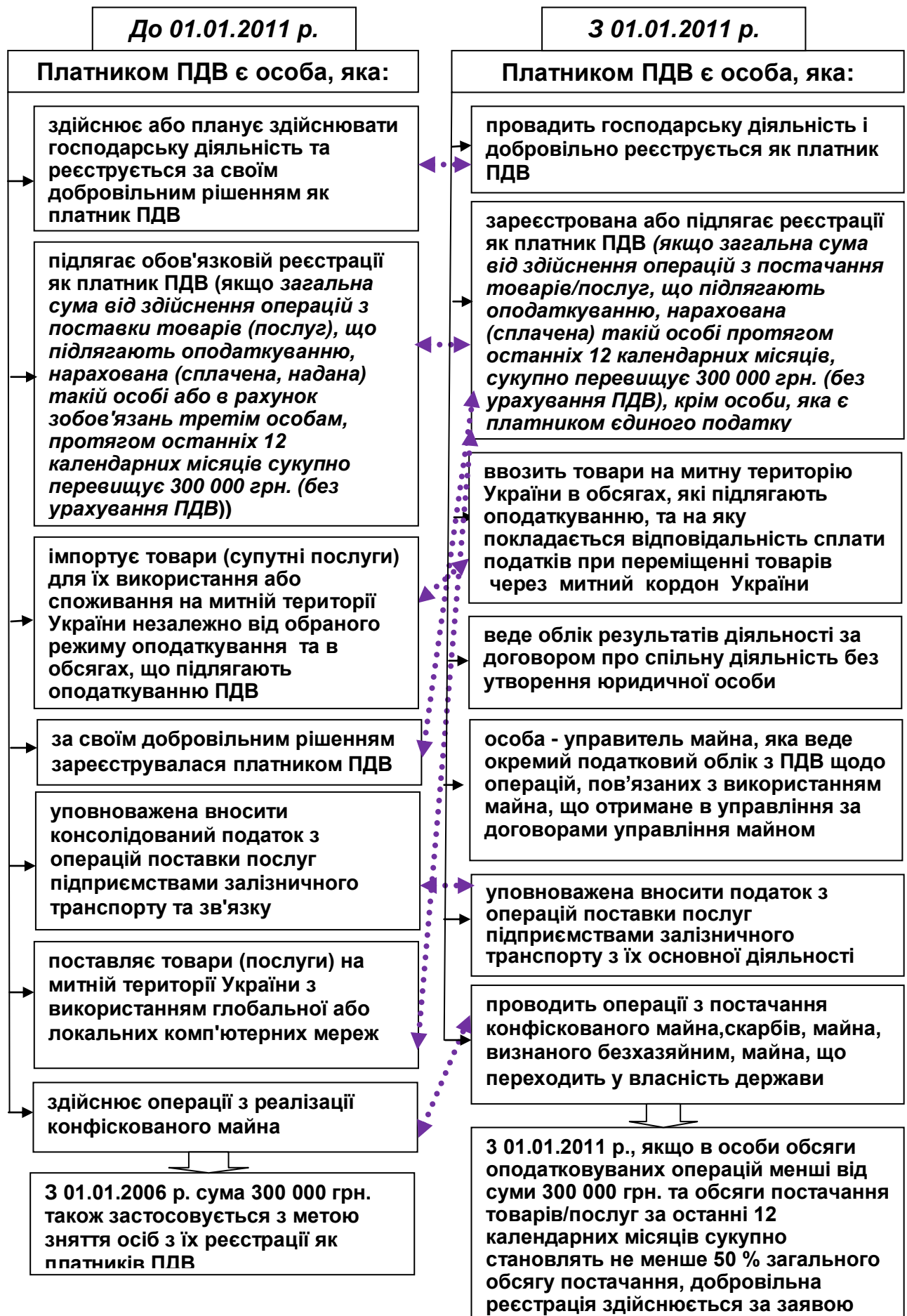


Рис. 1. Платники ПДВ

Також до платників ПДВ включено осіб:

- на яких покладається дотримання вимог митних режимів, які передбачають повне або часткове умовне звільнення від оподаткування, у разі порушення таких митних режимів;

- які використовують, у тому числі при ввезенні товарів на митну територію України, податкову пільгу не за цільовим призначенням.

Вартісна межа для обов'язкової реєстрації платників ПДВ з 01.01.2011 р. не змінена і становить 300 000 гривень (без урахування ПДВ). Однак, якщо особа, яка здійснює оподатковувані операції, не є платником податку у зв'язку з тим, що обсяги оподатковуваних операцій є меншими від суми 300 000 грн. і обсяги постачання товарів/послуг іншим платникам податку за останні 12 календарних місяців сукупно становлять не менше 50 відсотків загального обсягу постачання, та вважає за доцільне добровільно зареєструватися як платник податку, така реєстрація здійснюється за її заявою.

До 01.01.2011 р. подання реєстраційної заяви до органів державної податкової служби здійснювалося як з допомогою повідомлення про вручення або вручалось особисто, з прийняттям Податкового кодексу можливе подання заяви тільки особисто (табл. 1).

Таблиця 1

### Порядок реєстрації осіб як платників ПДВ

Реєстрація осіб як платників ПДВ		
1	2	3
Події	до 01.01.2011 р.	з 01.01.2011 р.
Подання реєстраційної заяви	направляється з повідомленням про вручення або вручається особисто	вручається особисто
Терміни подання заяви про реєстрацію		
Подання заяви підприємствами залізничного транспорту, особами, що поставляють товари (послуги) з використанням комп'ютерних мереж, здійснюють реалізацію конфіскованого майна	не пізніше ніж за 20 календарних днів до початку здійснення таких операцій	у разі обов'язкової реєстрації особи як платника ПДВ заява подається не пізніше 10 числа календарного місяця, що настає за місяцем, в якому вперше досягнуто обсягу оподатковуваних операцій

1	2	3
Обсяг оподатковуваних операцій протягом звітного податкового періоду перевищує суму 300 000 грн. не більше, ніж у два рази	протягом 20 календарних днів, наступних за таким звітним податковим періодом	
Укладення однієї чи більше цивільно-правових угод, унаслідок яких планується перевищення протягом звітного періоду у два чи більше разів суми 300 000 грн.	до кінця такого звітного податкового періоду	
Досягнення обсягу операцій 300 000 грн.	не пізніше 20 календарного дня з моменту досягнення суми оподатковуваних операцій	
Добровільна реєстрація платниками ПДВ	не пізніше ніж за 20 календарних днів до початку податкового періоду, з якого такі особи вважатимуться платниками ПДВ	
Перевищення обмеження щодо обсягу виручки від реалізації продукції (робіт, послуг) особою, яка є платником єдиного податку	фізична особа подає заяву не пізніше 20 календарного дня з моменту перевищення; юридична особа - не пізніше: - ніж за 15 днів до початку наступного звітного кварталу, у якому відбулося перевищення (якщо воно відбулося у I або II місяці звітного кварталу); - 20 календарного дня після закінчення звітного кварталу, у якому відбулося перевищення, якщо воно відбулося у III місяці звітного кварталу	одночасно з поданням заяви про відмову від застосування спрощеної системи оподаткування
<b>Визначення у заяві бажаного дня реєстрації платником ПДВ</b>		
Визначення у реєстраційній заяві бажаного дня реєстрації	у разі добровільної реєстрації платником ПДВ або при переході на загальну систему оподаткування із спрощеної системи (дата початку проведення операцій чи дата початку податкового періоду (календарного місяця))	
	у разі здійснення операцій підприємствами залізничного транспорту, особами, що поставляють товари (послуги) з використанням комп'ютерних мереж, здійснюють реалізацію конфіскованого майна	-
<b>Відмова від реєстрації платником ПДВ у випадках:</b>		
Відмова від реєстрації платника ПДВ в органах державної податкової служби	- не відповідність визначенню платника ПДВ; - наявність підстав для анулювання реєстрації платника ПДВ	
	-	- не досягнення межі 300000 грн.; - не досягнення 50 % обсягу постачання

1	2	3
Видача свідоцтва про реєстрацію платником ПДВ		
Видача свідоцтва про податкову реєстрацію платником ПДВ	протягом 10 календарних днів від дня отримання реєстраційної заяви	- не пізніше наступного робочого дня після бажаного дня реєстрації, зазначеного у заяві, або протягом 10 робочих днів від дати надходження реєстраційної заяви; - не пізніше бажаного (запланованого) дня реєстрації платника податку, зазначеного у його заяві

Терміни подання заяви для реєстрації платником ПДВ з 01.01.2011 р. встановлені наступні:

- у разі обов'язкової реєстрації - не пізніше 10 числа календарного місяця, що настає за місяцем, в якому вперше досягнуто обсягу оподатковуваних операцій;

- у разі добровільної реєстрації - не пізніше ніж за 20 календарних днів до початку податкового періоду, з якого такі особи вважатимуться платниками ПДВ та матимуть право на податковий кредит і виписку податкових накладних;

- при переході на загальну систему оподаткування із спрощеної системи за умови дотримання всіх інших вимог щодо реєстрації ПДВ - одночасно з поданням заяви про відмову від застосування спрощеної системи оподаткування. При цьому датою переходу зазначених осіб на загальну систему оподаткування є дата їх реєстрації як платників податку.

Визначення у заяві бажаного дня реєстрації платником ПДВ (дати початку проведення операцій чи дати початку податкового періоду (календарного місяця)) з прийняттям Податкового кодексу дещо звужується й буде можливе тільки при добровільній реєстрації платником ПДВ або при переході на загальну систему оподаткування із спрощеної системи (табл. 1).

При цьому особа, що підлягає обов'язковій реєстрації як платник податку, вважається платником ПДВ з першого числа місяця, що настає за місяцем, в якому досягнуто обсягу оподатковуваних операцій (300 000 грн.), без права на

віднесення сум податку до податкового кредиту та отримання бюджетного відшкодування до моменту реєстрації платником податку на додану вартість.

Жорсткішими з 01.01.2011 р. стануть вимоги щодо відмови у реєстрації платниками ПДВ, а саме у разі:

- не відповідності визначенню платника ПДВ (рис. 1);
- наявності підстав для анулювання реєстрації платника ПДВ (табл. 2);
- не досягнення суми операцій, що підлягають оподаткуванню протягом останніх 12 календарних місяців 300 000 гривень (без урахування ПДВ);
- якщо обсяги постачання товарів/послуг іншим платникам податку за останні 12 календарних місяців сукупно становлять менше 50 % загального обсягу постачання;
- якщо заява про реєстрацію особи як платника ПДВ подається не особисто такою фізичною особою або не керівником юридичної особи - платника (без документального підтвердження таких осіб та їх повноважень).

Таблиця 2

**Анулювання реєстрації осіб як платників ПДВ**

Підстави для анулювання реєстрації	до 01.01.2011 р.	з 01.01.2011 р.
1	2	3
Платник податку, який до місяця, в якому подається заява про анулювання реєстрації, є зареєстрованим більше 24 календарних місяців, включаючи місяць реєстрації, та має за останні 12 поточних календарних місяців обсяги оподатковуваних операцій, менші ніж 300000 грн.	+	+
Ліквідаційна комісія платника податку, оголошеного банкрутом, закінчує роботу або платник податку ліквідується за власним бажанням чи за рішенням суду (фізична особа позбувається статусу суб'єкта господарювання)	+	+
Особа, зареєстрована як платник ПДВ, прийняла рішення про припинення та затвердила ліквідаційний або передавальний баланс щодо своєї діяльності відповідно до законодавства за умови сплати суми податкових зобов'язань з ПДВ	-	+
Особа, зареєстрована як платник ПДВ, реєструється як платник єдиного податку або стає суб'єктом інших спрощених систем оподаткування, чи звільняється від сплати ПДВ за рішенням суду або з будь-яких інших причин	+	+
Зареєстрована як платник податку особа обирає спеціальний режим оподаткування	+	-

1	2	3
Особа, зареєстрована як платник податку, протягом 12 послідовних податкових місяців не подає органу державної податкової служби декларації з ПДВ та/або подає декларацію, яка свідчить про відсутність постачання/придбання товарів, здійснених з метою формування податкового зобов'язання чи кредиту	+	+
Установчі документи особи, зареєстрованої як платник ПДВ, за рішенням суду є недійсними	+	+
В Єдиному державному реєстрі юридичних осіб та фізичних осіб - підприємців зроблено запис про відсутність юридичної або фізичної особи за її місцезнаходженням або запис про відсутність підтвердження відомостей про юридичну особу	+	+
Господарським судом винесено ухвалу про ліквідацію юридичної особи - банкрута	-	+
Фізична особа, зареєстрована як платник податку, померла, її оголошено померлою, визнано недієздатною або безвісно відсутньою, обмежено її цивільну дієздатність	-	+
Закінчився строк дії свідоцтва про реєстрацію особи як платника ПДВ	-	+
Обсяг постачання товарів/послуг платниками податку, зареєстрованими добровільно, іншим платникам податку за останні 12 календарних місяців сукупно становить менше 50 % загального обсягу постачання	-	+

З прийняттям Податкового кодексу видача свідоцтва про реєстрацію платника ПДВ у разі відсутності підстав для відмови у реєстрації такої особи органом державної податкової служби проводиться власноручно або відправляється поштою (з повідомленням про вручення) за такими датами:

- не пізніше наступного робочого дня після бажаного (запланованого) дня реєстрації платника податку, зазначеного у його заяві, або протягом 10 робочих днів від дати надходження реєстраційної заяви, якщо бажаний (запланований) день реєстрації у заяві не зазначено чи такий день настає раніше дати, що припадає на останній день строку, встановленого для реєстрації платника податку органом державної податкової служби;

- якщо бажаний (запланований) день реєстрації, зазначений у заяві особи, настає після завершення 10 робочих днів від дати надходження реєстраційної заяви - не пізніше бажаного (запланованого) дня реєстрації платника податку,



зазначеного у його заяві.

Анулювання реєстрації платника ПДВ з 01.01.2011 р., як і до цієї дати у випадку не досягнення оподатковуваними операціями з постачання товарів/послуг за останні 12 календарних місяців суми 300000 грн. здійснюється за заявою платника податку, а у всіх інших підставах - за заявою платника податку або за самостійним рішенням відповідного органу державної податкової служби (табл. 2).

Перелік підстав для анулювання реєстрації платника ПДВ у 2011 р. розширено, а саме у випадках, коли:

- господарським судом винесено ухвалу про ліквідацію юридичної особи – банкрута;
- фізична особа, зареєстрована як платник податку, померла, її оголошено померлою, визнано недієздатною або безвісно відсутньою, обмежено її цивільну дієздатність;
- закінчився строк дії свідоцтва про реєстрацію особи як платника ПДВ;
- обсяг постачання товарів/послуг платниками податку, зареєстрованими добровільно, іншим платникам податку за останні 12 календарних місяців сукупно становить менше 50 % загального обсягу постачання.

Свідоцтво про реєстрацію платника ПДВ вважається анульованим з дати анулювання реєстрації платника податку.

Анулювання реєстрації особи як платника податку відбувається у день, що настає за днем проведення розрахунків із бюджетом за податковими зобов'язаннями останнього податкового періоду.

У разі відсутності законних підстав для анулювання реєстрації орган державної податкової служби протягом 10 календарних днів після надходження заяви платника податку про анулювання реєстрації подає вмотивовану письмову відмову в анулюванні реєстрації.

Про анулювання реєстрації платника ПДВ податковий орган зобов'язаний письмово повідомити особу протягом трьох робочих днів після дня анулювання такої реєстрації.

Об'єкт оподаткування ПДВ з 01.01.2011 р., в основному, не змінюється, але:

- до нього також відносяться операції передачі права власності на товари, що передаються на умовах товарного кредиту;

- до експорту прирівнюється тільки постачання товарів (супутніх послуг), які перебувають у вільному обігу на території України, до митного режиму магазину безмитної торгівлі, митного складу або спеціальної митної зони (рис. 2);

- до імпорту прирівнюється тільки постачання товарів (супутніх послуг) з-під митного режиму магазину безмитної торгівлі, митного складу або спеціальної митної зони, створених згідно з положеннями Митного кодексу України, для їх подальшого вільного обігу на території України.

Місцем постачання товарів відповідно до Податкового кодексу є: фактичне місцезнаходження товарів на момент їх постачання; місце, де товари перебувають на час початку їх перевезення або пересилання, у разі якщо товари перевозяться або пересилаються продавцем, покупцем чи третьою особою; місце, де провадиться складання, монтаж чи встановлення продавцем або від його імені.

Місцем постачання послуг є: місце фактичного постачання послуг, пов'язаних з рухомим майном (навантаження, розвантаження, складська обробка, проведення експертизи та оцінки рухомого майна); фактичне місцезнаходження нерухомого майна, у тому числі що будується, для послуг, які пов'язані з нерухомим майном (послуг агентств нерухомості, з підготовки та проведення будівельних робіт); місце фактичного надання послуг у сфері культури, мистецтва, освіти, науки, спорту, розваг або інших подібних послуг.

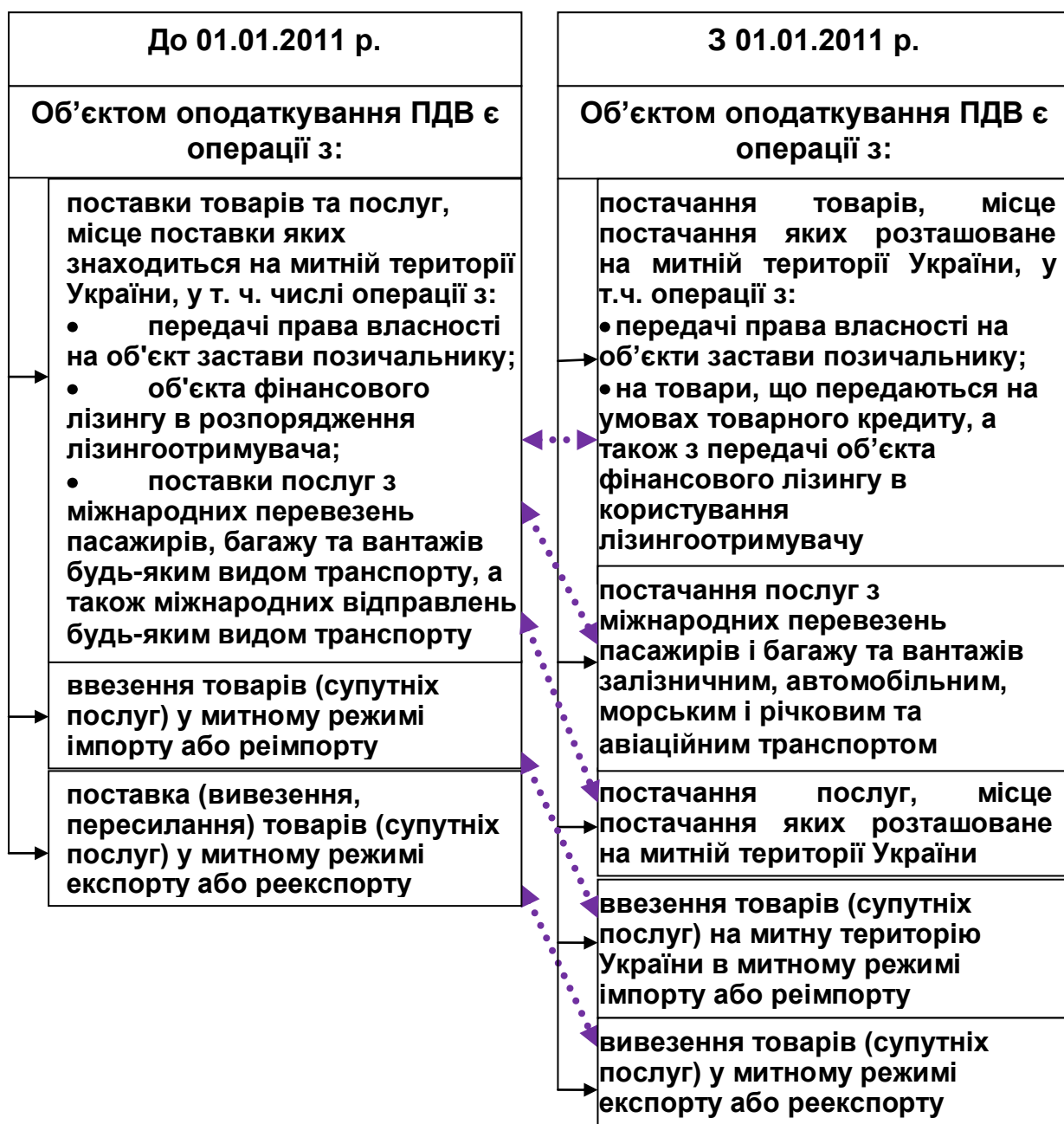
Крім того, для переліку послуг, що включає:

а) створення за замовленням та використання об'єктів права інтелектуальної власності, у тому числі за ліцензійними договорами;

б) рекламні послуги;

в) консультаційні, інжинірингові, інженерні, юридичні (у тому числі

адвокатські), бухгалтерські, аудиторські, та інших подібні послуги консультативного характеру, послуги з розроблення, постачання та тестування програмного забезпечення;



**Рис. 2. Об'єкт оподаткування податком на додану вартість**

г) надання в оренду (лізинг) рухомого майна, крім транспортних засобів та банківських сейфів;

д) телекомунікаційні послуги;

е) послуги радіомовлення та телевізійного мовлення;

є) посередницькі послуги;

ж) транспортно-експедиторські послуги місцем постачання вважається місце, в якому отримувач послуг зареєстрований як суб'єкт господарювання або - у разі відсутності такого місця - місце постійного чи переважного його проживання.

Дати виникнення податкових зобов'язань з ПДВ з прийняттям Податкового кодексу, в основному, не змінені, крім випадків (табл. 3):

- в разі експорту товарів – такою датою є оформлення митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України;

- при постачанні товарів за договорами товарного кредиту, умови яких передбачають сплату (нарахування) відсотків - дата нарахування відсотків згідно з умовами відповідного договору;

- при виконанні довгострокових договорів (контрактів) – не дата збільшення валового доходу виконавця довгострокового контракту, а дата фактичної передачі виконавцем результатів робіт за такими договорами.

Таблиця 3

**Дата виникнення податкових зобов'язань з ПДВ**

Подія	до 01.01.2011 р.	з 01.01.2011 р.
1	2	3
Постачання товарів (робіт, послуг)	дата першої з подій, що сталася раніше: - або дата зарахування коштів від покупця (замовника) на банківський рахунок платника податку як оплата товарів (робіт, послуг), що підлягають постачанню, дата оприбуткування готівки в касі платника податку, дата інкасації готівкових коштів у банківській установі, що обслуговує платника податку; - або дата відвантаження товарів, для послуг - дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку	
	-	в разі експорту товарів - дата оформлення митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України
Постачання товарів або послуг з використанням торговельних автоматів або іншого подібного устаткування	дата виймання з таких торговельних апаратів або подібного устаткування грошової виручки	

1	2	
Постачання товарів/послуг через торговельні автомати з використанням жетонів, карток або інших замінників національної валюти	дата постачання таких жетонів, карток або інших замінників національної валюти	
Постачання товарів за договорами товарного кредиту (товарної позики, розстрочки), умови яких передбачають сплату (нарахування) відсотків	-	дата нарахування відсотків згідно з умовами відповідного договору
Постачання товарів (робіт, послуг) здійснюється з використанням кредитних або дебетових карток, дорожніх, комерційних, іменних або інших чеків	дата, що засвідчує факт постачання платником податку товарів/послуг покупцю, оформлена податковою накладною, або дата виписування відповідного рахунка (товарного чека), залежно від того, яка подія відбулася раніше	
Здійснення операцій фінансової оренди (лізингу)	дата фактичної передачі об'єкта фінансової оренди (лізингу) у користування орендарю (лізингоотримувачу)	
Постачання товарів (робіт, послуг) з оплатою за рахунок бюджетних коштів	дата зарахування таких коштів на банківський рахунок платника податку або дата отримання відповідної компенсації у будь-якій іншій формі, включаючи зменшення заборгованості платника податку за його зобов'язаннями перед бюджетом	
Імпорт товарів	дата подання митної декларації для митного оформлення	
Імпорт робіт (послуг) нерезидентами	дата списання коштів з банківського рахунка платника податку в оплату послуг або дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг нерезидентом, залежно від того, яка з подій відбулася раніше	
Виконання довгострокових договорів (контрактів)	дата збільшення валового доходу виконавця довгострокового контракту	дата фактичної передачі виконавцем результатів робіт за такими договорами (контрактами)

Порядок визначення бази оподаткування операцій з постачання товарів/послуг з 01.01.2011 р. не зміниться і визначатиметься, виходячи з їх договірної (контрактної) вартості, але не нижче звичайних цін при постачанні товарів/послуг на території України (табл. 4).

До складу договірної (контрактної) вартості, як і раніше включатимуться будь-які суми коштів, вартість матеріальних і нематеріальних активів, що передаються платнику ПДВ, загальнодержавні податки та збори (крім ПДВ). Однак з 01.01.2011 р. до договірної (контрактної) вартості не включатиметься

сума акцизного податку на спирт етиловий, що використовується виробниками - суб'єктами господарювання для виробництва лікарських засобів, крім лікарських засобів у вигляді бальзамів та еліксирів.

Таблиця 4

**Порядок визначення бази оподаткування в разі постачання товарів/послуг**

Подія	до 01.01.2011 р.	з 01.01.2011 р.
1	2	3
Базою оподаткування є		
Постачання товарів/послуг на території України	договірна (контрактна) вартість, визначена за вільними цінами, але не нижче за звичайні ціни, з урахуванням акцизного збору, ввізного мита, інших загальнодержавних податків та зборів (обов'язкових платежів), за винятком ПДВ, а також збору на обов'язкове державне пенсійне страхування на послуги стільникового рухомого зв'язку)	договірна (контрактна) вартість, що включає будь-які суми коштів, вартість матеріальних і нематеріальних активів, що передаються платнику податку, але не нижче звичайних цін, з урахуванням загальнодержавних податків та зборів (крім податку на додану вартість)
	якщо звичайна ціна на товари (послуги) перевищує договірну ціну на такі товари (послуги) більше ніж на 20 %, база оподаткування операції з поставки таких товарів (послуг) визначається за звичайними цінами	
Постачання товарів, ввезених на митну територію України	договірна (контрактна) вартість таких товарів, але не менша митної вартості, зазначеної у ввізній митній декларації з урахуванням понесених витрат до пункту перетину митного кордону України, сплати винагород, пов'язаних з ввезенням (пересиланням) товарів, плати за використання об'єктів інтелектуальної власності, що належать до таких товарів, акцизних зборів, ввізного мита, а також інших податків, зборів (обов'язкових платежів), за винятком ПДВ, що включаються у ціну	договірна (контрактна) вартість, але не нижче митної вартості товарів, з якої були визначені податки і збори, що справляються під час їх митного оформлення, з урахуванням акцизного податку та ввізного мита, за винятком ПДВ, що включаються в ціну товарів/послуг. Перерахунок в національну валюту здійснюється за офіційним курсом НБУ, що діє на день подання митної декларації для

1	2	3
	товарів (робіт, послуг) Перерахунок у гривні за валютним (обмінним) курсом НБУ, що діяв на кінець операційного дня, що передує дню, в якому товар (товарна партія) вперше підпадає під режим митного контролю	митного оформлення, а в разі нарахування суми податкового зобов'язання митним органом у випадках, коли митна декларація не подавалася - на день визначення податкового зобов'язання
Постачання товарів/послуг за регульованими цінами (тарифами)	-	договірна (контрактна) вартість, визначена за такими цінами (тарифами)
Постачання товарів за договорами фінансового лізингу		договірна (контрактна) вартість, але не нижче ціни придбання об'єкту лізингу
Постачання товарів/послуг без оплати, з частковою оплатою їх вартості коштами, у межах бартерних операцій, натуральних виплат у рахунок оплати праці, постачання товарів/послуг у межах балансу платника податку для невиробничого використання, постачання товарів/послуг пов'язаній з постачальником особою, суб'єкту господарювання, який не зареєстрований як платник податку, чи фізичній особі		фактична ціна операції, але не нижче звичайних цін
Передача зворотної тари		до бази оподаткування не включається. У разі якщо у строк більше ніж 12 календарних місяців з моменту надходження зворотної тари вона не повертається відправнику, вартість такої тари включається до бази оподаткування отримувача
Постачання вживаних товарів (комісійна торгівля), що придбані в осіб, не зареєстрованих як платники податку		комісійна винагорода такого платника податку
Діяльність з постачання однорідних вживаних товарів, придбаних у фізичних осіб, не зареєстрованих як платники податку, у межах договорів, що передбачають передання права власності на такі товари		позитивна різниця між ціною продажу та ціною придбання таких товарів

1	2	3
Передача/отримання товарів/послуг у межах договорів комісії (консигнації), поруки, довірчого управління	продажна вартість цих товарів	вартість постачання цих товарів
Постачання товарів за договорами фінансового лізингу, які були повернуті лізингоодержувачем, не зареєстрованим як платник податку у зв'язку з невиконанням умов такого договору	-	позитивна різниця між ціною продажу та ціною придбання таких товарів
Постачання товарів/послуг, які є об'єктом оподаткування під забезпечення боргових зобов'язань покупця, наданих такому платнику податку у формі простого або переказного векселя, або інших боргових інструментів, випущених таким покупцем або третьою особою	договірна вартість, без урахування дисконтів або інших знижок з номіналу такого векселя, а за процентними векселями - така договірна вартість, збільшена на суму процентів, нарахованих або таких, що повинні бути нараховані на суму номіналу такого векселя	
Основні виробничі або невиробничі фонди ліквідуються за самостійним рішенням платника податку чи безоплатно передаються особі, не зареєстрованій як платник податку, а також у разі переведення необоротних активів до складу невиробничих фондів	така ліквідація, безоплатна передача чи переведення розглядаються для цілей оподаткування як постачання таких основних виробничих фондів або невиробничих фондів за звичайними цінами, що діють на момент такої поставки	
	для основних фондів групи 1 - за звичайними цінами, але не менше їх балансової вартості	-
Внаслідок ліквідації необоротних активів отримуються комплектувальні вироби, складові частини, компоненти або інші відходи, які оприбутковуються з метою їх використання в господарській діяльності	ліквідація таких комплектуючих, складових частин, компонентів або інших відходів проводиться за правилами, встановленими для ліквідації основного фонду	на такі операції не нараховуються податкові зобов'язання
Умовне постачання товарів	-	звичайна ціна відповідних товарів чи необоротних активів
Операції з постачання особам, які не зареєстровані як платники податку, сільськогосподарської продукції та продуктів її переробки, раніше придбаних (заготовлених) таким платником податку у фізичних осіб, які не є платниками цього податку	-	торгова націнка (надбавка), встановлена таким платником податку



1	2	3
Постачання послуг, які надаються нерезидентами на митній території України	<p>договірна (контрактна) вартість таких послуг з урахуванням податків та зборів, за винятком ПДВ, що включаються до ціни постачання</p> <p>визначена вартість перераховується в українські гривні за валютним (обмінним) курсом НБУ, що діяв на кінець операційного дня, що передує дню, в якому було складено акт, який засвідчує факт отримання послуг</p>	визначена вартість перераховується в національну валюту за валютним (обмінним) курсом НБУ на дату виникнення податкових зобов'язань. У разі отримання послуг від нерезидентів без їх оплати база оподаткування визначається, виходячи із звичайних цін без урахування податку
Митне оформлення давальницької сировини або готової продукції, отриманої українським виконавцем як оплата за постачання послуг з переробки	договірна (контрактна) вартість, але не менша митної вартості з урахуванням мита та акцизного податку, що підлягають сплаті, за винятком ПДВ, що включаються до ціни товарів/послуг	

При ввезенні товарів на Україну базою оподаткування також буде договірна (контрактна) вартість, що не нижче митної вартості. При цьому перерахунок іноземної валюти в національну здійснюватиметься за офіційним курсом, встановленим Національним банком України, що діє на день подання митної декларації для митного оформлення, а в разі нарахування суми податкового зобов'язання митним органом у випадках, коли митна декларація не подавалася, - на день визначення податкового зобов'язання.

При умовному постачанні товарів базою оподаткування у Податковому кодексі визначено звичайну ціну відповідних товарів чи необоротних активів, здійсненні операцій з постачання особам, які не зареєстровані як платники податку, сільськогосподарської продукції та продуктів її переробки, раніше придбаних (заготовлених) таким платником податку у фізичних осіб, які не є платниками цього податку - торгова націнка (надбавка), встановлена таким платником податку. При постачанні товарів (послуг) за регульованими цінами тарифами базою оподаткування є договірна (контрактна) вартість, визначена за

такими цінами (тарифами).

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, суми податкових зобов'язань та податкового кредиту постачальника та отримувача підлягають відповідному коригуванню, правила якого з прийняттям Податкового кодексу не змінилися.

Операції, що є об'єктом оподаткування, оподатковуються за ставкою, яка є основною та складає 20 %, а з 01.01.2014 р. – 17 % (табл. 5).

Таблиця 5

**Перелік операцій, що підлягають оподаткуванню ПДВ  
за основною (17/20 %) та нульовою (0 %) ставкою**

Операції	до 01.01.2011 р.	з 01.01.2011 р.
1	2	3
З 01.01.2011 року до 31.12.2013 року включно ставка ПДВ становить 20 %; з 01.01.2014 року - 17 %		
Операції, що є об'єктом оподаткування, крім операцій, що не є об'єктом оподаткування, звільнених від оподаткування, та операцій, до яких застосовується нульова ставка	ставка ПДВ – 20 %	ставка ПДВ – 17/20 %
Експорт товарів (супутніх послуг), якщо експорт підтверджений митною декларацією	ставка ПДВ – 0 %	ставка ПДВ – 0 %
Постачання товарів:		
а) для заправки або забезпечення морських суден		
б) для заправки або забезпечення повітряних суден		
в) для заправки (дозаправки) та забезпечення космічних кораблів, космічних ракетних носіїв або супутників Землі		
г) для заправки (дозаправки) або забезпечення наземного військового транспорту чи іншого спеціального контингенту Збройних Сил України, що бере участь у миротворчих акціях за кордоном України		
г) постачання товарів/послуг підприємствами роздрібною торгівлі, які розташовані на території України в зонах митного контролю (магазинах безмитної торгівлі (безмитних магазинах))		
Постачання послуг:		
а) міжнародні перевезення пасажирів і багажу та вантажів залізничним, автомобільним, морським і річковим та авіаційним транспортом		

1	2	3
б) послуги, що передбачають роботи з рухомим майном, попередньо ввезеним на митну територію України для виконання таких робіт та вивезеним за межі митної території України платником, що виконував такі роботи, або отримувачем-нерезидентом		
в) послуги з обслуговування повітряних суден, що виконують міжнародні рейси		
Поставки товарів (крім підакцизних) та послуг (крім грального і лотерейного бізнесу, з поставки підакцизних товарів, отриманих у межах договорів комісії (консигнації), поруки, доручення, довірчого управління, інших договорів, що безпосередньо виготовляються підприємствами та організаціями громадських організацій інвалідів		операції, що звільнені від оподаткування

За нульовою ставкою оподатковуються експортні операції, постачання товарів для заправки або забезпечення морських, повітряних суден, космічних кораблів, наземного військового транспорту чи іншого спеціального контингенту Збройних Сил України, постачання товарів/послуг підприємствами роздрібною торгівлі, які розташовані на території України в зонах митного контролю .

З 01.01.2011 р. звільненою від оподатковуватися вважатиметься поставка товарів (крім підакцизних) та послуг (крім грального і лотерейного бізнесу, з поставки підакцизних товарів, отриманих у межах договорів комісії (консигнації), поруки, доручення, довірчого управління, інших договорів, що безпосередньо виготовляються підприємствами та організаціями громадських організацій інвалідів.

З введенням Податкового кодексу в дію перелік операцій, що не є об'єктом оподаткування ПДВ майже не змінений (табл. 6), але до складу цих операцій включені консультаційні, інжинірингові, інженерні, юридичні (у тому числі адвокатські), бухгалтерські, аудиторські, актуарні та інші подібні послуги консультаційного характеру, а також послуги з розроблення, постачання та тестування програмного забезпечення, надання консультацій з питань

інформатизації, надання інформації та інших послуг у сфері інформатизації, у тому числі з використанням комп'ютерних систем.

Таблиця 6

**Перелік операцій, що не є об'єктом оподаткування ПДВ**

Операції	до 01.01.2011 р.	з 01.01.2011 р.
1	2	3
Випуск (емісія), розміщення у будь-які форми управління та продажу (погашення, викупу) за кошти цінних паперів, 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; розрахунково-клірингова, реєстраторська та депозитарна діяльність на ринку цінних паперів	+	+
Передача (повернення) майна зі схову (відповідального зберігання), лізингу (оренди), крім передачі у фінансовий лізинг; нарахування та сплата процентів або комісій у складі орендного (лізингового) платежу у межах договору фінансового лізингу; передачі (повернення) майна із застави (іпотеки) його власнику на митній території України; грошові виплати основної суми консолідованого іпотечного боргу та процентів	+	+
Надання послуг із страхування, співстрахування або перестрахування особами, які мають ліцензію на здійснення страхової діяльності, 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	+	+
Обіг валютних цінностей (у тому числі національної та іноземної валюти), банківських металів, банкнот та монет НБУ, за винятком тих, що використовуються для нумізматичних цілей; випуску, обігу та погашення лотерейних білетів державних грошових лотерей, інших документів, що засвідчують право участі в державних грошових лотереях; 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	+	+
Надання послуг 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 переуступки фінансових кредитів, кредитних гарантій і банківських поручительств особою, що надала такі кредити, гарантії або поручительства; торгівлі за грошові кошти або цінні папери борговими зобов'язаннями, за винятком операцій з інкасації боргових вимог та факторингу, крім факторингових операцій, якщо об'єктом боргу є валютні цінності, цінні папери, у	+	+

тому числі компенсаційні папери (сертифікати), інвестиційні сертифікати, іпотечні сертифікати з фіксованою дохідністю, операції з відступлення права вимоги за забезпеченими іпотекою кредитами (позиками), житлові чеки, земельні бони та деривативи		
---	--	--

1	2	3
Виплата 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; надання комісійних (брокерських, дилерських) послуг із торгівлі та/або управління цінними паперами (корпоративними правами), деривативами та валютними цінностями	+	+
Реорганізація (злиття, приєднання, поділу, виділення та перетворення) юридичних осіб	-	+
Поставка за компенсацію сукупних валових активів платника податку (з урахуванням вартості гудвілу) іншому платнику податку	+	-
Постачання позашкільним навчальним закладом вихованцям, учням і слухачам платних послуг у сфері позашкільної освіти	+	+
Надання банками (фінансовими установами) послуг у межах управління фондами банківського управління, фондами операцій з нерухомістю, фондами фінансування будівництва	+	+
Оплата третейського збору та відшкодування інших витрат, пов'язаних з вирішенням спору третейським судом	+	+
Надання послуг з агентування і фрахтування морського торговельного флоту судновими агентами на користь нерезидентів, які надають послуги з міжнародних перевезень пасажирів, їхнього багажу, вантажів чи міжнародних відправлень	+	+
Вивезення товарів за межі митного кордону України у митному режимі тимчасового вивезення або у митному режимі переробки, у тому числі об'єктів оперативного лізингу або транспортних засобів з метою їх ремонту	+	+
Постачання товарів (супутніх послуг) на митну територію України у митному режимі відмови на користь держави	+	+
Консультаційні, інжинірингові, інженерні, юридичні (у тому числі адвокатські), бухгалтерські, аудиторські, актуарні та інші подібні послуги консультативного характеру, а також послуги з розроблення, постачання та тестування програмного забезпечення, з оброблення даних та надання консультацій з питань інформатизації, надання інформації та інших послуг у сфері інформатизації, у тому числі з використанням комп'ютерних систем	-	+
Імпорт майна як технічної або благодійної (гуманітарної) допомоги згідно з нормами міжнародних договорів України, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України	+	-
Оплата вартості державних платних послуг, які надаються фізичним або юридичним особам органами виконавчої влади і місцевого самоврядування та обов'язковість отримання (поставки) яких встановлюється законодавством	+	-
Безоплатна передача у державну власність чи комунальну власність територіальних громад сіл, селищ, міст або у їх спільну власність об'єктів усіх форм власності, які перебувають на балансі одного платника податку і передаються на баланс іншого платника податку, якщо такі операції здійснюються за рішеннями Кабінету Міністрів України, центральних та місцевих органів виконавчої влади, місцевого самоврядування, прийнятими у межах їх повноважень	+	-

Із діючого переліку операцій, що не є об'єктом оподаткування вилучені та включені до операцій, звільнених від оподаткування ПДВ (табл. 7):

- імпорт майна як технічної або благодійної (гуманітарної) допомоги згідно з нормами міжнародних договорів України, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України;

- оплата вартості державних платних послуг, які надаються фізичним або юридичним особам органами виконавчої влади і місцевого самоврядування;

- безоплатна передача у державну чи комунальну власність територіальних громад сіл, селищ, міст або у їх спільну власність об'єктів усіх форм власності, які перебувають на балансі одного платника податку і передаються на баланс іншого платника податку, якщо такі операції здійснюються за рішеннями Кабінету Міністрів України, центральних та місцевих органів виконавчої влади, місцевого самоврядування, прийнятими у межах їх повноважень.

Таблиця 7

**Перелік операцій, що звільнені від оподаткування ПДВ**

Операції	до	з
	01.01.2011 р.	01.01.2011 р.
1	2	3
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 навчальними закладами, 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 товарів для інвалідів: а) технічних та інших засобів реабілітації (крім автомобілів), послуги з їх ремонту та доставки; товарів спеціального призначення, у тому числі виробів медичного призначення, для інвалідів та інших пільгових категорій населення, за переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України; б) комплектуючих і напівфабрикатів для виготовлення технічних та інших засобів реабілітації (крім автомобілів), товарів спеціального призначення, у тому числі виробів медичного призначення, для інвалідів та інших пільгових категорій населення за переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України; в) легкових автомобілів для інвалідів уповноваженому органу виконавчої влади з їх оплатою за рахунок коштів державного чи місцевих бюджетів та коштів фондів загальнообов'язкового державного страхування	+	+

1	2	3
Постачання послуг із доставки пенсій, страхових виплат та грошової допомоги населенню (незалежно від способу доставки)	+	+
Постачання послуг з охорони здоров'я закладами охорони здоров'я, що мають ліцензію на постачання таких послуг, а також постачання послуг реабілітаційними установами для інвалідів та дітей-інвалідів, що мають ліцензію	+	+
Постачання реабілітаційних послуг інвалідам, дітям-інвалідам, а також постачання путівок на санаторно-курортне лікування, оздоровлення та відпочинок на території України фізичних осіб віком до 18 років, інвалідів, дітей-інвалідів	+	+
<p>Постачання послуг з:</p> <p>а) утримання дітей у дошкільних навчально-виховних закладах, школах-інтернатах;</p> <p>б) утримання осіб у будинках-інтернатах для громадян похилого віку та інвалідів, дитячих будинках-інтернатах, пансіонатах для ветеранів війни і праці, геріатричних пансіонатах, реабілітаційних установах, територіальних центрах соціального обслуговування;</p> <p>в) харчування та облаштування на нічліг та надання інших соціальних послуг бездомним громадянам у центрах обліку, закладах соціального захисту для бездомних громадян, а також особам, звільненим з місць позбавлення волі, у центрах соціальної адаптації осіб, звільнених з місць позбавлення волі;</p> <p>г) харчування дітей у дошкільних, загальноосвітніх та професійно-технічних навчальних закладах та громадян у закладах охорони здоров'я;</p> <p>г) харчування, забезпечення майном, комунально-побутовими та іншими послугами, що надаються особам, які утримуються в установах пенітенціарної системи</p> <p>д) харчування, забезпечення майном, комунально-побутовими та іншими соціальними послугами за рахунок державних коштів, що надаються особам, які утримуються в реабілітаційних установах, територіальних центрах соціального обслуговування, установах, підприємствах, організаціях всеукраїнських громадських організацій інвалідів та їх спілок, які займаються реабілітацією, оздоровленням та фізкультурно-спортивною діяльністю, центрах обліку та закладах соціального захисту для бездомних громадян, центрах соціальної адаптації осіб, звільнених з місць позбавлення волі, санаторіях для ветеранів та інвалідів, будинках-інтернатах для громадян похилого віку, інвалідів та дітей-інвалідів, психоневрологічних та спеціалізованих будинках-інтернатах, пансіонатах для ветеранів війни і праці, геріатричних пансіонатах</p>	+	+
Постачання послуг з перевезення пасажирів міським пасажирським транспортом (крім таксі), тарифи на які регулюються в установленому законом порядку	+	+
Постачання релігійними організаціями культових послуг та предметів культового призначення	+	+
Постачання послуг з поховання та постачання ритуальних товарів державними та комунальними службами	+	+



1	2	3
Безкоштовна передача рухомого складу однією залізницею або підприємством залізничного транспорту загального користування іншим залізницям або підприємствам залізничного транспорту загального користування державної форми власності	+	+
Безоплатна приватизація житлового фонду, включаючи місця загального користування у багатоквартирних будинках та прибудинкових територій, присадибних земельних ділянок відповідно до законодавства, а також постачання послуг, отримання яких згідно із законодавством є обов'язковою передумовою приватизації житла, прибудинкових територій багатоквартирних будинків, присадибних земельних ділянок; безоплатної передачі працівникам радгоспів та інших сільськогосподарських підприємств, що приватизуються, та прирівняним до них особам частки державного майна	+	+
Постачання житла (об'єктів житлового фонду), крім їх першого постачання	+	+
Надання благодійної допомоги, зокрема безоплатне постачання товарів/послуг благодійним організаціям, утвореним і зареєстрованим відповідно до законодавства, а також надання такої допомоги благодійними організаціями набувачам (суб'єктам) благодійної допомоги відповідно до законодавства про благодійництво та благодійні організації	+	+
Безоплатна передача в державну власність чи комунальну власність територіальних громад сіл, селищ, міст або у їх спільну власність об'єктів усіх форм власності, які перебувають на балансі одного платника податку і передаються на баланс іншого платника податку, якщо такі операції проводяться за рішенням Кабінету Міністрів України, центральних та місцевих органів виконавчої влади, органів місцевого самоврядування	-	+
Безоплатне постачання товарів/послуг власного виробництва підсобними господарствами і лікувально-виробничими трудовими майстернями (цехами, дільницями) будинків-інтернатів, територіальних центрів соціального обслуговування (надання соціальних послуг), центрів реінтеграції бездомних громадян, центрів соціальної адаптації осіб, звільнених з місць позбавлення волі, спеціалізованих лікарень, лікувально-профілактичних закладів особливого типу та диспансерів за умови, що така передача здійснюється для задоволення власних потреб зазначених закладів	+	+
Постачання державних платних послуг фізичним або юридичним особам органами виконавчої влади та органами місцевого самоврядування, а також іншими особами, уповноваженими такими органами або законодавством надавати зазначені послуги	-	+
Надання послуг з реєстрації актів громадянського стану державними органами, уповноваженими здійснювати таку реєстрацію згідно із законодавством	+	+

1	2	3
Постачання бібліотеками, які перебувають у державній або комунальній власності або у власності всеукраїнських громадських організацій інвалідів, платних послуг з комплектування реєстраційно-облікових документів (квитків, формулярів), користування рідкісними, цінними довідниками, книгами (у тому числі нічним абонементом), тематичного добору літератури за запитом споживача та надання тематичних, адресно-бібліографічних та фактографічних довідок	+	+
Постачання (продажу, передачі) земельних ділянок, земельних часток (паїв), крім тих, що розміщені під об'єктами нерухомого майна та включаються до їх вартості відповідно до законодавства	+	+
Оплата вартості фундаментальних досліджень, науково-дослідних і дослідницько-конструкторських робіт особою, яка безпосередньо отримує такі кошти з рахунка Державного казначейства України	+	+
Безкоштовна передача приладів, обладнання, матеріалів, крім підакцизних, науковим установам та науковим організаціям, вищим навчальним закладам III - IV рівнів акредитації, внесеним до Державного реєстру наукових організацій, яким надається підтримка держави	+	+
Постачання в сільській місцевості сільськогосподарськими товаровиробниками послуг з ремонту шкіл, дошкільних закладів, інтернатів, закладів охорони здоров'я та надання матеріальної допомоги (в межах одного неоподаткованого мінімуму доходів громадян на місяць на одну особу) продуктами харчування власного виробництва та послуг з обробки землі багатодітним сім'ям, ветеранам праці і війни, реабілітованим громадянам, інвалідам, самотнім особам похилого віку, особам, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, та школам, дошкільним закладам, інтернатам, закладам охорони здоров'я	+	+
Постачання (передплати) періодичних видань друкованих засобів масової інформації та книжок, крім видань еротичного характеру, учнівських зошитів, підручників та навчальних посібників вітчизняного виробництва, словників українсько-іноземної або іноземно-української мови, доставки таких періодичних видань друкованих засобів масової інформації на митній території України	+	+
Передача конфіскованого майна, знахідок, скарбів, майна, визнаного безхазяйним, майна, за яким не звернувся власник до кінця строку зберігання, та майна, що за правом успадкування чи на інших законних підставах переходить у власність держави, у розпорядження державних установ або організацій, уповноважених здійснювати їх збереження або постачання згідно із законодавством, а також операції з безоплатної передачі майна у випадках, визначених законодавством, у володіння і користування державних органів, установ (організацій), які утримуються за рахунок бюджетних коштів, а також закладів, в яких виховуються діти-сироти та діти, позбавлені батьківського піклування, дитячих будинків сімейного типу, прийомних сімей	+	+

1	2	3
Постачання лікарських засобів, дозволених для виробництва і застосування в Україні та внесених до Державного реєстру лікарських засобів (у тому числі аптечними закладами), а також виробів медичного призначення за переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України	+	+
Постачання товарів/послуг у частині суми компенсації на покриття різниці між фактичними витратами та регульованими цінами (тарифами) у вигляді виробничої дотації з бюджету	-	+
Постачання та ввезення на митну територію України товарів/послуг, передбачених для власних потреб дипломатичних представництв, консульських установ іноземних держав і представництв міжнародних організацій в Україні, а також для використання особами з числа дипломатичного персоналу цих дипломатичних місій та членами їх сімей, що проживають разом з такими особами	+	+
Ввезення на митну територію України товарів морського промислу (риба, ссавці, мушлі, ракоподібні, водні рослини тощо в охолодженому, солоному, мороженому, консервованому вигляді, перероблені на борошно або іншу продукцію), видобутих (виловлених, вироблених) суднами, зареєстрованими у Державному судовому реєстрі України або Судновій книзі України	+	+
Постачання товарів (крім підакцизних) та послуг (крім послуг, що надаються під час проведення лотерей і розважальних ігор, послуг з постачання підакцизних товарів, отриманих у межах договорів комісії (консигнації), поруки, доручення, довірчого управління, інших цивільно-правових договорів, що безпосередньо виготовляються підприємствами та організаціями, які засновані громадськими організаціями інвалідів, де кількість інвалідів, які мають у таких організаціях основне місце роботи, становить протягом попереднього звітного періоду не менш як 50 % середньооблікової чисельності штатних працівників облікового складу, і за умови, що фонд оплати праці таких інвалідів становить протягом звітного періоду не менш як 25 % суми витрат з оплати праці	+	+
Ввезення на митну територію України культурних цінностей за кодами згідно з УКТ ЗЕД 9701 10 00 00, 9701 90 00 00, 9702 00 00 00, 9703 00 00 00, 9704 00 00 00, 9705 00 00 00, 9706 00 00 00, виготовлених 50 і більше років тому	+	+
Постачання послуг з перевезення (переміщення) пасажирів та вантажів транзитом через митну територію України, а також з постачання послуг, пов'язаних із таким перевезенням (переміщенням)	+	+
Послуги, що надаються іноземним суднам та вітчизняним суднам, які здійснюють міжнародні перевезення пасажирів, їхнього багажу і вантажів та оплачуються ними відповідно до законодавства України портовими зборами	+	+

1	2	3
Постачання послуг з аеронавігаційного обслуговування повітряних суден, які здійснюють внутрішні, міжнародні та транзитні польоти в районах польотної інформації зони відповідальності України	-	+
Ввезення на митну територію України майна як міжнародної технічної допомоги, яка надається відповідно до міжнародних договорів України, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України	-	+
Операції банків та інших фінансових установ з постачання (продажу, відчуження іншим способом) майна, що передане фізичними особами, а також суб'єктами підприємницької діяльності - приватними підприємцями та іншими особами, які не є платниками податку, у заставу, у тому числі іпотеку, та на яке було звернено стягнення	+	+
Операції банків з продажу (передачі) або придбання зобов'язань за депозитами (вкладами)	+	+
Операції із ввезення на митну територію України природного газу за кодом згідно з УКТ ЗЕД 2711 21 00 00	+	+
Операції з постачання будівельно-монтажних робіт з будівництва доступного житла та житла, що будується за державні кошти	+	+
Операції із ввезення на митну територію України: - устаткування, яке працює на відновлюваних джерелах енергії, енергозберігаючого обладнання і матеріалів, засобів вимірювання, контролю та управління витратами паливно-енергетичних ресурсів, обладнання та матеріалів для виробництва альтернативних видів палива або для виробництва енергії з відновлюваних джерел енергії; - матеріалів, устаткування, комплектуючих, що використовуються для виробництва: - енергозберігаючого обладнання і матеріалів, виробів, експлуатація яких забезпечує економію та раціональне використання паливно-енергетичних ресурсів; - засобів вимірювання, контролю та управління витратами паливно-енергетичних ресурсів	+	+
Операції з поставки на митній території України пально-мастильних матеріалів, що придбаваються нерезидентами для передання учасникам спільних з підрозділами Збройних Сил України військових навчань	-	+
Операції з поставки неплатником податку на додану вартість культурних цінностей	+	-

До операцій, звільнених від оподаткування ПДВ у 2011 р. додатково включені операції з поставки на митній території України пально-мастильних матеріалів, що придбаваються нерезидентами для передання учасникам спільних з підрозділами Збройних Сил України військових навчань, а також

постачання послуг з аеронавігаційного обслуговування повітряних суден, які здійснюють внутрішні, міжнародні та транзитні польоти в районах польотної інформації зони відповідальності України.

Дати виникнення податкового кредиту з ПДВ з прийняттям Податкового кодексу не змінені, крім випадку відображення податкового кредиту при виконанні довгострокових договорів (табл. 8): не дата збільшення валових витрат замовника довгострокового контракту, а дата фактичного отримання замовником результатів робіт, що оформлені актами виконаних робіт.

Таблиця 8

### Дата виникнення податкового кредиту з ПДВ

Подія	до 01.01.2011 р.	з 01.01.2011 р.
1	2	3
Придбання товарів та послуг, необоротних активів	дата тієї події, що відбулася раніше: - дата списання коштів з банківського рахунка платника податку на оплату товарів/послуг; - дата отримання платником податку товарів/послуг, що підтверджено податковою накладною	
Ввезення на митну територію України товарів та постачання послуг нерезидентом на митній території України	дата сплати (нарахування) податку за податковими зобов'язаннями	
Операції фінансової оренди (лізингу)	дата фактичного отримання об'єкта фінансового лізингу таким орендарем	
Виконання договорів (контрактів), визначених довгостроковими	дата збільшення валових витрат замовника довгострокового контракту	дата фактичного отримання замовником результатів робіт (оформлених актами виконаних робіт) за такими договорами (контрактами)
Постачання товарів/послуг, придбання яких контролюється приладами обліку	факт постачання (придбання) таких товарів/послуг, що засвідчується даними обліку	

Право на нарахування податкового кредиту виникає незалежно від того, чи такі товари (послуги) та основні фонди почали використовуватися в оподатковуваних операціях платника податку протягом звітного періоду, а також від того, чи здійснював платник податку оподатковувані операції протягом звітного податкового періоду. Якщо платник ПДВ придбає (виготовляє) товари/послуги та необоротні активи, які призначаються для їх

використання в операціях, що не є об'єктом оподаткування або звільняються від оподаткування, то суми ПДВ, сплачені (нараховані) у зв'язку з таким придбанням (виготовленням), не відносяться до податкового кредиту зазначеного платника.

Якщо у подальшому такі товари/послуги фактично використовуються в операціях, які не є об'єктом оподаткування або звільняються від оподаткування, чи основні фонди переводяться до складу невиробничих фондів, то з метою оподаткування такі товари/послуги, основні фонди вважаються проданими за їх звичайною ціною у податковому періоді, на який припадає таке використання або переведення, але не нижче ціни їх придбання (виготовлення, будівництва, спорудження).

У разі якщо платник податку не включив у відповідному звітному періоді до податкового кредиту суму ПДВ на підставі отриманих податкових накладних, таке право зберігається за ним протягом 365 календарних днів з дати виписки податкової накладної.

Платники податку, що застосовували касовий метод до набрання чинності Податковим кодексом, мають право на включення до податкового кредиту сум податку на підставі податкових накладних, отриманих протягом 60 календарних днів з дати списання коштів з банківського рахунка платника податку.

У разі якщо придбані та/або виготовлені товари/послуги частково використовуються в оподатковуваних операціях, а частково - ні, 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 в оподатковуваних операціях.

Крім цього платник податку за підсумками календарного року здійснює перерахунок частки використання товарів/послуг в оподатковуваних операціях виходячи з фактичних обсягів проведених протягом року оподатковуваних та неоподатковуваних операцій.

Частка використання застосовується для проведення коригування сум податку, які віднесено до податкового кредиту. Результати перерахунку сум податкового кредиту відображаються у податковій декларації за останній податковий період року.

З 01.01.2011 р., як і до цього часу, підставою для записів у Реєстр отриманих та виданих податкових накладних є належним чином оформлені податкова накладна, транспортний квиток, готельний рахунок або рахунок, який виставляється за послуги, вартість яких визначається за показниками спеціальних приладів обліку, касовий чек, який містить суму отриманих товарів/послуг, загальну суму ПДВ (з визначенням фіскального номера та податкового номера постачальника) (на суму до 200 грн. за день без ПДВ), митна декларація (рис. 3).

Органи державної податкової служби за даними Реєстрів виданих та отриманих податкових накладних, в електронному вигляді, повідомляють платника податку про наявність у такому реєстрі розбіжностей з даними контрагентів, які можна уточнити протягом 10 днів після отримання такого повідомлення без застосування штрафних санкцій.

При здійсненні операцій з постачання товарів/послуг продавець зобов'язаний надати покупцю податкову накладну після реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних за термінами, що наведені на рис. 3 в залежності від суми ПДВ в одній податковій накладній

Податкова накладна, в якій сума ПДВ не перевищує 10 тисяч гривень, не підлягає включенню до Єдиного реєстру податкових накладних.

Підтвердженням продавцю про прийняття податкової накладної та/або розрахунку коригування до Єдиного реєстру податкових накладних є квитанція в електронному вигляді у текстовому форматі, яка надсилається протягом операційного дня (у ній вказується дата та час подання податкової накладної).

Якщо надіслана податкова накладна та/або розрахунок коригування сформовано з порушенням вимог законодавства, продавцю надсилається квитанція в електронному вигляді про її неприйняття із зазначенням причини.

Якщо протягом операційного дня не надіслано квитанції про прийняття або неприйняття, така податкова накладна вважається зареєстрованою в Єдиному реєстрі податкових накладних.

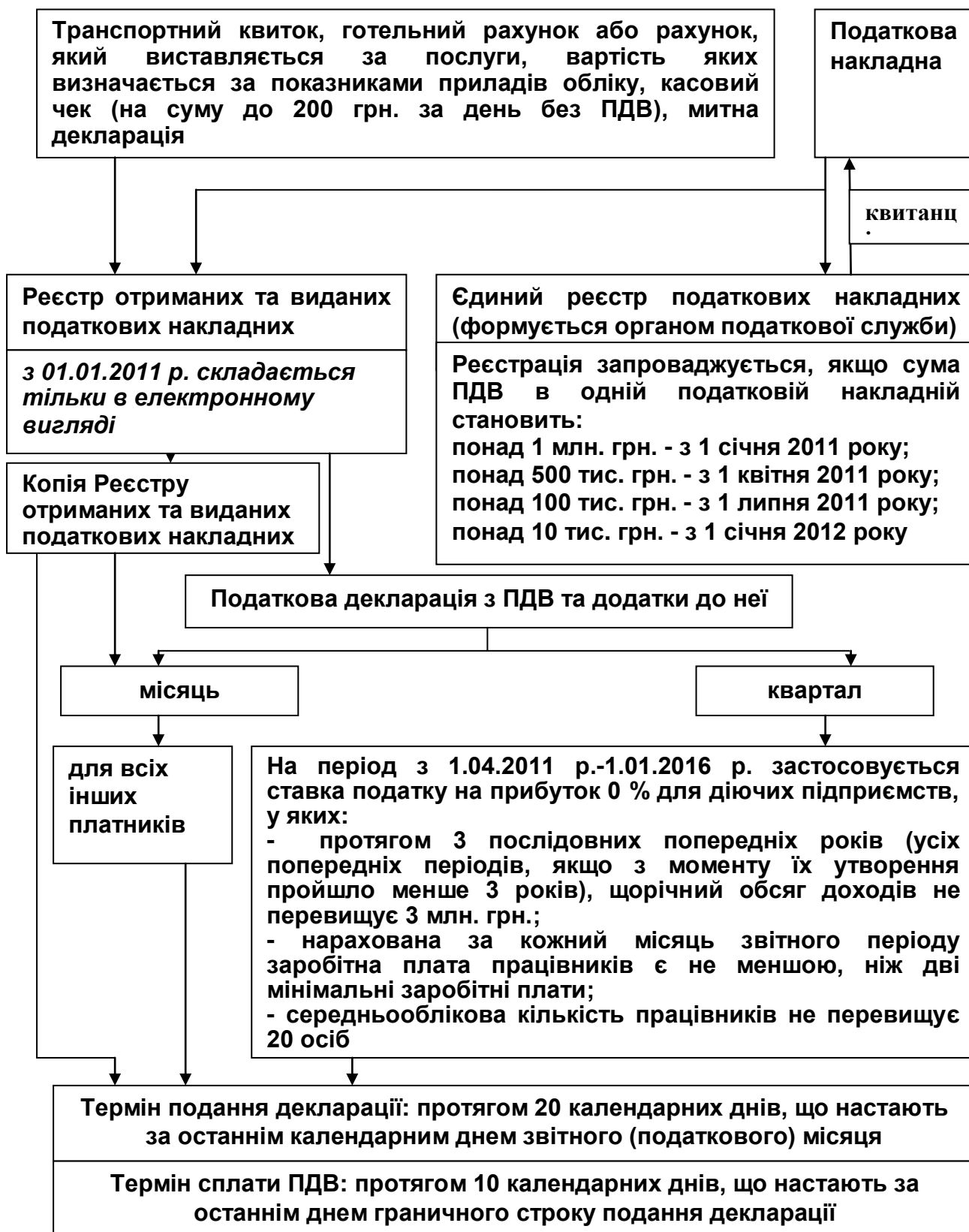


Рис. 3. Особливості податкового обліку ПДВ з 01.01.2011 р.



Відсутність факту реєстрації продавцем товарів/послуг податкових накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних та порушення порядку заповнення податкової накладної не дає права на включення сум ПДВ до податкового кредиту та не звільняє від обов'язку включення суми ПДВ, вказаної в податковій накладній, до податкових зобов'язань.

Копії Реєстрів виданих та отриманих податкових накладних в електронному вигляді, а також декларації з ПДВ щомісячно подаються до органу державної податкової служби 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.

Однак звітним періодом не завжди може бути місяць, що можливе у випадках:

а) якщо особа реєструється як платник податку з іншого дня, ніж перший день календарного місяця, першим звітним (податковим) періодом є період, який розпочинається від дня такої реєстрації та закінчується останнім днем першого повного календарного місяця;

б) якщо податкова реєстрація особи анулюється в інший день, ніж останній день календарного місяця, то останнім звітним (податковим) періодом є період, який розпочинається з першого дня такого місяця та закінчується днем такого анулювання.

Якщо звітним періодом для подання декларації є квартал, заява про вибір квартального податкового періоду подається податковому органу разом з декларацією за наслідками останнього податкового періоду календарного року, а такий період починає застосовуватися з першого податкового періоду наступного календарного року.

Порядок визначення суми ПДВ до сплати в бюджет з 01.01.2011 р. не

змінився і є різницею податкового зобов'язання й податкового кредиту звітного періоду. Але у випадку отримання сумою ПДВ від'ємного значення процедура бюджетного відшкодування дещо спростилася (табл. 9).

Таблиця 9

**Порядок отримання бюджетного відшкодування (БВ) з ПДВ**

Події	до 01.01.2011 р.	з 01.01.2011 р.
1	2	3
Розрахунок суми ПДВ, що підлягає сплаті до бюджету	різниця між сумою податкового зобов'язання звітного (податкового) періоду та сумою податкового кредиту такого звітного (податкового) періоду	
Обчислення від'ємного значення суми ПДВ	така сума враховується у зменшення суми податкового боргу з податку, що виник за попередні звітні (податкові) періоди (у тому числі розстроченого або відстроченого), а в разі відсутності податкового боргу - зараховується до складу податкового кредиту (ПК) наступного звітного (податкового) періоду	
В наступному податковому періоді сума ПДВ має від'ємне значення	бюджетному відшкодуванню підлягає частина такого від'ємного значення, яка дорівнює сумі податку, фактично сплаченій отримувачем товарів/послуг у попередніх податкових періодах постачальникам таких товарів/послуг або	
	залишок від'ємного значення після БВ включається до складу ПК кожного наступного податкового періоду лише в частині суми ПДВ, фактично сплаченої отримувачем постачальникам товарів (послуг) і включається до розрахунку БВ наступного звітного періоду; залишок від'ємного значення, за яким не проведено розрахунків з постачальниками відображається в декларації з ПДВ окремим рядком для визначення суми податку, яка може підлягати відшкодуванню в частині сплачених сум податку в наступних звітних періодах; залишок від'ємного значення після БВ відображається у декларації з ПДВ окремим рядком та включається до складу ПК починаючи з першого звітного періоду 2011 року	або до Державного бюджету України, а в разі отримання від нерезидента послуг на митній України - сумі податкового зобов'язання, включеного до декларації за попередній період за отримані від нерезидента послуги їх отримувачем
		залишок від'ємного значення попередніх податкових періодів після бюджетного відшкодування включається до складу сум, що відносяться до податкового кредиту наступного податкового періоду

1	2	3
Неможливість отримання бюджетного відшкодування	- якщо особи були зареєстровані як платники ПДВ менш ніж за 12 календарних місяців до місяця, за наслідками якого подається заява на БВ (крім податкового кредиту внаслідок придбання або спорудження основних фондів); - якщо особи мали обсяги оподатковуваних операцій за останні 12 календарних місяців менші, ніж заявлена сума БВ (крім податкового кредиту внаслідок придбання або спорудження основних фондів)	
Прийняття рішення про зарахування суми БВ у зменшення податкових зобов'язань з ПДВ у наступних звітних періодах	подання податкової декларації та заяви про отримання бюджетного відшкодування. У разі прийняття такого рішення зазначена сума не враховується при розрахунку сум бюджетного відшкодування наступних звітних періодів	
Прийняття рішення про повернення суми бюджетного відшкодування	подання податкової декларації та заяви про повернення суми бюджетного відшкодування	
	в 5-денний термін після подання декларації податковому органу, її копія подається до органу Державного казначейства	-
	до декларації додаються розрахунок суми бюджетного відшкодування, а також оригінали митних декларацій (примірників декларанта)	
Проведення камеральної перевірки податкової декларації	протягом 30 календарних днів, що настають за граничним терміном отримання податкової декларації	
Проведення документальної позапланової виїзної перевірки	протягом 30 календарних днів, що настають за граничним терміном проведення камеральної перевірки (за наявності підстав, які свідчать про порушення розрахунку бюджетного відшкодування)	
Виявлення невідповідності суми бюджетного відшкодування сумі, заявленій у податковій декларації,	у разі заниження суми БВ - надсилається податкове повідомлення із зазначенням суми такого заниження та підстави для її вирахування. Така сума враховується у зменшення податкових зобов'язань в наступних податкових періодах	
	у разі перевищення суми БВ над сумою, визначеною органом державної податкової служби – надсилається податкове повідомлення із зазначенням суми такого перевищення та підстави для її вирахування	
	у разі з'ясування факту, за яким платник податку не має права на отримання бюджетного відшкодування - надсилається податкове повідомлення із зазначенням відмови в наданні бюджетного відшкодування	
Подання органом ДПС органу Державного казначейства України висновку про суму БВ	п'ятиденний строк після закінчення перевірки	

1	2	3
Видача суми БВ платнику ПДВ	перерахування коштів з бюджетного рахунка на поточний банківський рахунок платника податку в обслуговуючому банку протягом п'яти операційних днів після отримання висновку органу державної податкової служби	
Платник податку або орган державної податкової служби розпочинає процедуру адміністративного або судового оскарження	орган державної податкової служби не пізніше наступного робочого дня після отримання повідомлення від платника або ухвали суду про порушення провадження у справі повідомляє про це орган Державного казначейства України. Орган Державного казначейства України тимчасово припиняє процедуру відшкодування в частині оскаржуваної суми до набрання законної сили судовим рішенням. Після закінчення процедури оскарження орган ДПС протягом 5 робочих днів, що настали за днем отримання відповідного рішення подає органу Державного казначейства України висновок із зазначенням суми БВ	

Вона включає етапи:

а) бюджетному відшкодуванню підлягає частина такого від'ємного значення, яка дорівнює сумі податку, фактично сплаченій отримувачем товарів/послуг у попередніх податкових періодах постачальникам або до Державного бюджету України, а в разі отримання від нерезидента послуг на митній території України - сумі податкового зобов'язання, включеного до податкової декларації за попередній період за отримані від нерезидента послуги отримувачем товарів/послуг;

б) залишок від'ємного значення попередніх податкових періодів після бюджетного відшкодування включається до складу сум, що відносяться до податкового кредиту наступного податкового періоду.

З прийняттям Податкового кодексу введено поняття автоматичного бюджетного відшкодування. Право на його отримання мають платники податку, які подали відповідну заяву та одночасно відповідають критеріям, узагальненим у табл. 10.

Визначення відповідності платника податку зазначеним критеріям проводиться в автоматизованому режимі протягом 15 календарних днів після граничного терміну подачі звітності.

**Критерії відповідності отриманню права на  
автоматичне бюджетне відшкодування**

№ з/п	Критерії
1	Не перебування у судових процедурах банкрутства відповідно до Закону України "Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом"
2	Включення до Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців, відсутність записів про: а) відсутність підтвердження відомостей; б) відсутність за місцезнаходженням (місцем проживання); в) прийняття рішень про виділ, припинення юридичної особи, підприємницької діяльності фізичної особи - підприємця; г) визнання повністю або частково недійсними установчих документів чи змін до установчих документів юридичної особи; г) припинення державної реєстрації юридичної особи чи підприємницької діяльності фізичної особи - підприємця та стосовно таких осіб відсутність рішення або відомості, на підставі яких проводиться державна реєстрація припинення юридичної особи чи підприємницької діяльності фізичної особи - підприємця
3	Здійснення операцій, до яких застосовується нульова ставка (питома вага яких протягом попередніх 12 послідовних звітних податкових періодів (місяців) сукупно становить не менше 50 % загального обсягу поставок (для платників податку з квартальним звітним періодом - протягом попередніх чотирьох послідовних звітних періодів))
4	Загальна сума розбіжностей між податковим кредитом, сформованим платником податку за придбаними товарами/послугами та податковими зобов'язаннями його контрагентів, в частині постачання таких товарів/послуг, за даними податкових накладних, не перевищує 10 % заявленої платником податків суми бюджетного відшкодування
5	Середня заробітна плата не менше ніж у два з половиною рази перевищує мінімальний встановлений законодавством рівень у кожному з останніх чотирьох звітних податкових періодів (кварталів)
6	Наявність одного з наступних критеріїв: а) або чисельність працівників, які перебувають у трудових відносинах з такими платниками податку, перевищує 20 осіб у кожному з останніх чотирьох звітних податкових періодів (кварталів), встановлених Податковим кодексом; б) або наявність основних фондів для ведення задекларованої діяльності, залишкова балансова вартість яких на звітну дату за даними податкового обліку перевищує суму податку, заявлену до відшкодування за попередні 12 календарних місяців; в) або рівень визначення податкового зобов'язання з податку на прибуток до сплати до бюджету (відношення сплаченого податку до обсягів отриманих доходів) є вищим від середнього по галузі в кожному з останніх чотирьох звітних податкових періодів (кварталів), встановлених Податковим кодексом
7	Відсутність податкового боргу

Автоматичне бюджетне відшкодування здійснюється за результатами камеральної перевірки, яка проводиться протягом 20 календарних днів, наступних за граничним терміном отримання податкової декларації.

Орган державної податкової служби зобов'язаний протягом 3 робочих днів після закінчення перевірки надати органу Державного казначейства України висновок із зазначенням суми автоматичного відшкодування з бюджету.

Орган Державного казначейства України надає платнику податку суму автоматичного бюджетного відшкодування шляхом перерахування коштів з бюджетного рахунка на поточний банківський рахунок платника податку в обслуговуючому банку протягом 3 операційних днів після отримання висновку органу державної податкової служби.

У разі невідповідності за висновком органу державної податкової служби платника податку визначеним критеріям та відсутності в такого платника права на автоматичне бюджетне відшкодування податку орган державної податкової служби зобов'язаний протягом 17 календарних днів після граничного терміну подачі звітності повідомити про це платника податку та надати детальні пояснення і розрахунки за критеріями, значення яких не дотримано. Відповідне рішення може бути оскаржене платником податку у встановленому порядку.

Якщо орган державної податкової служби у встановлений термін не надіслав платнику податку зазначеного повідомлення, вважається, що такий платник відповідає критеріям для одержання права на автоматичне бюджетне відшкодування податку.

Починаючи з 1 січня 2014 року камеральна перевірка податкової звітності платників податку, які мають позитивну податкову історію, проводиться протягом 5 календарних днів з дня подання податкової декларації.

Платники податку, які протягом попередніх 36 послідовних місяців відповідають критеріям, які затверджуються Кабінетом Міністрів України, вважаються такими, що мають позитивну податкову історію.

Суми податку, не відшкодовані платникам протягом визначеного строку, вважаються заборгованістю бюджету з відшкодування ПДВ. На суму такої заборгованості нараховується пеня на рівні 120 % облікової ставки НБУ, встановленої на момент виникнення пені, протягом строку її дії, включаючи день погашення.

**Висновки та перспективи подальших досліджень.** Розглянуті та узагальнені в таблицях і рисунках особливості відображення в обліку інформації про ПДВ, що регламентовані Податковим кодексом України свідчать про спрощення адміністрування цього податку та посилення податкового контролю за його сплатою. Зазначені авторські узагальнення мають практичне значення й забезпечать подальше удосконалення методики обліку ПДВ.

### **Список використаних джерел**

1. Закон України «Про податок на додану вартість» від 03.04.1997 р. № 168/97-ВР.
2. Наказ ДПАУ «Про затвердження Положення про реєстрацію платників податку на додану вартість» від 01.03.2000 р. № 79.
3. Податковий кодекс України від 02.12. 2010 р. № 2755-VI.