

Особливу увагу слід приділяти відповідності сум оборотів і залишків в регістрах синтетичного і аналітичного обліку, адже аналітичні процедури застосовуються при зіставленні наявності основних засобів в різні періоди, даних звіту про їх рух з даними бухгалтерського обліку при оцінці співвідношень між різними статтями звіту і порівнянні їх з даними за попередні періоди. Ефективне застосування аудиторських процедур залежить від затвердженого плану, програми та методики проведення перевірки. Слід зазначити, що методика перевірки розробляється на стадії планування та спрямована на збір аудиторських доказів з метою проведення аналізу та впровадження заходів щодо підвищення ефективності використання та управління основними засобами на підприємстві.

Висновки. Таким чином, по мірі росту невизначеності зовнішніх умов ускладнюються задачі управління витратами підприємства, зокрема, на ремонт та модернізацію основних засобів. Головним постає координація темпів розвитку господарюючого суб'єкту деревообробної промисловості в умовах конкуренції. Щоб використання основних засобів було справді економічно вигідним та ефективним, необхідно не тільки стежити за його технічним станом, а й залучати фахівців до проведення складних ремонтів; вивчати ринки виробництва; залучати спеціалістів маркетингового відділу; підвищувати рівень спеціалізації виробництва; застосовувати передові технології; усувати простой; модернізувати устаткування; поліпшувати склад, структуру й стан основних фондів підприємства.

Література

1. Баранік О.О. Особливості обліку орендних операцій [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [//www.gusnauka.com/8_NIT_2008/Tethis/Economics/28197.doc.htm](http://www.gusnauka.com/8_NIT_2008/Tethis/Economics/28197.doc.htm).
2. Жминько С.И. Внутренний аудит / Жминько С.И., Швырёва О.И., Сафонова М.Ф. – Ростов н/Д : Феникс, 2008. – 316, [2] с.
3. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=92410&cat_id=92408
4. Немченко В.В. Практичний курс внутрішнього аудиту : [підруч.] / Немченко В.В, Хомутенко В.П., Хомутенко А.В. – К. : ЦНЛ, 2008. – 240 с.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 “Основні засоби”, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 № 92: [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0288-00>

Надійшла 15.02.2012; рецензент: д. е. н. Нижник В. М.

УДК 657.2 (045)

Г. В. БЛАКИТА, Л. А. МАЙСТЕР, І. М. ВИШНЕВСЬКИЙ

Вінницький торговельно-економічний інститут Київського національного торговельно-економічного університету

МЕХАНІЗМ РОЗПОДІЛУ ПОДАТКОВОГО КРЕДИТУ З ПДВ НА ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Досліджено дискусійні питання формування та сплати податку на додану вартість. Узагальнено можливі шляхи його удосконалення.

In the article basic attention is spared the debatable questions of budgetary compensation of tax value-added. The possible ways of his improvement are examined.

Ключові слова: податок на додану вартість; податковий кредит; податкове зобов'язання; бюджетне відшкодування податку на додану вартість.

Вступ. Податок на додану вартість (ПДВ) вважається одним з основних податків з точки зору фіскальної функції, що стимулює національного виробника. Він є непрямим бюджетоутворюючим податком, який починаючи з першої половини ХХ століття в розвинених країнах вводили для обмеження перевиробництва.

ПДВ в Україні є предметом широких дискусій щодо доцільності його застосування та наслідків справляння для економічного розвитку і бюджету країни.

Актуальність даного питання виходить з того, що практично кожне підприємство України має розрахувати з бюджетом за податком на додану вартість, правильність нарахування та сплати якого забезпечується достовірністю даних обліку, своєчасним контролем та аналізом.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Вагомим імпульсом у розробці законодавчих документів слугувала значна увага вчених-науковців та практиків, яка присвячена проблемам розрахунків за податком на додану вартість. Окремі питання функціонування та удосконалення адміністрування податку на додану вартість в Україні досліджували О. Данілов, Б. Карпінський, В. Копилов, С. Лекарь, В. Лисенко, В. Мельник, М. Науменко, А. Сігайов, А. Скрипник, А. Соколовська, В. Парнюк, Т. Паянок та інші.

Разом з тим, множинність проблемних аспектів стосовно ефективності справляння зазначеного

податку, достовірності відображення його в обліку, своєчасного контролю та аналізу все ще залишається дискусійною. Тому питання розподілу податкового кредиту з ПДВ на вітчизняних підприємствах є відкритим.

Постановка завдання. Розкрити сутність податку на додану вартість і нового механізму формування та сплати ПДВ у відповідності до Податкового Кодексу України.

Виклад основного матеріалу дослідження. Головною особливістю податку на додану вартість є те, що його платниками фактично є кінцеві споживачі товарів і послуг виробничо-технічного й особистого призначення. Фактично, за рахунок ПДВ збільшується ціна товару, роботи чи послуги, яка зменшує купівельну спроможність споживачів, що при нестабільній економіці в країні є достатньо негативним явищем. За допомогою цього податку між кінцевими споживачами розподіляється частина створеного в суспільстві продукту, що централізується на загальнодержавні потреби.

Діюча ставка ПДВ є дещо завищеною і тому існує необхідність її зниження. На нашу думку, зниження ставки податку матиме позитивне значення, оскільки це сприятиме збільшенню обсягів реалізації за рахунок зниження цін. Зазначений чинник призведе до прискорення кругообігу фінансових ресурсів, які в сучасних економічних умовах функціонування підприємств вкрай важливі. Однак, необхідно констатувати, що основним проблемним питанням ПДВ виступає невідпрацьований механізм його справляння.

На сьогоднішній день в Україні ставка ПДВ діє в розмірі 20%. При цьому, в Податковому Кодексі України (ПКУ), який розробив Уряд, з 1 січня 2014 року її буде знижено до 17%.

Якщо порівнювати ідеологію справляння ПДВ в контексті впровадження ПКУ, то слід зазначити, що в цілому вона залишилася незмінною. Разом з тим, окремі її складові зазнали певних трансформацій. Так, суттєвих змін зазнав механізм розподілу податкового кредиту з ПДВ, який, з одного боку, набув більшого, ніж раніше, законодавчого регулювання, а з іншого – викликав досить багато запитань, пов'язаних з його практичним застосуванням.

Відповідно до п. 201.14 ПКУ платники податків зобов'язані вести окремий облік операцій з постачання та придбання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню ПДВ та ті, що не є об'єктами оподаткування або звільнені від оподаткування.

Отже, якщо платник податків придбаває товари/послуги з ПДВ з метою їх подальшого використання в оподатковуваних операціях, то він має право на податковий кредит з ПДВ. Якщо ж такі товари/послуги призначені платником податків для використання в неоподатковуваних операціях – права на податковий кредит він немає. При цьому після набуття чинності III розділу Податкового кодексу України сума податкового кредиту ПДВ має включатися до витрат.

Водночас, якщо платником податків здійснюються і оподатковувані, і неоподатковувані види діяльності, то придбані ним товари/послуги в окремих випадках можуть призначатися для одночасного використання як у діяльності, що обкладається ПДВ, так і в такій, що ним не обкладається, так би мовити, мати «подвійне призначення». Необхідно зазначити, що не завжди можливо прямо визначити, яка частина його вартості припадає на ту чи іншу операцію.

У таких випадках саме і виникає необхідність пропорційного віднесення сум ПДВ до складу податкового кредиту, якщо казати традиційною мовою – розподілу податкового кредиту з ПДВ на частини, що включається і не включається при відшкодуванні.

Отже, якщо придбані та/або виготовлені товари/послуги частково використовуються в оподатковуваних операціях, а частково – ні, до сум ПДВ, які платник має право віднести до податкового кредиту, включається частина сплаченого (нарахованого) податку при їх придбанні або виготовленні, що відповідає частці використання таких товарів/послуг в оподатковуваних операціях. Такі операції відображаються у рядку 10.1 декларації з ПДВ.

До впровадження Податкового Кодексу механізм розрахунку такої частки використання законодавчо встановлено не було. Наразі існують роз'яснення, що регламентуються пп. 199.2 і 199.3 ПКУ. Відмінності між ними стосуються календарного періоду, за який здійснюється розрахунок частки використання.

Частка використання сплаченого (нарахованого) податку за придбаними товарами/послугами між оподатковуваними та неоподатковуваними операціями визначається як відношення обсягів з постачання оподатковуваних операцій, без урахування сум податку, за попередній календарний рік до сукупних обсягів постачання оподатковуваних та неоподатковуваних операцій, без урахування сум податку, за цей же попередній календарний рік у відсотковому виразі. Визначена у процентах величина застосовується протягом поточного календарного року.

Новостворені платники податку, а також платники податку, у яких протягом попереднього календарного року були відсутні неоподатковувані операції, при настанні таких операцій у звітному періоді проводять у поточному календарному році розрахунок частки використання придбаних товарів/послуг між оподатковуваними та неоподатковуваними операціями на підставі розрахунку, визначеного за фактичними даними обсягів з постачання оподатковуваних та неоподатковуваних операцій першого звітного податкового періоду, в якому задекларовані такі операції.

Необхідно зазначити, що розрахунок частки використання таких товарів/послуг в оподатковуваних

операціях провадиться в додатку 7 до декларації з ПДВ «Розрахунок (перерахунок) частки використання сплаченого (нарахованого) податку по придбаних (ввезених) товарах/послуг, необоротних активах між оподатковуваними та не оподатковуваними операціями» (Д7) та подається до органу державної податкової служби одночасно з податковою декларацією звітного податкового періоду, в якому задекларовані такі оподатковувані та неоподатковувані операції.

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. У разі зняття з обліку платника податку, у тому числі за рішенням суду, перерахунок частки здійснюється виходячи з фактичних обсягів оподатковуваних та неоподатковуваних операцій, проведених з початку поточного року до дати зняття з обліку.

Перерахунок частки використання необоротних активів в оподатковуваних операціях здійснюється за результатами 12, 24 і 36 місяців їх використання.

Частка використання застосовується для проведення коригування сум податку, які віднесено до податкового кредиту. Результати перерахунку сум податкового кредиту відображаються в податковій декларації за останній податковий період року. У разі зняття з обліку платника податку, у тому числі за рішенням суду, коригування відображається платником податку у податковій декларації останнього податкового періоду, коли відбулося зняття з обліку.

Якщо платником проводиться розподіл сум податкового кредиту, то в останній день звітного (податкового) періоду робиться запис щодо коригування записів податкових накладних, відповідно до яких придбавались такі товари/послуги.

При цьому у графі 5 до виду документа додається літера «Р» (наприклад, ПН – податкова накладна, ПНР – податкова накладна, за якою проведено розподіл суми податкового кредиту).

Сума коригування відповідає частці використання таких товарів/послуг в операціях, звільнених від оподаткування, та тих, що не є об'єктом оподаткування.

Висновки. Особливі надії на покращення механізму розподілу податкового кредиту з податку на додану вартість покладалися на прийняття нового Податкового кодексу України.

Оновлений Податковий кодекс України містить ряд позитивних положень щодо оподаткування податком на додану вартість, а також розподілу податкового кредиту на підприємствах, де мають місце оподатковувані та звільнені від оподаткування операції. Законодавчо встановлено механізм розрахунку частки використання сплаченого (нарахованого) податку за придбаними (ввезеними) товарами (послугами) між оподатковуваними та неоподатковуваними операціями для загального випадку і для новостворених платників податків, а також тих, у яких в попередньому році неоподатковуваних операцій не було.

Література

1. Все про оподаткування / Галицькі контракти, 2011, № 40. – 62с.
2. Гесць В. Бюджетна політика в Україні: проблеми і перспективи / Дзеркало тижня, 2010, № 5. – 110 с.
3. Данілов О.Д. Податок на додану вартість : [навч. посіб.]. – К. : Основи, 2005. – 254 с.
4. Про систему оподаткування : Закон України від 25.06.1991 р. (з наступними змінами і доповненнями).
5. Кулик П.Л. Особливості відшкодування ПДВ у різних видах товарно-грошових операцій / П.Л. Кулик // Науковий вісник Національного університету ДПС України. – 2009. – № 2(45). – С. 113–117.
6. Нікітішин А.О. Адміністрування податків в умовах фінансово-економічної кризи / А.О. Нікітішин // Фінанси України. – 2010. – № 1. – С. 38–45.
7. Тулуш Л.Д. Сутність і роль податку на додану вартість в економічній системі держави / Л.Д. Тулуш // Економіка АПК. – 2008. – № 12. – С. 85–89
8. Про невідкладні заходи щодо підвищення ефективності справляння податку на додану вартість : Указ Президента України // Урядовий кур'єр. – 2004. – № 119.
9. www.dpa.ua
10. www.dps.km.ua
11. www.podatki.net.ua

Надійшла 17.02.2012; рецензент: д. е. н. Нижник В. М.