

Можна погодитись з Н.М. Проскуріною та В.П. Коваленко щодо доцільності внесення до Положення про зовнішні перевірки ряду доповнень, які б враховували відгуки й оцінку клієнтів щодо якості наданих аудиторських послуг конкретною аудиторською фірмою. Зібрати такі відгуки можна, наприклад, шляхом анкетування, під час якого були б протестовані якісні характеристики проведеного аудиту.

О.Г. Михайленко пропонує застосувати такі критерії системи якості аудиту: організаційні критерії якості, які б визначали рівень дотримання законодавства в частині заснування та організації контролю в сфері аудиторської діяльності; професійно-етичні критерії, оскільки кожен об'єкт зовнішнього контролю має власне кадрове забезпечення, яке є основою високого рівня наданих послуг; методичні критерії, пов'язані з рівнем методичного забезпечення аудиту, наявністю розроблених за затверджених внутрішніх стандартів, нормативів контролю, методик проведення аудиту, робочих та інших документів; матеріально-технічні критерії, до яких відноситься забезпечення матеріально-технічними і фінансовими ресурсами, наявність інфраструктури комунікацій та каналів зв'язку, інформаційних ресурсів.

На сьогодні є потреба зближення національного законодавства з питань аудиторської діяльності до законодавства ЄС, в тому числі до Директиви 2014/56/ЄС Європейського Парламенту та Ради від 16 квітня 2014 р., що вносить зміни до Директиви 2006/43/ЄС про обов'язковий аудит річних звітів та консолідованих звітів, та Регламенту (ЄС) № 537/2014 Європейського Парламенту та Ради від 16 квітня 2014 р. щодо конкретних вимог стосовно обов'язкового аудиту суб'єктів господарювання, що викликають суспільний інтерес.

Така адаптація законодавства України у сфері аудиту спрямована на впровадженні на загальноєвропейських принципах суспільного нагляду за аудиторською діяльністю та системи забезпечення якості аудиторських послуг, що надасть можливість покращити рівень якості аудиторських послуг, підняти рівень довіри суспільства до професії, визнати аудиторів України у країнах ЄС.

ОКРЕМІ ПИТАННЯ ЗАПРОВАДЖЕННЯ ЕЛЕКТРОННОГО АДМІНІСТРУВАННЯ ПДВ

Побережець О.В.

Кандидат економічних наук, доцент

Одеський національний університет імені І.І. Мечникова (Одеса, Україна)

Реформування системи оподаткування в Україні проходить в декілька етапів, кожен з яких пов'язаний зі змінами та доповненнями діючого законодавства.

У 2015 року набули чинності окремі зміни до Податкового кодексу України, які стосуються деяких питань щодо електронного адміністрування порядку нарахування та сплати окремих податків та платежів. Найбільшу цікавість у платників податків викликає порядок нарахування та сплати податку на додану вартість.

Перше півріччя 2015 року пов'язане з поступовим введенням в дію системи електронного адміністрування ПДВ. Платники податку звикають до оформлення електронних податкових накладних, а також розрахунків коригування в Електронному реєстрі податкових накладних.

Проблеми впровадження системи електронного адміністрування ПДВ детально не досліджувалися у вітчизняних працях у зв'язку з новизною даного явища, проте питання адміністрування в цілому та певних податків були об'єктом дослідження таких науковців, як В.Б. Авер'янов, Р.А. Калюжний, Д.М. Притика, Є.І. Масленніков, В.М. Попович, О.П. Рябченко, Л.А. Савченко та інші.

З 1 лютого 2015 платники ПДВ за підсумками звітного періоду у відповідності до податкових декларацій самостійно не розраховуються з бюджетом. Це роблять податкові органи з електронних ПДВ - рахунків кожного платника.

Внесені у Податковий кодекс зміни визначають механізм відкриття та закриття рахунків у системі електронного адміністрування податку на додану вартість, особливості складення податкових накладних та розрахунків коригування кількісних і вартісних показників до податкових накладних у такій системі, а також механізм проведення розрахунків з бюджетом з використанням зазначених рахунків.

Рахунок у системі електронного адміністрування податку (далі - електронний рахунок) - рахунок, відкритий платнику податку в Казначействі, на який таким платником перераховуються кошти з власного поточного рахунка у сумі, необхідній для досягнення розміру суми, на яку платник податку має право зареєструвати податкові накладні та/або розрахунки коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних (ЄРПН), а також у сумі, необхідній для сплати до бюджету узгоджених податкових зобов'язань. Кошти з такого рахунка підлягають перерахуванню до бюджету та/або на спеціальний рахунок [2].

Електронні рахунки відкриваються виключно на підставі реєстру платників податку, який ДФС після присвоєння особі індивідуального податкового номера платника податку надсилає Казначейству.

У відповідності до податкової декларації з ПДВ податківці не пізніше ніж за 3 робочих днів до граничного терміну сплати надсилає до Казначейства реєстр платників ПДВ з сумами податку, які підлягають перерахуванню до бюджету або на спецрахунок.

На підставі цих реєстрів Казначейство не пізніше терміну сплати перераховує ПДВ до бюджету або на спеціальні рахунки ПДВ з електронних рахунків. Якщо коштів на електронному рахунку не вистачає, то платник ПДВ повинен до граничного терміну сплати перерахувати на електронний рахунок невивантажувачі кошти з власного банківського поточного рахунку.

Податкова накладна, як і раніше, складається в день виникнення податкових зобов'язань "за першою подією" згідно до ПКУ, і підлягає реєстрації в ЄРПН протягом 15 календарних днів [1, ст. 201].

Отже, з 01.01.2015 року передбачена реєстрація всіх без винятку податкових накладних в ЄРПН. За несвоєчасну реєстрацію податкових накладним законодавством передбачені штрафні санкції, розмір яких залежить від реального часу реєстрації накладної – чим пізніше, тим більше буде сума штрафу.

Крім того, враховуючи податкові зміни, мають бути зареєстровані наступні податкові накладні на суму не більш 60 тис. грн., на суму перевищення звичайної ціни над фактичною (при здійсненні контрольованих операцій); на постачання товарів/послуг неплатникам ПДВ (у тому числі нерезидентам); на "умовне постачання", за щоденними підсумками операцій (за даними касових апаратів). До цього списку додадуться податкові накладні, виписані на суму перевищення ціни придбання [1, п. 188.1].

Втрачають сенс для податкового кредиту всі замітники податкових накладних: скарга на постачальника (додаток 8 до декларації з ПДВ), транспортні квитки, готельні рахунки, чеки). Для податкового кредиту всі вони (окрім скарги на постачальника) як і раніше дають підстави [4, с. 35].

Багато запитань викликає розроблена законодавцями формула суми податку, яка повинна враховуватися при реєстрації податкових накладних і яка вступить в дію з 1.07. 2015 року.

Відповідно до ПКУ платник податку має право зареєструвати податкові накладні та/або розрахунки коригування в Реєстрі на суму податку (Σ Накл), обчислену за такою формулою [1, ст. 200-1]:

$$\Sigma \text{Накл} = \Sigma \text{НаклОтр} + \Sigma \text{Митн} + \Sigma \text{ПопРах} - \Sigma \text{НаклВид} - \Sigma \text{Відшкод} - \Sigma \text{Перевищ}$$

де Σ НаклОтр - загальна сума податку за отриманими платником податку податковими накладними та розрахунками коригування, зареєстрованими в Реєстрі, яка визначається на підставі даних таких податкових накладних, складених за операціями, дата виникнення податкових зобов'язань за якими припадає на податковий період починаючи з 1 січня 2015 р., а також розрахунків коригування до них;

Σ Митн - загальна сума податку, сплаченого платником податку безпосередньо або через уповноважену особу під час ввезення товарів на митну територію України, що визначається на підставі даних митних декларацій з урахуванням змін, внесених відповідно до аркушів коригування та додаткових декларацій під час ввезення товарів на митну територію України;

Σ ПопРах - загальна сума поповнення електронного рахунка з поточного рахунка платника податку, що визначається на підставі даних, які надійшли до ДФС від Казначейства,

щодо сум коштів, перерахованих платником податку з власного поточного рахунка на електронний рахунок починаючи з 1 січня 2015 р.;

Σ НаклВид - загальна сума податку за виданими платником податку податковими накладними та розрахунками коригування, зареєстрованими у Реєстрі;

Σ Відшкод - загальна сума податку, заявлена платником податку до бюджетного відшкодування, що визначається на підставі задекларованих до відшкодування на поточний рахунок платника податку сум від'ємного значення податку;

Σ Перевищ - загальна сума перевищення податкових зобов'язань, зазначених платником податку у поданих контролюючому органу податкових деклараціях з податку, суми податку, зазначеної у складених таким платником податкових накладних, зареєстрованих у Реєстрі.

У перехідний період (з 01 лютого до 01 липня 2015) реєстрація податкових накладних здійснюється без обмежень сумою податку, яка розраховується за вищезазначеною формулою.

Розрахунки коригувань незалежно від суми операції складаються лише в електронній формі шляхом реєстрації в ЄРПН. При цьому розрахунок коригування як і раніше складається постачальником [3].

Реєструється такий розрахунок в ЄРПН за новими правилами:

1. Постачальником, якщо відбувається збільшення суми компенсації або якщо сума не міняється;
2. Покупцем, якщо відбувається зменшення суми компенсації, для цього постачальник надсилає складений розрахунок коригування покупцеві. При цьому постачальник товарів (послуг) має право зменшити суму податкових зобов'язань за цим розрахунком коригування лише після його реєстрації в Реєстрі одержувачем.

Всі коригування робляться в межах ліміту, визначуваного згідно з вищезазначеною формулою.

Заявивши ПДВ до відшкодування, потрібно знати, що на суму заявленого бюджетного відшкодування вже не можна буде зареєструвати податкові накладні покупцям, оскільки Σ Відшкод у формулі враховується із знаком «-» [2]. Отже, до моменту отримання відшкодування підприємству доведеться поповнити електронний ПДВ - рахунок на потрібну суму, щоб не постраждали покупці. Заявляти про бюджетне відшкодування до отримання на поточний рахунок, має сенс лише, якщо воно у підприємства на довгий період часу (наприклад, підприємство є експортером чи міжнародним перевізником).

Проаналізувавши зміни податкового законодавства, можна зробити висновки про те, що значна кількість запроваджених механізмів є досить позитивним кроком в сфері адміністрування ПДВ. Але незважаючи на це, залишаються невирішеними ряд питань, пов'язаних із відкриттям рахунків в системі електронного адміністрування ПДВ та їх функціонуванням; недостатньо чітко регламентовані окремі процедури списання коштів з рахунків платників податків. Існують також недоліки у процедурі реєстрації податкових накладних та розрахунків коригувань у ЄРПН та застосуванні формули розрахунку суми податку.

Література:

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (зі змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
2. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України [Текст]: Закон України від 31.07.2014 № 1621-VII // Офіційний вісник України, 2014 р., № 63, стор. 102, стаття 1732, код акту 73421/2014.
3. Про податок на додану вартість: [Електронний ресурс]: Лист ДФС України від 17.02.2015 №5292/7/99-99-19-03-02-17. - Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/podatki-ta-zbori/zagalnoderjavni-podatki/podatok-na-dodanu-vartist/listi-dps/184524.html>.
4. Масленніков Є.І. Основні засади реформування податкової системи України в сучасних умовах [Текст] / Є.І. Масленніков, Ю.Ю. Яцентюк // Науковий вісник – ОДЕУ. ВАМН. Науки: економіка, політологія, історія - № 23 (148). – Одеса: ОДЕУ. – 2011.- С. 34-38.