

Юрченко Олександр Анатолійович
*кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри обліку, аудиту та оподаткування
Національної академії статистики, обліку та аудиту*

DOI: <https://doi.org/10.36059/978-966-397-291-6-34>

ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ ІЗ ПДВ ЗА ЗАБЛОКОВАНИМИ ПОДАТКОВИМИ НАКЛАДНИМИ

Блокування податкових накладних (далі – ПН) вимагає від бухгалтера не тільки кропітких дій щодо їх розблокування, а й правильного відображення у обліку сум податкових зобов'язань (далі – ПЗ) та податкового кредиту (далі – ПК) з податку на додану вартість (далі – ПДВ) за такими ПН.

Факт припинення реєстрації ПН не тягне за собою жодних особливих ситуацій у бухгалтера-постачальника, оскільки він зобов'язаний розрахувати податок незалежно від того, чи зареєстрована ПН в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – ЄРПН). Невиконання цього не звільняє його від обов'язку включити суму ПДВ до податкової декларації за звітний період [1]. Подальші заходи щодо зняття блокування ПН та реєстрації ПН в ЄРПН або відмова в такій реєстрації не відобразатимуться в обліку постачальника. З іншого боку, покупець має право відобразити податковий кредит лише за умови реєстрації вхідної ПН в ЄРПН.

Про те, що ПН заблоковано, покупець дізнається з квитанції, надісланої системою моніторингу оцінки критерію ризику як постачальнику, так і покупцю. У разі розблокування ПН протягом строку, передбаченого податковим законодавством, зазначена в ній сума ПДВ буде зарахована до складу податкового кредиту під час складання податкової декларації. Якщо ж вона буде розблокована і зареєстрована в ЄРПН пізніше, то відображена в ній сума ПДВ потрапить до податкового кредиту лише в місяці реєстрації [1].

Терміни реєстрації ПН у ЄРПН в 2023 році встановлені наступні:

– складених з 1 по 15 календарний день (включно) календарного місяця, – до 5 календарного дня (включно) календарного місяця, наступного за місяцем, в якому вони складені;

– складених з 16 по останній календарний день (включно) календарного місяця, – до 18 календарного дня (включно) календарного місяця, наступного за місяцем, в якому вони складені [1].

Для покупців встановлені терміни включення вхідного ПДВ до податкового кредиту за зареєстрованими ПН, зокрема: 365 к. д. із дати складання – для ПН, виписаних після 01.01.2022 року; протягом 365 к. д., починаючи з 1 січня 2022 року, але не пізніше 1095-го к. д. із дати складання, – для ПН, оформлених до 01.01.2022 року [1].

У разі блокування ПН перебіг 365 к. д. для її включення до податкового кредиту призупиняється.

Якщо ж постачальник взагалі не зареєструє ПН, то покупець назавжди втратить право на податковий кредит і буде змушений списати суму непідтвердженого податкового кредиту на витрати.

Для відображення в бухгалтерському обліку сум податків, які підлягають сплаті до бюджету, призначено субрахунок 641 «Розрахунки за податками». Облік розрахунків із ПДВ пропонуємо вести на субрахунку третього порядку 6412 «Розрахунки за ПДВ», за дебетом якого буде наводитися інформація про нараховані суми ПЗ та суми ПДВ, отримані з бюджету у вигляді бюджетного відшкодування, а за кредитом – суми податкового кредиту, підтвердженого ПН (або її заміниками), зареєстрованою в ЄРПН, а також суму ПДВ, перераховані до бюджету (на електронний рахунок у системі електронного адміністрування).

Облік розрахунків із ПДВ ведеться з використанням допоміжних субрахунків, зокрема:

– 643 «Податкові зобов'язання». За дебетом цього субрахунку відображається нарахування ПЗ у разі отримання передоплати від покупців (замовників) за товари (послуги), а за кредитом – їх списання під час відвантаження товарів (виконання робіт, надання послуг);

– 644 «Податковий кредит» – ведеться облік сум ПДВ, на які підприємство отримало право зменшити ПЗ. До субрахунку 644 «Податковий кредит» пропонуємо відкрити субрахунки третього порядку, зокрема:

– 6441 «Податковий кредит за передплатами», за кредитом якого відображається нарахування податкового кредиту в разі перерахування передоплати за товари (роботи, послуги), а за дебетом – його списання після отримання товарів (робіт, послуг);

– 6442 «Непідтверджений податковий кредит із ПДВ», на якому відображаються суми вхідного ПДВ, не підтверджені ПН,

зареєстрованими в ЄРПН. Причинами виникнення непідтвердженого податкового кредиту із ПДВ може бути блокування ПН постачальника у ЄРПН, або взагалі її відсутність. За дебетом аналітичного рахунку 6442 «Непідтверджений податковий кредит із ПДВ» буде відображатися нарахування на дату першої події сум ПДВ, за якими не підтверджено право на податковий кредит, а за кредитом – списання непідтвердженого податкового кредиту.

Тобто, поки вхідна ПН не буде зареєстрована в ЄРПН, сума ПДВ має відображатися за дебетом аналітичного рахунку 6442 «Непідтверджений податковий кредит із ПДВ». І тільки після реєстрації ПН в ЄРПН у покупця виникає право на податковий кредит, який буде відображатися бухгалтерським проведенням Дт 6412 «Розрахунки за ПДВ» – Кт 6442 «Непідтверджений податковий кредит із ПДВ».

У покупця є 365 к. д. із дати оформлення ПН для відображення податкового кредиту.

Якщо ПН не буде розблокована, то після спливу 365 к. д. із дня її складання суму вхідного ПДВ слід списати на витрати операційної діяльності проведенням Дт 949 «Інші витрати операційної діяльності» – Кт 6442 «Непідтверджений податковий кредит із ПДВ». Цю операцію рекомендуємо оформити бухгалтерською довідкою.

Якщо запис Дт 949 «Інші витрати операційної діяльності» – Кт 6442 «Непідтверджений податковий кредит із ПДВ» буде зроблено на 366-й к. д. із дня першої події, а потім з'ясується, що постачальник розблокував ПН, тоді виявиться, що підприємство не мало права відображати витрати. Адже перебіг строку в 365 к. д. переривається на період блокування ПН, отже, можна стверджувати, що в момент відображення витрат цей строк ще не минув.

Отже, за результатами проведеного дослідження розкрито особливості реєстрації податкових накладних та їх блокування з боку фіскальних органів. Запропоновані удосконалення в частині аналітичного обліку податкових зобов'язань та податкового кредиту із ПДВ за заблокованими податковими накладними на підприємстві.

Література:

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/print1389887254397445>. (дата звернення: 08.03.2023).

2. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств і організацій. Наказ МФУ від 30.11.1999 № 291. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (дата звернення: 08.03.2023).