

УДК 657

Драчук В.Ю.

Вінницький національний аграрний університет

ВПЛИВ ОСОБЛИВОСТЕЙ ЕЛЕКТРОННОГО АДМІНІСТРУВАННЯ ЗОБОВ'ЯЗАННЯ ЗА ПДВ НА ВІДОБРАЖЕННЯ ОПЕРАЦІЙ В СИСТЕМІ РАХУНКІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ТОВАРОВИРОБНИКІВ

У статті розглянуто особливості електронного адміністрування зобов'язань за податком на додану вартість сільськогосподарськими товаровиробниками. Внесено пропозиції щодо покращення процесу аналітичного обліку цих операцій на підприємствах шляхом запровадження нових аналітичних рахунків до субрахунка №315 «Спеціальні рахунки в національній валюті», який відкривається до рахунку №31 «Рахунки в банку».

Ключові слова: облік, податок на додану вартість, електронне адміністрування податку на додану вартість.

Drachuk V.

INFLUENCE OF FEATURES OF ELECTRONIC ADMINISTRATION LIABILITIES VAT FOR AGRICULTURAL PRODUCERS DISPLAY OPERATIONS IN THE ACCOUNTS

The article examines the features of recording business transactions on electronic administration of VAT liabilities on the accounts of agricultural commodity producers.

Electronic mechanism of VAT administration has been introduced since January 1, 2015 in order to control VAT liabilities of the state budget. As the settlements of value-added tax are the object of accounting at the enterprises, the process of electronic administration has influenced the methodology of recording settlement operations with the budget on charging liabilities and their payment. Direct transfer of funds in the budget settlements of value-added tax in the system of accounts is recorded on account №64 «Settlements of Taxes and Payments», in particular on subaccount №641 «Settlements of Taxes», which is intended to keep records of taxes which are calculated and paid in accordance with current legislation. Due to innovations there is a need to introduce analytical accounting of VAT settlements in the context of such accounting objects as tax liabilities and tax credit from VAT, which are caused by the electronic administration process. In such circumstances, the Instruction on the application of the Plan of accounts for assets, capital, liabilities and business transactions of the enterprises and organizations have been amended and new subaccount №315 «Special Accounts in National Currency» that is aimed at accounting money on the account in the electronic

Драчук В.Ю.

system of administration of value-added tax, open taxpayer in the Treasury has been included into account №31 «Accounts in the Bank». However, current special regime of taxation with value-added tax of agricultural enterprises requires introduction of special approaches to recording on the accounts of transactions on payment of VAT liabilities to the budget as well as transactions calculating the amount of VAT which remains available to agricultural commodity producers and intended for the development of agricultural activities.

Considering given characteristics, the Tax Code has been amended and two electronic accounts such as basic and supplementary accounts that are opened by the Treasury have been assigned to be used in the practical activity by a special-regime agricultural enterprise.

Basic account is intended for budget settlements at the agricultural enterprises, transactions with tax liability and tax credit from value-added tax which do not apply to agricultural activities conducted directly by the economic entity.

Supplementary account is intended for budget settlements of tax liability and tax credit from value-added tax that appear in the process of agricultural activities.

The information presented above allows us to make suggestions and propose to open the following analytical accounts within subaccount №315 «Special Accounts in National Currency» to account №31 «Accounts in the Bank» to agricultural enterprises-subjects of special taxation regime that use standards set by article 209 «Special Regime of Taxation of Activities in Agriculture, Forestry, and Fishery» of the Tax Code of Ukraine:

- №315.1 «Basic Special Account in National Currency» is intended to record business transactions on the budget VAT settlements arising in the course of the activity other than agricultural.

- №315.2 «Supplementary Special Account in National Currency» is intended to record business transactions on the budget VAT settlements arising in the process of agricultural activities.

It will provide detailed information about the facts of business activity of the enterprise within budget VAT settlements considering specifics of taxation defined by the current legislation.

Key words: accounting, analytical accounting, value-added tax, electronic administration of value-added tax (VAT).

Драчук В.Ю.

ВЛИЯНИЕ ОСОБЕННОСТЕЙ ЭЛЕКТРОННОГО АДМИНИСТРИРОВАНИЯ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА ПО НДС НА ОТРАЖЕНИЕ ОПЕРАЦИЙ В СИСТЕМЕ СЧЕТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ТОВАРОПРОИЗВОДИТЕЛЕЙ

В статье рассмотрены особенности электронного администрирования обязательств по налогу на добавленную стоимость сельскохозяйственными товаропроизводителями. Внесены предложения по улучшению процесса аналитического учета этих операций на предприятиях путем внедрения новых

аналитических счетов к субсчету №315 «Специальные счета в национальной валюте», который открывается к счету «31 «Счета в банке».

Ключевые слова: учет, аналитический учет, налог на добавленную стоимость, электронное администрирование налога на добавленную стоимость.

Постановка проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями.

Електронне адміністрування податку на додану вартість (далі - ПДВ) – це довгоочікувана подія, яка відбулася в податковому законодавстві України. Адже, останні роки присвячені реформуванню податкової систем, приведення її до стану в кому будуть мінімізовані або ж повністю усунені такі недоліки, як незаконне бюджетне відшкодування, ухилення від сплати зобов'язань за податками, зменшення кількості шахрайських операцій. Все це стало можливим в частині проведення розрахунків з бюджетом за ПДВ, шляхом запровадження системи електронного адміністрування. Будь-які нововведення потребують дій, пов'язаних із їх апробацією на практиці, з метою виявлення суто технічних проблем, чи внесення змін вже до існуючих облікових дій з метою пристосування до нового процесу. В свою чергу процес електронного адміністрування викликав чимало питань в застосуванні на практиці сільськогосподарських підприємств, які є платниками ПДВ за спеціальним режимом оподаткування. До них належать неврегулювання процесу електронного адміністрування ПДВ через один електронний рахунок, що було усунено шляхом запровадження додаткових рахунків. Деякі вимоги до облікового відображення розрахунків за ПДВ зазнали змін і вимагають вивчення.

Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми. Дослідження питання практичного застосування електронного адміністрування ПДВ в періодичних виданнях зустрічається дуже рідко, оскільки запровадження даного порядку відбулося зовсім нещодавно, починаючи з 01.01.2015 року. Проте, такими авторами як Н.В. Антоненко [1] та Л.І. Бойко [2] піднято проблеми запровадження електронного адміністрування, його переваги та недоліки. Зокрема, Н.В. Антоненко наводить переваги, які можливо досягнути за нових правил встановлених порядком справляння ПДВ до бюджету. Л.І. Бойко проведено аналіз основних змін, пов'язаних із запровадженням електронного

адміністрування ПДВ, наведено перелік недоліків, виділено проблеми, які можуть виникнути в процесі практичного застосування.

Цілі статті. Встановити вплив механізму оподаткування сільськогосподарських підприємств, визначених порядком електронного адміністрування ПДВ, приймаючи до уваги особливості ведення бухгалтерського обліку в Україні.

Виклад основного матеріалу дослідження з обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Електронне адміністрування ПДВ можливе при використанні встановлених законодавством електронних рахунків.

Електронний рахунок у системі електронного адміністрування ПДВ - рахунок, відкритий платнику податку в Казначействі, на який платником перераховуються кошти з власного поточного рахунку в сумах, необхідних для збільшення розміру суми, на яку платник податку має право зареєструвати податкові накладні та/або розрахунки коригування кількісних і вартісних показників до податкової накладної (далі - розрахунок коригування) в ЄРПН, а також у сумах, недостатніх для сплати до бюджету узгоджених податкових зобов'язань з цього податку [4].

Тобто, це рахунки які призначені для фіксації податкових зобов'язань з ПДВ та наявності залишку сум податкового кредиту з ПДВ.

Більшість сільськогосподарських підприємств знаходяться на спеціальному режимі оподаткування ПДВ, і тому застосування лише одного рахунку в системі електронного адміністрування ПДВ не є логічним, адже підприємство має накопичувати податкові зобов'язання та податковий кредит з ПДВ за ознакою ведення сільськогосподарської діяльності, та іншої діяльності відмінної від сільськогосподарської. Дану проблему вирішено на державному рівні, зокрема встановлено два рахунки з метою електронного адміністрування ПДВ таких суб'єктів господарювання.

Основний електронний рахунок призначається для проведення розрахунків з бюджетом. На такий рахунок сільськогосподарські підприємства перераховують зі свого поточного рахунку кошти в сумах, необхідних для реєстрації податкових накладних по діяльності іншій, ніж сільськогосподарська [4].

Додатковий електронний рахунок призначений для перерахування коштів на спеціальні рахунки сільськогосподарських підприємств. На цей рахунок сільськогосподарським підприємством зараховуються кошти з поточного рахунку в сумі, необхідній для реєстрації податкових накладних, які складаються сільськогосподарським підприємством при здійсненні операцій з постачання сільськогосподарських товарів/послуг у межах спеціального режиму оподаткування [4].

Безпосереднє погашення заборгованості по розрахунках з бюджетом за ПДВ в системі рахунків бухгалтерського обліку прийнято відображувати на рахунку 64 «Розрахунки за податками та платежами», зокрема на аналітичному рахунку 641 «Розрахунки за податками». У зв'язку із нововведеннями, постала необхідність у запровадженні аналітичного обліку розрахунків за податком на додану вартість в розрізі таких об'єктів обліку, як податкові зобов'язань та податковий кредит з ПДВ, виникнення яких зумовлене процесом електронного адміністрування.

З метою облікового забезпечення процесу електронного адміністрування ПДВ було внесено зміни до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку, зокрема доповнено рахунок №31 «Рахунки в банку» новим аналітичним рахунком №315 «Спеціальні рахунки в національній валюті», який призначено для обліку коштів на рахунку у системі електронного адміністрування податку на додану вартість, відкритому платнику податку в Казначействі [3].

Тобто, господарські операції по розрахунках з бюджетом за податком на додану вартість на рахунках обліку відбуваються на субрахунку №641 «Розрахунки за податками» до рахунку №64 «Розрахунки за податками та платежами» та з допомогою нового субрахунку №315 «Спеціальні рахунки в національній валюті» відкритого до рахунку №31 «Рахунки в банку».

Проте, діючий спецрежим оподаткування ПДВ сільськогосподарських підприємств потребує створення особливих підходів до відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій по сплаті зобов'язань за податком на додану вартість до бюджету, а також операцій з розрахунку сум податку на додану вартість, які залишаються у розпорядженні сільськогосподарського товаровиробника та призначені для розвитку сільськогосподарської

діяльності.

Представлена вище інформація, дозволяє внести пропозиції та запропонувати відкрити наступні аналітичні рахунки в межах субрахунку №315 «Спеціальні рахунки в національній валюті» до рахунку №31 «Рахунки в банку» сільськогосподарським підприємствам-суб'єктам спеціального режиму оподаткування, які використовують норми встановлені статтею 209 «Спеціальний режим оподаткування діяльності у сфері сільського та лісового господарства, а також рибальства» Податкового кодексу України:

- №315.1 «Основний спеціальний рахунок в національній валюті» призначений для відображення господарських операцій по розрахунках з бюджетом за ПДВ, що виникає в процесі ведення діяльності, відмінної від сільськогосподарської.

- №315.2 «Додатковий спеціальний рахунок в національній валюті» призначений для відображення господарських операцій по розрахунках з бюджетом за ПДВ, що виникають в процесі ведення сільськогосподарської діяльності.

Це забезпечить деталізацію інформації про факти господарської діяльності підприємства в межах ведення розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість, враховуючи ті особливості оподаткування, які визначені діючим законодавством.

Висновки. Виходячи із проведеного дослідження, слідує, що з метою контролю за наповненням державного бюджету зобов'язаннями за ПДВ необхідним було запровадження системи електронного адміністрування даного податку. Зважаючи на запровадження електронного адміністрування ПДВ виникла необхідність у обліковому забезпеченні даного процесу, шляхом внесення змін до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку та введення нового субрахунку №315 «Спеціальні рахунки в національній валюті» до рахунку №31 «Рахунки в банку». Проте, такі суб'єкти господарювання, як сільськогосподарські підприємства, щодо яких діє державна підтримка у вигляді спецрежиму оподаткування у сфері сільського господарства, потребують розробки методики відображення зазначених операцій у системі рахунків бухгалтерського обліку. Було внесено пропозиції по запровадженню на практиці нових аналітичних рахунків до субрахунку №315 «Спеціальні рахунки в

національній валюті», який відкрито до рахунку №31 «Рахунки в банку»: №315.1 «Основний спеціальний рахунок в національній валюті» та №315.2 «Додатковий спеціальний рахунок в національній валюті» відповідно в межах відображення в обліку господарських операцій за основним та додатковим електронним рахунком, які призначено для обліку розрахунків за ПДВ.

1. Антоненко Н. В. Електронне адміністрування податку на додану вартість / Н. В. Антоненко, В. С. Хоменко // Вісник Національного транспортного університету. - 2014. - № 30(2). - С. 10-15. - Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Vntu_2014_30\(2\)_4.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Vntu_2014_30(2)_4.pdf).http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe
2. Бойко Л. І. Електронне адміністрування податку на додану вартість / Л. І. Бойко, О. М. Єремян // Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. - 2015. - № 1. - С. 109-115. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Vchnu_ekon_2015_1_22.pdf.
3. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291.
4. Щодо цільового використання коштів, що акумульовані сільськогосподарськими підприємствами на спеціальних рахунках / Лист Державної фіскальної служби України від 11.09.2015 р. №33835/7/99-99-19-03-01-17.