

СИСТЕМА ЭЛЕКТРОННОГО АДМИНИСТРИРОВАНИЯ НДС В УКРАИНЕ

Слипченко Анна Николаевна

*аспирант, Национальная Академия статистики, учета и аудита
 04107, Украина, г. Киев, улица Подгорная, 1
 E-mail: veritasana@mail.ua*

THE SYSTEM OF ELECTRONIC VAT ADMINISTRATION IN UKRAINE

Hanna Slipchenko

*post graduate student, National Academy of statistics, accounting and auditing
 04107, Ukraine, Kiev, Podgornay street, 1*

АННОТАЦИЯ

В статье проанализированы особенности функционирования системы электронного администрирования НДС в Украине, выделены ее основные проблемные аспекты. Предоставлены бухгалтерские проводки по учету налога на добавленную стоимость в СЭА НДС.

ABSTRACT

In the article features of the system functioning of electronic VAT administration in Ukraine are analyzed, its main challenges are distinguished. Accounting transactions for VAT accounting in SEA VAT are presented.

Ключевые слова: налог на добавленную стоимость, система электронного администрирования, налоговая накладная, налоговая отчетность, единый реестр налоговых накладных.

Keywords: VAT; system of electronic administration; tax invoice; tax reporting; unified register of tax invoices.

Постановка проблемы. Налог на добавленную стоимость (НДС) является основным из непрямых налогов по наполнению Государственного бюджета Украины. В свою очередь НДС является одним из самых проблемных налогов, потому что он сложен в исчислении и учете, в связи с постоянными изменениями в его администрировании, несогласованности нормативных актов и несовершенной налоговой системы. Принятие Налогового кодекса Украины в 2011 году не решило указанные проблемы, но приблизило действующее налоговое законодательство к современным стандартам администрирования непрямых налогов Европейского Сообщества (ЕС).

Анализ последних публикаций. Исследованию и анализом проблем, связанных с администрированием НДС были посвящены труды следующих исследователей и специалистов-практиков, таких как В.Андрушенко, О.Василик, А.Крысоватый, Т.Ефименко, Р.Пославская. Однако все эти исследования были проведены до введения и начала функционирования системы электронного администрирования НДС в Украине, либо же были посвящены отдельным вопросам, связанным с таким администрированием. Все это и определяет новизну и особую актуальность настоящего исследования.

Целью исследования является рассмотрение особенностей действующей в Украине системы электронного администрирования налога на добавленную стоимость.

Изложение основного материала. Налог на добавленную стоимость – это непрямой общегосударственный налог, который начисляется и уплачивается в соответствии с разделом V Налогового кодекса Украины (НКУ)[4]. С 1 января 2015 года Законом Украины №71-VIII от 28.12.2014г были внесены кардинальные изменения в Налоговый кодекс Украины.

Указанным нормативно-правовым актом была введена в действие система электронного администрирования НДС (СЭА НДС) в Украине, согласно пункта 200¹ “Электронное администрирование налога на добавленную стоимость” НКУ[4] и по Порядку электронного администрирования налога на добавленную стоимость №569 от 16.10.2014года[5], которые предусматривают:

- автоматический учет в разрезе плательщиков налога на добавленную стоимость:

1. сумм налога по выданным и полученным налоговым накладным/расчетам корректировок, зарегистрированным в Едином реестре налоговых накладных (ЕРНН);

2. сумм налога, уплаченного при ввозе товара на таможенную территорию Украины;

3. средств, пополнения и остатка на электронном счете в СЭА НДС;

4. сумм налога, на которую плательщики, имеют право зарегистрировать налоговые накладные/корректировки в ЕРНН;

- составление налоговых накладных и расчетов корректировок в электронной форме, подачу их средствами электронной связи в Государственную фискальную службу Украины (ГФСУ) для регистрации в ЕРНН;
- регистрацию налоговых накладных/расчетов корректировок в ЕРНН в пределах сумм налога, рассчитанного по специальной формуле (регистрационный лимит) по пп.200¹.3 статьи 200¹ НКУ[4];

- составление налоговой (отчетной) декларации по НДС в электронной форме и подачу средствами электронной связи в ГФСУ;
- открытие плательщиком налога счетов в СЭА НДС (электронные счета).

Для реализации обязательного безальтернативного участия в СЭА НДС субъект хозяйствования плательщик налога обязан выполнить ряд условий (табл.1).

Таблица 1.

Общий порядок участия в СЭА НДС

1. Регистрация плательщиком (обязательная или добровольная) налога НДС, получение выписки из реестра плательщиков и информации об электронном счете в СЭА НДС;
2. Приобретение компьютера (с подключением Интернет) и специального программного обеспечения (для формирования и подачи отчетности в ГФСУ) или использование Электронного кабинета плательщика на странице ГФСУ cabinet.sfs.gov.ua;
3. Определение ответственных лиц в приказе по предприятию и получение электронных цифровых ключей (ЭЦК) согласно Закона Украины “Про электронную цифровую подпись” №852-IV от 22.05.2003 года [1]: <ul style="list-style-type: none"> • ЭЦК руководителя; • ЭЦК главного бухгалтера; • ЭЦК печати.
4. Формирование и отправка на регистрацию, согласно Закона Украины “Про электронные документы и электронный документооборот” №851-IV от 22.05.2003 года [2]: <ul style="list-style-type: none"> • договора о признании электронных документов с ГФСУ (с получением регистрационного номера договора).
5. Организация архива электронных документов (налоговых накладных, отчетности, квитанций, извлечений (информации) из СЭА НДС согласно “Инструкции по подготовке и подаче электронных документов в электронном виде средствами телекоммуникационной связи” №233 от 10.04.2008 года[3];
6. Начало работы в СЭА НДС: <ul style="list-style-type: none"> • Формирование и подача в ГФСУ налоговых (отчетных) деклараций по НДС; • Формирование и подача в ГФСУ для регистрации в ЕРНН налоговых накладных/налоговых корректировок; • Формирование и подача в ГФСУ запросов на получение информации в СЭА НДС; • Получение налоговых накладных/налоговых корректировок из ЕРНН; • Получение информации (извлечений, справок) из СЭА НДС; • Получение и отправка электронных документов контрагентам.

Для получения информации из СЭА НДС предусмотрены специальные формы запросов, в электронной форме (таб.2).

Таблица 2.

Формы для предоставления информации из СЭА НДС

Формы запросов из СЭА НДС	Код Формы Запрос/извлечение
“Запрос на получение ведомостей из Единого реестра налоговых накладных”	J1300104 J1400104
“Запрос на получение информации из Реестра плательщиков НДС”	J1300404 J1400404
“Запрос по сумме налога, на которую плательщик налога на добавленную стоимость имеет право зарегистрировать налоговые накладные”	J1301206 J1401206
“Запрос на получение ведомостей из Единого реестра налоговых накладных”	J1301402 J1401402
“Запрос на получение выписки из реестра плательщика налога на добавленную стоимость”	J1301703 J1401703
“Запрос на получение реквизитов электронного счета и информации по остатку средств по такому счету”	J1302301 J1402301

Информация (извлечение, выписки) из СЭА НДС приходит исключительно в электронной форме с указанием времени и даты, а также с соответствующим уведомлением о приеме, регистрационном номере. Получение соответствующей информации из СЭА НДС, как и регистрацию налоговых накладных/налоговых корректировок в ЕРНН, подачу налоговой отчетности можно произвести в течение операционного дня с 0:00 до 23:00. Плательщик налога имеет право зарегистрировать накладные/расчеты корректировок в ЕРНН в пределах регистрационный лимита по пп.200¹.3 статьи 200¹ НКУ[4], рассчитанного по формуле:

$$\Sigma \text{Накл} = \Sigma \text{НаклПол} + \Sigma \text{Там} + \Sigma \text{ПопСч} + \Sigma \text{Овердрафт} - \Sigma \text{НаклВывд} - \Sigma \text{Возмещен} - \Sigma \text{Превыш};$$

Где соответственно:

1. $\Sigma \text{НаклПол}$ – общая сумма налога по полученным плательщиком налоговым накладным, зарегистрированным в Едином реестре налоговых накладных (ЕРНН);

2. $\Sigma \text{Там}$ - общая сумма налога, уплаченного при ввозе товаров на таможенную территорию по грузовой таможенной декларации (ГТД);

3. $\Sigma \text{ПопСч}$ - общая сумма пополнения счета в СЭА НДС;

4. $\Sigma \text{Овердрафт}$ – сумма среднемесячного размера налога, которая за последние 12 отчетных (налоговых) периодов, задекларированная плательщиком налогов к уплате в бюджет;

5. $\Sigma \text{НаклВывд}$ - общая сумма налога по составленным плательщиком налоговым накладным/расчетам корректировок, зарегистрированных в ЕРНН;

6. $\Sigma \text{Возмещен}$ - общая сумма налога, заявленная плательщиком к бюджетному возмещению с учетом сумм корректировок, и результатов проверок;

7. $\Sigma \text{Превыш}$ - общая сумма превышения налоговых обязательств (НО), определенных в поданных налоговых декларациях над сумой налога, которая отражена в составленных таким плательщиком налоговых накладных, которые зарегистрированы в ЕРНН.

То есть алгоритм регистрации налоговых накладных с 1 января 2015 года выглядит следующим образом (табл.3):

Таблица. 3.

Алгоритм регистрации налоговых накладных в ЕРНН

1. Формирование электронной налоговой накладной по Порядку заполнения налоговой накладной №1307 от 31.12.2015г[6];
2. Проверка регистрационного лимита в СЭА НДС ($\Sigma \text{Накл}$): <ul style="list-style-type: none"> • Отправка запроса на определение рег.лимита по форме J1301206 в ГФСУ с наложением электронной цифровой подписи уполномоченного лица и печати предприятия; • Получение выписки из СЭА НДС по сумме рег.лимита по форме J1401206 из ГФСУ; • В случае, если рег.лимит в СЭА НДС < суммы налога в составленной накладной – перечисление необходимых средств на электронный счет в СЭА НДС;
3. Наложение электронной цифровой подписи уполномоченного лица и печати предприятия на налоговую накладную (расчет корректировки);
4. Отправка налоговой накладной органам ГФСУ средствами электронной связи;
5. Получение уведомления (квитанции №1) с регистрационным номером о регистрации налоговой накладной в ЕРНН.
6. Хранение электронной налоговой накладной и квитанции №1 о регистрации в ЕРНН в архиве электронных документов плательщика;
7. Изготовление копии электронной налоговой накладной на бумажном носителе.

Налоговые накладные составляются плательщиком налога на дату возникновения налоговых обязательств по пункту 201 “Налоговая накладная” НКУ[4] и Порядка заполнения налоговой накладной №1307 от 31.12.2015г[5] с обязательным указанием (с 01.01.2017г) кода товара по УКТ ВЭД и кода услуги по Государственному классификатору продукции и услуг. По общему правилу НКУ датой возникновения налоговых обязательств по поставке товаров/услуг считается дата, которая выпадает на период, в течение которого совершилось одно из действий ранее:

1. дата зачисления средств от покупателя/заказчика на банковский счет плательщика налога как оплата товаров/услуг, которые подлежат поставке;

2. дата отгрузки товаров, а в случае экспорта – дата оформления таможенной декларации, которая

удостоверяет факт пересечения таможенной границы Украины, а для услуг - дата оформления документа, который удостоверяет поставку услуг плательщиком налога.

Регистрация налоговых накладных/расчетов корректировок к налоговым накладным в ЕРНН должна быть совершена (продавцом товаров, услуг) с учетом сроков (с 01.01.2017г):

- для налоговых накладных/расчетов корректировок, которые составлены с 1 по 15 календарный день (включительно) календарного месяца – до последнего дня календарного месяца, в котором они составлены;

- для налоговых накладных/расчетов корректировок, которые составлены с 16 по последний кален-

дарный день месяца (включительно) – до 15 календарного дня (включительно) календарного месяца, следующего за месяцем, в котором они составлены.

В случае нарушения указанных граничных сроков регистрации в ЕРНН к плательщику налога (продавцу товаров, услуг) применяются штрафные санкции от 10% до 40% суммы налога, указанного в налоговых накладных.

Для регистрации налоговых накладных в ЕРНН, увеличения рег.лимита плательщик перечисляет необходимую сумму на электронный счет в СЭА НДС. С электронного счета в СЭА НДС средства (без составления платежного поручения плательщиком) Казначейством:

- автоматически перечисляются в бюджет в сумме налоговых обязательств по НДС, которая подлежит уплате по результатам налогового периода;

- автоматически перечисляются на текущий счет плательщика налога по заявлению в составе отчетности о возврате переплаты.

Кроме регистрации составленных налоговых накладных в ЕРНН, плательщик налога обязан подать отчетную декларацию органам ГФСУ в течение 20 календарных дней по окончании последнего календарного дня отчетного месяца. Алгоритм подачи в ГФСУ отчетной декларации в СЭА НДС рассмотрен в табл.4:

Таблица 4.

Алгоритм подачи налоговой отчетности по НДС

1. Составление налоговой (отчетной) декларации по НДС по Порядку заполнения №21 от 28.01.2016 года[7];
2. Проверка регистрационного лимита в СЭА НДС (ΣНакл):
<ul style="list-style-type: none"> • Отправка запроса на определение рег.лимита по форме J1301206 в ГФСУ с наложением электронной цифровой подписи уполномоченного лица и печати предприятия и получение выписки из СЭА НДС по сумме рег.лимита по форме J1401206 из ГФСУ; • Указание суммы рег.лимита в строке 19.1 отчетной (налоговой) декларации;
3. Наложение электронной цифровой подписи уполномоченного лица и печати на электронную отчетность по НДС;
4. Отправка отчетности органам ГФСУ средствами электронной связи;
5. Получение уведомления (квитанции №2) с рег. номером.
6. Сохранение электронной декларации (с приложениями) в электронном архиве;
7. Изготовление копии электронной налоговой декларации по НДС на бумажном носителе.

Рассмотрим на условном примере действие СЭА НДС у условного субъекта хозяйствования ООО “Слипченко и К^о” (табл.5). В данном примере используем счета бухгалтерского учета согласно Инструкции о применении “Плана счетов бухгалтерского учета активов, капитала, обязательств и хозяйственных операций предприятий и организаций” №291 от 30.11.1999 года и Положении об учетной политике на ООО “Слипченко и К^о”:

- Субсчет 315 “Специальные счета в национальной валюте” (аналитический счет “Расчеты с казначейством в СЭА НДС”);

- Субсчет 641 “Расчеты по налогам” (аналитический счет “Расчеты по НДС”);

- Субсчет второго порядка 643 “Налоговые обязательства”;

Таблица 5.

Бухгалтерские проводки в СЭА НДС

Дата	Состав хозяйственной операции	Бух. проводки, информация	Сумма в гривнах	Влияние на рег. лимит в СЭА НДС
27.04.17	Получен товар от поставщика Налоговая накладная зарегистрирована в ЕРНН (ΣНаклПол)	Дт 641 Кт 631	20000,00	Увеличивает
29.04.17	Получен товар от поставщика нерезидента. НДС по ГТД оплачен (ΣТам)	Дт 641 Кт 371 Дт 371 Кт 311	25000,00	Увеличивает
30.04.17	Отгружен товар покупателю и начислены НО по НДС	Дт 701 Кт 643	50000,00	Без влияния
30.04.17	Перечислены средства на электронный счет в СЭА НДС (ΣПопСч)	Дт 315 Кт 311	5000,00	Увеличивает
30.04.17	Сформирован и отправлен запрос на выписку из СЭА НДС По форме J1301206	Рег. лимит	50000,00	Без влияния

30.04.17	Сформирована и зарегистрирована в ЕРНН налоговая накладная (ΣНаклВьд)	Дт 643 Кт 641	50000,00	Уменьшает
01.05.17	Сформирован и отправлен запрос на выписку из СЭА НДС По форме J1302301	Остаток на эл. счете	5000,00	Без влияния
10.05.17	Сформирована и подана ГФСУ декларация по НДС за апрель 2017года.	НО 50000,00 НК 45000,00	0,00	Без влияния
22.05.17	Списано Казначейством средства за апрель 2017	Дт 641 Кт 315	5000,00	Без влияния

Согласно указанного примера у ООО “Слипченко и К^{оо}” регистрационный лимит (ΣНакл) по состоянию на 01.05.17 года по выписке СЭА НДС составит: $\Sigma\text{Накл} = \Sigma\text{НаклПол} + \Sigma\text{Там} + \Sigma\text{ПопСч} - \Sigma\text{НаклВьд} = 20000,00 + 25000,00 + 5000,00 - 50000,00 = 0,00$ грн

То есть по данному условному примеру плательщик налога ООО “Слипченко и К^{оо}” заплатило НДС на электронный счет в СЭА НДС, фактически авансовым платежом. Сроки регистрации налоговой накладной в ЕРНН (дата составления 30.04.17г) исчисляются с 01.05.17г по 15.05.17г. В свою очередь срок уплаты налогового обязательства за апрель 2017г по пункту 203НКУ[4] остались неизменными – в течение 10 календарных дней, после предельного срока предоставления налоговой декларации по НДС. То есть заплатить 5000,00 гривен за апрель 2017 года плательщик налога (до введения СЭА НДС) должен был в период с 21.05.17г по 30.05.17г.

В современных экономических условиях дефицита оборотных средств, неплатежей, вексельными

расчетами, высоким ссудным процентом - перечисление предоплаты по НДС усложняет деятельность предприятия. Выход из такой ситуации как мы считаем, был бы найден, при условии применения кассового метода начисления НДС (дата возникновения налогового обязательства по НДС есть дата зачисления средств на банковский счет). По состоянию на 10 мая 2017 года такой метод начисления НДС применяется исключительно при поставке товаров/услуг с оплатой за счет бюджетных средств по пункту 187.7 статьи 187НКУ[4].

Выводы. СЭА НДС функционирует в Украине с 01 января 2015 года, однако исчисление и уплата НДС не становится проще. В форму налоговых накладных вводятся новые реквизиты, для уплаты налога открываются дополнительные электронные счета, НКУ дополняется новыми санкциями, применяются новые электронные проверки – исключительно и только для выполнения фискальной функции (наполнения бюджета) без учета принципов налогового законодательства: равномерности, справедливости и стабильности администрирования.

Список литературы:

1. Закон Украины “Про электронную цифровую подпись” №852-IV от 22.05.2003 года/ [Электронный ресурс].— Режим доступа:URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/852-15> / (дата обращения: 10.05.2017).
2. Закон Украины “Про электронные документы и электронный документооборот” №851-IV от 22.05.2003 года / [Электронный ресурс].— Режим доступа:URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/851-15/> (дата обращения: 10.05.2017).
3. “Инструкция по подготовке и подаче электронных документов в электронном виде средствами телекоммуникационной связи” №233 от 10.04.2008 года/[Электронный ресурс].— Режим доступа:URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0320-08/> (дата обращения: 10.05.2017).
4. Налоговый кодекс Украины / [Электронный ресурс].— Режим доступа:URL:<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/print1445438190095732> / (дата обращения: 10.05.2017).
5. Порядок электронного администрирования налога на добавленную стоимость №569 от 16.10.2014 года/[Электронный ресурс].— Режим доступа:URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/569-2014-%D0%BF/> (дата обращения: 10.05.2017).
6. Порядок заполнения налоговой накладной №1307 от 31.12.2015 года[Электронный ресурс].— Режим доступа:URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0159-16/> (дата обращения: 10.05.2017).
7. Порядок заполнения и подачи налоговой отчетности по налогу на добавленную стоимость №21 от 28.01.2016 года / [Электронный ресурс].— Режим доступа:URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0159-16/>(дата обращения:10.05.2017).