

Материалы к семинару: «Налогообложение сельскохозяйственных предприятий»

Лекторы:
Проскура Е.П.
Горбуненко Л.В.

Программа семинара:

Блок 1. Особенности обложения НДС сельхозпроизводителей

- Спецрежим по НДС для сельхозпредприятий
- *определение статуса сельскохозяйственного предприятия для перехода на спецрежим по НДС, виды деятельности, попадающие под спецрежим по НДС;
- *принцип формирования налоговых обязательств и налогового кредита по НДС при использовании спецрежима
- *ответственность плательщиков на спецрежиме;
- *аннулирование регистрации на спецрежиме – когда возможно и каких последствий стоит ожидать;
- *особенности электронной системы администрирования для сельхозпредприятий - спецрежимников.
- НДС для сельхозпредприятий, не применяющих спецрежим:
- Особенности заполнения налоговых накладных для сельхозпредприятий;
- Новая форма декларации по НДС и особенности ее заполнения;
- Распределение входного налога при проведении льготированных операций: новый механизм расчета коэффициента и распределения по результатам года:
- Временные льготы по НДС для зерновых и технических культур
- Влияние схемы работы (договора купли-продажи, посреднические договора) на операции купли-продажи сельхозпродукции;
- Особенности налогообложения экспорта и импорта сельхозпродукции.

Блок 2. Единый налог для сельскохозяйственных предприятий

- Критерии пребывания на 4 группе плательщиков единого налога и ограничения
- Преимущества пребывания сельскохозяйственных предприятия на едином налоге;
- Определение объекта и базы налогообложения единым налогом для сельхозпредприятий;
- Налоговый (отчетный) период, порядок начисления и уплаты единого налога;
- Приобретение и отмена статуса плательщика единого налога 4 группы;
- Изменение площади сельхозугодий в течение года – как это влияет на расчет единого налога;
- Ответственность плательщиков единого налога.

Блок 3. Особенности учета сельскохозяйственной деятельности

- Анализ норм П(С)БУ 30 «Биологические активы» и МСФО 41 «Сельское хозяйство»
- Особенности отражения доходов и затрат сельскохозяйственных предприятий;
- Признание и оценка биологических активов
- Нюансы ведения учета и составления отчетности малыми сельскохозяйственными предприятиями.

Блок 4. Налог на прибыль для сельскохозяйственных предприятий

- Объект налогообложения
- Доходы. Расходы. Корректировки финансового результата
- Отчетный период. Срок предоставления отчета. Нюансы уплаты авансового взноса по налогу на прибыль.

Блок 1. Особенности обложения НДС сельхозпроизводителей

НКУ «Статья 209. Специальный режим налогообложения деятельности в сфере сельского и лесного хозяйства, а также рыболовства»

209.1. Резидент, осуществляющий предпринимательскую деятельность в сфере сельского и лесного хозяйства и рыболовства и отвечающий критериям, установленным в пункте 209.6 этой статьи (далее - сельскохозяйственное предприятие), может избрать специальный режим налогообложения.

209.2. Согласно специальному режиму налогообложения сумма налога на добавленную стоимость, начисленная сельскохозяйственным предприятием на стоимость поставленных им сельскохозяйственных товаров/услуг, не подлежит уплате в бюджет и полностью остается в распоряжении такого сельскохозяйственного предприятия для возмещения суммы налога, оплаченной (начисленной) поставщику на стоимость производственных факторов, за счет которых сформирован налоговый кредит, а при наличии остатка такой суммы налога - для других производственных целей.

Отмеченные суммы налога на добавленную стоимость аккумулируются сельскохозяйственными предприятиями на специальных счетах, открытых в учреждениях банков и/или в органах, осуществляющих казначейское обслуживание бюджетных средств в порядке, утвержденном Кабинетом Министров Украины. Для перечисления суммы налога со счета плательщика в системе электронного администрирования налога на добавленную стоимость на специальный счет плательщика в учреждениях банков и/или в органах, осуществляющих казначейское обслуживание бюджетных средств, центральный орган исполнительной власти, обеспечивающий реализацию налоговой и таможенной политики, не позднее чем за три рабочих дня до окончания предельного срока, установленного данным Кодексом для самостоятельной уплаты налоговых обязательств, направляет органу, осуществляющему казначейское обслуживание бюджетных средств, в котором открываются счета плательщиков в системе электронного администрирования налога на добавленную стоимость, реестр плательщиков, в котором отмечаются название плательщика, налоговый номер и индивидуальный налоговый номер плательщика, отчетный период и сумма налога, подлежащая перечислению. На основании такого реестра орган, осуществляющий казначейское обслуживание бюджетных средств, в котором открыты счета плательщиков в системе электронного администрирования налога на добавленную стоимость, не позднее последнего дня срока, установленного данным Кодексом для самостоятельной уплаты налоговых обязательств, перечисляет суммы налога на специальный счет плательщика в учреждениях банков и/или в органах, осуществляющих казначейское обслуживание бюджетных средств.

209.3. Если сумма налога на добавленную стоимость, оплаченная (начисленная) сельскохозяйственным предприятием поставщику на стоимость производственных факторов, превышает сумму налога, начисленную по операциям по поставке сельскохозяйственных товаров/услуг, то разница между такими суммами не подлежит бюджетному возмещению и засчитывается в состав налогового кредита следующего отчетного (налогового) периода.

209.4. При вывозе сельскохозяйственных товаров в таможенном режиме экспорта сельскохозяйственное предприятие - производитель таких товаров/услуг имеет право на бюджетное возмещение налога на добавленную стоимость, оплаченного (начисленного) поставщикам товаров/услуг, стоимость которых включается в состав производственных факторов. Такое возмещение осуществляется в общем порядке.

209.5. Плательщик налога, который приобретает сельскохозяйственные товары/услуги у сельскохозяйственного предприятия, избравшего специальный режим налогообложения, имеет право увеличить налоговый кредит на сумму оплаченного (начисленного) налога в общем порядке.

209.6. Сельскохозяйственным считается предприятие, основной деятельностью которого является поставка произведенных (предоставленных) им сельскохозяйственных товаров (услуг) на собственных или арендованных основных фондах, а также на давальческих условиях, в которой удельный вес стоимости сельскохозяйственных товаров/услуг составляет не менее 75 процентов стоимости всех товаров/услуг, поставленных в течение предыдущих 12 последовательных отчетных налоговых периодов совокупно.

Эта норма действует с учетом того, что:

а) для новообразованного сельскохозяйственного предприятия, зарегистрированного как субъект хозяйствования, который осуществляет хозяйственную деятельность менее 12 календарных месяцев, такой удельный вес сельскохозяйственных товаров/услуг рассчитывается по результатам каждого отдельного отчетного налогового периода;

б) с целью расчета такого удельного веса в состав основной деятельности сельскохозяйственного предприятия не включаются налогооблагаемые операции по поставке основных фондов, находившихся в составе его основных фондов не менее 12 последовательных отчетных налоговых периодов совокупно, если такие операции не были постоянными и не представляли отдельную предпринимательскую

деятельность.

209.7. Сельскохозяйственными считаются товары, отмеченные в товарных группах 1 - 24, товарных позициях 4101, 4102, 4103, 4301 согласно УКТ ВЭД, и услуги, полученные в результате осуществления деятельности, на которую в соответствии с пунктом 209.17 этой статьи распространяется действие специального режима налогообложения в сфере сельского и лесного хозяйства, а также рыболовства, если такие товары выращиваются, откармливаются, вылавливаются или собираются (заготавливаются), а услуги предоставляются, непосредственно плательщиком налога - субъектом специального режима налогообложения (кроме приобретения таких товаров/услуг у других лиц), которые поставляются отмеченным плательщиком налога - их производителем.

209.8. Нормы этой статьи не распространяются на производителей подакцизных товаров, кроме предприятий первичного виноделия, которые поставляют виноматериалы (коды согласно УКТ ВЭД 2204 29 - 2204 30).

209.9. Сельскохозяйственное предприятие предоставляет покупателю налоговую накладную в порядке, установленном этим разделом.

209.10. Сельскохозяйственное предприятие регистрируется как субъект специального режима налогообложения с соблюдением правил и в сроки, определенные статьей 183 данного Кодекса для регистрации плательщиков налога на добавленную стоимость.

В реестре субъектов специального режима налогообложения, кроме сведений, предусмотренных для регистрации плательщиков налога на добавленную стоимость на общих основаниях, должен содержаться перечень видов деятельности такого сельскохозяйственного предприятия, на которые распространяется действие специального режима налогообложения деятельности в сфере сельского и лесного хозяйства, а также рыболовства, и дата внесения записи о таких видах деятельности.

При обнародовании данных из реестра плательщиков налога на добавленную стоимость согласно пункту 183.13 статьи 183 данного Кодекса дополнительно обнародуются данные из реестра субъектов специального режима налогообложения о дате регистрации субъектом специального режима налогообложения, перечень видов деятельности сельскохозяйственного предприятия с указанием даты внесения записи о таких видах деятельности, даты исключения из такого реестра, а также даты, с которой сельскохозяйственное предприятие считается плательщиком отмеченного налога на общих основаниях.

209.11. Если субъект специального режима налогообложения поставляет в течение предыдущих 12 последовательных отчетных налоговых периодов совокупно несельскохозяйственные товары/услуги, удельный вес которых превышает 25 процентов стоимости всех поставленных товаров/услуг, то:

а) на такое предприятие не распространяется специальный режим налогообложения, установленный этой статьей. Такое предприятие обязано определить налоговое обязательство по этому налогу по итогам отчетного налогового периода, в котором было допущено такое превышение, и уплатить налог в бюджет в общем порядке;

б) контролирующий орган исключает такое предприятие из реестра субъектов специального режима налогообложения и может повторно включить его в такой реестр после окончания следующих 12 последовательных отчетных налоговых периодов при наличии оснований, определенных этой статьей;

в) такое предприятие считается плательщиком отмеченного налога на общих основаниях с первого числа месяца, в котором было допущено такое превышение.

Если субъекты специального режима налогообложения не могут самостоятельно покрыть убытки, возникшие в результате действия обстоятельств непреодолимой силы, такие субъекты имеют право продолжить срок применения специального режима налогообложения без соблюдения размера удельного веса, установленного этим пунктом.

Это правило не применяется, если риски потери товаров (запасов) были должным образом застрахованы. В таком случае суммы полученных страховых выплат учитываются при определении удельного веса стоимости сельскохозяйственных товаров/услуг в общем объеме поставок за соответствующий отчетный период.

Решение о наличии обстоятельств непреодолимой силы, перечень субъектов, которые пострадали в результате таких обстоятельств, и сроки применения специального режима налогообложения без соблюдения размера удельного веса, установленного этим пунктом, определяются Верховной Радой Автономной Республики Крым, областными советами.

Нормы этого пункта начинают применяться по окончании срока, определенного Верховной Радой Автономной Республики Крым, областными советами.

209.12. Сельскохозяйственное предприятие исключается из реестра субъектов специального режима налогообложения в случае, когда:

а) предприятие подает заявление о снятии его с регистрации как субъекта специального режима налогообложения и/или о его регистрации как плательщика отмеченного налога на общих основаниях;

б) предприятие подлежит регистрации как плательщик налога на общих основаниях;

в) относительно предприятия принято решение о прекращении путем ликвидации или реорганизации.

При наличии оснований, определенных в подпунктах "а", "б" этого пункта, сельскохозяйственное предприятие снимается с регистрации как субъект специального режима налогообложения с одновременной регистрацией как плательщик налога на общих основаниях.

При наличии оснований, определенных в пункте 184.1 статьи 184 данного Кодекса (за исключением основания, определенного в подпункте "е" пункта 184.1 статьи 184 данного Кодекса), проводится аннулирование регистрации сельскохозяйственного предприятия как плательщика налога на общих основаниях и субъекта специального режима налогообложения с соблюдением правил и в сроки, определенные статьей 184 данного Кодекса.

209.13. Сельскохозяйственное предприятие - субъект специального режима налогообложения подает налоговую декларацию в сроки и в порядке, установленные для других плательщиков налога. Форма налоговой декларации, которая подается сельскохозяйственным предприятием - субъектом специального режима налогообложения, утверждается в соответствии с пунктом 201.15 статьи 201 данного Кодекса.

209.14. Сельскохозяйственное предприятие - субъект специального режима налогообложения осуществляет налогообложение операций по продаже (поставке) сельскохозяйственной продукции по ставке, определенной подпунктом "а" пункта 193.1 статьи 193 данного Кодекса.

В случае экспорта сельскохозяйственной продукции применяется ставка налога, определенная подпунктом "б" пункта 193.1 статьи 193 данного Кодекса.

209.15. Для целей этой статьи применяются такие термины:

209.15.1. производственные факторы, за счет которых сформирован налоговый кредит:

а) товары/услуги, которые будут приобретаться сельскохозяйственным предприятием для их использования в производстве сельскохозяйственной продукции, а также основные фонды, которые будут приобретаться (сооружаться) с целью их использования в производстве сельскохозяйственной продукции.

В случае, если товары/услуги, основные фонды, которые изготовлены и/или приобретены, используются сельскохозяйственным предприятием частично для изготовления сельскохозяйственных товаров (услуг), а частично для других товаров/услуг, то сумма оплаченного (начисленного) налогового кредита распределяется исходя из удельного веса стоимости сельскохозяйственных товаров/услуг к общей стоимости всех товаров/услуг, поставленных за 12 предыдущих последовательных отчетных (налоговых) периодов.

В случае изменения направления использования товаров/работ, основных фондов плательщик налога проводит корректировку налогового кредита исходя из стоимости приобретения товаров/услуг, балансовой (остаточной) стоимости основных фондов, сложившейся по состоянию на начало отчетного (налогового) периода, в течение которого осуществлено изменение направления использования;

б) услуги, сопутствующие поставкам сельскохозяйственного товара, который выращивается, откармливается, вылавливается или собирается (заготавливается) непосредственно плательщиком налога:

посев и посадка растений, уборка урожая, его брикетирование или складирование, проведение других полевых работ, включая внесение удобрений и средств защиты растений;

упаковка и подготовка к продаже, в том числе сушка, очистка, размол, дезинфекция и силосование сельскохозяйственной продукции (01.41.0 КВЭД);

хранение сельскохозяйственной продукции;

выращивание, разведение, откорм и забой домашних сельскохозяйственных животных, применение средств защиты животных, проведение противозооотических мероприятий;

получение услуг по использованию сельскохозяйственной техники, кроме получения ее в финансовую аренду (лизинг);

получение услуг, сопутствующих ведению сельскохозяйственной деятельности, а именно по вопросам налогообложения, бухгалтерской отчетности и учета, организации внутреннего производственного управления (74.14.0 КВЭД);

уничтожение сорняка и вредных насекомых, обработка посевов и сельскохозяйственных площадей средствами защиты растений, а также использование средств защиты животных;

эксплуатация мелиоративных оросительных и осушительных систем для посевных площадей и сельскохозяйственных угодий;

разделка мяса для товарной кондиции;

209.15.2. деятельность в сфере сельского хозяйства:

а) производство продукции растениеводства, а именно растительных культур, а также выращивание фруктов и овощей, цветов и декоративных растений (в открытых или закрытых почвах), грибов, семян, пряностей, саженцев и водорослей, а также их обработка, переработка и/или консервация;

б) производство продукции животноводства, а именно домашних сельскохозяйственных животных, птицеводства, кролиководства, пчеловодства, а также разведение шелкопрядов, змей и других пресмыкающихся или слизней и других наземных млекопитающих, беспчребетных и насекомых, а также

их обработка, переработка и/или консервация;

в) предоставление услуг другим сельхозтоваропроизводителям (юридическим лицам) и/или физическим лицам с использованием сельскохозяйственной техники, кроме предоставления ее в финансовую аренду (лизинг);

209.15.3. деятельность в сфере лесного хозяйства (лесничество):

а) облесение, выращивание и уход за деревьями или кустарниками или вырубка деревьев и/или кустарников;

б) сборы дикорастущих грибов и ягод, других дикорастущих растений, их обработка и консервация;

209.15.4. деятельность в сфере рыболовства:

а) разведение и/или вылов пресноводной (лиманной) рыбы или других пресноводных (лиманных) (05.02.0, 05.01.0 КВЭД);

б) разведение и вылов морской или океанической рыбы или беспозвоночных (05.02.0, 05.01.0 КВЭД);

в) разведение и вылов ракушек, устриц, ракообразных, лягушек, дикорастущих водорослей;

г) обработка и/или консервация рыбы или других пресноводных или морских беспозвоночных, ракушек, устриц, ракообразных, лягушек, дикорастущих водорослей;

209.15.5. производство продукции на давальческих условиях из сырья, которое выращивается, откармливается, вылавливается или собирается (заготавливается) непосредственно плательщиком налога - это операция по поставкам сельскохозяйственного сырья заказчиком (владельцем) - субъектом спецрежима производителю (переработчику) и прием последним для переработки (обработки, обогащения или использования) на готовую продукцию на производственных мощностях такого производителя (переработчика) за соответствующую плату без получения права собственности на такую продукцию.

209.16. Обработка или переработка продукции, полученной в результате деятельности плательщика налога в сфере сельского и лесного хозяйства и рыболовства, считается деятельностью в сфере сельского и лесного хозяйства и рыболовства при условии, если такая продукция выращивается, откармливается, вылавливается или собирается (заготавливается) непосредственно плательщиком налога (кроме их приобретения у других лиц) (05.01.0, 15.11.0, 15.12.0, 15.13.0, 15.20.0, 15.31.0, 15.32.0, 15.33.0, 15.41.0, 15.42.0, 15.43.0, 15.51.0, 15.61.0, 15.62.0, 15.71.0, 15.81.0, 15.83.0, 15.85.0 КВЭД).

209.17. Действие специального режима налогообложения деятельности в сфере сельского и лесного хозяйства, а также рыболовства распространяется на:

209.17.1. выращивание зерновых и технических культур (01.11.0 КВЭД):

выращивание зерновых культур на зерно для продовольственного потребления, на корм, на семена;

выращивание бобовых культур, которые будут подлежать сушке, лущению на зерно для продовольственного потребления, на корм, на семена;

выращивание картофеля для продовольственного потребления, технических целей, на семена;

выращивание фабричной сахарной свеклы;

выращивание табака и махорки, первичная обработка листьев (сбор, сушка, сортировка и тому подобное), выращивание рассады;

выращивание семян и плодов масличных культур (арахиса, сои, подсолнечника, кользы, рапса, рыжика и тому подобное) для продовольственного потребления, технических целей, а также на семена;

выращивание однолетних и многолетних трав на зеленый корм, выпас, сено, сенаж и силос;

выращивание кормовых корнеплодов (свеклы, брюквы, турнепса и тому подобное);

выращивание бахчевых кормовых культур;

выращивание зерновых и зернобобовых, а также их смесей на зеленый корм, выпас, сено, сенаж, силос;

получение семян сахарной свеклы и семян кормовых культур (включая травы);

выращивание и первичная обработка (замачивание) пеньковых культур;

выращивание эфиромасличных культур;

выращивание лечебных однолетних и многолетних травянистых, полукустарниковых, лиано- и древесных культур;

выращивание посадочного материала эфиромасличных и лекарственных культур;

выращивание корнеплодов и клубнеплодов с высоким содержанием крахмала или инулина (топинамбура, батата и тому подобное);

выращивание шишек хмеля, цикория;

209.17.2. овощеводство; декоративное садоводство и выращивание продукции рассадников (01.12.0 КВЭД):

овощных и бахчевых культур для продовольственного потребления: помидоров, огурцов, капусты, столовой моркови и свеклы, кабачков, баклажанов, дынь, арбузов, бобовых, которые не будут подлежать шелушению, салатов, лука, сахарной кукурузы и других;

выращивание зелени: укропа, петрушки, салата, шпината и тому подобное;

выращивание овощной рассады, семян овощных культур;
выращивание мицелия и грибов, сбор лесных грибов;
выращивание цветов, семян, рассады, цветочных луковиц, клубней и тому подобное;
выращивание посадочного материала плодово-ягодных и орехоплодных культур и винограда;
209.17.3. выращивание фруктов, ягод, орехов, культур для производства напитков и пряностей (01.13.0 КВЭД):
выращивание фруктов: яблок, слив и тому подобное;
выращивание ягод: земляники, малины, смородины и тому подобное;
выращивание винограда;
выращивание орехов (орехов валашских, миндаля, фисташек, фундука и тому подобное);
выращивание культур для производства пряностей (листьев, цветов, семян, плодов);
выращивание посадочного материала растений для производства пряностей;
переработка фруктов, ягод и винограда на вино в пределах хозяйства их выращивающих;
209.17.4. разведение крупного рогатого скота (01.21.0 КВЭД):
воспроизводство поголовья крупного рогатого скота;
выращивание крупного рогатого скота;
получение сырого молока коров, буйволиц, ячих;
получение спермы быков;
209.17.5. разведение овец, коз, коней (01.22.0 КВЭД):
воспроизводство поголовья овец, коз, коней, мулов, ишаков;
выращивание овец, коз, коней, мулов, ишаков;
получение сырого овечьего и козьего молока;
получение сырого кобылкого молока;
получение овечьей шерсти;
получение козьей шерсти и козьего пуха;
получение волос животных;
получение спермы баранов, козлов, жеребцов;
209.17.6. разведение свиней (01.23.0 КВЭД):
воспроизводство поголовья свиней;
выращивание свиней;
получение спермы хряков;
209.17.7. разведение птицы (01.24.0 КВЭД):
воспроизводство поголовья домашней птицы (кур, гусей, индюков, цесарок, перепелок, страусов и тому подобное);
выращивание домашней птицы;
получение яиц;
209.17.8. разведение других животных (01.25.0 КВЭД):
разведение животных на фермах;
разведение кролей, получение продукции кролиководства (шкур);
разведение пчел, получение меда, воска и тому подобное;
разведение пушных зверей, получение пушного сырья;
разведение водоплавающих животных (нутрий, ондатр и тому подобное);
разведение шелкопряда, получение коконов шелкопряда;
выращивание калифорнийского красного червяка и других вермикультур;
получение биогумуса;
разведение других животных (верблюдов, оленей, лабораторных животных и тому подобное);
получение другой продукции животных;
получение сырой шкуры свиней;
209.17.9. смешанное сельское хозяйство (01.30.0 КВЭД);
209.17.10. лесоводство (02.01.1 КВЭД):
выращивание строительного леса: посадка, подсадка саженцев, охрана леса и лесосек;
выращивание молодого порослевого леса и балансовой древесины;
выращивание лесопосадочных материалов;
выращивание рождественских елок;
выращивание растительных материалов для плетения;
209.17.11. получение продукции лесного хозяйства (02.01.2 КВЭД):
сбор лесных продуктов (желудей, каштанов, мха и тому подобное);
сбор соков (березового, кленового и тому подобное);
сбора живицы, природных смол;

сбор семян деревьев и кустарников для лесонасаждений;
сбор пробки, шеллака, камеди, бальзамов, дикорастущих лубяных растений;

209.17.12. рыбоводство (05.02.0 КВЭД):

морское и пресноводное рыбоводство;

209.17.13. предоставление услуг в рыболовстве, рыбоводстве:

услуги, связанные с рыболовством (05.01.0 КВЭД);

предоставление услуг, связанных с деятельностью рыбопитомников и рыбных ферм, обследование состояния водоемов (05.02.0 КВЭД);

209.17.14. предоставление услуг в растениеводстве, обустройство ландшафта (01.41.0 КВЭД):

- предоставление услуг в растениеводстве за вознаграждение или на договорной основе: предпосевная подготовка полей и семян сельскохозяйственных культур; посев и посадка сельскохозяйственных культур; опрыскивание сельскохозяйственных культур, в том числе с воздуха; обрезание плодовых деревьев и винограда; пересадка риса, рассадки свеклы;

- предоставление услуг по уборке урожая и подготовка продукции к первичной реализации: очистка, резка, сортировка, сушка, дезинфекция, покрытие воском, полировка, упаковка, лущение, замачивание, охлаждение или упаковка навалом, в том числе с фасованием в бескислородной среде; защита растений от болезней и вредителей; агрохимическое обслуживание;

- предоставление услуг с использованием сельскохозяйственной техники при участии обслуживающего персонала;

- эксплуатация оросительных и осушительных систем;

- насаждение и обустройство ландшафта для защиты от шума, ветра, эрозии, видимости и ослепления;

- обустройство и уход ландшафта с целью защиты окружающей среды (восстановление естественного состояния, рекультивация, мелиорация земель, создание зон задержки влаги, отстойников дождевой воды и тому подобное);

209.17.15. предоставление услуг в животноводстве (01.42.0 КВЭД):

- предоставление услуг в животноводстве за вознаграждение или на договорной основе:

- содержание животных и услуги по уходу за домашним скотом и птицей;

- услуги по обследованию состояния стада, перегонке и выпасу скота, очистка и дезинфекция животноводческих помещений и тому подобное;

- услуги по стимулированию разведения скота и птицы и обеспечению роста их производительности;

- искусственное оплодотворение животных;

- стрижка овец;

209.17.16. предоставление услуг в лесном хозяйстве (02.02.0 КВЭД):

- услуги по лесоводству (таксация, оценка промышленного использования леса, посадка саженцев, облесение и лесовосстановление и тому подобное);

- защита леса от пожаров;

- борьба с вредителями и болезнями леса;

- услуги по лесозаготовке (транспортировка необработанной древесины в пределах леса);

209.17.17. обработка или переработка продукции, полученной в результате деятельности плательщика налога в сфере сельского и лесного хозяйства и рыболовства, считается деятельностью в сфере сельского и лесного хозяйства и рыболовства при условии, если такая продукция выращивается, откармливается, вылавливается или собирается (заготавливается) непосредственно плательщиком налога (кроме их приобретения у других лиц) (05.01.0, 15.11.0, 15.12.0, 15.13.0, 15.20.0, 15.31.0, 15.32.0, 15.33.0, 15.41.0, 15.42.0, 15.43.0, 15.51.0, 15.61.0, 15.62.0, 15.71.0, 15.81.0, 15.83.0, 15.85.0 КВЭД).

209.18. Сумма налога на добавленную стоимость, которая подлежит уплате в бюджет сельскохозяйственными предприятиями всех форм собственности, отвечающих критериям, определенным статьей 209 данного Кодекса, но не избравших специальный режим налогообложения деятельности в сфере сельского, лесного хозяйства и рыболовства, предусмотренного статьей 209 данного Кодекса, и на общих основаниях считающихся плательщиком налога на добавленную стоимость, за реализованные ими молоко, скот, птицу, шерсть собственного производства, а также за молочные продукты, молочное сырье и мясопродукты, произведенные в собственных перерабатывающих цехах, полностью остается в распоряжении этих сельскохозяйственных предприятий и направляется в поддержку собственного производства животноводческой продукции.

В случае, если товарно-материальные ценности, изготовленные и/или приобретенные, используются сельскохозяйственным предприятием частично для изготовления отмеченных в этом пункте товаров (услуг), а частично для других товаров/услуг, то сумма оплаченного (начисленного) налогового кредита

распределяется исходя из доли использования таких товарно-материальных ценностей в операциях сельскохозяйственного производства и соответственно в других операциях».

Спецрежим по НДС, предусмотренный ст. 209 НКУ, носит временный характер и будет действовать включительно по 31.12.2017 г. Согласно пп. 4 п. 2 раздела XIX «Заключительные положения», статья 209 НКУ утрачивает силу с 01.01.2018 г.

НКУ РАЗДЕЛ XIX. ЗАКЛЮЧИТЕЛЬНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ

«2. Признать утратившими действие:

4) с 1 января 2018 года статья 209 данного Кодекса.»

Основные термины:

Сельскохозяйственное предприятие	<p>- <u>резидент</u>, осуществляющий предпринимательскую деятельность в <u>сфере сельского и лесного хозяйства и рыболовства</u> и <u>отвечающий следующим критериям</u>:</p> <ul style="list-style-type: none">- основной деятельностью предприятия является поставка произведенных (предоставленных) им сельскохозяйственных товаров (услуг) на собственных или арендованных основных фондах, а также на давальческих условиях, в которой удельный вес стоимости сельскохозяйственных товаров/услуг составляет <u>не менее 75% стоимости всех товаров/услуг, поставленных в течение предыдущих 12 последовательных отчетных налоговых периодов совокупно</u>.- для новообразованного сельскохозяйственного предприятия, зарегистрированного как субъект хозяйствования, который осуществляет хозяйственную деятельность менее 12 календарных месяцев, такой удельный вес сельскохозяйственных товаров/услуг рассчитывается по результатам каждого отдельного отчетного налогового периода; <p>С целью расчета такого удельного веса в состав основной деятельности сельскохозяйственного предприятия не включаются налогооблагаемые операции по поставке основных фондов, находившихся в составе его основных фондов не менее 12 последовательных отчетных налоговых периодов совокупно, если такие операции не были постоянными и не представляли отдельную предпринимательскую деятельность.</p>
Место поставки сельскохозяйственных услуг	<p>- местом поставки сельскохозяйственных услуг, являющихся результатом осуществления деятельности, на которую в соответствии с пунктом 209.17 статьи 209 раздела V Кодекса распространяется действие специального режима налогообложения в сфере сельского и лесного хозяйства, а также рыболовства, и которые предоставляются непосредственно плательщиком налога - субъектом такого специального режима, является таможенная территория Украины;</p>
Деятельность в сфере сельского хозяйства	<ul style="list-style-type: none">а) производство продукции растениеводства, а именно растительных культур, а также выращивание фруктов и овощей, цветов и декоративных растений (в открытых или закрытых почвах), грибов, семян, пряностей, саженцев и водорослей, а также их обработка, переработка и/или консервация;б) производство продукции животноводства, а именно домашних сельскохозяйственных животных, птицеводства, кролиководства, пчеловодства, а также разведение шелкопрядов, змей и других пресмыкающихся или слизней и других наземных млекопитающих, беспхребетных и насекомых, а также их обработка, переработка и/или консервация;в) <u>предоставление услуг другим сельхозтоваропроизводителям (юридическим лицам) и/или физическим лицам с использованием сельскохозяйственной техники, кроме предоставления ее в финансовую аренду (лизинг)</u>
Деятельность в сфере лесного хозяйства (лесничество):	<ul style="list-style-type: none">- а) облесение, выращивание и уход за деревьями или кустарниками или вырубка деревьев и/или кустарников;- б) сборы дикорастущих грибов и ягод, других дикорастущих растений, их обработка и консервация;
Деятельность в сфере рыболовства	<ul style="list-style-type: none">- а) разведение и/или вылов пресноводной (лиманной) рыбы или других пресноводных (лиманных) (05.02.0, 05.01.0 КВЭД);- б) разведение и вылов морской или океанической рыбы или беспозвоночных (05.02.0, 05.01.0 КВЭД);- в) разведение и вылов ракушек, устриц, ракообразных, лягушек, дикорастущих водорослей;- г) обработка и/или консервация рыбы или других пресноводных или морских

**Сельскохозяйственные
товары/услуги**

беспозвоночных, ракушек, устриц, ракообразных, лягушек, дикорастущих водорослей; - товары, отмеченные в товарных группах 1 - 24, товарных позициях 4101, 4102, 4103, 4301 согласно УКТ ВЭД, и услуги, полученные в результате осуществления деятельности, на которую в соответствии с пунктом 209.17 статьи НКУ распространяется действие специального режима налогообложения в сфере сельского и лесного хозяйства, а также рыболовства, если такие товары выращиваются, откармливаются, вылавливаются или собираются (заготавливаются), а услуги предоставляются, непосредственно плательщиком налога - субъектом специального режима налогообложения (кроме приобретения таких товаров/услуг у других лиц), которые поставляются отмеченным плательщиком налога - их производителем.

Вопрос: как заполнить приложение 9 к декларации по НДС по условным продажам? влияет ли сумма условной продажи на расчет удельного веса для расчета 25/75 ?

Ответ: Согласно Приказу МФУ от 23.01.2015 №13 «Порядок заполнения и представления налоговой отчетности по налогу на добавленную стоимость», плательщики, зарегистрированные субъектами специального режима налогообложения не менее 12 последовательных отчетных налоговых периодов, рассчитывают удельный вес (приложение 9) по формуле:

(р. 6.1 + р. 8) колонки А деклараций 0121 - 123/0130 соответствующих отчетных (налоговых) периодов*

x 100.

сумма(р. 6.1 + р. 8) колонки А деклараций 0110 и (р. 6.1 + р. 8) деклараций 0121 - 123/0130 соответствующих отчетных (налоговых) периодов*

Ряд 6.1 - з ряда 6 - загальний обсяг операцій звітного періоду, що є об'єктом оподаткування (рядок 1.1 + рядок 1.2 + рядок 2.1 + рядок 2.2 + рядок 5) колонки А

*** Без учета налоговых обязательств, начисленных в соответствии с пунктом 184.7 статьи 184 и пунктом 198.5 статьи 198 раздела V Кодекса (условная поставка), в случае их наличия.**

НКУ «198.5. Плательщик налога обязан начислить налоговые обязательства исходя из базы налогообложения, определенной в соответствии с пунктом 189.1 статьи 189 данного Кодекса, и составить не позднее последнего дня отчетного (налогового) периода и зарегистрировать в Едином реестре налоговых накладных в сроки, установленные данным Кодексом для такой регистрации, соответствующие налоговые накладные по товарам/услугам, необоротным активам, во время приобретения или изготовления которых суммы налога были включены в состав налогового кредита, в случае, если такие товары/услуги, необоротные активы, предназначенные для их использования, начинают использоваться:

а) в операциях, не являющихся объектом налогообложения в соответствии со статьей 196 данного Кодекса (кроме случаев проведения операций, предусмотренных подпунктом 196.1.7 пункта 196.1 статьи 196 данного Кодекса);

б) в операциях, освобожденных от налогообложения в соответствии со статьей 197, подразделом 2 раздела XX данного Кодекса, международных договоров (соглашений) (кроме случаев проведения операций, предусмотренных подпунктом 197.1.28 пункта 197.1 статьи 197 данного Кодекса);

в) в операциях, осуществляемых плательщиком налога в пределах баланса плательщика налога, в том числе передача для непромышленного использования, перевод производственных необоротных активов в состав непромышленных необоротных активов;

г) в операциях, не являющихся хозяйственной деятельностью плательщика налога.

184.7. Если товары/услуги, необоротные активы, суммы налога по которым были включены в состав налогового кредита, не были использованы в налогооблагаемых операциях в пределах хозяйственной деятельности, такой плательщик налога в последнем отчетном (налоговом) периоде не позднее даты аннулирования его регистрации в качестве плательщика налога обязан определить налоговые обязательства по таким товарам/услугам, необоротным активам исходя из обычной цены соответствующих товаров/услуг или необоротных активов, кроме случаев аннулирования регистрации плательщиком налога вследствие реорганизации плательщика налога путем присоединения, слияния, преобразования, разделения и выделения в соответствии с Законом».

Порядок регистрации плательщиком НДС для сельскохозяйственных предприятий

	Общий режим по НДС	Специальный режим по НДС (по желанию предприятия)
Порядок регистрации	Любое лицо, подлежащее обязательной регистрации как плательщик налога, подает контролирующему органу по своему местонахождению (месту жительства) регистрационное заявление.	Порядок регистрации и получения подтверждения регистрации субъектов спецрежима аналогичен порядку, предусмотренному для обычных плательщиков НДС. При подаче заявления о применении спецрежима налогоплательщик уже должен подтверждать достоверность сведений о видах экономической деятельности извлечением из Единого государственного

	<p>В случае обязательной регистрации лица как плательщика налога регистрационное заявление подается контролирующему органу не позднее 10 числа календарного месяца, наступающего за месяцем, в котором впервые достигнут объем налогооблагаемых операций 1 000 000.</p> <p>В случае добровольной регистрации регистрационное заявление подается не позднее чем за 20 календарных дней до начала налогового периода, с которого лицо будет считаться плательщиками налога и иметь право на налоговый кредит и выписку налоговых накладных.</p>	<p>реестра (раньше такое извлечение прилагалось к заявлению на получение специального свидетельства). При изменении видов экономической деятельности на основе национального классификатора Украины ДК 009:2005⁽¹²⁾ на коды видов деятельности на основе классификатора ДК 009:2010⁽¹³⁾ сельскохозяйственное предприятие подлежит перерегистрации.</p> <p>В реестре субъектов специального режима налогообложения, кроме сведений, предусмотренных для регистрации плательщиков налога на добавленную стоимость на общих основаниях, должен содержаться перечень видов деятельности такого сельскохозяйственного предприятия, на которые распространяется действие специального режима налогообложения деятельности в сфере сельского и лесного хозяйства, а также рыболовства, и дата внесения записи о таких видах деятельности.</p>
	<p>В случае отсутствия оснований для отказа в регистрации лица как плательщика налога контролирующий орган обязан в течение трех рабочих дней после поступления регистрационного заявления контролирующему органу внести в реестр плательщиков налога запись о регистрации такого лица как плательщика налога:</p>	<p>Не могут перейти на спецрежим производители подакцизных товаров, кроме предприятий первичного виноделия, которые поставляют виноматериалы (коды согласно УКТ ВЭД 2204 29 - 2204 30).</p>
<p>Порядок аннулирования свидетельства</p>	<p>184.1. Регистрация действует до даты аннулирования регистрации плательщика налога, которая проводится путем исключения из реестра плательщиков налога и происходит в случае, если:</p> <p>а) любое лицо, зарегистрированное как плательщик налога в течение предыдущих 12 месяцев, подало заявление об аннулировании регистрации, если общая стоимость облагаемых налогом товаров/услуг, которые предоставляются таким лицом, за последних 12 календарных месяцев была меньше 1000000</p> <p>б) любое лицо, зарегистрированное как плательщик налога, приняло решение о прекращении и утвердило ликвидационный баланс, передаточный акт или распределительный баланс в соответствии с законодательством при условии уплаты суммы налоговых обязательств по налогу в случаях, определенных этим разделом;</p> <p>в) любое лицо, зарегистрированное как плательщик налога, регистрируется как плательщик единого налога, условие уплаты которого не предусматривает уплаты налога на добавленную стоимость;</p>	<p>Сельскохозяйственное предприятие исключается из реестра субъектов специального режима налогообложения в случае, когда:</p> <p>а) предприятие подает заявление о снятии его с регистрации как субъекта специального режима налогообложения и/или о его регистрации как плательщика отмененного налога на общих основаниях;</p> <p>б) предприятие подлежит регистрации как плательщик налога на общих основаниях;</p> <p>в) относительно предприятия принято решение о прекращении путем ликвидации или реорганизации.</p> <p>При наличии оснований, определенных в подпунктах "а", "б" этого пункта, сельскохозяйственное предприятие снимается с регистрации как субъект специального режима налогообложения с одновременной регистрацией как плательщик налога на общих основаниях.</p> <p>При наличии оснований, определенных в пункте 184.1 статьи 184 данного Кодекса (за исключением основания, определенного в подпункте "е" пункта 184.1 статьи 184 данного Кодекса), проводится аннулирование регистрации сельскохозяйственного предприятия как плательщика налога на общих основаниях и субъекта специального режима налогообложения с соблюдением правил и в сроки, определенные статьей 184 данного Кодекса.</p>

	<p>г) лицо, зарегистрированное как плательщик налога, в течение 12 последовательных налоговых месяцев не подает контролирующему органу декларации по налогу на добавленную стоимость и/или подает такую декларацию (налоговый расчет), которая (который) свидетельствует об отсутствии поставки/приобретения товаров, осуществленных с целью формирования налогового обязательства или налогового кредита;</p> <p>г) учредительные документы любого лица, зарегистрированного как плательщик налога, признаны решением суда недействительными;</p> <p>д) хозяйственным судом вынесено решение о ликвидации юридического лица - банкрота;</p> <p>е) плательщик налога ликвидируется по решению суда (физическое лицо лишается статуса субъекта хозяйствования) или лицо освобождено от уплаты налога или его налоговая регистрация аннулирована (отменена, признана недействительной) по решению суда;</p> <p>е) физическое лицо, зарегистрированное как плательщик налога, умерло, оно объявлено умершим, признано недееспособным или безвестно отсутствующим, ограничена его гражданская дееспособность;</p> <p>ж) в Едином государственном реестре юридических лиц и физических лиц - предпринимателей имеется запись об отсутствии юридического лица или физического лица по его местонахождению (местожительству) или запись об отсутствии подтверждения сведений о юридическом лице;</p>	
		<p>Если субъект специального режима налогообложения поставляет в течение предыдущих 12 последовательных отчетных налоговых периодов совокупно несельскохозяйственные товары/услуги, удельный вес которых превышает 25% стоимости всех поставленных товаров/услуг, то:</p> <p>а) на такое предприятие не распространяется специальный режим налогообложения, установленный этой статьей. Такое предприятие обязано определить налоговое обязательство по этому налогу по итогам отчетного налогового периода, в котором было допущено такое превышение, и уплатить налог в бюджет в общем порядке;</p> <p>б) контролирующий орган исключает такое предприятие</p>

		<p>из реестра субъектов специального режима налогообложения и может повторно включить его в такой реестр после окончания следующих 12 последовательных отчетных налоговых периодов при наличии оснований, определенных этой статьей;</p> <p>в) такое предприятие считается плательщиком отменного налога на общих основаниях с первого числа месяца, в котором было допущено такое превышение.</p> <p>Если субъекты специального режима налогообложения не могут самостоятельно покрыть убытки, возникшие в результате действия обстоятельств непреодолимой силы, такие субъекты имеют право продолжить срок применения специального режима налогообложения без соблюдения размера удельного веса, установленного этим пунктом.</p> <p>Это правило не применяется, если риски потери товаров (запасов) были должным образом застрахованы. В таком случае суммы полученных страховых выплат учитываются при определении удельного веса стоимости сельскохозяйственных товаров/услуг в общем объеме поставок за соответствующий отчетный период.</p> <p>Решение о наличии обстоятельств непреодолимой силы, перечень субъектов, которые пострадали в результате таких обстоятельств, и сроки применения специального режима налогообложения без соблюдения размера удельного веса, установленного этим пунктом, определяются Верховной Радой Автономной Республики Крым, областными советами.</p>
--	--	---

Объект обложения НДС

Операции, облагаемые НДС	Общий учет НО и НК по НДС на счете 641/НДС	Отдельный учет НО и НК по НДС по операциям в сфере сельского хозяйства, которые облагаются по спецрежиму и по операциям других видов деятельности. (счет 641/НДС разбивается на два субсчета: 641/НДС по операциям спецрежима налогообложения и счет 641/НДС по общим правилам)
Дата определения НО и НК	Для определения НО (ст. 187) и НК (ст. 198 НКУ) применяется «правило первого события»: - возникновения НО по дате зачисления (получения) средств от покупателя или по дате отгрузки для товаров (кроме экспорта по таможенной декларации и услуг соответственно — по дате оформления документа, удостоверяющего факт выполнения). - возникновения права на НК — по дате события, которое произошло раньше: списания средств с банковского счета налогоплательщика на оплату товаров/услуг или получения налогоплательщиком товаров/услуг, что подтверждено налоговой накладной	
Расчеты по НДС за отчетный период	Позитивное значение НДС (НО - НК) подлежит уплате в бюджет. Отрицательное значение: а) учитывается в уменьшение суммы налогового долга по налогу, возникшего за предыдущие отчетные (налоговые) периоды (в том числе рассроченного или отсроченного в соответствии с данным Кодексом) в части, не превышающей сумму, исчисленную в соответствии с пунктом 200 ¹ .3 статьи 200 ¹ данного Кодекса на момент получения контролирующим органом налоговой декларации, а в случае отсутствия	НО не подлежит уплате в бюджет и полностью остается в распоряжении предприятия для возмещения суммы налога, оплаченной (начисленной) поставщику на стоимость производственных факторов, за счет которых сформирован налоговый кредит, а при наличии остатка такой суммы налога - для других производственных целей. Если сумма НДС, оплаченная (начисленная) сельскохозяйственным предприятием поставщику на стоимость производственных факторов, превышает сумму НДС, начисленную по операциям по поставке сельскохозяйственных товаров/услуг, то разница между такими суммами <u>не подлежит бюджетному возмещению</u> и засчитывается в состав налогового кредита следующего отчетного (налогового) периода.

	<p>налогового долга -</p> <p>б) либо подлежит бюджетному возмещению по заявлению плательщика в сумме налога, фактически оплаченного получателем товаров/услуг в предыдущих и отчетном налоговых периодах поставщикам таких товаров/услуг или в Государственный бюджет Украины, в части, не превышающей сумму, исчисленную в соответствии с пунктом 200¹.3 статьи 200¹ данного Кодекса на момент получения контролирующим органом налоговой декларации</p> <p>в) и/или зачисляется в состав налогового кредита следующего отчетного (налогового) периода.</p>	<p>Отмеченные суммы налога на добавленную стоимость аккумулируются <u>на специальных счетах</u>, открытых в учреждениях банков и/или в органах, осуществляющих казначейское обслуживание бюджетных средств в порядке, утвержденном Кабинетом Министров Украины. Для перечисления суммы налога со счета плательщика в системе электронного администрирования налога на добавленную стоимость на специальный счет плательщика в учреждениях банков и/или в органах, осуществляющих казначейское обслуживание бюджетных средств, центральный орган исполнительной власти, обеспечивающий реализацию налоговой и таможенной политики, <u>не позднее чем за три рабочих дня до окончания предельного срока, установленного данным Кодексом для самостоятельной уплаты налоговых обязательств, направляет органу, осуществляющему казначейское обслуживание бюджетных средств, в котором открываются счета плательщиков в системе электронного администрирования налога на добавленную стоимость, реестр плательщиков, в котором отмечаются название плательщика, налоговый номер и индивидуальный налоговый номер плательщика, отчетный период и сумма налога, подлежащая перечислению. На основании такого реестра орган, осуществляющий казначейское обслуживание бюджетных средств, в котором открыты счета плательщиков в системе электронного администрирования налога на добавленную стоимость, не позднее последнего дня срока, установленного данным Кодексом для самостоятельной уплаты налоговых обязательств, перечисляет суммы налога на специальный счет плательщика в учреждениях банков и/или в органах, осуществляющих казначейское обслуживание бюджетных средств.</u></p>
		<p>Сельхозпредприятие за каждый отчетный (налоговый) период подает ГНИ по месту своей регистрации не позже последнего календарного дня месяца, следующего за отчетным (налоговым) периодом, копии платежных поручений о фактически зачисленных на специальный счет суммах НДС.</p> <p>Для сельхозпредприятий, которые являются плательщиками НДС и соответствуют критериям спецрежима, но не перешли на спецрежим, есть льгота (п. 209.18 НКУ), согласно которой сумма НДС за реализованные ими молоко, скот, птицу, шерсть собственного производства, молочные продукты и сырье и мясопродукты, произведенные в собственных перерабатывающих цехах, полностью остается в распоряжении этих сельхозпредприятий и направляется на поддержку собственного производства животноводческой продукции. Отрицательное значение НК по НДС уменьшает НО следующих отчетных периодов.</p>
<p>Экспорт товаров</p>	<p>.</p>	<p>При вывозе сельскохозяйственных товаров в таможенном режиме экспорта сельскохозяйственное предприятие - производитель таких товаров/услуг имеет <u>право на бюджетное возмещение</u> налога на добавленную стоимость, оплаченного (начисленного) поставщикам товаров/услуг, стоимость которых включается в состав производственных факторов. Такое возмещение</p>

Вопрос: *Каковы наши действия, если казначейство не перечислит денежные средства со счета администрирования НДС на отдельный счет НДС предприятия. В каких случаях и как мы можем распоряжаться деньгами, которые находятся на счете администрирования НДС?*

Ответ: НКУ «200¹.5. Со счета в системе электронного администрирования налога на добавленную стоимость плательщика перечисляются средства в государственный бюджет или на специальный счет плательщика - сельскохозяйственного предприятия, избравшего специальный режим в соответствии со статьей 209 данного Кодекса, в сумме налоговых обязательств по налогу на добавленную стоимость, подлежащей уплате по результатам отчетного налогового периода, и на текущий счет плательщика налога по его заявлению в размере суммы средств, превышающей сумму задекларированных к уплате в бюджет налоговых обязательств.

200¹.6. По итогам отчетного налогового периода, в соответствии с задекларированными в налоговой декларации результатами, плательщиком проводится расчет с бюджетом в порядке, определенном статьей 200 данного Кодекса.

Если на дату представления налоговой декларации по налогу сумма средств на счете в системе электронного администрирования налога на добавленную стоимость плательщика налога превышает сумму, подлежащую перечислению в бюджет в соответствии с поданной декларацией, плательщик налога имеет право подать контролирующему органу в составе такой налоговой декларации заявление, в соответствии с которым такие средства подлежат перечислению:

а) либо в бюджет в счет уплаты налоговых обязательств по налогу;

б) либо на текущий счет такого плательщика налога, реквизиты которого плательщик отмечает в заявлении, в сумме остатка средств, превышающего сумму налогового долга по налогу и сумму согласованных налоговых обязательств по налогу.

На сумму налога, которая в соответствии с поданным заявлением подлежит перечислению в бюджет или на текущий счет плательщика, на момент представления заявления уменьшается значение суммы налога, определенной пунктом 200¹.3 статьи 200¹ данного Кодекса, путем уменьшения на такую сумму показателя общей суммы пополнения счета в системе электронного администрирования налога с текущего счета плательщика (ΣΠοπΡαх).

Для соответствующего перечисления таких средств центральный орган исполнительной власти, обеспечивающий реализацию налоговой и таможенной политики, направляет органу, осуществляющему казначейское обслуживание бюджетных средств, в котором открыты счета плательщиков в системе электронного администрирования налога на добавленную стоимость, реестр, в котором отмечаются название плательщика, налоговый номер и индивидуальный налоговый номер плательщика, сумма налога, подлежащая перечислению в бюджет/на текущий счет и реквизиты текущего счета плательщика (в случае представления заявления плательщика на возврат средств на такой счет).

На основании такого реестра орган, осуществляющий казначейское обслуживание бюджетных средств, в течение пяти рабочих дней после предельного срока, установленного данным Кодексом для самостоятельной уплаты плательщиком сумм налоговых обязательств, осуществляет такое перечисление в бюджет/на текущий счет плательщика налога.

200¹.7. Средства, зачтенные на счет плательщика в системе электронного администрирования налога на добавленную стоимость, являются средствами, которые используются исключительно в целях, определенных пунктом 200¹.5 статьи 200¹ данного Кодекса»

Вопрос: *Могут ли суммы переплат по НДС, учитываемые на специальном счете плательщиков, которые применяют специальный режим налогообложения согласно ст. 209 НКУ, быть перечислены на пополнение электронного счета?*

Ответ: Порядок аккумуляции сельскохозяйственными предприятиями сумм НДС на специальных счетах, открытых в банках и/или органах, которые осуществляют казначейское обслуживание бюджетных средств, утвержден постановлением КМУ от 12.01.2011 г. № 11.

Пунктом 4 этого документа определено, что сумма НДС, которая аккумулируется на специальном счете, не подлежит перечислению в государственный бюджет и используется сельскохозяйственным предприятием в соответствии с п. 209.2 ст. 209 НКУ. Для сельскохозяйственных товаропроизводителей под производственными целями следует считать расходы, которые непосредственно связаны с ведением деятельности в сфере сельского хозяйства.

Таким образом, суммы НДС, которые учитываются на специальном счете сельскохозяйственного предприятия, могут быть использованы таким предприятием исключительно в порядке, определенном п. 209.2 ст. 209 НКУ, и **не могут быть перечислены на пополнение электронного счета** (такое перечисление будет считаться **нецелевым** использованием средств).

<p>Чи необхідно сільськогосподарському підприємству - суб'єкту спеціального режиму оподаткування при анулюванні реєстрації платника ПДВ нараховувати податкові зобов'язання по товарах/послугах та необоротних активах, при придбанні яких суми податку були включені до складу податкового кредиту?</p>	<p>У разі анулювання реєстрації платника ПДВ сільськогосподарське підприємство - суб'єкт спеціального режиму оподаткування зобов'язане нараховувати податкові зобов'язання по товарах/послугах та необоротних активах, які в останньому звітному (податковому) періоді залишилися на обліку такого платника та при придбанні яких суми ПДВ були включені до податкового кредиту податкової декларації з ПДВ 0110 та податкової декларації з ПДВ 0121-0123/0130, незалежно від того за ініціативою платника податку чи контролюючого органу здійснене таке анулювання. Нарахування податкових зобов'язань за такою операцією відображається в податковій декларації з ПДВ 0110 та яка подається за наслідками податкового періоду, протягом якого відбувалося таке анулювання.</p> <p>Відповідно до п. 184.7 ст. 184 Податкового кодексу України від 02 грудня 2010 року №2755-VI із змінами та доповненнями (далі - ПКУ) якщо товари/послуги, необоротні активи, суми податку по яких були включені до складу податкового кредиту, не були використані в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності, такий платник податку в останньому звітному (податковому) періоді не пізніше дати анулювання його реєстрації як платника податку зобов'язаний визначити податкові зобов'язання по таких товарах/послугах, необоротних активах виходячи із звичайної ціни відповідних товарів/послуг чи необоротних активів, крім випадків анулювання реєстрації як платника податку внаслідок реорганізації платника податку шляхом приєднання, злиття, перетворення, поділу та виділення відповідно до закону.</p> <p>Сільськогосподарське підприємство виключається з реєстру суб'єктів спеціального режиму оподаткування у разі, коли:</p> <ul style="list-style-type: none"> а) підприємство подає заяву про зняття його з реєстрації як суб'єкта спеціального режиму оподаткування та/або про його реєстрацію як платника зазначеного податку на загальних підставах; б) підприємство підлягає реєстрації як платник податку на загальних підставах; в) щодо підприємства прийняте рішення про припинення шляхом ліквідації або реорганізації <p>У разі анулювання реєстрації платника ПДВ сільськогосподарське підприємство - суб'єкт спеціального режиму оподаткування зобов'язане нараховувати податкові зобов'язання по товарах/послугах та необоротних активах, які в останньому звітному (податковому) періоді залишилися на обліку такого платника та при придбанні яких суми ПДВ були включені до податкового кредиту податкової декларації з ПДВ 0110 та податкової декларації з ПДВ 0121-0123/0130, незалежно від того за ініціативою платника податку чи контролюючого органу здійснене таке анулювання. Нарахування податкових зобов'язань за такою операцією відображається в податковій декларації з ПДВ 0110 та яка подається за наслідками податкового періоду, протягом якого відбувалося таке анулювання.</p>
<p>Чи буде вважатися порушенням відкриття суб'єктом спеціального режиму оподаткування декількох спеціальних рахунків в одній або декількох банківських установах?</p>	<p>Суб'єкт спеціального режиму оподаткування має право відкрити лише один спеціальний рахунок для акумулювання сум ПДВ.</p>

Постановление КМУ от 12 января 2011 г. N 11 «ПОРЯДОК аккумуляирования сельскохозяйственными предприятиями сумм налога на добавленную стоимость на специальных счетах, открытых в банках и/или органах, осуществляющих казначейское обслуживание бюджетных средств»

«1. Данный Порядок определяет механизм аккумуляирования сумм налога на добавленную стоимость на специальных счетах, открытых в банках и/или органах, осуществляющих казначейское обслуживание бюджетных средств, которые не подлежат уплате в бюджет и начисляются сельскохозяйственными предприятиями - субъектами специального режима налогообложения деятельности в сфере сельского и лесного хозяйства и рыболовства (далее - сельскохозяйственные предприятия) на стоимость поставленных

ими сельскохозяйственных товаров (услуг).

2. Сельскохозяйственное предприятие в случае избрания специального режима налогообложения открывает в течение одного отчетного (налогового) периода специальный счет (текущий счет со специальным режимом использования) согласно законодательству при условии представления заверенной органом государственной налоговой службы копии свидетельства о регистрации сельскохозяйственного предприятия как субъекта специального режима налогообложения.

Если такое свидетельство аннулировано в соответствии с пунктом 209.12 статьи 209 Налогового кодекса Украины (далее - Кодекс), сельскохозяйственное предприятие обязано в месячный срок закрыть специальный счет.

3. На основании данных бухгалтерского и налогового учета сельскохозяйственное предприятие ведет реестры выданных и полученных налоговых накладных в электронном виде, составляет налоговую декларацию и в сроки, установленные статьей 203 Кодекса, подает ее вместе с копиями записей в отмеченных реестрах за соответствующий период в электронном виде в орган государственной налоговой службы.

Сумма налога на добавленную стоимость, подлежащая уплате (перечислению) сельскохозяйственным предприятием согласно налоговой декларации по операциям по поставке произведенных (предоставленных) им сельскохозяйственных товаров (услуг) на собственных или арендованных основных фондах, а также на давальческих условиях (кроме подакцизных товаров, за исключением виноматериалов по кодам согласно УКТ ВЭД 22 04 29 и 22 04 30, которые поставляются предприятиями первичного виноделия), является разница между суммой налогового обязательства за отчетный (налоговый) период и суммой налогового кредита за такой период перечисляется сельскохозяйственным предприятием с текущего счета на специальный счет в сроки, установленные статьей 203 Кодекса для перечисления суммы налога на добавленную стоимость в государственный бюджет.

Сельскохозяйственное предприятие подает по месту своей регистрации не позднее последнего календарного дня месяца, наступающего за отчетным (налоговым) периодом, органу государственной налоговой службы копии платежных поручений о фактически зачтенных на специальный счет суммах налога на добавленную стоимость за каждый отчетный (налоговый) период.

4. Сумма налога на добавленную стоимость, которая аккумулируется на специальном счете, не подлежит изъятию в государственный бюджет и используется сельскохозяйственным предприятием в соответствии с пунктом 209.2 статьи 209 Кодекса, а начиная с 1 января 2018 г. перечисляется на текущий счет сельскохозяйственного предприятия.

В случае нецелевого использования сумм налога на добавленную стоимость сельскохозяйственное предприятие несет ответственность в соответствии с законодательством.

Бухгалтерский учет НДС при спецрежиме (Наказ МФУ N 141 від 01.07.97 Про затвердження Інструкції з бухгалтерського обліку податку на додану вартість)

Инструкцией по бухгалтерскому учету налога на добавленную стоимость, утвержденной приказом № 141 (с изменениями и дополнениями, внесенными приказами № 675 и № 1753), установлено, что предприятиями сельского, лесного хозяйства и рыболовства, которыми в соответствии с законодательством избран специальный режим обложения НДС (далее — сельскохозяйственное предприятие), а также перерабатывающими предприятиями бухгалтерский учет расчетов по НДС осуществляется с учетом особенностей, приведенных в п. 13 Инструкции № 141.

Для **аналитического учета обязательств и налогового кредита по НДС** по операциям, которые облагаются налогом по специальному режиму налогообложения деятельности в сфере сельского, лесного хозяйства и рыболовства, используется аналитический счет «Расчеты по налогу на добавленную стоимость по операциям со специальным режимом налогообложения» (далее — аналитический счет) субсчета 641 «Расчеты по налогам» (пп. 13.1 п. 13 Инструкции № 141).

Превышение суммой налогового обязательства по НДС суммы налогового кредита по НДС, которое определяется сельскохозяйственным предприятием по операциям со специальным режимом налогообложения, оставшееся в соответствии с законодательством в распоряжении такого сельскохозяйственного предприятия, отражается в отчетном периоде по дебету субсчета 641 «Расчеты по налогам», аналитический счет «Расчеты по налогу на добавленную стоимость», и кредиту счета 48 «Целевое финансирование и целевые поступления».

Перечисление указанных сумм НДС сельскохозяйственным предприятием в соответствии с законодательством с текущего на специальный счет отражается в отчетном периоде по дебету субсчета 313 «Прочие счета в банке в национальной валюте» и кредиту субсчета 311 «Текущие счета в национальной валюте».

Использование целевого финансирования сельскохозяйственные предприятия отражают по кредиту субсчета 719 «Прочие доходы от операционной деятельности» в корреспонденции с дебетом счета 48 «Целевое финансирование и целевые поступления» (пп. 13.2 п. 13 этой Инструкции).

Превышение суммой налогового кредита по НДС суммы налогового обязательства по НДС, которая зачисляется в состав налогового кредита следующего отчетного (налогового) периода, отражается по кредиту аналитического субсчета 644 «Налоговый кредит» счета 64 «Расчеты по налогам и платежам» (пп. 13.3 п. 13 Инструкции № 141).

При вывозе (экспорте) сельскохозяйственной продукции (услуг) за пределы таможенной территории Украины сумма НДС, на бюджетное возмещение которой сельскохозяйственное предприятие имеет право, отражается в отчетном периоде по дебету аналитического счета субсчета 641 «Расчеты по налогам» и кредиту счета 70 «Доходы от реализации» (пп. 13.4 п. 13 Инструкции).

Для аналитического учета обязательств по НДС по операциям по поставке покупателям молока, молочной продукции, мяса и мясопродуктов и налогового кредита по НДС по операциям по получению товарно-материальных ценностей (работ, услуг), связанных с переработкой молока и мяса в живом весе, перерабатывающим предприятием используется аналитический счет «Расчеты по налогу на добавленную стоимость по операциям по заготовке и реализации молока, молочной продукции, мяса и мясопродуктов» субсчета 641 «Расчеты по налогам» (пп. 13.5 указанного пункта).

Для **составления налоговой декларации по НДС** используются данные субсчета 641 «Расчеты по налогам», аналитический счет «Расчеты по налогу на добавленную стоимость». Плательщики НДС вводят ведение аналитического учета с другой необходимой детализацией для обеспечения обобщения информации для составления налоговой декларации по НДС и оперативного контроля расчетов по НДС.

В регистрах бухгалтерского учета расчетов с поставщиками, подрядчиками и другими кредиторами, записи в которых осуществляются на основании первичных документов (накладных, платежно-расчетных документов, налоговых накладных, таможенных деклараций и т. п.), суммы НДС выделяются в отдельные графы (дебет субсчетов 641 и 644).

В регистрах бухгалтерского учета денежных средств (в случаях поставки товаров за наличные), расчетов с покупателями и заказчиками сумма налогового обязательства выделяется в отдельную графу «у тому числі сума податкового зобов'язання з ПДВ».

Наказ МФУ N 141 від 01.07.97 «Про затвердження Інструкції з бухгалтерського обліку податку на додану вартість»

«13. Підприємствами сільського і лісового господарства та рибальства, якими відповідно до законодавства обрано спеціальний режим оподаткування податком на додану вартість (далі - сільськогосподарське підприємство), а також переробними підприємствами (далі - переробне підприємство), бухгалтерський облік розрахунків з податку на додану вартість здійснюється з урахуванням особливостей, наведених у цьому пункті.

13.1. Для аналітичного обліку зобов'язань і податкового кредиту з податку на додану вартість за операціями, що оподатковуються за спеціальним режимом оподаткування діяльності у сфері сільського і лісового господарства та рибальства, використовується аналітичний рахунок "Розрахунки за податком на додану вартість за операціями із спеціальним режимом оподаткування" (далі - аналітичний рахунок) субрахунку 641 "Розрахунки за податками".

13.2. Перевищення суми податкового зобов'язання з податку на додану вартість над сумою податкового кредиту з податку на додану вартість, що визначається сільськогосподарським підприємством за операціями із спеціальним режимом оподаткування, яке залишилось відповідно до законодавства у розпорядженні такого сільськогосподарського підприємства, відображається у звітному періоді за дебетом субрахунку 641 «Розрахунки за податками», аналітичний рахунок «Розрахунки за податком на додану вартість», і кредитом рахунку 48 «Цільове фінансування і цільові надходження».

Перерахування зазначених сум податку на додану вартість сільськогосподарським підприємством відповідно до законодавства з поточного рахунку на спеціальний рахунок відображається у звітному періоді за дебетом субрахунку 313 «Інші рахунки в банку в національній валюті» і кредитом субрахунку 311 «Поточні рахунки в національній валюті».

Використання цільового фінансування сільськогосподарські підприємства відображають за кредитом субрахунку 719 «Інші доходи від операційної діяльності» в кореспонденції з дебетом рахунку 48 «Цільове фінансування і цільові надходження».

13.3. Перевищення суми податкового кредиту з податку на додану вартість над сумою податкового зобов'язання з податку на додану вартість, яка зараховується до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду, відображається за кредитом аналітичного субрахунку 644 «Податковий кредит» рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами».

13.4. У разі вивезення (експорту) сільськогосподарської продукції (послуг) за межі митної території

Україні сума податку на додану вартість, на яку сільськогосподарське підприємство має право на бюджетне відшкодування, відображається у звітному періоді за дебетом аналітичного рахунку субрахунку 641 "Розрахунки за податками" і кредитом рахунку 70 "Доходи від реалізації".

13.5. Для аналітичного обліку зобов'язань з податку на додану вартість за операціями з поставки покупцям молока, молочної продукції, м'яса та м'ясопродуктів і податкового кредиту з податку на додану вартість за операціями з одержання товарно-матеріальних цінностей (робіт, послуг), пов'язаних із переробкою молока та м'яса в живій вазі, переробним підприємством використовується аналітичний рахунок "Розрахунки за податком на додану вартість за операціями із заготівлі та реалізації молока, молочної продукції, м'яса та м'ясопродуктів" субрахунку 641 "Розрахунки за податками".

Операции, освобожденные от НДС. Пропорциональное отнесение сумм налога в налоговый кредит

ЛИСТ від 19.01.2015 р. № 1403/7/99-99-19-03-01-17 «Про систему електронного адміністрування ПДВ»

«..3. До 31 грудня 2017 року продовжено режим звільнення від оподаткування ПДВ операцій з постачання зернових і технічних культур (пункт 152 підрозділу 2 розділу XX Кодексу).

Відповідно до такого режиму від оподаткування податком на додану вартість звільняються операції з постачання на митній території України зернових та технічних культур, зазначених в абзаці першому пункту 152 підрозділу 2 розділу XX Кодексу, крім першого постачання таких зернових та технічних культур сільськогосподарськими підприємствами – виробниками та підприємствами, які безпосередньо придбали такі зернові та технічні культури у сільськогосподарських підприємств – виробників.

Операції з вивезення в митному режимі експорту зернових та технічних культур, зазначених в абзаці першому пункту 152 підрозділу 2 розділу XX Кодексу, звільняються від оподаткування податком на додану вартість. Одночасно дію пункту 197.21 статті 197 розділу V Кодексу призупинено до 31 грудня 2017 року включно».

НКУ: *«Ст. 197.18. Освобождаются от налогообложения операции по ввозу на таможенную территорию Украины племенных чистопородных животных, племенных (генетических) ресурсов по кодам согласно УКТ ВЭД 0101 10 10 00, 0102 10 10 00, 0102 10 30 00, 0103 10 00 00, 0104 10 10 00, 0511 10 00 00, 0511 99 85 10, осуществляемые субъектами специального режима налогообложения, установленного статьей 209 данного Кодекса. Операции по дальнейшей поставке указанных племенных чистопородных животных или племенных (генетических) ресурсов облагаются налогом в общем порядке, установленном данным Кодексом.»*

НКУ РАЗДЕЛ XX. ПЕРЕХОДНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ

Подраздел 2. Особенности взимания налога на добавленную стоимость

«15². Временно до 31 декабря 2017 года включительно от налогообложения налогом на добавленную стоимость освобождаются операции по поставке на таможенной территории Украины зерновых культур товарных позиций 1001 - 1008 согласно УКТ ВЭД и технических культур товарных позиций 1205 и 1206 00 согласно УКТ ВЭД, кроме первой поставки таких зерновых и технических культур сельскохозяйственными предприятиями - производителями и предприятиями, которые непосредственно приобрели такие зерновые и технические культуры у сельскохозяйственных предприятий - производителей.

Операции по вывозу в таможенном режиме экспорта зерновых и технических культур, отмеченных в абзаце первом этого пункта, освобождаются от налогообложения налогом на добавленную стоимость.

При формировании налогового кредита по приобретенным и/или изготовленным необоротным активам, которые одновременно используются в облагаемых и не облагаемых налогом на добавленную стоимость операциях, указанных в абзацах первом и втором этого пункта, нормы статьи 199 данного Кодекса не применяются, уплаченные (начисленные) суммы налога на добавленную стоимость по таким необоротным активам включаются в налоговый кредит.

Нормы этого пункта не применяются к операциям по поставке зерновых культур товарной позиции 1006 и товарной подкатегории 1008 10 00 00 согласно УКТ ВЭД и такие операции облагаются налогом на добавленную стоимость в порядке, установленном данным Кодексом.

До 31 декабря 2017 года включительно приостановить действие пункта 197.21 статьи 197 данного Кодекса. (подраздел 2 раздела XX дополнен пунктом 15² согласно Закону Украины от 28.12.2014 г. N 71-VIII)»

НКУ Статья 197. Операции, освобожденные от налогообложения

«197.21. Освобождаются от налогообложения операции по поставкам на таможенной территории Украины и вывозу в таможенном режиме экспорта зерновых культур товарных позиций 1001 - 1008 согласно УКТ ВЭД и технических культур товарных позиций 1205 и 1206 согласно УКТ ВЭД, кроме поставок и вывоза в таможенном режиме экспорта таких зерновых и технических культур сельскохозяйственными предприятиями - производителями и предприятиями, которые непосредственно приобрели такие зерновые и технические культуры у сельскохозяйственных предприятий - производителей, а также кроме поставок таких зерновых и технических культур Аграрным фондом в случае их приобретения с налогом на добавленную стоимость».

Нормы этого пункта не применяются к операциям по поставке зерновых культур товарной позиции 1006 и товарной подкатегории 1008 10 00 00 согласно УКТ ВЭД и такие операции облагаются налогом на добавленную стоимость в порядке, установленном данным Кодексом».

Особенностью требований Налогового кодекса для плательщиков НДС, в т. ч. и для сельхозпредприятий, стало введение не только алгоритмов распределения НК между операциями спецрежима и по общей системе обложения налогом на добавленную стоимость, но еще и между облагаемыми и не облагаемыми налогом операциями (приложения к налоговым декларациям Дс4 и Дсп4).

Алгоритм распределения НК между облагаемыми и не облагаемыми налогом операциями

Шаг 1. Расчет доли распределения налогового кредита.

Шаг 2. Определенная доля применяется в течение текущего календарного года.

Шаг 3. По итогам года проводится перерасчет части и сумм налогового кредита исходя из фактических объемов проведенных операций.

Шаг 4. Результаты корректировки отражаются в бухгалтерском учете и налоговой декларации за последний налоговый период года.

Шаг 5. Расчеты доли НК предоставляются приложениями вместе с декларацией по НДС.

Сельхозпредприятие — субъект спецрежима по общей декларации разницу между НО и НК уплачивает в бюджет, а по специальной — аккумулирует на спецсчете. И наоборот — отрицательное значение между НО и НК по общей декларации подлежит возмещению, а по специальной переносится на следующий налоговый период.

Рекомендуемые проводки по учету расчетов с бюджетом по НДС (Методические рекомендации по учетному обеспечению налогообложения сельскохозяйственных товаропроизводителей. Под редакцией Метелицы В. М., Мельничука Б. В). (все суммы условные)

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Бухучет		Сумма (условная), грн
		Д-т	К-т	
1.	Сумма превышения НО над НК по НДС по спецрежиму перечислена на спецсчет	313	311	1000
2.	Направлена сумма превышения НО над НК по НДС по операциям по спецрежиму, оставшаяся в распоряжении предприятия, на увеличение доходов от реализации	6411	706	1000
3.	Отражены суммы к бюджетному возмещению НК по НДС в случае экспорта сельхозпродукции	6411	644	10000
4.	Начислена пеня за несвоевременное возмещение казначейством НДС	6411	715	170
5.	На текущий счет поступили из бюджета средства на погашение пени за несвоевременное возмещение казначейством НДС	311	6411	170
6.	Поступили средства бюджетного экспортного возмещения НК по НДС по общему порядку	311	6412	10000
7.	Уплачено НО по НДС согласно общей декларации	6412	311	9600
8.	Отражена отсроченная в соответствии с законодательством задолженность по НДС	6412	55	9600
9.	Начислен штраф за несвоевременное представление декларации по НДС (невыполнение налогоплательщиком требований налогового законодательства — п. 120.1 НКУ)	948	6412	170 (повторно 1020)
10.	Начислен штраф за несвоевременное перечисление на спецсчет или	948	6411	100

	нецелевое использование средств (штраф согласно ст. 126 НКУ)			
11.	Отражение НК по НДС по необлагаемым операциям	23	644	570

НКУ введена финансовая ответственность государства за несвоевременное возмещение НДС в размере 120% учетной ставки НБУ (п. 200.23 НКУ),

В случае, если приобретенные и/или изготовленные товары/услуги, необоротные активы частично используются в налогооблагаемых операциях, а частично - нет, в суммы налога, которые плательщик имеет право отнести к налоговому кредиту, включается та доля оплаченного (начисленного) налога во время их приобретения или изготовления, которая отвечает части использования таких товаров/услуг, необоротных активов в налогооблагаемых операциях.

Если в течение предыдущего календарного года отсутствовали необлагаемые налогом операции, а также вновь созданные плательщики налога
Проводят в текущем календарном году расчет части использования товаров/услуг, необоротных активов в налогооблагаемых операциях на основании <i>расчета</i> , определенного по фактическим данным объемов по поставке облагаемых и необлагаемых налогом операций <i>первого</i> отчетного налогового периода, в котором задекларированы такие операции.
Доля оплаченного (начисленного) налога = (Фактические объемы по поставке налогооблагаемых операций (без учета НДС) за первый отчетный налоговый период, в котором задекларированы такие операции / фактический объем поставок облагаемых и необлагаемых НДС операций (без учета НДС) за первый отчетный период, в котором задекларированы такие операции) * 100%
<i>Определенная в процентах величина применяется в течение текущего календарного года.при заполнении строки 15.1 Налоговой декларации</i>
<i>1. Налоговые декларации за первый отчетный период, в котором задекларированы облагаемые и необлагаемые операции</i>
<i>2. Колонка А</i>
<i>3. Объемы по поставке налогооблагаемых операций (без учета НДС) -= код ряда 1 (20%) + код ряда 2 (0%)</i>
<i>4. Совокупный объем поставок облагаемых и необлагаемых НДС операций (без учета НДС) = код ряда 6 + код ряда 8</i>
Расчет доли использования товаров/услуг, необоротных активов в налогооблагаемых операциях подается органу государственной налоговой службы одновременно с налоговой декларацией отчетного налогового периода, в котором задекларированы такие облагаемые и необлагаемые налогом операции.
С Декларацией подается Додаток 7 «Розрахунок (перерахунок) частки використання сплаченого (нарахованого) податку за придбаними (ввезеними) товарами/послугами, необоротними активами між оподатковуваними та неоподатковуваними операціями (Д7)» Таблица 1. Розрахунок частки використання сплаченого (нарахованого) податку за придбаними (ввезеними) товарами/послугами та/або необоротними активами між оподатковуваними та неоподатковуваними операціями

Таблица 1. Розрахунок частки використання товарів/послуг та необоротних активів в оподатковуваних операціях

№ з/п	Платник	Податковий період, за який здійснюється розрахунок	Обсяги постачання (без податку на додану вартість)		Частка* використання товарів/послуг, необоротних активів в оподатковуваних операціях (колонка 5 x 100 % / колонка 4)
			загальний обсяг постачання (сума значень рядків 6, 8.1, 8.1.1 колонки А декларації та всіх уточнюючих розрахунків)	оподатковувані операції (сума значень рядків 1, 2.1, 2.2, 8.1, 8.1.1 колонки А декларації та всіх уточнюючих розрахунків)	
1	2	3	4	5	6
1	який здійснює розрахунок відповідно до пункту 199.2 статті 199 розділу V Кодексу	попередній календарний рік	-	-	-
2	який здійснює розрахунок відповідно до пункту 199.3 статті 199 розділу V Кодексу	перший звітний податковий період, у якому задекларовані такі операції	-	-	-
3.1	який здійснює розрахунок відповідно до пункту 199.4 статті 199 розділу V Кодексу	один календарний рік (поточний)	-	-	-

3.2		два календарних роки (поточний та попередній)	-	-	
3.3		три календарних роки (поточний та два попередніх)	-	-	

Если плательщиком проводится распределение сумм налогового кредита в соответствии с пунктом 199.1 статьи 199 и/или абзацем вторым подпункта "а" подпункта 209.15.1 пункта 209.15 статьи 209 раздела V Кодекса, в последний день отчетного (налогового) периода делается запись относительно коррекции записей налоговых накладных, в соответствии с которыми приобретались такие товары/услуги.

Сумма коррекции отвечает части использования таких товаров/услуг в операциях, освобожденных от налогообложения, и тех, которые не являются объектом налогообложения и/или используются в операциях сельскохозяйственного производства за отчетный период.

Для примера: Расчет доли = 80%. Предприятие получило НН на сумму 6000,00 в т.ч. НДС-1000,00 грн. По товару, который частично используется в облагаемых, а частично в необлагаемых операциях.

НН была включена на всю сумму НДС – 1000,00 . В конце месяца сделан перерасчет.

В декларации об НДС в раздел «Податковий кредит». Графа 15:

- гр.15.1 - 4000,00/800; графа 15.2 – 1000

По итогам календарного года осуществляет перерасчет доли использования товаров/услуг и необоротных активов в налогооблагаемых операциях исходя из фактических объемов проведенных на протяжении года облагаемых и необлагаемых налогом операций. В случае снятия с учета плательщика налога, в том числе по решению суда, перерасчет доли осуществляется исходя из фактических объемов облагаемых и необлагаемых налогом операций, проведенных с начала текущего года до даты снятия с учета

Перерасчет доли использования необоротных активов в налогооблагаемых операциях осуществляется по итогам одного, двух и трех календарных лет, наступающих за годом, в котором они начали использоваться (введены в эксплуатацию).

Доля облагаемых операций по итогам текущего календарного года =

*(Фактические объемы по поставке налогооблагаемых операций (без учета НДС) исходя из фактических объемов проведенных на протяжении года облагаемых операций / фактический объем поставок облагаемых и необлагаемых НДС операций (без учета НДС) из фактических объемов проведенных на протяжении года облагаемых и необлагаемых налогом операций.) * 100%*

Доля использования товаров/услуг, необоротных активов в налогооблагаемых операциях, определенная с учетом норм пунктов 199.2 - 199.4 статьи 199 данного Кодекса, применяется для проведения корректировки сумм налога, которые относятся к налоговому кредиту по операциям, отмеченным в пункте 199.1 статьи 199 данного Кодекса. Результаты перерасчета сумм налогового кредита отображаются в налоговой декларации за последний налоговый период года. В случае снятия с учета плательщика налога, в том числе по решению суда, корректировка отображается плательщиком налога в налоговой декларации последнего налогового периода, когда состоялось снятие с учета

Корректировка налогового кредита проводится в связи с перерасчетом доли использования товаров/услуг, необоротных активов в облагаемых и необлагаемых операциях по итогам календарного года, которая осуществляется на основании бухгалтерской справки (строка 16.4 декларации по налогу на добавленную стоимость), с соответствующим знаком (+ или -).

По итогам календарного года вместе с последней декларацией подается Додаток 7 с заполненными Таблицами 2 и 3.

Заполняется строка 16.4 текущей Декларации с арифметическим знаком +/-

N з/п	Товари/ послуги та необоротні активи	Придбання (виготовлення, будівництво, спорудження, створення) товарів/послуг та необоротних активів та/або початок використання товарів/послуг та необоротних активів, суми податку, сплачені при придбанні та/або виготовленні яких не були включені до складу		Фактично включено до податкового кредиту (сума значень рядків 15.1, 16.1.2 та 16.6.1 колонки Б декларацій та всіх уточнюючих розрахунків за поточний календарний рік)	Сума податку на додану вартість, що підлягає включенню до податкового кредиту з урахуванням перерахованої частки використання товарів/послуг в оподатковуваних операціях (колонка 4 x колонка 6 рядка 3.1 табл.1)	Коригування податкового кредиту у зв'язку з перерахунком частки використання товарів/послуг в оподатковуваних операціях (колонка 6 - колонка 5) - значення цього рядка (+ чи -) переноситься до рядка 16.4 декларації за останній податковий період календарно
		обсяг (сума значень рядків 15, 16.1.2, 16.1.3, 16.6.1 та 16.6.2 колонки А декларацій та всіх уточнюючих розрахунків за поточний календарний рік)	сума податку на додану вартість (колонка 3 x основну ставку, %)			
1	2	3	4	5	6	7

1	товари/ послуги					
2	необоротні активи					
ВСЬОГО						

* Здійснюється за підсумками поточного календарного року і результати відображаються у декларації за останній податковий період року (у разі зняття платника з обліку - у декларації за останній податковий період, коли відбулося зняття з обліку).

Таблиця 3. Перерахунок* частки використання необоротних активів в оподатковуваних операціях

№ з/п	Кількість календарних років, що настали за роком, в якому необоротні активи почали використовуватись (введені в експлуатацію)	Вартість придбання необоротних активів (з урахуванням розрахунків коригування у разі їх наявності)		Фактично включено до податкового кредиту з урахуванням визначеної частки використання	Підлягає включенню до податкового кредиту з урахуванням перерахованої частки** за результатом одного/двох/трьох календарних років	Коригування податкового кредиту у зв'язку з перерахунком частки використання необоротних активів в оподатковуваних операціях (колонка 6 - колонка 5) - значення цього рядка (+ чи -) переноситься до рядка 16.4 декларації за грудень (IV квартал) того р
		обсяг (без податку на додану вартість)	податок на додану вартість			
1	2	3	4	5	6	7
1	1	-	-	-	-	-
2	2	-	-	-	-	-
3	3	-	-	-	-	-

* Заповнюється при перерахунку частки використання необоротних активів в оподатковуваних операціях за результатами одного, двох і трьох календарних років, що настають за роком, в якому вони почали використовуватись (введені в експлуатацію).

** Визначається згідно зі значенням колонки 6 рядків 3.1-3.3 таблиці 1.

ПИСЬМО МИНИСТЕРСТВО ДОХОДОВ И СБОРОВ УКРАИНЫ от 06.08.2013 г. N 14061/7/99-99-19-04-02-17

«Относительно представления приложения Д7 к декларации по НДС в связи с проведением перерасчета доли использования товаров/услуг в облагаемых и необлагаемых операциях

Министерство доходов и сборов Украины рассмотрело письмо МГУ Миндоходов - Центрального офиса по обслуживанию крупных плательщиков от 18.06.2013 г. N 359/8/39-147 относительно представления приложения Д7 к декларации по налогу на добавленную стоимость в связи с проведением перерасчета доли использования товаров/услуг в облагаемых и необлагаемых операциях и сообщает.

Пропорциональное отнесение сумм налога в налоговый кредит регулируется статьей 199 раздела V Кодекса.

Пунктом 15 раздела III Порядка заполнения и представления налоговой отчетности по налогу на добавленную стоимость, утвержденного приказом Министерства финансов Украины от 25.11.2011 г. N 1492, определено, что приложения 1, 6, 7, 8 подаются в декларации 0110/0121-123/0130/0140 при наличии событий, подлежащих отражению в таких приложениях.

Приложение Д7 заполняется плательщиками, которые приобретенные и/или изготовленные товары/услуги используют частично в налогооблагаемых операциях, а частично - в не облагаемых.

Отчетные периоды, в которых необходимо заполнение и представление приложения 7 к декларации по налогу на добавленную стоимость, определены формами таблиц 1, 2, 3, а именно:

Таблица 1:

1) строка 1: расчет доли использования товаров/услуг и необоротных активов в налогооблагаемых операциях осуществляется один раз по результатам предыдущего отчетного года в строке 1 таблицы 1 приложения 7 и предоставляется один раз декларации за январь (I квартал). Определенная доля применяется в течение текущего календарного года;

2) строка 2: расчет доли использования товаров/услуг и необоротных активов в налогооблагаемых операциях осуществляется один раз по результатам отчетного периода, в котором впервые декларируются необлагаемые операции. Приложение Д7 с заполненной таблицей 1 (строка 2) предоставляется один раз в течение текущего года вместе с декларацией того отчетного периода, в котором впервые задекларированы необлагаемые операции.

Строки 3.1 - 3.3 заполняются при пересчете по итогам одного, двух и трех календарных лет соответственно, следующих за годом, в котором необоротные активы стали использоваться (введены в эксплуатацию) рассчитывается в декларации за декабрь (IV квартал) (в случае снятия с учета - в декларации последнего налогового периода, когда произошло такое снятие). Таблица 1 с заполненными строками 3.1 - 3.3 приложения Д7 предоставляется вместе с декларацией за декабрь (IV квартал) (в случае снятия с учета - с декларацией за последний налоговый период, когда произошло такое снятие).

Таблиця 2. Заповнюється по итогам текущего календарного года, приложение с заполненной таблицей 2 подается вместе с декларацией за последний налоговый период года (при снятии плательщика с учета - вместе с декларацией за последний налоговый период, когда произошло снятие с учета).

Таблиця 3. Заповнюється при пересчете доли использования необоротных активов в налогооблагаемых операциях по результатам одного, двух и трех календарных лет, следующих за годом, в котором они стали использоваться (введены в эксплуатацию). Приложение с заполненной таблицей 3 подается вместе с декларацией за XII (IV квартал), или вместе с декларацией налогового периода, в котором плательщик исключен из реестра плательщиков налога на добавленную стоимость (последнего налогового периода).

Таблиця 4. Заповнюється плательщиками, применяющими кассовый метод определения налоговых обязательств и налогового кредита в соответствии с пунктом 187.10 статьи 187 раздела V Кодекса. Расчет подается ежемесячно.»

Наказ ДПС України від 16.02.2012 №129 «Узагальнююча податкова консультація щодо окремих питань пропорційного віднесення сум податку до податкового кредиту у разі використання придбаних та/або виготовлених товарів/послуг, необоротних активів частково в оподатковуваних операціях, а частково – ні».

«Платник податку у разі придбання та/або виготовлення товарів/послуг, які частково використовуються в оподатковуваних операціях, а частково – ні, має право віднести до податкового кредиту ту частку сплаченого (нарахованого) податку під час їх придбання або виготовлення, яка відповідає частці використання таких товарів/послуг в оподатковуваних операціях (пункт 199.1 статті 199 Кодексу).

Частка використання сплаченого (нарахованого) податку за придбаними (ввезеними) товарами/послугами, необоротними активами між оподатковуваними та неоподатковуваними операціями (далі – частка використання) визначається у відсотках 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 (пункт 199.2 статті 199 Кодексу).

Відповідно до пункту 199.3 статті 199 Кодексу платники податку, у яких протягом попереднього календарного року були відсутні неоподатковувані операції, а такі неоподатковувані операції почали здійснюватися у звітному періоді, а також новостворені платники податку визначають у поточному календарному році частку використання на підставі розрахунку, проведеного за фактичними даними обсягів з постачання оподатковуваних та неоподатковуваних операцій першого звітного податкового періоду, в якому задекларовані такі операції.

Відповідно до вимог пункту 199.4 статті 199 Кодексу платник податку за підсумками календарного року здійснює перерахунок частки використання товарів/послуг, необоротних активів в оподатковуваних операціях виходячи з фактичних обсягів проведених протягом року оподатковуваних та неоподатковуваних операцій. При проведенні такого перерахунку враховуються відповідні дані декларацій за податкові періоди року, за яким проводиться перерахунок, та уточнюючих розрахунків, поданих протягом такого року.

Зазначений перерахунок здійснюється у таблиці 2 додатка 7 декларації за останній податковий період року (пункт 199.5 статті 199 Кодексу) та результати його (значення колонки 10) із протилежним знаком відображаються у рядку 16.4 такої декларації.

Крім того, абзацом другим пункту 199.4 передбачено, що перерахунок частки використання необоротних активів в оподатковуваних операціях здійснюється за результатами 12, 24 і 36 місяців їх використання.

Запитання 1. Коли проводиться розрахунок розподілу частки використання в оподатковуваних/неоподатковуваних операціях?

Відповідь. Безпосередньо розрахунок частки використання сплаченого (нарахованого) податку за придбаними (ввезеними) товарами/послугами, необоротними активами між оподатковуваними та неоподатковуваними операціями один раз на рік здійснюється у таблиці 1 додатка 7: декларації за грудень (для платників податку з квартальним звітним періодом - за четвертий квартал), у разі здійснення розрахунку частки використання за попередній календарний рік відповідно до вимог пункту 199.2 статті 199 Кодексу; декларації звітного податкового періоду, в якому задекларовані оподатковувані та неоподатковувані операції платниками, у яких протягом попереднього календарного року були відсутні неоподатковувані операції, або новоствореними платниками.

Запитання 2. Протягом якого періоду застосовується розрахована частка використання в оподатковуваних/неоподатковуваних операціях?

Відповідь. Розрахований показник частки використання застосовується для визначення частки

сплаченого (нарахованого) податку на додану вартість під час придбання або виготовлення товарів/послуг, необоротних активів, яку платник має/не має право віднести до податкового кредиту (рядки 15.1/15.2 декларації), протягом поточного календарного року, включаючи й останній період року (грудень або четвертий квартал).

Запитання 3. Коли проводиться перерахунок розподілу частки використання необоротних активів в оподатковуваних/неоподатковуваних операціях?

Відповідь. Враховуючи, що згідно з Кодексом перерахунок проводиться один раз у кінці року (за підсумками операцій, здійснених протягом року), подальший перерахунок частки використання необоротних активів в оподатковуваних операціях проводиться за результатами тих календарних років, на які припадають 12, 24, 36 місяці їх використання. Здійснюється такий перерахунок у таблиці 3 додатка 7 декларації за останній податковий період таких років та результат його (значення колонки 8) із протилежним знаком відображається у рядку 16.4 такої декларації.

Запитання 4. Коли починається відлік використання необоротних активів?

Відповідь. Відлік 12, 24 та 36 місяців використання необоротних активів в оподатковуваних операціях починається з періоду (календарний місяць), в якому такі необоротні активи були введені в експлуатацію.

Запитання 5. Чи здійснюється перерахунок частки використання в оподатковуваних/неоподатковуваних операціях тих необоротних активів, які придбані до набрання чинності Кодексом?

Відповідь. Перерахунок частки використання тих необоротних активів, які були придбані до набрання чинності Кодексом та по яких 12, 24 або 36 місяці їх використання припадають на період після 01.01.2011, проводиться по тих, що введені в експлуатацію після 01.01.2011.

Запитання 6. У якому порядку проводиться перерахунок частки для малоцінних предметів?

Відповідь. Перерахунок частки використання в оподатковуваних операціях щодо малоцінних необоротних матеріальних активів (група 11 класифікації основних засобів та інших необоротних активів), мінімально допустимий строк корисного використання яких не визначено (пункт 145.1 статті 145 Кодексу), здійснюється у порядку, передбаченому для товарів/послуг, а не основних засобів».

Консультації фахівців ДФСУ (ЗІР)

<p>Який порядок заповнення таблиці 1 додатку 7 (Д7) до податкової декларації з ПДВ?</p>	<p>Порядок пропорційного віднесення сум ПДВ до податкового кредиту визначено ст.199 Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI із змінами та доповненнями (далі ПКУ). Розрахунок частки використання сплаченого (нарахованого) податку за придбаними (ввезеними) товарами (послугами) між оподатковуваними та неоподатковуваними операціями визначається відповідно до п.199.2 та п.199.3 ст.199 р.В ПКУ.</p> <p>Розрахунок частки використання між оподатковуваними та неоподатковуваними операціями здійснюється у таблиці 1 додатку 7 (Д7) до податкової декларації з ПДВ. Заповнення таблиці здійснюється платником податку наступним чином.</p> <p>У колонці 3 заповнюється загальний обсяг постачання, визначений як сума значень рядків 6 та 8 колонки А основної декларації з ПДВ з урахуванням коригування податкових зобов'язань по усіх уточнюючих розрахунках відповідного періоду.</p> <p>В колонці 4 зазначається обсяг постачання оподатковуваних операцій, а саме сума значень рядків 1, 2.1, 2.2, 8.1, 8.2 колонки А основної декларації, включаючи усі уточнюючі розрахунки.</p> <p>У колонці 5 визначається частка використання товарів/послуг, необоротних активів в оподатковуваних операціях шляхом множення значення колонки 4 на 100%, поділене на значення колонки 3.</p> <p>Отриманий результат застосовується протягом поточного календарного року для визначення податкового кредиту при заповненні рядка 15.1 основної декларації.</p>
<p>Коли проводиться розрахунок розподілу частки використання в оподатковуваних/неоподатковуваних операціях?</p>	<p>Узагальнюючою податковою консультацією щодо окремих питань пропорційного віднесення сум податку до податкового кредиту у разі використання придбаних та/або виготовлених товарів/послуг, необоротних активів частково в оподатковуваних операціях, а частково – ні, затвердженою наказом ДПС України від 16.02.12 №129, визначено, що безпосередньо розрахунок частки використання сплаченого (нарахованого) податку за придбаними (ввезеними) товарами/послугами, необоротними активами між оподатковуваними та неоподатковуваними операціями один раз на рік здійснюється у таблиці 1 додатка 7: декларації за грудень (для платників податку з квартальним звітним періодом - за четвертий квартал), у разі здійснення розрахунку частки використання за попередній календарний рік відповідно до вимог п.199.2 ст.199 Податкового кодексу України від 2</p>

	<p>грудня 2010 року №2755-VI із змінами та доповненнями; декларації звітного податкового періоду, в якому задекларовані оподатковувані та неоподатковувані операції платниками, у яких протягом попереднього календарного року були відсутні неоподатковувані операції, або новоствореними платниками.</p>
<p>Чи потрібно заповнювати таблицю 3 додатка 7 (Д7) до податкової декларації з ПДВ та додавати його до такої податкової декларації у періоді придбання необоротних активів, при їх використанні одночасно в оподатковуваних та неоподатковуваних операціях?</p>	<p>Відповідно до п. 4.4 р. V Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2011 № 1492, який зареєстровано в Міністерстві юстиції України 22.11.2011 за № 1333/20071 (далі – Порядок № 1492), розрахунок частки використання товарів/послуг та/або необоротних активів в оподатковуваних операціях здійснюється за попередній календарний рік.</p> <p>Для новоствореного платника та/або платника, у якого протягом попереднього календарного року були відсутні неоподатковувані операції, - перший звітний (податковий) період, у якому задекларовані такі операції.</p> <p>Відповідний розподіл суми податку на додану вартість для визначення частини податкового кредиту здійснюється відповідно до визначеної у таблиці 1 додатка 7 (Д7) до податкової декларації з ПДВ частки використання товарів/послуг та/або необоротних активів в оподатковуваних операціях.</p> <p>Визначена частка використання товарів/послуг та/або необоротних активів в оподатковуваних операціях застосовується протягом поточного календарного року при визначенні податкового кредиту і заповненні рядка 15.1 (колонка Б) податкової декларації з ПДВ.</p> <p>Підпунктом 199.4 ст. 199 ПКУ визначено, що перерахунок частки використання необоротних активів в оподатковуваних операціях здійснюється за підсумками одного, двох і трьох календарних років, що настають за роком, в якому вони почали використовуватися (введені в експлуатацію).</p> <p>Зазначений перерахунок здійснюється у порядку і за формою відповідно до таблиці 3 «Перерахунок частки використання сплаченого (нарахованого) податку за придбаними (ввезеними) необоротними активами між оподатковуваними та неоподатковуваними операціями» додатку 7 (додаток 7 (Д7)) до податкової декларації з ПДВ.</p> <p>Результати перерахунку сум податкового кредиту відображаються у податковій декларації останнього звітного (податкового) періоду календарного року, за підсумками якого проводиться такий перерахунок.</p> <p>Враховуючи наведене, у періоді придбання необоротних активів платник податку формує податковий кредит та заповнює рядок 15.1 податкової декларації з ПДВ на підставі визначеної згідно із таблицею 1 додатка 7 (Д7) до податкової декларації з ПДВ частки використання необоротних активів в оподатковуваних та неоподатковуваних операціях.</p> <p>Заповнення таблиці 3 додатка 7 (Д7) до податкової декларації з ПДВ та подання додатка 7 до податкової декларації здійснюється таким платником податку у періоді перерахунку частки використання необоротних активів в оподатковуваних операціях за підсумками одного, двох і трьох календарних років, що настають за роком, в якому вони почали використовуватися (введені в експлуатацію).</p>
<p>Як здійснюється пропорційне віднесення сум ПДВ до податкового кредиту за придбаними та/або виготовленими товарами/послугами, необоротними активами, які частково використовуються в оподатковуваних операціях, а частково - ні?</p>	<p>Частка використання товарів/послуг, необоротних активів в оподатковуваних операціях визначається у відсотках 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. Визначена у процентах величина застосовується протягом поточного календарного року (п.199.2 ст.199 ПКУ).</p> <p>Платники податку, у яких протягом попереднього календарного року були відсутні неоподатковувані операції, а такі неоподатковувані операції почали здійснюватися у звітному періоді, а також новостворені платники податку проводять у поточному календарному році розрахунок частки використання товарів/послуг, необоротних активів в оподатковуваних операціях на підставі розрахунку, визначеного за фактичними даними обсягів з постачання оподатковуваних та неоподатковуваних операцій першого звітного податкового періоду, в якому задекларовані такі операції.</p> <p>Розрахунок частки використання товарів/послуг, необоротних активів в оподатковуваних операціях подається до контролюючого органу одночасно з податковою декларацією звітного податкового періоду, в якому задекларовані такі оподатковувані та неоподатковувані операції (п.199.3 ст.199 ПКУ). Платник податку за</p>

	<p>підсумками календарного року здійснює перерахунок частки використання товарів/послуг та необоротних активів 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.</p> <p>Перерахунок частки використання необоротних активів в оподатковуваних операціях здійснюється за підсумками одного, двох і трьох календарних років, що настають за роком, в якому вони почали використовуватися (введені в експлуатацію) (п.199.4 ст.199 ПКУ).</p> <p>Частка використання товарів/послуг, необоротних активів в оподатковуваних операціях, визначена з урахуванням норм п.п.199.2 - 199.4 ст.199 ПКУ, застосовується для проведення коригування сум податку, які відносяться до податкового кредиту за операціями, зазначеними у п.199.1 ст.199 ПКУ. Результати перерахунку сум податкового кредиту відображаються у 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 (п.199.5 ст.199 ПКУ).</p> <p>Правила цієї статті не застосовуються та податковий кредит не зменшується в разі:</p> <ul style="list-style-type: none"> проведення операцій, передбачених пп.196.1.7 п.196.1 ст.196 ПКУ; постачання платником податку відходів і брухту чорних і кольорових металів, які утворилися в такого платника внаслідок переробки, обробки, плавлення товарів (сировини, матеріалів, заготовок тощо) на виробництві, будівництві, розібранні (демонтажу) ліквідованих основних фондів та інших подібних операцій; проведення операцій, передбачених пп.197.1.28 п.197.1 ст.197 ПКУ (п.199.6 ст.199 ПКУ).
<p>Як здійснюється перерахунок частки використання товарів/послуг, необоротних активів в оподатковуваних та неоподатковуваних операціях?</p>	<p>Відповідно до п. 199.4 ст. 199 Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI зі змінами та доповненнями (далі – ПКУ) платник податку за підсумками календарного року здійснює перерахунок частки використання товарів/послуг та необоротних активів 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.</p> <p>Перерахунок частки використання необоротних активів в оподатковуваних операціях здійснюється за підсумками одного, двох і трьох календарних років, що настають за роком, в якому вони почали використовуватися (введені в експлуатацію).</p> <p>Частка використання товарів/послуг, необоротних активів в оподатковуваних операціях, визначена з урахуванням норм п.п. 199.2 - 199.4 ст. 199 ПКУ, застосовується для проведення коригування сум податку, які відносяться до податкового кредиту за операціями, зазначеними у п. 199.1 ст. 199 ПКУ. Результати перерахунку сум податкового кредиту відображаються у 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 (п.199.5 ст.199 ПКУ).</p>
<p>Чи потрібно платнику податку щоразу при поданні податкової декларації з ПДВ, в якій заповнено рядок 15, подавати Розрахунок частки використання товарів/послуг, необоротних активів в оподатковуваних операціях (таблиця 1) (Д7)?</p>	<p>Згідно із п.4.4 р.V Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2011 №1492, який зареєстровано в Міністерстві юстиції України 20.12.2011 за №1490/20228 із змінами і доповненнями, у рядку 15 (колонка А) податкової декларації з ПДВ (далі - декларація) вказується обсяг придбання (виготовлення, будівництво, спорудження, ввезення) з податком на додану вартість товарів/послуг та необоротних активів, які частково використовуються в оподатковуваних операціях, а частково в операціях, які не є об'єктом оподаткування (ст.196 РКУ), та/або звільнені від оподаткування (ст.197 ПКУ, підр.2 р.ХХ ПКУ (крім пункту 15), міжнародні договори (угоди)), та/або не оподатковуються (постачання послуг за межами митної території України та послуг, місце постачання яких визначено відповідно до п.п.186.2, 186.3 ст.186 ПКУ за межами митної території України).</p> <p>Розрахунок частки використання товарів/послуг та/або необоротних активів в</p>

оподатковуваних операціях здійснюється за попередній календарний рік. Для новоствореного платника та/або платника, у якого протягом попереднього календарного року були відсутні неоподатковувані операції, - перший звітний (податковий) період, у якому задекларовані такі операції.

Відповідний розподіл суми податку на додану вартість для визначення частини податкового кредиту здійснюється відповідно до визначеної у таблиці 1 «Розрахунок частки використання товарів/послуг та/або необоротних активів в оподатковуваних операціях» (Д7) (додаток 7) частки використання товарів/послуг та/або необоротних активів в оподатковуваних операціях.

Визначена частка використання товарів/послуг та/або необоротних активів в оподатковуваних операціях застосовується протягом поточного календарного року при визначенні податкового кредиту і заповненні рядка 15.1 (колонка Б) декларації.

Отже, розрахунок частки використання товарів/послуг та/або необоротних активів в оподатковуваних операціях (заповнення Таблиці 1 додатка Д7) здійснюється один раз на рік і подається разом з декларацією за останній звітний період такого попереднього року. У разі якщо у платника податку протягом попереднього календарного року були відсутні неоподатковувані операції, а такі неоподатковувані операції почали здійснюватися у звітному періоді, розрахунок частки використання товарів/послуг та/або необоротних активів в оподатковуваних операціях (заповнення Таблиці 1 додатка Д7) здійснюється за обсягами постачання першого звітного податкового періоду, в якому задекларовані оподатковувані і неоподатковувані операції та подається разом з декларацією за такий перший звітний період і застосовується протягом поточного календарного року, з подальшим перерахунком в останньому звітному періоді календарного року за підсумками фактичних обсягів оподатковуваних і неоподатковуваних операцій, здійснених протягом такого року.

Форма 1-ПП

<p>В якому порядку подається звіт про суми податкових пільг з ПДВ та які алгоритми встановлені для розрахунку не внесених до державного бюджету сум ПДВ при заповненні такого звіту?</p>	<p>Відповідно до п. 2 Порядку обліку сум податків та зборів, не сплачених суб'єктом господарювання до бюджету у зв'язку з отриманням податкових пільг, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2010 року №1233 (далі – Порядок №1233), суб'єкт господарювання, що не сплачує податки та збори у зв'язку з отриманням податкових пільг, веде облік сум таких пільг та складає звіт про суми податкових пільг (далі - звіт) за формою згідно з додатком.</p> <p>Згідно із п. 3 Порядку №1233 звіт подається суб'єктом господарювання за три, шість, дев'ять і дванадцять календарних місяців за місцем його реєстрації протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового періоду. У разі коли суб'єкт господарювання пільгами не користується, звіт не подається.</p> <p>Пунктом 8 Порядку №1233 визначено, що податкові пільги визначаються за операціями з постачання товарів та/або послуг, що є об'єктами обкладення ПДВ і відповідно до Податкового кодексу України та міжнародних договорів України, ратифікованих Верховною Радою України, звільнені від оподаткування або оподатковуються за нульовою ставкою, а також тих, до яких застосовані спеціальні режими оподаткування в галузі сільського господарства.</p> <p>Згідно із п.4 р.І Порядку визначення сум податків та зборів, не сплачених суб'єктом господарювання до бюджету у зв'язку з отриманням податкових пільг за операціями, які здійснюються на митній території України, затвердженого наказом ДПА України від 29.03.11 №167, який зареєстровано в Міністерстві юстиції України 18.04.2011 р. за №483/19221, (далі – Порядок №167) суми ПДВ, не сплачені платником до державного бюджету у зв'язку з отриманням податкових пільг, розраховуються залежно від особливостей оподаткування.</p> <p>Розрахунок не внесених до державного бюджету сум податку на додану вартість за операціями з постачання товарів (послуг), що звільнені від оподаткування податком на додану вартість, здійснюється відповідно до п.3 ч.1 р.ІІ Порядку №167 за алгоритмом:</p> $СП = (V \text{ пост. зв.} - (V \text{ прид. з податком} + V \text{ прид. без податку})) \times \text{розмір ставки податку, де:}$ <p>СП - сума пільг;</p> <p>V пост. зв. - обсяги операцій, звільнених від оподаткування податком на додану вартість, - з розділу I "Податкові зобов'язання" податкової декларації з податку на додану вартість;</p> <p>V прид. з податком, V прид. без податку - обсяги операцій з придбання товарів</p>
---	---

	<p>(послуг), які використані в операціях, звільнених від оподаткування податком на додану вартість.</p> <p>Розрахунок не внесених до державного бюджету сум податку на додану вартість через застосування нульової ставки здійснюється відповідно до п.3 ч.2 р.ІІ Порядку №167 за алгоритмом:</p> $СП = (V \text{ пост, нульов.} - V \text{ прид.}) \times \text{розмір ставки податку, де:}$ <p>СП - сума пільг;</p> <p>V пост, нульов. - обсяги операцій з експорту товарів (супутніх послуг) та/або операцій з постачання товарів (послуг) на митній території України, оподатковуваних за нульовою ставкою, - з розділу I "Податкові зобов'язання" податкової декларації з податку на додану вартість;</p> <p>V прид. - обсяги операцій з придбання товарів (послуг), які використані в операціях з експорту товарів (супутніх послуг) та/або в операціях з постачання товарів (послуг) на митній території України, які оподатковуються за нульовою ставкою.</p> <p>Розрахунок не внесених до державного бюджету сум податку на додану вартість сільськогосподарським підприємством здійснюється відповідно до п.3 ч.3 р.ІІ Порядку №167 за алгоритмом:</p> $СП = ПЗ \text{ декларацій, де:}$ <p>СП - сума пільг;</p> <p>ПЗ декларацій - сума податку на додану вартість, яка залишається у розпорядженні сільськогосподарського підприємства або спрямовується на спеціальний рахунок сільськогосподарського підприємства, відповідно до податкових декларацій з податку на додану вартість (скороченої або спеціальної).</p>
<p>Чи подається звіт про суми податкових пільг, якщо платник ПДВ здійснює операції з постачання товарів/послуг, які не є об'єктом оподаткування ПДВ?</p>	<p>Відповідно до п. 8 Порядку обліку сум податків та зборів, не сплачених суб'єктом господарювання до бюджету у зв'язку з отриманням податкових пільг, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2010 року №1233 податкові пільги визначаються за операціями з постачання товарів та/або послуг, що є об'єктами обкладення податком на додану вартість і відповідно до Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року №2755-VI із змінами та доповненнями та міжнародних договорів України, ратифікованих Верховною Радою України, звільнені від оподаткування або оподатковуються за нульовою ставкою, а також тих, до яких застосовані спеціальні режими оподаткування в галузі сільського господарства.</p> <p>Тобто, оскільки за операціями з постачання товарів/послуг, які не є об'єктом оподаткування ПДВ, податкові пільги не визначаються, то платник податку, який здійснює такі операції, не повинен подавати звіт про суми податкових пільг.</p>
<p>Чи повинен платник ПДВ подавати звіт про суми податкових пільг, якщо у попередньому податковому періоді такий платник користувався пільгами в оподаткуванні, а у наступних звітних періодах ні?</p>	<p>Порядок обліку сум податків та зборів, не сплачених суб'єктом господарювання до бюджету у зв'язку з отриманням податкових пільг, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2010 року №1233 (далі – Порядок №1233).</p> <p>Відповідно до п.1 Порядку №1233 цей Порядок є обов'язковим для виконання суб'єктами господарювання, які відповідно до Податкового кодексу України не сплачують податки та збори до бюджету у зв'язку з отриманням податкових пільг.</p> <p>Згідно з п.2 Порядку №1233, суб'єкт господарювання, що не сплачує податки та збори у зв'язку з отриманням податкових пільг, веде облік сум таких пільг та складає звіт про суми податкових пільг (далі - звіт) за формою згідно з додатком.</p> <p>Пунктом 3 Порядку №1233 визначено, що звіт про суми податкових пільг подається суб'єктом господарювання за три, шість, дев'ять і дванадцять календарних місяців за місцем його реєстрації протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового періоду. У разі коли суб'єкт господарювання пільгами не користується, звіт не подається.</p> <p>Форма Звіту про суми податкових пільг визначена додатком до Порядку №1233.</p> <p>Враховуючи те, що звіт про суми податкових пільг подається суб'єктом господарювання за три, шість, дев'ять і дванадцять календарних місяців наростаючим підсумком з початку року, то платник податків за місцем своєї реєстрації повинен подавати такий звіт до кінця звітного року. У разі якщо з початку звітного року платник податків не користувався пільгами, то звіт про суми податкових пільг ним не подається.</p>
<p>Чи відображаються у звіті про суми податкових пільг суми ПДВ, які сплачені</p>	<p>Порядок обліку сум податків та зборів, не сплачених суб'єктом господарювання до бюджету у зв'язку з отриманням податкових пільг затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2010 року №1233 (далі – Порядок №1233).</p> <p>Відповідно до п. 2 Порядку №1233 суб'єкт господарювання, що не сплачує податки та</p>

<p><i>постачальникам товари/послуги підлягають відшкодуванню бюджету?</i></p>	<p><i>за та</i> збори у зв'язку з отриманням податкових пільг, веде облік сум таких пільг та складає звіт про суми податкових пільг.</p> <p><i>з</i> Згідно із п. 8 Порядку №1233 податкові пільги визначаються за операціями з постачання товарів та/або послуг, що є об'єктами обкладення податком на додану вартість і відповідно до Податкового кодексу України та міжнародних договорів України, ратифікованих Верховною Радою України, звільнені від оподаткування або оподатковуються за нульовою ставкою, а також тих, до яких застосовані спеціальні режими оподаткування в галузі сільського господарства.</p> <p>Враховуючи викладене, суми ПДВ, які сплачені постачальникам за товари/послуги та підлягають відшкодуванню з бюджету, не підлягають відображенню в звіті про суми податкових пільг.</p>
---	--

Налоговая накладная

<p>Порядок заполнения НН</p>	<p>Приказ МФУ «Об утверждении формы налоговой накладной и Порядка заполнения налоговой накладной» от 22.09.2014 г. N 957</p>
<p>Форма налоговой накладной</p>	<p>С изменениями и дополнениями, внесенными приказами Министерства финансов Украины от 14 ноября 2014 года N 1129 (изменения, внесенные пунктами 2, 3 приказа Министерства финансов Украины от 14 ноября 2014 года N 1129, вступают в силу с 1 января 2015 года), от 23 января 2015 года N 13</p>
<p>Виды операций, по которым выписывается НН</p>	<p>С 01.01.2015 г. НН составляются только в электронном виде по форме в редакции приказа Минфина от 14.11.2014 г. № 1129. Это касается и РК к НН, составленным до 1 января 2015 года. Все НН (в том числе и те, которые не выдаются покупателю), составленные после 01.02.2015 г., подлежат обязательной регистрации в ЕРНН</p>
<p>Дата составления НН</p>	<p>На операции, которые:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) облагаются НДС по ставкам 20 %, 7 % и 0 %; 2) подпадают под НДС-льготу (согласно ст. 197, подразд. 2 разд. XX НКУ). <p>Не составляется НН:</p> <ul style="list-style-type: none"> - на операции, которые не являются объектом НДС согласно ст. 196 и 185 НКУ; - при ввозе товаров на таможенную территорию Украины - место поставки товаров, услуг – не таможенная территория Украины согласно ст 186 - в день возникновения НО продавца - в день возникновения НО получателя услуг от нерезидента - в день совершения операций особого вида - в случае поставки необоротных активов, в том числе в случае их самостоятельной ликвидации, перевода из производственных в непроизводственные, перевода из использования в облагаемых налогом операциях для использования в необлагаемых, поставки товаров/услуг в пределах баланса плательщика налога для непроизводственного использования, аннулирования свидетельства плательщика НДС
<p>Язык составления НН</p>	<p>В случае осуществления поставки товаров/услуг, поставки которых имеют непрерывный или ритмичный характер при постоянных связях с получателем (покупателем), поставщиком (продавцом) может быть составлена сводная налоговая накладная. Периодичность составления таких накладных устанавливается в соответствии с определенной в договоре периодичностью оплаты фактически поставленных товаров/услуг (один раз в пять дней, один раз в десять дней и т.п.), но не реже одного раза в месяц и не позднее последнего дня месяца.</p> <p>Плательщики налога, поставляющие электрическую энергию, составляют налоговые накладные подекадно на сумму средств, поступивших в счет оплаты за такую электрическую энергию на их текущие счета в течение соответствующей декады. В последний день месяца такие плательщики налога составляют налоговые накладные/расчеты корректировки по результатам окончательного расчета с потребителями электрической энергии с учетом поставленной электрической энергии и полученных средств в течение такого месяца.</p>
<p>Язык составления НН</p>	<p>Государственный. Разрешается указывать на иностранном языке:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) номенклатуру товаров (в случае невозможности перевода с иностранного языка

торговой марки или наименования товара и с целью сохранения идентификации товара);

2) название и местонахождение нерезидента, если в договоре с нерезидентом его реквизиты указаны без перевода на украинский язык.

Форма выдачи
покупателю

НН

1) Направить НН в электронной форме покупателю

2) Зарегистрировать НН в ЕРНН. Покупатель, сделав запрос в ЕРНН, получает НН в электронной форме.

Налоговая накладная, составленная в электронном виде, полученная из ЕРНН покупателем, считается полученной от поставщика и является основанием для включения сумм налога, указанных в такой налоговой накладной, в состав налогового кредита соответствующего отчетного периода.

Период отражения
Декларации по НДС

НН в

У продавца:

- в периоде возникновения НО.

У покупателя:

- если «входная» НН зарегистрирована вовремя (в отведенный для этого 15-дневный срок), отразить ее нужно «месяц в месяц». Перенести ее на следующие месяцы нельзя (в этом случае для отражения НК по такой НН придется подавать УР ;

- если «входная» НН зарегистрирована несвоевременно — отражать ее нужно в месяце, на который приходится ее регистрация, но не позднее 180 календарных дней с даты ее составления).

Суммы налога, оплаченные (начисленные) в связи с приобретением товаров/услуг, отмеченные в налоговых накладных, зарегистрированных в Едином реестре налоговых накладных с нарушением срока регистрации, относятся к налоговому кредиту за отчетный налоговый период, в котором зарегистрирована налоговая накладная в Едином реестре налоговых накладных, но не позднее:

- чем через 180 календарных дней с даты составления налоговой накладной;

- для плательщиков налога, применяющих кассовый метод - чем через 60 календарных дней с даты списания средств с банковского счета плательщика налога;

- для банковских учреждений при получении ими права собственности на залоговое имущество.

Пример:

Если НН за февраль зарегистрирована продавцом в ЕРНН с опозданием в марте, то она включается в Декларацию по НДС за март.

Заполнение НН в периоде
перерегистрации НДС

Приказ МФУ «Об утверждении Положения о регистрации плательщиков налога на добавленную стоимость» от 14.11.2014 г. N 1130

До даты перерегистрации плательщик НДС использует предыдущие реквизиты налоговой регистрации.

Если изменения в данных плательщика НДС касаются наименования юридического лица и такие изменения не связаны с реорганизацией юридического лица путем слияния, присоединения, разделения или преобразования или связаны с преобразованием юридического лица в случае, определенном подпунктом 1 пункта 3.15 раздела III данного Положения, а также в случае изменения фамилии, имени, отчества физического лица - предпринимателя при использовании предыдущих реквизитов налоговой регистрации такой плательщик НДС отмечает одновременно новое и предыдущее наименование (фамилия, имя, отчество).

Срок регистрации НН в ЕРНН

Регистрация налоговых накладных и/или расчетов корректировки к налоговым накладным в Едином реестре налоговых накладных осуществляется не позднее пятнадцати календарных дней, следующих за датой их составления.

Штрафные санкции за
несвоевременную
регистрацию НН в ЕРНН

НКУ:

1201.1. Нарушение плательщиками налога на добавленную стоимость предельных сроков регистрации налоговых накладных/расчетов корректировки к налоговым накладным в Едином реестре налоговых накладных, установленных статьей 201 данного Кодекса, влечет за собой наложение штрафа в размере:

10 процентов от суммы налога на добавленную стоимость, отмеченной в таких налоговых накладных/расчетах корректировки - в случае нарушения срока регистрации до 15 календарных дней;

20 процентов от суммы налога на добавленную стоимость, отмеченной в таких

налоговых накладных/расчетах корректировки - в случае нарушения срока регистрации от 16 до 30 календарных дней;
30 процентов от суммы налога на добавленную стоимость, отмеченной в таких налоговых накладных/расчетах корректировки - в случае нарушения срока регистрации от 31 до 60 календарных дней;
40 процентов от суммы налога на добавленную стоимость, отмеченной в таких налоговых накладных/расчетах корректировки - в случае нарушения срока регистрации на 61 и более календарных дней.

1201.2. Отсутствие по вине плательщика регистрации налоговой накладной/расчета корректировки в Едином реестре налоговых накладных в течение 180 календарных дней с даты ее составления влечет за собой наложение штрафа в размере 50 процентов от суммы налога на добавленную стоимость, отмеченной в такой налоговой накладной/расчете корректировки.

С 1 февраля 2015 года регистрации в Едином реестре налоговых накладных подлежат все налоговые накладные и расчеты корректировки к налоговым накладным (в том числе не предоставляющиеся покупателю, выписанные по операциям по поставке товаров/услуг, которые освобождены от налогообложения) независимо от размера налога на добавленную стоимость в одной налоговой накладной/расчета корректировки.

Нормы абзаца второго пункта 120¹.1 НКУ не применяются при нарушении сроков регистрации в Едином реестре налоговых накладных налоговых накладных/расчетов корректировки, составленных в период с 1 февраля 2015 года до 1 июля 2015 года.

Период с 1 февраля 2015 года до 1 июля 2015 года является переходным периодом, в течение которого регистрация налоговых накладных/расчетов корректировки к налоговым накладным в Едином реестре налоговых накладных осуществляется без ограничения суммой налога, исчисленной по формуле, определенной пунктом 200¹.3 статьи 200¹ данного Кодекса.

Особенности заполнения заголовочной части НН

Дата пишем в такой последовательности: ддммгггг. При этом точки, запятые и другие знаки препинания не ставятся.

Состоит из 3 частей:

- в первой (до знаков дроби) указывается цифровой номер, соответствующий последовательному номеру составленной плательщиком налоговой накладной в течение определенного периода. Учет (нумерация) составленных налоговых накладных ведется в произвольных форме и порядке. Не допускается составление плательщиком налога на добавленную стоимость по одной дате налоговых накладных с одинаковым порядковым номером. Исправлять ошибки в дате НН при помощи РК нельзя.

- во второй (между знаками дроби) — *плательщики составляют отдельные налоговые накладные по видам деятельности, предусматривающим специальный режим налогообложения, и отмечают во второй части порядкового номера налоговой накладной код соответствующей деятельности:*

2 - сельскохозяйственные предприятия, применяющие специальный режим налогообложения деятельности в сфере сельского и лесного хозяйства, а также рыболовства в соответствии со статьей 209 раздела V Налогового кодекса Украины;

3 - сельскохозяйственные предприятия всех форм собственности, отвечающие критериям, определенным статьей 209 раздела V Налогового кодекса Украины, но которые не избрали специальный режим налогообложения деятельности в сфере сельского, лесного хозяйства и рыболовства и реализуют молоко, скот, птицу, шерсть собственного производства, а также молочные продукты, молочное сырье и мясопродукты, произведенные в собственных перерабатывающих цехах.

Если плательщик налога находится на общем режиме налогообложения, во второй части порядкового номера налоговой накладной (между знаками дроби) код деятельности не заполняется.

Переходные положения регистрации НН

Дата составления НН

Порядковый номер НН

- в третьей (после знаков дроби) — числовой код филиала. Заполняется при составлении НН филиалом, которому делегировано право выписки НН. Такой код присваивается предприятием самостоятельно и доводится до сведения ДФС
Если те или иные поля в части порядкового номера НН не заполняются, их оставляйте пустыми (без прочерков, нулей, крестиков и т. п.).

Наименование
продавца/покупателя

Указывается:

- полное или сокращенное название предприятия, указанное в его учредительных документах. Размер букв (прописные/строчные), которыми написано название, роли не играет (письмо Миндоходов от 29.04.2013 г. № 1883/6/99-99-19-04-01-15);
- Ф. И. О. предпринимателя. Аббревиатуру «ФОП» писать не обязательно.

Если НН выписывается филиалом, в этом поле указывается не только название головного предприятия, но и название филиала

Если НН выписывается на имя филиала, которому делегировано право выписки НН, то, помимо названия головного предприятия, нужно указать и название филиала.

ИНН продавца/покупателя

Ошибка, допущенная в индивидуальном налоговом номере контрагента (указан номер другого контрагента), может быть исправлена путем составления двух расчетов корректировки, которые заполняются в следующем порядке:

в первом расчете корректировки реквизиты заглавной части переносятся с налоговой накладной с ошибкой, а объем операции по поставке товаров/услуг и другие показатели табличной части заполняются со знаком "-";

во втором расчете корректировки реквизиты заглавной части указываются без ошибок, а объем операции по поставке товаров/услуг и другие показатели табличной части заполняются со знаком "+".

При этом РК с «-» нужно регистрировать тому плательщику, чей ИНН по ошибке попал в НН.

Местонахождение
продавца/покупателя

В общем случае этот адрес должен отвечать:

1) для предприятия - адресу, указанному в ЕГР. При этом налоговики считают, что для целей отражения НК он должен отвечать фактическому адресу (см. подкатегорию 101.19 ЗІР);

Адрес нужно указывать в общеустановленном порядке: улица, № дома, № офиса, населенный пункт, район (если населенный пункт — не райцентр), область (если город — не областной центр), почтовый индекс. Но порядок расположения этих элементов роли не играет;

2) для физлица - месту проживания, по которому оно зарегистрировано в налоговом органе.

При получении услуг от нерезидента на таможенной территории Украины в части местонахождения продавца указывается страна, в которой зарегистрирован продавец-нерезидент.

Если НН выписывается:

- филиалом - рядом с местонахождением головного предприятия - продавца может указываться и местонахождение филиала;

- филиалу - рядом с местонахождением головного предприятия - покупателя может указываться и местонахождение филиала.

Номер
продавца/покупателя

Указывается телефонный номер с кодом населенного пункта или соответствующим кодом мобильного оператора. При этом этот реквизит не является обязательным.

Вид
гражданско-правового
договора

Этот реквизит НН заполняется с учетом вида договорных обязательств, определенных ГКУ: «Договір купівлі-продажу», «Договір на виконання робіт» и т. п.

Если операция осуществляется по допсоглашению, то при заполнении поля «Вид цивільно-правового договору» указывайте «додаткова угода від _____ № _____ до договору _____»(указываете предмет договора — «купівлі-продажу», «надання послуг» и т. п.). А в полях «від» и «№» фиксируется дата и номер основного договора.

Если письменный договор не содержит номера, в таком случае поле «№» остается не заполненным.

Если НН составляется на сумму превышения (обычной цены над фактической, себестоимости/покупной/балансовой стоимости над договорной ценой), данный

реквизит в ней не заполняется;

Если НН заполняется на операции, не связанные с осуществлением поставки, данные реквизиты не заполняются.

Если договор является устным Прежде всего учтите: заполнять его нужно. В этом случае указывается :

- вид документа, по которому работаем с покупателем. Например, «усний договір купівлі-продажу», «рахунок-фактура» и т. п.);

- дата и номер документа.

Неправильное указание названия гражданско-правового договора в НН не приводит к ее недействительности.

В НН указываются в отдельных строках обязательные реквизиты, в частности, вид гражданско-правового договора. В графе «Вид гражданско-правового договора» налоговой накладной указывается вид гражданско-правового договора в соответствии с видом договорных обязательств. Дата заключения договора заполняется цифрами в такой последовательности: день месяца (две цифры), месяц (две цифры), год (четыре цифры). При этом точки, запятые и другие знаки препинания в дате не проставляются. То есть, в случае заключения договоров в письменной форме в налоговой накладной проставляются вид гражданско-правового договора (например, договор купли-продажи, мены, подряда, оказания услуг, перевозки и т.д.), а также дата составления договора и его номер. Электронный формат налоговой накладной не содержит ограничений по количеству знаков в поле «№» строки «Вид гражданско-правового договора», а потому в это поле может быть внесено необходимое количество цифр. Если номер договора отсутствует, то поле «№» строки «Вид гражданско-правового договора» не заполняется.

Постановление ВАСУ от 22.10.2013 г. по делу № К/800/26948/13:

«податкова накладна є належною та підтверджує право покупця на податковий кредит і в тому разі, якщо вона заповнена з окремими недоліками, що зумовлені, зокрема, результатом описок чи механічних помилок, проте при цьому дає змогу ідентифікувати продавця, містить достатні дані про зміст господарської операції, підтверджує фактичність здійснення такої операції та інші обставини, що підлягають відображенню в податковому обліку.

Відтак неправильне зазначення назви цивільно-правового договору в податковій накладній саме по собі не призводить до неможливості ідентифікації факту та змісту господарської операції, за умови належного заповнення, як у розглядуваній ситуації, інших реквізитів податкової накладної та, відповідно, не тягне втрати нею статусу належного податкового документа».

Форма проведенных расчетов

В этом поле указывается форма, в которой проводятся расчеты, а именно: «оплата з поточного рахунку», «готівка», «бартер», «чек» и т. п. В случае составления НН, не связанной с осуществлением поставок (в частности, с кодами 3 - 6, 8-10), поле не заполняется.

НН не выдается покупателю.
Тип причины 01,12,15,16,17

В реквизитах «Наименование покупателя», «ИНН покупателя», «Местонахождение покупателя» продавец дублирует свой данные

НН не выдается покупателю.
Тип причины 02

В реквизитах:

- «Наименование покупателя» - «Неплатник»,
- «ИНН покупателя» - 100000000000,
- «Местонахождение покупателя» - не заполняется

НН не выдается покупателю.
Тип причины 03-06,08-10,13

В реквизитах:

- «Наименование покупателя» - Продавец дублирует свои данные
- «ИНН покупателя» - 400000000000,
- «Местонахождение покупателя» - Продавец дублирует свои данные

НН не выдается покупателю.
Тип причины 07

В реквизитах

- «Наименование покупателя» - Наименование или ФИО нерезидента
- «ИНН покупателя» - 300000000000,
- «Местонахождение покупателя» - Страна, в которой зарегистрирован нерезидент

НН не выдается покупателю.
Тип причины 11

В реквизитах:

- «Наименование покупателя» - «Неплатник»,

- «ИНН покупателя» - 100000000000,
- «Местонахождение покупателя» - не заполняется

НН не выдается покупателю.
Тип причины 14

В реквизитах:

- «Наименование продавца» - Наименование (Ф. И. О.) нерезидента,
- «ИНН продавца»:

«500000000000»— если услуги предназначены для использования в хозяйственности;

«200000000000»— если услуги не предназначены для использования в хозяйственности или приобретены с целью их использования для поставки услуг за пределами таможенной территории Украины

- «Местонахождение продавца» - страна, в которой зарегистрирован нерезидент
- Тип причины невыдачи НН:

01 - Составлена на сумму превышения обычной цены над фактической (в случае осуществления контролируемых операций);

02 - Поставка неплательщику налога;

03 - Поставка товаров/услуг в счет оплаты труда физическим лицам, состоящим в трудовых отношениях с плательщиком налога;

04 - Поставка в пределах баланса для непроизводственного использования;

05 - Ликвидация основных средств по самостоятельному решению плательщика налога;

06 - Перевод производственных основных средств в состав непроизводственных;

07 - Экспортные поставки;

08 - Поставка для операций, не являющихся объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость;

09 - Поставка для операций, освобожденных от обложения налогом на добавленную стоимость;

10 - Определение при аннулировании регистрации плательщика налога налоговых обязательств по товарам/услугам, необоротным активам, суммы налога по которым были включены в состав налогового кредита но не были использованы в налогооблагаемых операциях в пределах хозяйственной деятельности;

11 - Составлена по ежедневным итогам операций;

12 - Составлена на стоимость безвозмездно поставленных товаров/услуг, исчисленных исходя из уровня обычных цен (в случае осуществления контролируемых операций);

13 - Использование производственных или непроизводственных средств, других товаров/услуг не в хозяйственной деятельности;

14 - Составлена получателем (покупателем) услуг от нерезидента;

15 - Составлена на сумму превышения цены приобретения товаров/услуг над фактической ценой их поставки;

16 - Составлена на сумму превышения балансовой (остаточной) стоимости необоротных активов над фактической ценой их поставки;

17 - Составлена на сумму превышения себестоимости самостоятельно изготовленных товаров/услуг над фактической ценой их поставки.

Особенности заполнения табличной части НН

Дата возникновения налоговых обязательств (гр. 2).

Соответствует дате составления НН (в общем случае это дата первого события). Формат заполнения такой же, как и для даты составления. При составлении сводной НН в этой графе также указывается дата составления сводной НН. Фиксировать дату отгрузки не нужно.

Номенклатура товаров (гр. 3).

Описание /номенклатура товаров/услуг должна отвечать номенклатуре, указанной в спецификации к договору, а также первичных документах на товары/услуги. В этом поле нельзя писать «предоплата за товар згідно з договором», а надо перечислить товар по наименованиям. Если в будущем его номенклатура окажется другой, к такой НН придется составить РК.

В налоговой накладной, составленной на сумму превышения цены приобретения товаров/услуг над фактической ценой (договорной стоимости) их поставки, в этой графе также указывается "превышение цены приобретения над фактической ценой поставки товаров/услуг, указанных в налоговой накладной N _____" (указывается порядковый номер налоговой накладной, составленной на сумму поставки этих товаров/услуг, определенной исходя из их фактической цены (договорной стоимости)).

В налоговой накладной, составленной на сумму превышения себестоимости самостоятельно изготовленных товаров/услуг над фактической ценой их поставки, в этой графе также отмечается "превышение себестоимости самостоятельно

изготовленных товаров/услуг, указанных в налоговой накладной N _____" (отмечается порядковый номер налоговой накладной, составленной на сумму поставки этих товаров/услуг, определенную, исходя из их фактической цены (договорной стоимости)).

В налоговой накладной, составленной на сумму превышения балансовой (остаточной) стоимости необоротных активов над фактической ценой (договорной стоимостью) их поставки, в этой графе также указывается "превышение балансовой (остаточной) стоимости над фактической ценой поставки необоротных активов, указанных в налоговой накладной N _____" (указывается порядковый номер налоговой накладной, составленной на сумму поставки этих необоротных активов, определенной исходя из их фактической цены (договорной стоимости)).

Код товара согласно УКТ ВЭД (гр. 4).

Заполняется в случае составления НН на поставку:

- подакцизных товаров

- и/или товаров, ввезенных на таможенную территорию Украины.

Данная графа заполняется на всех этапах поставки товаров (даже в том случае, если на каких-то этапах он проходит через неплательщиков): до тех пор, пока товар не окажется у конечного потребителя, или до того момента, пока в результате достаточной переработки он не превратится в другой товар.

В эту графу заносится десятизначный код товара согласно УКТ ВЭД сплошным порядком без каких-либо знаков препинания.

Если товар был импортирован еще по старым кодам УКТ ВЭД (до 2014 года), то при его реализации после в графе 4 НН указывайте новые коды УКТ ВЭД.

Единица измерения (гр. 5.1 и 5.2).

Заполняется согласно Классификатору системы обозначений единиц измерения и учета ДК 011-96, утвержденному приказом Госстандарта от 09.01.97 г. № 8.

В гр. 5.1 указывается условное обозначение единицы измерения (украинское), к которой привязывается «первичка» по операции. Переносить его из Классификатора стоит дословно (т. е. с учетом наличия/отсутствия точек, прописных/строчных букв и т. п.).

В гр. 5.2 указывается четырехзначный код этой единицы измерения (в Классификаторе крайний слева).

Если в Классификаторе нужной единицы измерения нет:

- в гр. 5.1 указывайте единицу измерения из «первички»;

- гр. 5.2 не заполняется.

Количество (объем) (гр. 6)

Отражается количество (объем) поставки товаров/услуг. Значение может быть как целым, так и дробным (в случае предоплаты за неделимый товар). Например, поступило 25 % оплаты — в графе указываем «0,25».

Если НН составляется на услугу, которая имеет лишь стоимостное измерение, то в случае составления НН:

- на полную поставку — в гр. 6 указывается «1»;

- на частичную поставку — соответствующая часть предоставленной (оплаченной) услуги в виде десятичной дроби.

В гр. 6 можно проставлять столько знаков после запятой, сколько достаточно для того, чтобы точно выйти на сумму НДС, начисленную при получении оплаты. Правило округления до двух знаков после запятой здесь не действует, ведь оно касается только стоимостных показателей налоговой накладной.

Цена поставки единицы товара (услуги) (гр. 7)

Указывается цена единицы товара/услуги без учета НДС. Если покупателю предоставляются скидки/надбавки, то в гр. 7 НН отражается конечная (окончательная) цена. Розничный акциз в НН не указывается, т.е. в гр. 7 сумма указывается без него.

Гр. 7 - 13 заполняются в гривнях с копейками, но, не более двух знаков после запятой.

Объем поставки (гр. 8 - 12)

В эти графы заносят объемы поставок (базу налогообложения) в разрезе таких операций:

- облагаемых по ставке 20 % (гр. 8), по ставке 7 % (гр. 9), по ставке 0 % (гр. 10 и 11);

При одновременной поставке товаров, которые облагаются по ставке 20 %, 0 % и/или 7 %, выписывается одна НН, но на каждую ставку заполняется отдельная строка.

- льготированных операций (гр. 12). В разд. III гр. 12 следует написать «Без ПДВ». А в

специальном поле после табличной части НН указываем «освобождающий» пункт НКУ.

В одной НН не допускается отражение одновременно и облагаемых, и освобожденных от НДС операций.

Общая сумма средств, которые подлежат уплате (гр. 13). В гр. 13 разд. IV НН заносится общая сумма средств, которую нужно уплатить покупателю вместе с НДС (заполняется в гривнях с двумя знаками после запятой).

Суммы налогов и сборов, которые включаются в цену поставленных товаров/услуг, но не включаются в базу НДС (в частности, розничный акциз), в НН не отражаются.

НН скрепляется (п. 19 Порядка № 1129):

- 1) ЭЦП должностного лица, которому делегировано право подписи НН;
- 2) ЭЦП оттиска печати продавца (при наличии).

ДФС требует, чтобы ЭЦП, которой скрепляется НН и подпись, указанная в ней, принадлежали одному лицу.

Подпись НН

Вопрос: Включается ли в расчет удельного веса стоимости сельскохозяйственных товаров услуг/услуг к стоимости всех товаров/услуг (приложение Д9) стоимость списанных в учете товаров услуг/необоротных активов (в т. ч. в связи с уничтожением или гибелью урожая)?

Ответ: Расчет удельного веса стоимости сельскохозяйственных товаров/услуг к стоимости всех товаров/услуг прилагается к декларациям с отметками "0121" - "0123" / "0130". Плательщики, которые зарегистрированы как субъекты специального режима налогообложения, рассчитывают удельный вес стоимости сельскохозяйственных товаров/услуг к стоимости всех товаров/услуг без учета условной поставки, в случае ее наличия.

Операция по списанию в учете товаров/услуг, необоротных активов (в т. ч. в связи с уничтожением или гибелью урожая) **не является операцией поставки**. Поэтому стоимость таких товаров/услуг, необоротных активов в расчет удельного веса стоимости сельскохозяйственных товаров/услуг к стоимости всех товаров/услуг **не включается**. Аналогичной позиции придерживается ГФС (подкатегория 101.24).

Пример. НН, составленная до 01.01.2015 г., не была включена в налоговый кредит. Предприятие может предоставить Уточняющий расчет по НДС за период составления НН. Но, в налоговый кредит не могут быть включены НН с датой составления не ранее 01.01.2014 г (№:% календарных дней с момента выписки).

Пример. Ошибки, обнаруженные с 01.01.2015 г, допущенные в реквизитах НН, составленной как до 01.01.2015 г., так и с 01.01.2015г., исправляются с помощью Расчета Корректировки (за исключением ошибок в номере и дате НН).

В Расчете Корректировки (РК):

- все правильные реквизиты – заполняются без изменений,
- неправильно заполненные реквизиты – заполняются правильно.
- табличная часть РК – не заполняется.

Пример. Допущена ошибка при заполнении НН в индивидуальном налоговом номере контрагент. Составляются два РК:

- первый РК – реквизиты заголовочной части НН переносятся без изменения с ошибкой, объем операции по поставке товаров/услуг и другие показатели табличной части НН заполняются со знаком «-». (Такой РК должен будет зарегистрировать в ЕРНН покупатель).
- второй РК – реквизиты заголовочной части НН указываются без ошибок, объем операции и другие показатели табличной части заполняются со знаком «+» .

Пример. Расчет корректировки по НН, составленных после 1 января 2015 года, которые не выдаются получателю, а также составленных при получении услуг от нерезидента, местом поставки которых определена таможенная территория Украины, подлежат регистрации в ЕРНН таким плательщиком налога независимо от того увеличивается или уменьшается сумма сделки в результате корректировки.

Пример. РК составляется после 01.01.2015 г по НН, выписанной до 01.01.2015г:

- если сумма НДС в НН не превышает 10 тыс. грн и такая НН не подлежала обязательной регистрации в

ЕРНН, а в РК сума НДС *еще* не перевищує 10 тис. грн - такі РК і НН не підлягають реєстрації в ЕРНН. Такий РК може бути складений і в паперовій формі.

- якщо сума НДС в НН не перевищує 10 тис. грн і така НН не підлягала обов'язковій реєстрації в ЕРНН, а в РК сума НДС *уже* перевищує 10 тис. грн - такі РК і НН підлягають реєстрації в ЕРНН (спочатку реєструється НН, потім РК).

РК, складені після 1 січня 2015 року до податкової накладної, складені до 1 січня 2015 року, в випадках, якщо вони підлягають реєстрації в ЕРНН, реєструються в ЕРНН *поставщиком*, а не *покупателем*, незалежно від того, збільшується або зменшується сума угоди в результаті корективки.

Консультації фахівців ДФСУ (інформаційний ресурс ЗІР)

<p>Як починаючи з 01.01.2015 заповнюються графи 5.1, 5.2 та 6 податкової накладної у разі постачання послуг, у т.ч. у разі часткового постачання послуг або оплати частини вартості послуги?</p>	<p>У графах 5.1 та 5.2 податкової накладної зазначаються одиниці виміру (умовне позначення і код) згідно з КСПОВО, у разі якщо вартість послуги визначається із застосуванням одиниць обліку, які відображаються у первинних документах, реєстрах бухгалтерського обліку.</p> <p>У разі якщо послуга, що надається, не має одиниць обліку, у графі 5.1 зазначається «послуга», а графа 5.2 не заповнюється.</p> <p>У разі складення податкової накладної на повне постачання послуги або на суму коштів, що надійшла на поточний рахунок як попередня оплата (аванс) у повному обсязі, у графі 6 податкової накладної зазначається «1».</p> <p>У разі складення податкової накладної на часткове постачання послуги або на суму попередньої оплати частини вартості послуги у графі 6 зазначається відповідна частка наданої (оплаченої) послуги у вигляді десяткового дробу. Наприклад, у разі постачання частини послуги, яка відповідає половині обсягу, вказаного у договорі, або у разі отримання суми попередньої оплати у розмірі половини договірної вартості послуги у графі 6 вказується число «0,5».</p> <p>У графі 7 податкової накладної зазначається ціна постачання одиниці товару/послуги без урахування ПДВ у гривнях з копійками, якщо інше не передбачено чинним законодавством.</p> <p>Повна:</p> <p>Починаючи з 01.01.2015, при постачанні товарів/послуг на митній території України податкова накладна складається за формою та в порядку, затвердженими наказом Міністерства фінансів України від 22.09.2014 № 957 (далі - Порядок № 957), зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 13.10.2014 за № 1235/26012.</p> <p>Порядком № 957 передбачено, що з 01.01.2015 податкова накладна та додатки до неї складатимуться і надаватимуться виключно в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації у порядку, визначеному законодавством, електронного підпису уповноваженої платником особи.</p> <p>Для розпізнавання електронною системою ідентичності зазначених платниками податків показників, вказаних у графі 5 податкової накладної, додатка до податкової накладної та розрахунку коригування, передбачено зазначення коду одиниці виміру об'єкта операції відповідно до Класифікатора системи позначень одиниць вимірювання та обліку, затвердженого наказом Державного комітету стандартизації, метрології та сертифікації України від 09.01.1997 № 8, (далі - КСПОВО).</p> <p>Згідно із п. 44.1 ст. 44 Податкового кодексу України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI (зі змінами та доповненнями) для цілей оподаткування платники податків зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань, на підставі первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством.</p> <p>Таким чином, у разі якщо вартість послуги визначається із застосуванням одиниць обліку, які відображаються у первинних документах, реєстрах бухгалтерського обліку, то у графах 5.1 та 5.2 податкової накладної</p>
---	---

	<p>зазначаються одиниці виміру (умовне позначення і код) згідно з КСПОВО.</p> <p>У разі якщо послуга, що надається, не має одиниці обліку, у графі 5.1 зазначається «послуга», а графа 5.2 не заповнюється.</p> <p>У разі складення податкової накладної на повне постачання послуги або на суму коштів, що надійшла на поточний рахунок як попередня оплата (аванс) у повному обсязі, у графі 6 податкової накладної зазначається «1».</p> <p>У разі складення податкової накладної на часткове постачання послуги або на суму попередньої оплати частини вартості послуги у графі 6 зазначається відповідна частка наданої (оплаченої) послуги у вигляді десяткового дробу. Наприклад, у разі постачання частини послуги, яка відповідає половині обсягу, вказаного у договорі, або у разі отримання суми попередньої оплати у розмірі половини договірної вартості послуги у графі 6 вказується число «0,5».</p> <p>У графі 7 податкової накладної зазначається ціна постачання одиниці товару/послуги без урахування ПДВ у гривнях з копійками, якщо інше не передбачено чинним законодавством.</p>
<p><i>Чи передбачена у січні 2015 року відповідальність за порушення граничних термінів реєстрації податкових накладних та розрахунків коригування до податкових накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних, в тому числі, складених у 2014 року, але граничний термін реєстрації яких припадає на 2015 рік?</i></p>	<p>Враховуючи те, що з 01 січня до 01 лютого 2015 року не всі податкові накладні та розрахунки коригування підлягають обов'язковій реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних, то штрафи, визначені п. 120 прим.1.1 ст. 120 прим.1 Податкового кодексу України, в цей період не застосовуються.</p> <p>З урахуванням змін, внесених до Податкового кодексу України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI із змінами та доповненнями (далі – ПКУ) Законом України від 28 грудня 2014 року № 71-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» (далі - Закон) пунктом 120 прим.1.1 ст. 120 прим.1 ПКУ передбачені штрафи за порушення платниками податку термінів реєстрації податкових накладних та розрахунків коригування до податкових накладних (далі – розрахунків коригування) в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – ЄРПН) у таких розмірах:</p> <p>10% від суми ПДВ, зазначеної в таких податкових накладних/розрахунках коригування, - у разі порушення терміну реєстрації до 15 календарних днів;</p> <p>20% від суми ПДВ, зазначеної в податкових накладних/розрахунках коригування, – у разі порушення терміну реєстрації від 16 до 30 календарних днів;</p> <p>30% від суми ПДВ, зазначеної в податкових накладних/розрахунках коригування, – у разі порушення терміну реєстрації від 31 до 60 календарних днів;</p> <p>40% від суми ПДВ, зазначеної в податкових накладних/розрахунках коригування, – у разі порушення терміну реєстрації на 61 і більше календарних днів.</p> <p>Штрафи за несвоєчасну реєстрацію податкових накладних та розрахунків коригування в ЄРПН застосовуються у разі, якщо такі накладні та розрахунки коригування підлягають наданню покупцям-платникам ПДВ.</p> <p>Разом з тим, пунктом 35 підр. 2 р. XX ПКУ визначено, що штраф, передбачений п. 120 прим.1.1 ст. 120 прим.1 ПКУ, а саме – у розмірі 10 відсотків від суми ПДВ, зазначеної в податковій накладній або розрахунку коригування, за порушення терміну реєстрації такої накладної або такого розрахунку коригування до 15 днів, не застосовується при порушенні термінів реєстрації в ЄРПН податкових накладних та розрахунків коригування, складених в період з 01.02.2015 до 01.07.2015.</p> <p>Враховуючи те, що з 01 січня до 01 лютого 2015 року не всі податкові накладні та розрахунки коригування підлягають обов'язковій реєстрації в ЄРПН, а також те, що відповідно до п.п. 4.1.4 п. 4.1 ст. 4 ПКУ однією із засад податкового законодавства України є презумпція правомірності рішень платника податку в разі, якщо норма закону чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі закону, або якщо норми різних законів чи різних нормативно-правових актів припускають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, внаслідок чого є можливість прийняти рішення на</p>

	<p>користь як платника податків, так і контролюючого органу, штрафи, визначені п. 120 прим.1.1 ст. 120 прим.1 ПКУ, в цей період не застосовуються.</p>
<p>Як оподатковується ПДВ операція з експорту товарів за ціною нижче звичайної та яким чином виписується в такому випадку податкова накладна?</p>	<p>Операція з експорту товарів за ціною, яка нижче звичайних цін, підлягає оподаткуванню ПДВ за нульовою ставкою. При цьому, на дату оформлення митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України, платник податку повинен скласти дві податкові накладні: одну – на суму, розраховану виходячи із фактичної ціни експортованих товарів. У верхній лівій частині такої податкової накладної робиться відповідна помітка «X» та зазначається тип причини 07 - Експортні постачання. Другу – на суму, розраховану виходячи з перевищення звичайної ціни над фактичною. У верхній лівій частині такої податкової накладної робиться відповідна помітка «X» та зазначається тип причини «01» - Складена на суму перевищення звичайної ціни над фактичною. Такі податкові накладні залишаються у продавця. При цьому, враховуючи те, що обсяг операцій, розрахований виходячи з перевищення звичайної ціни над фактичною, не формує вартості експортованого товару, нульова ставка до такого обсягу не застосовується, а тому в податковій накладній з позначкою «01» визначається сума ПДВ за основною ставкою.</p> <p>Згідно з п. 188.1 ст. 188 ПКУ база оподаткування операцій з постачання товарів/послуг визначається виходячи з їх договірної вартості (у разі здійснення контрольованих операцій - не нижче звичайних цін, визначених відповідно до ст. 39 ПКУ) з урахуванням загальнодержавних податків та зборів (крім збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, що справляється з вартості послуг стільникового рухомого зв'язку, податку на додану вартість та акцизного податку на спирт етиловий, що використовується виробниками - суб'єктами господарювання для виробництва лікарських засобів, у тому числі компонентів крові і вироблених з них препаратів (крім лікарських засобів у вигляді бальзамів та еліксирів).</p> <p>Відповідно до пп.«а» пп. 195.1.1 п. 195.1 ст. 195 ПКУ операції з вивезення товарів за межі митної території України у митному режимі експорту оподатковуються за нульовою ставкою. Таким чином операція з експорту товарів за ціною, яка нижче звичайних цін, оподатковується за нульовою ставкою.</p> <p>Товари вважаються вивезеними за межі митної території України, якщо таке вивезення підтверджене в порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України, митною декларацією, оформленою відповідно до вимог Митного кодексу України. Датою виникнення податкових зобов'язань в разі експорту товарів є дата оформлення митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України, оформлена відповідно до вимог митного законодавства (п. 187.1 ст. 187 ПКУ). Згідно з п. 9 Порядку заповнення податкової накладної, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 22.09.2014 № 957, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 13.10.2014 за №1235/26012 із змінами і доповненнями (далі – Порядок №957), податкові накладні, особливості заповнення яких викладені в пунктах 12, 13, 20 Порядку № 957, реєструються в Єдиному реєстрі податкових накладних та не видаються отримувачу (покупцю) товарів/послуг.</p> <p>Згідно з п. 20 Порядку № 957 у разі якщо база оподаткування при здійсненні контрольованих операцій визначається виходячи із звичайних цін, і перевищує суму постачання таких товарів/послуг, визначену виходячи з їх договірної вартості, тобто звичайна ціна перевищує фактичну ціну (договірну вартість) постачання, постачальник (продавець) складає дві податкові накладні: одну - на суму, розраховану виходячи з фактичної ціни постачання, іншу - на суму, розраховану виходячи з перевищення звичайної ціни над фактичною ціною.</p> <p>У верхній лівій частині податкової накладної, складеної на суму,</p>

	<p>розраховану виходячи з фактичної ціни постачання експортованого товару відповідно до п. 9 Порядку №957 робиться відповідна помітка «X» та зазначається тип причини 07 - Експортні постачання.</p> <p>При цьому у рядку «Особа (платник податку) – покупець» зазначається найменування (П. І. Б.) нерезидента, у рядку «Місцезнаходження (податкова адреса) покупця» зазначається країна, в якій зареєстрований покупець (нерезидент), а у рядку «Індивідуальний податковий номер покупця» відображається умовний ПІН «300000000000» (п. 12 Порядку № 957). У верхній лівій частині податкової накладної, яка складена на суму перевищення звичайної ціни над фактичною ціною, робиться відповідна помітка «X» та зазначається тип причини 01 - Складена на суму перевищення звичайної ціни над фактичною (у разі здійснення контрольованих операцій). Така податкова накладна отримувачу (покупцю) не надається. При цьому у рядках такої податкової накладної, відведених для заповнення даних покупця, постачальник (продавець) зазначає власні дані.</p> <p>У графі 3 - «Номенклатура товарів/послуг постачальника (продавця)» зазначається: «перевищення звичайної ціни над фактичною за товарами/послугами, указаними в податковій накладній № _____» (зазначається порядковий номер податкової накладної, складеної на суму постачання цих товарів/послуг, визначену виходячи з їх договірної вартості) (п. 15 Порядку №957). При цьому, враховуючи те, що обсяг операцій, розрахований виходячи з перевищення звичайної ціни над фактичною, не формує вартості експортованого товару, нульова ставка до такого обсягу не застосовується, а тому в податковій накладній з позначкою «01» визначається сума ПДВ за основною ставкою.</p>
<p>Чи формується податковий кредит на підставі податкових накладних та розрахунків коригування до податкових накладних, складених до 01.01.2015, якщо такі накладні та розрахунки отримано у 2015 році?</p>	<p>З урахуванням змін, внесених до п. 198.6 ст. 198 Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI із змінами та доповненнями (далі – ПКУ) з 01.01.2015 втратила чинність норма, згідно з якою у разі, якщо платник податку не включив у відповідному звітному періоді до податкового кредиту суму податку на додану вартість на підставі отриманих податкових накладних, таке право зберігалось за ним протягом 365 календарних днів з дати складання податкової накладної. Таким чином, всі податкові накладні, складені в звітних податкових періодах 2014 року, могли бути включені до складу податкового кредиту не пізніше грудня 2014 року (за умови дотримання інших вимог ПКУ щодо формування податкового кредиту).</p> <p>Платники, які не включили податкові накладні, складені до 01.01.2015, до складу податкового кредиту відповідних періодів, можуть реалізувати своє право на формування податкового кредиту шляхом подання уточнюючих розрахунків за відповідні звітні періоди з урахуванням вимог п. 198.2 ст. 198 ПКУ. Зазначене стосується податкових накладних, складених до 01.01.2015, як в електронному, так і паперовому вигляді, як зареєстрованих в ЄРПН, так і тих, що за правилами, діючими до цієї дати, не підлягали реєстрації в ЄРПН.</p> <p>Оскільки станом на 31.12.2014 до складу податкового кредиту могли бути включені податкові накладні з датою складання не раніше 01.01.2014, до уточнюючих розрахунків, які подаються до контролюючого органу з метою включення до складу податкового кредиту таких податкових накладних, не можуть бути включені податкові накладні з датою складання до 01.01.2014 (винятком є лише податкові накладні, які включаються до складу податкового кредиту за фактом оплати платниками податку, які формують податковий кредит за касовим методом). Порядок формування податкового кредиту на підставі розрахунків коригування до податкових накладних, складених до 01.01.2015, які отримано у 2015 році аналогічний порядку формування податкового кредиту на підставі податкових накладних, складених до 01.01.2015, які отримано у 2015 році.</p>
<p>Чи можливо в податковій накладній зазначити іноземною</p>	<p>Згідно із п. 3 Порядку заповнення податкової накладної, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 22.09.2014 № 957 зі змінами та</p>

<p>мовою торгової марки товару та у вигляді аббревіатури найменування товару?</p>	<p>доповненнями, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 13.10.2014 за № 1235/26012, податкова накладна заповнюється державною мовою.</p> <p>При цьому, у разі неможливого перекладу з іноземної мови торгової марки або найменування товару на державну мову та з метою збереження ідентифікації такого товару, в податковій накладній в графі 3 «Номенклатура товарів/послуг продавця» допускається зазначити назву торгової марки та у вигляді аббревіатури номенклатуру товару без перекладу його на державну мову</p>
<p>Чи є підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту, подання у 2015 році заяви про відмову постачальника надати податкову накладну (порушення ним порядку заповнення та/або порядку реєстрації в ЄРПН), якщо причина для подання такої заяви виникла у звітному податковому періоді 2014 року?</p>	<p>Грудень (IV квартал) 2014 року – останні звітні періоди, протягом яких платники податку мали право включити до складу податкового кредиту суму ПДВ, нараховану/сплачену покупцем на підставі заяви зі скаргою на постачальника.</p> <p>Починаючи з 01.01.2015 відповідно до п. 201.10 ст. 201 Податкового кодексу України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI зі змінами та доповненнями у разі відмови продавця товарів/послуг надати податкову накладну або в разі порушення ним порядку її заповнення та/або порядку реєстрації в Єдиному реєстрі покупець таких товарів/послуг має право додати до податкової декларації за звітний податковий період заяву із скаргою на такого постачальника. Таке право зберігається за ним протягом 60 календарних днів, що настають за граничним терміном подання податкової декларації за звітний (податковий) період, у якому не надано податкову накладну або порушено порядок її заповнення та/або порядок реєстрації в Єдиному реєстрі. До заяви додаються копії товарних чеків або інших розрахункових документів, що засвідчують факт сплати податку у зв'язку з придбанням таких товарів/послуг або копії первинних документів, складених відповідно до Закону України від 16 липня 1999 року № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» із змінами та доповненнями, що підтверджують факт отримання таких товарів/послуг.</p> <p>Надходження такої заяви із скаргою є підставою для проведення документальної позапланової виїзної перевірки зазначеного продавця для з'ясування достовірності та повноти нарахування ним зобов'язань з податку за такою операцією. Отже, грудень (IV квартал) 2014 року – останні звітні періоди, протягом яких платники податку мали право включити до складу податкового кредиту суму ПДВ, нараховану/сплачену покупцем на підставі заяви зі скаргою на постачальника.</p>
<p>У яких звітних податкових періодах формується податковий кредит на підставі податкових накладних, складених починаючи з 01.01.2015?</p>	<p>Податкові накладні, складені з 1 січня 2015 року та своєчасно зареєстровані в ЄРПН, включаються до складу податкового кредиту того звітного періоду, на який припадає дата їх складання</p> <p>Відповідно до п. 201.10 ст. 201 Податкового кодексу України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI зі змінами та доповненнями (далі – ПКУ) податкова накладна, складена та зареєстрована в Єдиному реєстрі податкових накладних платником податку, який здійснює операції з постачання товарів/послуг, є для покупця таких товарів/послуг підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту.</p> <p>Відповідно до п. 198.6 ст. 198 ПКУ суми податку, сплачені (нараховані) у зв'язку з придбанням товарів/послуг, зазначені в податкових накладних, зареєстрованих в Єдиному реєстрі податкових накладних з порушенням терміну реєстрації, відносяться до податкового кредиту за звітний податковий період, в якому зареєстровано податкову накладну в Єдиному реєстрі податкових накладних, але не пізніше:</p> <ul style="list-style-type: none"> - ніж через 180 календарних днів з дати складення податкової накладної; - для платників податку, що застосовують касовий метод, - ніж через 60 календарних днів з дати списання коштів з банківського рахунка платника податку; - для банківських установ при одержанні ними права власності на заставне майно. <p>У січні 2015 року обов'язковій реєстрації в ЄРПН підлягали податкові накладні, у яких сума ПДВ перевищує 10 тис.грн., а також ті, що були</p>

складені при здійсненні операцій з постачання підакцизної та імпортованої продукції.

Податкові накладні, які складені постачальником товарів/послуг у січні 2015 року та які не підлягали обов'язковій реєстрації в ЄРПН (сума ПДВ не перевищує 10 тис.грн. та складені за операціями з постачання товарів, що не відносяться до підакцизної та імпортованої продукції), включаються до складу податкового кредиту покупця за січень 2015 року (за умови дотримання інших вимог ПКУ щодо формування податкового кредиту). До складу податкового кредиту наступних звітних періодів такі податкові накладні не можуть бути включені.

Податкові накладні, складені з 1 січня 2015 року та своєчасно зареєстровані в ЄРПН, включаються до складу податкового кредиту того звітного періоду, на який припадає дата їх складання. Податкові накладні, складені з 1 січня 2015 року, зареєстровані в ЄРПН з порушенням терміну їх реєстрації, визначеного п. 201.10 ст. 201 ПКУ, але не більше ніж 180 календарних днів з дати їх складання, відносяться до податкового кредиту за звітний податковий період, в якому податкову накладну зареєстровано в ЄРПН.

Податкові накладні, не зареєстровані в ЄРПН протягом 180 календарних днів з дати їх складання, не можуть бути підставою для формування податкового кредиту. Якщо платник податку формує податковий кредит за касовим методом, отримана ним податкова накладна включається ним до складу податкового кредиту того звітного періоду, в якому відбулася оплата товару, при постачанні якого була складена така податкова накладна. Таким платникам податку надано право на формування податкового кредиту протягом 60 календарних днів з дати списання коштів з їх банківських рахунків.

Вказане правило стосується податкових накладних, які були складені до 1 січня 2015 року (незалежно від того, складена така податкова накладна в електронному чи паперовому вигляді, зареєстрована в ЄРПН чи не зареєстрована у зв'язку з тим, що за правилами, діючими до цієї дати, не підлягала реєстрації в ЄРПН), а також податкових накладних, складених після 1 січня 2015 року. При цьому якщо постачальник не зареєстрував податкову накладну, складену протягом січня 2015 року (за умови, що така податкова накладна підлягала обов'язковій реєстрації в ЄРПН), або податкову накладну, складену, починаючи з 1 лютого 2015 року, протягом 180 днів з дня її складання, покупець втрачає право на формування податкового кредиту, в тому числі і в тому випадку, якщо він застосовує касовий метод формування податкового кредиту.

Яку адресу повинна містити податкова накладна та чи буде вона підставою для включення сум ПДВ до податкового кредиту, якщо адреса заповнена у іншому ніж загальновстановлений порядок?

Відповідно до п. 201.1 ст. 201 Податкового кодексу України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI зі змінами та доповненнями (далі – ПКУ) платник податку зобов'язаний надати покупцю (отримувачу) товарів/послуг податкову накладну, та в окремому рядку такої накладної зазначити такий обов'язковий реквізит як «місцезнаходження юридичної особи - продавця або податкова адреса фізичної особи - продавця, зареєстрованої як платник податку».

Згідно із п. 6 Порядку заповнення податкової накладної, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 22.09.2014 № 957, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 13.10.2014 за № 1235/26012, місцезнаходження (податкова адреса) постачальника (продавця) та місцезнаходження (податкова адреса) отримувача (покупця) вказуються з урахуванням вимог ст. 45 ПКУ та статей 29, 93 Цивільного кодексу України.

Адреса в полях «Місцезнаходження (податкова адреса) продавця» та «Місцезнаходження (податкова адреса) покупця» податкової накладної записується платником податку у загальновстановленому порядку та повинна містити такі відомості: вулиця, № будинку, № офісу, місто (населений пункт), район (якщо населений пункт не є райцентром), область (якщо місто не є обласним центром), поштовий індекс.

Загальноприйнятими є також скорочення «вул.» замість «вулиця», «буд.» замість «будинок» тощо.

При цьому слід зазначити, що зазначення адреси в полях

	<p>«Місцезнаходження (податкова адреса) продавця» та «Місцезнаходження (податкова адреса) покупця» податкової накладної у зворотному порядку не може бути підставою для виключення сум ПДВ з податкового кредиту, якщо така адреса є достовірною, відповідає даним Єдиного державного реєстру юридичних та фізичних осіб-підприємців та фактичному місцезнаходженню платника податку, а також за умови вірно заповнених усіх інших реквізитів.</p>
<p>Як заповнюється рядок «Вид цивільно-правового договору» податкової накладної у разі постачання товарів/послуг відповідно до додаткової угоди до договору?</p>	<p>Згідно із п. 201.1 ст. 201 Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року №2755-VI із змінами та доповненнями платник податку зобов'язаний надати покупцю (отримувачу) податкову накладну, складену в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації у порядку, визначеному законодавством, електронного підпису уповноваженої платником особи, та зареєстровану в Єдиному реєстрі податкових накладних.</p> <p>У податковій накладній зазначаються в окремих рядках обов'язкові реквізити, зокрема вид цивільно-правового договору.</p> <p>Відповідно до п. 6 Порядку заповнення податкової накладної, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 22.09.2014 № 957, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 13.10.2014 за № 1235/26012, із змінами і доповненнями у графі «Вид цивільно-правового договору» податкової накладної зазначається вид цивільно-правового договору згідно з видом договірних зобов'язань, визначених Цивільним кодексом України.</p> <p>При цьому, якщо до основного договору укладено додаткову угоду, згідно із якою здійснюються операції з постачання товарів/послуг, то при складанні податкової накладної в рядку «Вид цивільно-правового договору» слід зазначити, наприклад: «додаткова угода від ___ № ___ до договору надання послуг» та в графах «від» і «№» вказати дату та номер основного договору.</p>
<p>Чи можуть електронний цифровий підпис, що накладається на податкову накладну при її реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних, та електронний цифровий підпис особи, яка склала податкову накладну, належати різним особам?</p>	<p>Відповідно до п. 201.1 ст. 201 Податкового кодексу України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI зі змінами та доповненнями (далі - ПКУ) платник податку зобов'язаний надати покупцю (отримувачу) податкову накладну, складену в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації у порядку, визначеному законодавством, електронного підпису уповноваженої платником особи, та зареєстровану в Єдиному реєстрі податкових накладних.</p> <p>Податкова накладна, складена та зареєстрована в Єдиному реєстрі податкових накладних платником податку, який здійснює операції з постачання товарів/послуг, є для покупця таких товарів/послуг підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту.</p> <p>Відповідно до п. 5 Порядку ведення Єдиного реєстру податкових накладних, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 29 грудня 2010 року № 1246 (далі – Порядок № 1246), продавець складає податкову накладну та/або розрахунок коригування у форматі (відповідно до стандарту), затвердженому Державною податковою службою, з використанням спеціалізованого програмного забезпечення.</p> <p>Після складення податкової накладної та/або розрахунку коригування в електронній формі на них накладається електронний цифровий підпис посадових осіб платника податку.</p> <p>Для делегування права підпису податкової накладної та/або розрахунку коригування іншій посадовій особі, продавець отримує засоби електронного цифрового підпису в акредитованих центрах сертифікації ключів для такої особи та подає податковому органу за місцем реєстрації посилені сертифікати електронного цифрового підпису зазначеної особи.</p> <p>З метою отримання інформації, що міститься у Єдиному реєстрі податкових накладних, покупець складає запит за допомогою спеціалізованого програмного забезпечення в електронному вигляді у форматі (відповідно до стандарту), затвердженому Державною податковою службою, та надсилає його засобами телекомунікаційного зв'язку Державній податковій службі (п. 13 Порядку № 1246).</p> <p>За результатами пошуку зазначеної у запиті податкової накладної та/або</p>

	<p>розрахунку коригування автоматично формується витяг з Реєстру, у якому наводяться відомості щодо податкової накладної та розрахунку коригування, та який містить відомості про ПІБ особи, яка склала податкову накладну/розрахунок коригування.</p> <p>Електронний цифровий підпис, що накладається на податкову накладну при її реєстрації в ЄРПН, та підпис, що скріплює цю податкову накладну при її видачі покупцю, повинні належати одній особі, якій делеговано право підпису податкових накладних.</p>
<p>Який порядок заповнення рядків "Вид цивільно-правового договору" та "Форма проведених розрахунків" податкової накладної, яка складається на суму перевищення звичайної ціни над фактичною або з перевищення ціни придбання / собівартості / балансової (залишкової) вартості над договірною вартістю?</p>	<p>Рядки «Вид цивільно-правового договору» та «Форма проведених розрахунків» заголовної частини податкової накладної, яка складається на суму перевищення звичайної ціни над фактичною або з перевищення ціни придбання/ собівартості/ балансової (залишкової) вартості над договірною вартістю, не заповнюються</p>
<p>Як заповнюється рядок «Форма проведених розрахунків» податкової накладної, яка випикується при здійсненні операції з безоплатного постачання товарів/послуг, основних засобів, або їх внесення до статутного фонду іншої особи?</p>	<p>У рядку «Форма проведених розрахунків» податкової накладної зазначається форма, в якій проводяться розрахунки, а саме: бартер, готівка, оплата з поточного рахунка, чек тощо.</p> <p>У разі якщо розрахунки за поставлені товари/послуги, основні засоби не проводяться, зокрема, при здійсненні операції з безоплатного постачання товарів/послуг, основних засобів, або їх внесення до статутного фонду іншої особи в рядку «Форма проведених розрахунків» податкової накладної, яка випикується при здійсненні таких операцій, платник податку зазначає вираз «без оплати».</p>
<p>Як заповнюються графи 5.1, 5.2 податкової накладної, якщо застосовується позасистемна одиниця виміру, наприклад «Кіловат-година»?</p>	<p>Починаючи з 01.01.2015, при постачанні товарів/послуг на митній території України податкова накладна складається за формою та в порядку, затвердженими наказом Міністерства фінансів України від 22.09.2014 № 957, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 13.10.2014 за № 1235/26012, зі змінами та доповненнями, внесеними наказом Міністерства фінансів України від 14.11.2014 № 1129 «Про внесення змін до наказу Міністерства фінансів України від 22 вересня 2014 року № 957» (далі - Порядок № 957). Порядком № 957 передбачено, що з 01.01.2015 податкова накладна та додатки до неї складатимуться і надаватимуться в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації у порядку, визначеному законодавством, електронного підпису уповноваженої платником особи (п. 2 Порядку № 957).</p> <p>Для розпізнавання електронною системою ідентичності зазначених платниками податків показників, вказаних у графі 5 податкової накладної, додатка до податкової накладної та розрахунку коригування, у вказаних графах передбачено зазначення коду одиниці виміру об'єкта операції відповідно до Класифікатора системи позначень одиниць вимірювання та обліку (далі - КСПОВО).</p> <p>Разом з цим, згідно з п. 44.1 ст. 44 Податкового кодексу України (далі - ПКУ) для цілей оподаткування платники податків зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та/або - податкових зобов'язань, на підставі первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством.</p> <p>Таким чином, у графах 5.1 та 5.2 податкової накладної зазначаються одиниці виміру (умовне позначення і код) згідно з КСПОВО, які відображаються у первинних документах, реєстрах бухгалтерського обліку.</p> <p>Підпунктом 14.1.191 п. 14.1 ст. 14 ПКУ визначено, що з метою застосування терміна «постачання товарів» електрична та теплова енергія, газ, пар, вода, повітря, охолоджене чи кондиційоване, вважаються товаром.</p>

	<p>Відповідно до Методики обчислення плати за перетікання реактивної електроенергії між електропередавальною організацією та її споживачами, затвердженої наказом Міністерства палива та енергетики України від 17.01.2002 № 19, споживання реактивної електроенергії (перетікання реактивної електроенергії з мережі електропередавальної організації в мережу споживача) за розрахунковий період вимірюється у кіловольт ампер реактивний - година (кВАр.год.). Зазначена одиниця вимірювання отримується інструментальним шляхом (за допомогою приладів або систем обліку електроенергії). Разом з цим у КСПОВО відсутня така одиниця обліку як кВАр.год.</p> <p>Враховуючи зазначене, у разі якщо товар, що постачається, має одиницю обліку, яка відсутня у КСПОВО, у графі 5.1 податкової накладної зазначається умовне позначення одиниці вимірювання такого товару, яке використовується для обліку та відображається у первинних документах, а графа 5.2 - не заповнюється. Так, при постачанні реактивної енергії у графі 5.1 податкової накладної зазначається умовне позначення кВАр.год.</p>
<p>Чи потрібно зазначати у графі 5.2 податкової накладної разом з кодом відповідної одиниці вимірювання/ обліку, зазначеним у КСПОВО, код СОЕИ?</p>	<p>Податкова накладна складається за формою та в порядку, затвердженими наказом Міністерства фінансів України від 22.09.2014 № 957 (далі - Порядок № 957), зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 13.10.2014 за № 1235/26012.</p> <p>Згідно із пп. 4 п. 15 Порядку № 957 до розділу I податкової накладної вносяться дані у розрізі номенклатури постачання товарів/послуг, а саме до граф 5.1, 5.2 - одиниця виміру товарів/послуг.</p> <p>Графи 5.1, 5.2 заповнюються відповідно до Класифікатора системи позначень одиниць вимірювання та обліку (КСПОВО), чинного на дату складання податкової накладної:</p> <ul style="list-style-type: none"> у графі 5.1 вказується умовне позначення відповідної назви одиниці вимірювання/обліку (українське), зазначеної у КСПОВО; у графі 5.2 - код відповідної одиниці вимірювання/обліку, зазначений у КСПОВО. <p>Державний класифікатор системи позначень одиниць вимірювання та обліку затверджено та введено в дію Наказом Держстандарту України 09.01.1997 № 8.</p> <p>Об'єктом класифікації є множина одиниць вимірювання фізичних величин (розд.1-13) та одиниць обліку, які використовуються у статистиці (розд. 14-31).</p> <p>Структурно класифікація складається з таких блоків: код (чотиризначне число), назва одиниці вимірювання чи одиниці обліку, умовне позначення українське (російське) та міжнародне, код СОЕИ (код за "Общесоюзным классификатором. Система обозначений единиц измерений, используемых в АСУ", 1988 г.).</p> <p>Класифікація одиниць вимірювання та одиниць обліку побудована за порядковим методом кодування.</p> <p>Пунктом 1.8 зазначеного Наказу передбачено, що введення в дію КСПОВО припиняє чинність в Україні нормативного документа "Общесоюзный классификатор. Система обозначений единиц измерений, используемых в АСУ" (СОЕИ).</p> <p>Таким чином, у графі 5.2 податкової накладної зазначається код відповідної одиниці вимірювання/обліку, зазначений у КСПОВО (чотиризначне число) без відповідного позначення коду СОЕИ.</p>

Реестр выданных и полученных документов

Вместо Реестра выданных и полученных налоговых накладных с 01.01.2015 г. вводится Реестр выданных и полученных документов.

В соответствии с пунктом 201.111 статьи 201 раздела V Кодекса, начиная с 1 января 2015 года, плательщик налога должен вести реестр документов, указанных в подпунктах "а" - "в" пункта 201.11 статьи 201 раздела V Кодекса. Поскольку приказ Министерства доходов и сборов Украины от 22.09.2014 г. N 958 "Об утверждении формы реестра выданных и полученных налоговых накладных и порядка его

ведения", зарегистрированный в Министерстве юстиции Украины 10.10.2014 г. за N 1228/26005, остается в силе, плательщики налога могут по собственному желанию учитывать указанные документы, используя форму Реестра выданных и полученных налоговых накладных.

При этом, как Реестр выданных и полученных налоговых накладных, который плательщиком налога ведется по собственному желанию, так и реестр документов, указанных в подпунктах "а" - "в" пункта 201.11 статьи 201 раздела V Кодекса, если такой реестр ведется плательщиком отдельно от Реестра выданных и полученных налоговых накладных, в контролирующий орган, начиная с отчетности за январь 2015 года, не подается.

НКУ:

«201.11. Основанием для начисления сумм налога, включающихся в налоговый кредит без получения налоговой накладной, также является:

а) транспортный билет, гостиничный счет или счет, который выставляется плательщику налога за услуги связи, другие услуги, стоимость которых определяется по показателям приборов учета, содержащим общую сумму платежа, сумму налога и налоговый номер продавца, кроме тех, форма которых установлена международными стандартами;

б) кассовые чеки, содержащие сумму полученных товаров/услуг, общую сумму начисленного налога (с определением фискального номера и налогового номера поставщика). При этом с целью такого начисления общая сумма полученных товаров/услуг не может превышать 200 гривень в день (без учета налога).

в) бухгалтерская справка, составленная в соответствии с пунктом 198.5 статьи 198 данного Кодекса;»

Консультації фахівців ДФСУ (інформаційний ресурс ЗІР)

<p><i>Чи ведеться з 01.01.2015 реєстр виданих та отриманих податкових накладних та чи подаються копії записів такого реєстру до контролюючого органу в тому числі, які містять виправлені помилки, допущені до 2015 року?</i></p>	<p>Починаючи із 01.01.2015 року на підставі п. 201.15 ст. 201 ПКУ зведені результати обліку операцій з постачання та придбання товарів/послуг, які підлягають оподаткуванню, а також які не є об'єктами оподаткування та звільнені від оподаткування згідно з розд. V ПКУ, відображаються платником податку в податкових деклараціях.</p> <p>Відповідно до п. 201.11 прим. 1 ст. 201 ПКУ, починаючи з 1 січня 2015 року, платник податку повинен вести реєстр документів, зазначених у підпунктах «а» – «в» п. 201.11 ст. 201 ПКУ.</p> <p>При цьому як реєстр виданих та отриманих податкових накладних, який платником податку ведеться за власним бажанням, так і реєстр документів, зазначених у підпунктах «а» – «в» п. 201.11 ст. 201 ПКУ, якщо такий реєстр ведеться платником окремо від реєстру виданих та отриманих податкових накладних, до контролюючого органу, починаючи із звітності за січень 2015 року, не подається.</p>
---	---

Декларация по НДС

Приказ МФУ от 23.09.2014 года N 966 (в редакции приказа МФУ от 23.01.2015 года N 13) «ПОРЯДОК заполнения и представления налоговой отчетности по налогу на добавленную стоимость»

Плательщики налога, которые согласно статье 209 раздела V Кодекса применяют специальный режим налогообложения деятельности в сфере сельского и лесного хозяйства, а также рыболовства, кроме декларации 0110, подают налоговую декларацию с отметкой "0121"/"0122"/"0123" (далее - декларация 0121 - 0123), которая является неотъемлемой частью отчетности за соответствующий отчетный период. В такую налоговую декларацию включаются только те операции, которые касаются специального режима, установленного указанной статьей.

Плательщики налога - сельскохозяйственные предприятия всех форм собственности, отвечающие требованиям статьи 209 раздела V Кодекса, но не избравшие специальный режим налогообложения деятельности в сфере сельского, лесного хозяйства и рыболовства и реализующие молоко, скот, птицу, шерсть собственного производства, а также молочные продукты, молочное сырье и мясопродукты, произведенные в собственных перерабатывающих цехах, кроме декларации 0110, подают налоговую декларацию с отметкой "0130" (далее - декларация 0130), которая является неотъемлемой частью отчетности за соответствующий отчетный период. В такую налоговую декларацию включаются только операции, которые определены пунктом 209.18 статьи 209 раздела V Кодекса».

НКУ ст.209.18 «Сумма НДС, которая подлежит уплате в бюджет сельскохозяйственными предприятиями всех форм собственности, отвечающих критериям, определенным статьей 209 данного Кодекса, не избравших

специальный режим налогообложения и на общих основаниях считающихся плательщиком НДС за реализованные ими молоко, скот, птицу, шерсть собственного производства, а также за молочные продукты, молочное сырье и мясопродукты, произведенные в собственных перерабатывающих цехах, полностью остается в распоряжении этих сельскохозяйственных предприятий и направляется в поддержку собственного производства животноводческой продукции.»

Отметки реквизит декларации «01»:

0110 — общая декларация;

0121 — специальный режим налогообложения деятельности в сфере сельского хозяйства;

0122 — специальный режим налогообложения деятельности в сфере лесного хозяйства;

0123 — специальный режим налогообложения деятельности в сфере рыболовства;

0130 — сельскохозяйственное предприятие, которое не избрало специальный режим налогообложения

№ п/п	Тип декларации	Кто подает декларацию	Операции, отражаемые в декларации
1.	0110	Все плательщики НДС	Все операции согласно раздела V НКУ, а также операции плательщиков, которые подают декларации с отметками «0121», «0122», «0123», «0130», и не нашедшие отражения в этих декларациях. Только по этой декларации может быть определена сумма НДС, подлежащая уплате в бюджет
2.	0121	Плательщики НДС, которые согласно п. 209.10 НКУ <u>зарегистрировались</u> в качестве субъекта специального режима налогообложения деятельности в сфере сельского и лесного хозяйства, а также рыболовства. Кроме декларации 0110, подают налоговую декларацию с отметкой «0121», «0122» или «0123»	Операции, которые проводятся в рамках видов экономической деятельности, указанных в пп. 209.15.2, 209.15.3, 209.15.4, 209.15.5, п. 209.16 НКУ и п. 209.17 НКУ <u>Если плательщик НДС одновременно осуществляет виды деятельности из сфер сельского, лесного хозяйства или рыболовства, то ему придется одновременно подавать несколько деклараций с отметками «0121», «0122» и/или «0123». В связи с этим нужно будет проводить распределение налогового кредита между этими сферами деятельности</u>
3.	0122		
4.	0123		
5.	0130	Плательщики НДС — сельхозпредприятия всех форм собственности, которые соответствуют требованиям ст. 209 НКУ, в частности п. 209.6 и п. 209.7 НКУ, но которые не зарегистрированы в качестве субъекта спецрежима налогообложения деятельности в сфере сельского, лесного хозяйства и рыболовства и реализуют молоко, скот, птицу, шерсть собственного производства, а также молочные продукты, молочное сырье и мясопродукты, произведенные в собственных перерабатывающих цехах.	Только операции, определенные п. 209.18 НКУ: реализация молока, скота, птицы, шерсти собственного производства; реализация молочных и мясных продуктов, молочное сырье, произведенные в собственных перерабатывающих цехах. Все остальные операции таких плательщиков отражаются в общей декларации по НДС, независимо от того, проведены ли они в рамках сельхоздеятельности. Если такие плательщики приобретают ТМЦ, работы, услуги и прочие производственные факторы <u>частично для изготовления указанных товаров, работ или услуг, а частично для изготовления товаров, работ или услуг, продажа которых отражается в общей декларации, то сумма уплаченного (начисленного) налогового кредита распределяется исходя из доли использования таких товарно-материальных ценностей в операциях сельскохозяйственного производства и соответственно в других операциях</u>

Все плательщики налога на добавленную стоимость подают налоговую декларацию с отметкой "0110", в которой отображаются расчеты с бюджетом (далее - декларация 0110).

Плательщики налога, которые применяют специальный режим налогообложения, кроме декларации 0110, подают налоговую декларацию с отметкой "0121"/"0122"/"0123" (далее - декларация 0121 - 0123), которая является неотъемлемой частью отчетности за соответствующий отчетный период. В такую налоговую декларацию включаются только те операции, которые касаются специального режима, установленного указанной статьей.

Плательщики налога - сельскохозяйственные предприятия всех форм собственности, не избравшие специальный режим налогообложения и реализующие молоко, скот, птицу, шерсть собственного

производства, а также молочные продукты, молочное сырье и мясопродукты, произведенные в собственных перерабатывающих цехах, кроме декларации 0110, подают налоговую декларацию с отметкой "0130" (далее - декларация 0130), которая является неотъемлемой частью отчетности за соответствующий отчетный период. В такую налоговую декларацию включаются только операции, которые определены пунктом 209.18 статьи 209 раздела V Кодекса.

Декларация 0110 подается плательщиком за отчетный период независимо от того, осуществлял ли такой плательщик налога хозяйственную деятельность в отчетном периоде.

Декларация 0121 - 0123/0130 подается плательщиком, применяющим специальные режимы налогообложения или особый порядок уплаты налога на добавленную стоимость (статья 209 раздела V Кодекса/пункт 209.18 статьи 209 раздела V Кодекса), за отчетный период независимо от того, осуществлял ли такой плательщик налога такую деятельность в отчетном периоде.

ЗУ №71 от 28.12.2014 «НКУ 49.2. Налогоплательщик обязан за каждый установленный данным Кодексом отчетный период, в котором возникают объекты налогообложения, или в случае наличия показателей, подлежащих декларированию, в соответствии с требованиями данного Кодекса подавать налоговые декларации относительно каждого отдельного налога, плательщиком которого он является.

49.2¹. Плательщики, имеющие действующие (в том числе приостановленные) лицензии на право осуществления деятельности с подакцизной продукцией, подлежащей лицензированию согласно законодательству, обязаны за каждый установленный данным Кодексом отчетный период подавать налоговые декларации независимо от того, осуществляли ли такие плательщики хозяйственную деятельность в отчетном периоде.»

Приложения к Декларации по НДС:

расчет корректировки сумм налога на добавленную стоимость (Д1) (приложение 1)	подаются к декларациям 0110/0121 - 123/0130 при наличии событий, подлежащих отражению в таких приложениях
расчет суммы остатка отрицательного значения предыдущих налоговых периодов до 01 февраля 2015 года (Д2) (приложение 2)	подаются только к декларации 0110
расчет суммы бюджетного возмещения (Д3) (приложение 3)	подаются только к декларации 0110
заявление о возврате суммы бюджетного возмещения и/или суммы средств на счете в системе электронного администрирования налога на добавленную стоимость плательщика налога, превышающей сумму, подлежащую перечислению в бюджет (Д4) (приложение 4)	подаются только к декларации 0110
расшифровки налоговых обязательств и налогового кредита в разрезе контрагентов (Д5) (приложение 5)	
справка (Д6) (приложение 6) подается плательщиками, заполняющими строки 3, и/или 4, и/или 5 декларации, и предприятиями (организациями) инвалидов	подаются к декларациям 0110/0121 - 123/0130 при наличии событий, подлежащих отражению в таких приложениях
расчет (перерасчет) доли использования товаров/услуг, оборотных активов в налогооблагаемых операциях (Д7) (приложение 7)	подаются к декларациям 0110/0121 - 123/0130 при наличии событий, подлежащих отражению в таких приложениях
заявление об отказе поставщика предоставить налоговую накладную (нарушения им порядка заполнения и/или порядка регистрации в Едином реестре налоговых накладных) (Д8) (приложение 8)	подаются к декларациям 0110/0121 - 123/0130 при наличии событий, подлежащих отражению в таких приложениях
расчет удельного веса стоимости сельскохозяйственных товаров/услуг в стоимости всех товаров/услуг (ДС9) (приложение 9)	подаются к декларациям 0121 - 0123/0130.

Изменения в форме Декларации по НДС

Відмітка про одночасне подання до декларації:	
декларації (0121-0123) (стаття 209 розділу V Кодексу)	
декларації (0130) (пункт 209.18 статті 209 розділу V Кодексу)	
уточнюючого розрахунку	
заяви про вибір квартального звітного (податкового) періоду (додаток 1 до Порядку)	
заяви про відмову постачальника надати податкову накладну (порушення ним порядку заповнення та/або порядку реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних) ((Д8) додаток 8) та відповідних документів	
-	шт. оригіналів митних декларацій (у разі якщо митне оформлення товарів, вивезених за межі митної території України, здійснювалося не з використанням електронної митної декларації)
доповнення (за довільною формою) відповідно до пункту 46.4 статті 46 розділу II Кодексу	
Відповідно до пункту 46.4 статті 46 розділу II Податкового кодексу України, повідомляємо:	
№ з/п	Зміст доповнення
1	

Порядок заполнения декларации по НДС
Раздел I «Податкові зобов'язання»

Код строк и	Наименование строки	Типы деклараций		
		0110	0121-0123	0130
1	Облагаемые по основной ставке операции на таможенной территории Украины и те, место поставки которых в соответствии со ст. 186 НКУ определено на таможенной территории Украины	+++	x	x
	операции по поставке произведенных (предоставленных) сельскохозяйственных товаров/услуг на собственных или арендованных производственных мощностях, а также на давальческих условиях	x	+++	x
	операции по поставке молока, скота, птицы, шерсти собственного производства, а также молочных продуктов, молочного сырья и мясопродуктов, произведенных в собственных перерабатывающих цехах	x	x	+++
1.2	операції, що оподатковуються за ставкою 7 %	+++	x	x
2	Операции, облагаемые по нулевой ставке:			
2.1	операции по вывозу товаров за пределы таможенной территории Украины (пп. 195.1.1 НКУ).	+++	+++	+++
2.2	операции, предусмотренные пп. 195.1.2, 195.1.3, п. 211.1 НКУ. Заполнение этой строки в декларациях 0121 — 0123, 0130 в принципе возможно, но на практике бывает редко	+++	+	+
3	Операции, не являющиеся объектом налогообложения. Исходя из перечня таких операций в ст. 196 НКУ, в подавляющем большинстве случаев они будут отражаться в декларации 0110	+++	+	+
4	Операции по поставке услуг за пределами таможенной территории Украины и услуг, место поставки которых определено в соответствии с п. 186.2, 186.3 НКУ	+++	x	x
5	Операции, освобожденные от налогообложения (ст. 197 НКУ, подраздел 2 раздела XX НКУ, международные договоры (соглашения))	+++	+	+
6	Общий объем поставок	+++	+++	+++
7	Услуги, полученные от нерезидента, место поставки которых определено на таможенной территории Украины (налоговые обязательства, возникающие при получении услуг от нерезидента на таможенной территории Украины, не относятся к налоговым обязательствам, которые отображаются в специальной декларации по НДС)	+++	x	x
8	Корректировка налоговых обязательств			
8.1,8.2	корректировка согласно ст. 192 НКУ объемов поставок и налоговых обязательств	+++	+++	+++
8.3	корректировки налоговых обязательств в связи с нецелевым использованием товаров, ввезенных с применением освобождения от налога на добавленную стоимость (ст. 197 НКУ, подраздел 2 раздела XX НКУ, международные договоры (соглашения)) (+)	+++	x	x
9	Всего налоговых обязательств	+++	+++	+++

Раздел II «Податковий кредит»

Заполнение строк 10, 12, 13 декларации 0121 – 0123.

В разделе II "Налоговый кредит" декларации 0121 - 0123 в соответствии с подпунктом 209.15.1 пункта 209.15 статьи 209 раздела V Кодекса отображаются:

- товары/услуги, которые будут приобретаться сельскохозяйственным предприятием для использования в производстве сельскохозяйственной продукции, а также основные фонды, которые будут приобретаться (сооружаются) с целью использования в производстве сельскохозяйственной продукции.

В случае, если товары/услуги, основные фонды, изготовлены и/или приобретенные, используются сельскохозяйственным предприятием частично для изготовления сельскохозяйственных товаров/услуг, а частично для других товаров/услуг, то сумма оплаченного (начисленного) налогового кредита распределяется, исходя из удельного веса стоимости сельскохозяйственных товаров/услуг в общей стоимости всех товаров/услуг, поставленных за 12 предыдущих последовательных отчетных (налоговых) периодов.

Указанное распределение происходит в том периоде, в котором осуществлялось соответствующее изготовление и/или приобретение, а распределенные суммы включаются в значения строк 10, 12, 13 декларации 0110 и 0121 - 0123 соответственно;

- услуги, сопутствующие поставке сельскохозяйственного товара, который выращивается, откармливается, вылавливается или собирается (заготавливается) непосредственно плательщиком налога.

В случае, если товары/услуги, основные фонды, которые изготовлены и/или приобретены, используются сельскохозяйственным предприятием частично для изготовления сельскохозяйственных товаров (услуг), а частично для других товаров/услуг, то сумма оплаченного (начисленного) налогового кредита распределяется исходя из удельного веса стоимости сельскохозяйственных товаров/услуг к общей стоимости всех товаров/услуг, поставленных за 12 предыдущих последовательных отчетных (налоговых) периодов.

В случае изменения направления использования товаров/работ, основных фондов плательщик налога проводит корректировку налогового кредита исходя из стоимости приобретения товаров/услуг, балансовой (остаточной) стоимости основных фондов, сложившейся по состоянию на начало отчетного (налогового) периода, в течение которого осуществлено изменение направления использования;

Формула расчета удельного веса следующая:

$$\text{Уд.вес} = \text{ОНПс.х} : (\text{ОНПс.х} + \text{ОНПобщ}),$$

где: **ОНПс.х.** — объем налогооблагаемых поставок по декларации 0121 — 0123 соответствующих отчетных периодов или сумма строк 6.1 и 8 деклараций 0121 — 0123 без учета условных поставок при их наличии;

ОНПобщ — объем налогооблагаемых поставок по общей декларации 0110 соответствующих отчетных периодов или сумма строк 6.1 и 8 декларации 0110.

Это формула расчета удельного веса сельскохозяйственных операций в общем объеме реализации сельхозпредприятия. Она одинакова как для субъектов спецрежима, так и для тех сельхозпредприятий, которые не зарегистрированы такими субъектами. Но создана для разных целей: спецрежимники по этой формуле распределяют налоговый кредит, а другие сельхозпроизводители определяют необходимость представления декларации 0130.

Если удельный вес по такой формуле становится меньше 75%, для сельхозпредприятия наступают последствия, предусмотренные п. 209.11 НКУ, а именно: на такое предприятие не распространяется спецрежим налогообложения НДС.

Пример 1 *Сельхозпредприятие приобрело здание, в котором планирует разместить СТО легковых автомобилей и тракторный гараж. СТО оказывает услуги на сторону, и эта деятельность отражается в декларации 0110. Тракторный гараж используется для хранения тракторов, выполняющих сельхозработы. Площадь помещения СТО составляет 30% площади здания, а тракторного гаража — 70%. Стоимость приобретения здания — 1200000 грн, в т. ч. НДС — 200000 грн. За последние 12 месяцев реализовано сельхозпродукции на сумму 4500000 грн без учета НДС, а операции продаж по декларации 0110 составили 300000 грн без учета НДС. Удельный вес этих операций составил 93,75% и 6,25% соответственно. Значит, налоговый кредит при покупке здания будет включен в декларацию 0110 в сумме: 200000 грн x 6,25% = 12500 грн, а в декларацию 0121 — в сумме 187500 грн. Как видим, это распределение налогового кредита отличается от соотношения площади помещений, используемых в общих операциях и в операциях, облагаемых по спецрежиму (30% и 70%).*

Заполнение строк 10, 12, 13 декларации 0130.

В разделе II "Налоговый кредит" декларации 0130 в соответствии с пунктом 209.18 статьи 209 раздела V Кодекса отображаются:

- товары/услуги, которые будут приобретаться сельскохозяйственным предприятием для использования в производстве молока, скота, птицы, шерсти собственного производства, а также молочных продуктов, молочного сырья и мясопродуктов, произведенных в собственных перерабатывающих цехах.

В случае, если товары/услуги, изготовленные и/или приобретенные, используются сельскохозяйственным предприятием частично для производства молока, скота, птицы, шерсти собственного производства, а также

молочных продуктов, молочного сырья и мясопродуктов, произведенных в собственных перерабатывающих цехах, а частично для других товаров/услуг, то сумма оплаченного (начисленного) налогового кредита распределяется, исходя из доли использования таких товаров/услуг в операциях такого производства и соответственно в других операциях.

Распределение происходит в том периоде, в котором осуществлялось соответствующее изготовление и/или приобретение, а распределенные суммы включаются в значения строк 10, 12, 13 декларации 0110 и 0130 соответственно;

- услуги, сопутствующие поставке молока, скота, птицы, шерсти собственного производства, а также молочных продуктов, молочного сырья и мясопродуктов, произведенных в собственных перерабатывающих цехах непосредственно плательщиком налога;

Если же такие товары, работы и услуги приобретаются для частичного использования в производстве молока, скота, птицы, шерсти собственного производства, а также молочных продуктов, молочного сырья и мясопродуктов, произведенных в собственных перерабатывающих цехах, а частично для других операций, то сумма уплаченного (начисленного) налогового кредита распределяется исходя из **планируемой** доли использования таких товаров, работ и услуг в операциях такого производства и соответственно в других операциях, потому что *«распределение происходит в том периоде, в котором осуществлялось соответствующее изготовление и/или приобретение»*.

Нужно распределять налоговый кредит между общими операциями и операциями, отражаемыми в декларации 0130, не по объему продаж по каждому виду операций, как это установлено для деклараций 0121 — 0123, а **по планируемому соотношению использования приобретенных товаров, работ и услуг в каждом виде операций**, потому что предприятия, подающие декларацию 0130, не являются субъектами спецрежима налогообложения НДС в сельском хозяйстве.

Приложение ДС9 подается и в случае представления декларации 0130 для подтверждения принадлежности предприятия к сельскохозяйственным согласно п. 209.6 НКУ, а значит, и его обязанности подавать декларацию 0130. Как и к декларациям типа 0121 — 0123, приложение ДС9 к декларации 0130 подается всегда, а расчет удельного веса ведется по такой же формуле. Если результат расчета удельного веса сельхозпоставок становится меньше 75%, то такое сельхозпредприятие больше не подпадает под определение п. 209.6 НКУ и больше не обязано подавать декларацию 0130.

Пример 2 *Сельхозпредприятие приобрело грузовой автомобиль стоимостью 180000 грн, в т. ч. НДС — 30000 грн, который планирует использовать для грузоперевозок, связанных с производством мяса и молока, а также в целях других отраслей сельхозпроизводства. Планируется, что 40% пробега этого автомобиля будет связано с производством мяса и молока, а 60% — с другими отраслями. Значит, 40% налогового кредита в сумме 12000 грн будет отражено в декларации 0130, а остальные 60% в сумме 18000 грн — в общей декларации 0110.*

Строка 12.2 предназначена для отражения объема ввоза на таможенную территорию Украины товаров, при таможенном оформлении которых уплата НДС была отсрочена путем выдачи налогового векселя в соответствии с подразделом 3 раздела XX НКУ. Эта строка заполняется в том отчетном (налоговом) периоде, в котором налоговые векселя были оплачены. Эта строка может заполняться во всех типах деклараций.

Строка 14 в декларациях 0121 — 0123, 0130 не заполняется, так как все операции по приобретению товаров, работ и услуг, не предназначенных для использования в хозяйственной деятельности плательщика НДС, отражаются в общей декларации 0110.

В строке 15 показывается сумма приобретений товаров, работ, услуг с НДС, которые частично используются в налогооблагаемых операциях, а частично в операциях, не являющихся объектом обложения НДС (ст. 196 НКУ) и/или в освобожденных от налогообложения (ст. 197 НКУ, подраздел 2 раздела XX НКУ (кроме п. 15), согласно международным договорам (соглашениям), а также в операциях поставки услуг за пределами таможенной территории Украины и услуг, место поставки которых определено согласно пунктам 186.2, 186.3 НКУ. Распределение налогового кредита для отражения соответствующих сумм в строках 15.1 и 15.2 декларации ведется в приложении Д7.

В строке 16 отражаются всевозможные корректировки налогового кредита по разным причинам. С точки зрения заполнения деклараций 0121 — 0123, 0130 особое внимание нужно обратить на строки 16.2 и 16.3.

В строке 16.2 показывается корректировка налогового кредита, связанного с использованием ранее приобретенных товаров, работ и услуг, необоротных активов частично для операций, отражаемых в декларациях 0121 — 0123, 0130, а частично для изготовления других товаров, работ и услуг. Такая корректировка проводится исходя из балансовой (остаточной) стоимости необоротных активов и стоимости остатков товаров, используемых или подлежащих использованию в сельскохозяйственном или перерабатывающем производстве, сложившейся по состоянию на начало отчетного (налогового) периода, согласно доли использования таких товаров, работ, услуг, необоротных активов в операциях

сельскохозяйственного или перерабатывающего производства и в других операциях. При этом сельхозпредприятия проводят такой расчет исходя из удельного веса стоимости сельскохозяйственных товаров, работ, услуг, рассчитанной согласно пп. 209.15.1 НКУ. Такая корректировка осуществляется при изменении направления использования товаров/услуг, необоротных активов и при регистрации сельхозпредприятия в качестве субъекта специального режима налогообложения.

В строке 16.3 отражаются суммы НДС, включенные в налоговый кредит по операциям сельскохозяйственных или перерабатывающих предприятий по вывозу сельхозпродукции или продукции собственного производства перерабатывающих предприятий в таможенном режиме экспорта. Значение этой строки переносится из строки 16.3 декларации 0121 — 0123 в строку 16.3 декларации 0110 и затем участвует в расчетах с бюджетом. В декларации 0130 эта корректировка не проводится, так как в ней отражаются только операции на таможенной территории Украины, ведь в такой декларации согласно п. 209.18 НКУ должна быть определена сумма НДС, подлежащая к уплате в результате операций, определенных этим пунктом.

Сумма НДС в строке 16.3 декларации 0121 — 0123 отражается на основании бухгалтерской справки, в которой такая сумма рассчитывается исходя из фактически уплаченной (начисленной) суммы НДС, которая была включена в состав налогового кредита:

1) поставщикам товаров, работ, услуг, приобретенных для производства сельхозпродукции (сопутствующих услуг), вывезенных в таможенном режиме экспорта (при составлении декларации 0121 — 0123);

Такая бухгалтерская справка составляется на основании налоговых накладных, таможенных деклараций, других документов, предусмотренных п. 201.11 НКУ, и является основанием для начисления сумм налога, относящихся к налоговому кредиту, с учетом норм п. 198.6 НКУ, и должна содержать их исчерпывающий перечень.

Раздел III «Розрахунки за звітний період»

Код строк и	Наименование строки	Типы деклараций		
		0110	0121-0123	0130
18	Позитивне значення різниці між сумою податкового зобов'язання та сумою податкового кредиту поточного звітнього (податкового) періоду (рядок 9 - рядок 17) (позитивне значення)	+++	+++	+++
19	Від'ємне значення різниці між сумою податкового зобов'язання та сумою податкового кредиту поточного звітнього (податкового) періоду (рядок 17 - рядок 9) (позитивне значення)	+++	+++	+++
20	Від'ємне значення, що включається до складу податкового кредиту поточного звітнього (податкового) періоду (рядок 20.1 + рядок 20.2 + рядок 20.3):			
20.1	значення рядка 24 декларації попереднього звітнього (податкового) періоду (В декларациях 0121 - 0123/0130 за первый отчетный (налоговый) период февраль 2015 года в строку 20.1 переносится значение строки 24 декларации за январь 2015 года / IV квартал 2014 года)	+++	+++	+++
20.2	у сумі залишку від'ємного значення попередніх звітніх (податкових) періодів, на яку збільшено розмір суми податку, визначеної пунктом 200 1	+++	x	x
20.3	збільшено/зменшено залишок від'ємного значення за результатами перевірки контролюючого органу***	+++	+++	+++
21	Від'ємне значення, що включається до складу податкового кредиту поточного звітнього (податкового) періоду, за вирахуванням позитивного значення різниці між сумою податкового зобов'язання та сумою податкового кредиту поточного звітнього (податкового) періоду (рядок 20 - рядок 18)	+++	+++	+++
22	Сума від'ємного значення поточного звітнього (податкового) періоду та від'ємного значення, що включається до складу податкового кредиту поточного звітнього (податкового) періоду (рядок 19 + рядок 21)	+++	+++	+++
23	Сума від'ємного значення, що не перевищує суму, обчислену відповідно до пункту 200	+++	x	x
24	Сума від'ємного значення, що зараховується до складу податкового кредиту наступного звітнього (податкового) періоду (рядок 22.1 + рядок 23.3) (переноситься до рядка 20.1 наступного звітнього (податкового) періоду)	+++	+++	+++
25	в строке 25 указывается сумма налога на добавленную стоимость, подлежащая			

	начислению по итогам текущего отчетного (налогового) периода:			
25.1	уплачивается в общий фонд государственного бюджета	+++	X	x
25.2	-направляется на специальный счет сельскохозяйственного предприятия- декларации 0121 - 0123 -остаётся в распоряжении сельскохозяйственного предприятия декларации 0130. При заполнении строки 25.2 обязательным является указание в декларации реквизитов специального счета сельскохозяйственного предприятия.	x	+++	+++
	IV. Погашення залишків сум від'ємного значення звітних (податкових) періодів до 01 лютого 2015 року	+++	x	x

Додаток 9
до податкової декларації з податку на
додану вартість

01	Розрахунок питомої ваги вартості сільськогосподарських товарів/послуг до вартості всіх товарів/послуг (ДС9)	011	Звітний
		012	Звітний новий
		013	Уточнюючий
0121	Спеціальний режим оподаткування діяльності у сфері сільського господарства		
0122	Спеціальний режим оподаткування діяльності у сфері лісового господарства		
0123	Спеціальний режим оподаткування діяльності у сфері рибальства		
0130	Сільськогосподарське підприємство, яке не обрало спеціальний режим оподаткування (пункт 209.18 статті 209 розділу V Кодексу)		

ПВ	Питома вага вартості сільськогосподарських товарів/послуг, поставлених протягом дванадцяти послідовних звітних (податкових) періодів сукупно (%)	
ПВН	Питома вага вартості сільськогосподарських товарів/послуг, поставлених новоствореним сільськогосподарським підприємством (%)	

02	Звітний (податковий) період	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
		(рік)	(квартал)	(місяць)	
03	Звітний (податковий) період, за який виправляються помилки	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
		(рік)	(квартал)	(місяць)	

04	Платник	<input type="text"/>
		<input type="text"/>
		<input type="text"/>
(повне найменування)		

041	Код за ЄДРПОУ або податковий номер	<input type="text"/>
-----	------------------------------------	----------------------

05	Індивідуальний податковий номер платника податку на додану вартість	<input type="text"/>
		(грн)

№ з/п	Податковий період* (місяць/рік)	Обсяги постачання (без податку на додану вартість)		
		сільськогосподарських товарів/послуг	товарів/послуг, що не належать до сільськогосподарських	загальні (графа 3 + графа 4)
1	2	3	4	5
1				
2				
3				
4				
5				
6				
7				
8				
9				

	<p>сільськогосподарської продукції, яка вироблена таким підприємством на власних або орендованих виробничих фондах (потужностях).</p> <p>Таким чином, щодо земельних ділянок, що використовуються с/г товаровиробником – суб'єктом спеціального режиму сплати ПДВ, повинно бути оформлено <u>або право власності або право оренди у загальнозастосованому порядку.</u></p> <p>Належність земельної ділянки на праві власності чи оренди визначається відповідно до норм земельного законодавства України.</p> <p>Статтею 125 Земельного кодексу України від 25.10.2001 № 2768-III передбачено, що право власності на земельну ділянку, а також право постійного користування та право оренди земельної ділянки виникають з моменту державної реєстрації цих прав.</p> <p>Згідно із ст. 25 Закону України від 06.10.1998 № 161-XIV "Про оренду землі" із змінами та доповненнями, орендар земельної ділянки зобов'язаний, зокрема, приступати до використання земельної ділянки в строки, встановлені договором оренди землі, зареєстрованим у визначеному законом порядку.</p> <p>Отже, відповідно до наведених норм, виникнення права власності чи користування земельною ділянкою пов'язане із державною реєстрацією відповідного правового акту, на підставі якого таке право надане.</p> <p>За відсутності належним чином зареєстрованого правовстановлюючого документа відповідна земельна ділянка не може вважатися такою, що знаходиться у власності чи на праві оренди в особи, яка фактично володіє такою ділянкою.</p> <p>У зв'язку із зазначеним сільськогосподарська продукція, вироблена (вирощена) на земельних ділянках, щодо яких не оформлені належним чином договори оренди, для цілей оподаткування податком на додану вартість в умовах спеціального режиму та застосування права на сплату фіксованого сільськогосподарського податку не може вважатися власною виробленою, а тому операції з постачання такої продукції в декларації з позначкою "0121"/"0122"/"0123" не відображаються. Такі операції підлягають відображенню в податковій декларації з ПДВ, за якою здійснюються розрахунки з бюджетом.</p>
<p>Як виправити помилку в додатку 9 «Розрахунок питомої ваги вартості сільськогосподарських товарів/послуг до вартості всіх товарів/послуг (ДС9)» до податкової декларації з ПДВ 0121 – 0123, 0130?</p>	<p>Згідно із п. 50.1 ст. 50 Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI (далі - ПКУ) та п. 1 розд. IV Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 23.09.2014 № 966, у разі якщо у майбутніх податкових періодах (з урахуванням строків давності, визначених ст.102 ПКУ) платник податків самостійно виявляє помилки, що містяться у раніше поданій ним податковій декларації з ПДВ (далі – декларація), він зобов'язаний надіслати уточнюючий розрахунок податкових зобов'язань з податку на додану вартість у зв'язку з виправленням самостійно виявлених помилок (далі – уточнюючий розрахунок) до такої декларації за формою, встановленою на дату подання уточнюючого розрахунку.</p> <p>Згідно з п. 9 р. VI Порядку № 966 у разі виправлення помилок у рядках поданої декларації, до яких повинні додаватися додатки, до уточнюючого розрахунку повинні бути подані відповідні додатки, що містять інформацію щодо уточнених показників. Виправлення помилок у додатку 9 «Розрахунок питомої ваги вартості сільськогосподарських товарів/послуг до вартості всіх товарів/послуг (ДС9)» до декларації (далі – Додаток 9), який подано у складі декларації 0121 – 0123, 0130, у зв'язку з невірно перенесеними показниками з податкової декларації, проводиться шляхом подання уточнюючого розрахунку, до якого додається <u>додаток 9 з уточненими</u> показниками.</p> <p>При цьому в уточнюючому розрахунку до графи 4 переносяться показники декларації, додаток 9 до якої уточнюється, до графи 5 – відповідні показники декларації з урахуванням виправлених помилок (в даному випадку вони відповідають показникам графи 4), а графа 6 не заповнюється.</p> <p>У випадку виявлення помилки в додатку 9 до кінця граничного терміну подання декларації за звітний період, в додатку 9 проставляється позначка в графі 012 «Звітний новий», якщо після настання граничного терміну – в графі 013 «Уточнюючий».</p>
<p>В якій податковій</p>	<p>Податкові зобов'язання, що виникли у сільськогосподарського підприємства –</p>

<p>декларації з ПДВ сільськогосподарським підприємством – суб'єктом спеціального режиму оподаткування відображаються податкові зобов'язання, що виникли у зв'язку з перевищенням ціни придбання/собівартості самостійно виготовлених сільськогосподарських товарів/послуг над фактичною ціною їх постачання?</p>	<p>суб'єкта спеціального режиму оподаткування у зв'язку з постачанням сільськогосподарських товарів/послуг відображаються у рядку 1.1 декларації 0121 – 0123 виходячи з їх договірної ціни.</p> <p>При цьому, сума перевищення ціни придбання/собівартості самостійно виготовлених сільськогосподарських товарів/послуг над фактичною ціною їх постачання відображається в податковій декларації 0110.</p> <p>Відповідно до п. 188.1 ст. 188 ПКУ база оподаткування операцій з постачання товарів/послуг визначається виходячи з їх договірної вартості (у разі здійснення контрольованих операцій – не нижче звичайних цін, визначених відповідно до ст. 39 ПКУ) з урахуванням загальнодержавних податків та зборів (крім збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, що справляється з вартості послуг стільникового рухомого зв'язку, податку на додану вартість та акцизного податку на спирт етиловий, що використовується виробниками - суб'єктами господарювання для виробництва лікарських засобів, у тому числі компонентів крові і вироблених з них препаратів (крім лікарських засобів у вигляді бальзамів та еліксирів).</p> <p>При цьому: база оподаткування операцій з постачання товарів/послуг не може бути нижче ціни придбання таких товарів/послуг, база оподаткування операцій з постачання самостійно виготовлених товарів/послуг не може бути нижче їх собівартості.</p> <p>Згідно з п. 5 розд. I Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 23.09.2014 № 966, платники податку, які згідно зі ст. 209 ПКУ застосовують спеціальний режим оподаткування діяльності у сфері сільського та лісового господарства, а також рибальства, крім податкової декларації з ПДВ 0110, подають податкову декларацію з ПДВ з позначкою "0121"/"0122"/"0123" (далі - декларація 0121 - 0123), яка є невід'ємною частиною звітності за відповідний звітний період. До такої податкової декларації включаються лише ті операції, що стосуються спеціального режиму, встановленого указаною статтею.</p> <p>У рядку 1.1 декларації 0121 - 0123 вказуються виключно операції з постачання сільськогосподарським підприємством вироблених/наданих сільськогосподарських товарів/послуг на власних або орендованих виробничих потужностях, а також на давальницьких умовах.</p> <p>Враховуючи зазначене, податкові зобов'язання, що виникли у сільськогосподарського підприємства – суб'єкта спеціального режиму оподаткування у зв'язку з постачанням сільськогосподарських товарів/послуг відображаються у рядку 1.1 декларації 0121 – 0123 виходячи з їх договірної ціни.</p> <p><u>При цьому, сума перевищення ціни придбання/собівартості самостійно виготовлених сільськогосподарських товарів/послуг над фактичною ціною їх постачання відображається в податковій декларації 0110.</u></p>
<p>Як сільськогосподарському підприємству - суб'єкту спеціального режиму оподаткування в податковій звітності з ПДВ відобразити нараховану суму пені та штрафних санкцій, у разі самостійного виправлення помилок, які призвели до заниження податкових зобов'язань?</p>	<p>Якщо сільськогосподарським підприємством - суб'єктом спеціального режиму оподаткування в податковій декларації 0121 – 0123 виявлено помилки, які призвели до заниження податкових зобов'язань, то сільськогосподарське підприємство має право виправити такі помилки шляхом подання уточнюючого розрахунку до декларації 0121 – 0123, який подається або як окремий документ, або як додаток до такої декларації.</p> <p>При цьому сума штрафу, нарахована сільськогосподарським підприємством - суб'єктом спеціального режиму оподаткування при самостійному виправленні помилок, які призвели до заниження податкових зобов'язань, відображається у графі 6 рядка 25.3 уточнюючого розрахунку до декларації 0121 – 0123 та підлягає перерахуванню до державного бюджету. Відображення суми нарахованої пені в податковій декларації та уточнюючому розрахунку не передбачено.</p>
<p>Який порядок зарахування у 2015 р. залишку від'ємного значення попередніх звітних (податкових) періодів (рядок 24 Декларації), яке виникло по декларації 0140</p>	<p>У зв'язку із зупиненням 31.12.2014 дії пункту 1 підрозділу 2 розділу XX "Прикінцеві положення" Податкового кодексу України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI із змінами і доповненнями щодо особливого режиму оподаткування переробних підприємств, залишок від'ємного значення, який після бюджетного відшкодування включається до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду, відображений в рядку 24 декларації з ПДВ переробного підприємства (0140) за грудень 2014 року, включається до складу податкового</p>

<i>(спеціальний режим оподаткування переробного підприємства) до 01.01.15р?</i>	кредиту звітного (податкового) періоду січень 2015 року та відображається у рядку 21.2 "значення рядка 24 декларації попереднього звітного (податкового) періоду" податкової декларації з ПДВ (0110) за січень 2015 року.
--	---

Блок 2. Единый налог для сельскохозяйственных предприятий

Законом України від 28 грудня 2014 року № 71-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи», який набрав чинності з 01 січня 2015 року, скасовано фіксований сільськогосподарський податок та змінено порядок застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності.

Юридична особа може самостійно обрати спрощену систему оподаткування, якщо така особа відповідає вимогам, встановленим главою 1 розділу «Спеціальні податкові режими» Кодексу, та реєструється платником єдиного податку в порядку, визначеному цією главою (п. 291.3 ст. 291 Кодексу)

НКУ (термины)

«14.1.234. сельскохозяйственная продукция (сельскохозяйственные товары) для целей главы 1 раздела XIV данного Кодекса - продукция/товары, подпадающие под определение групп 1 - 24 УКТ ВЭД, если при этом такие товары (продукция) выращиваются, откармливаются, вылавливаются, собираются, изготавливаются, производятся, перерабатываются непосредственно производителем этих товаров (продукции), а также продукты обработки и переработки этих товаров (продукции), если они были приобретены или произведены на собственных или арендованных мощностях (площадях) для продажи, переработки или внутрихозяйственного потребления;

14.1.235. сельскохозяйственный товаропроизводитель для целей главы 1 раздела XIV данного Кодекса - юридическое лицо независимо от организационно-правовой формы, которое занимается производством сельскохозяйственной продукции и/или разведением, выращиванием и выловом рыбы во внутренних водоемах (озерах, ставках и водохранилищах) и ее переработкой на собственных или арендованных мощностях, в том числе собственно произведенного сырья на дачельческих условиях, и осуществляет операции по ее поставке.

14.1.262. доля сельскохозяйственного товаропроизводства для целей главы 1 раздела XIV данного Кодекса - удельный вес дохода сельскохозяйственного товаропроизводителя, полученного от реализации сельскохозяйственной продукции собственного производства и продуктов ее переработки, в общей сумме его дохода, который учитывается во время определения права такого товаропроизводителя на регистрацию как плательщика налога;»

Критерии пребывания на 4 группе плательщиков единого налога и ограничения

ФСН	ЕН
сільськогосподарські товаровиробники, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75%.	сельскохозяйственные товаропроизводители, у которых доля сельскохозяйственного товаропроизводства за предыдущий налоговый (отчетный) год равна или превышает 75%.
Не могут быть плательщиками единого налога четвертой группы: <ul style="list-style-type: none">- субъекты хозяйствования, у которых свыше 50 процентов дохода, полученного от продажи сельскохозяйственной продукции собственного производства и продуктов ее переработки, составляет доход от реализации декоративных растений (за исключением срезанных цветов, выращенных на угодьях, которые принадлежат сельскохозяйственному товаропроизводителю на праве собственности или предоставлены ему в пользование, и продуктов их переработки), диких животных и птиц, меховых изделий и меха (кроме пушиного сырья);- субъекты хозяйствования, осуществляющие деятельность по производству подакцизных товаров, кроме виноматериалов виноградных (коды согласно УКТ ВЭД 2204 29 - 2204 30), произведенных на предприятиях первичного виноделия для предприятий вторичного виноделия, которые используют такие виноматериалы для производства готовой продукции;- субъект хозяйствования, который состоянием на 1 января базового (отчетного) года имеет налоговый долг, за исключением безнадежного налогового долга, возникшего в результате действия обстоятельств непреодолимой силы (форс-мажорных обстоятельств).	

НКУ (в редакции Закона Украины от 28.12.2014 г. N 71-VIII)

«Субъекты хозяйствования, применяющие упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности, делятся на следующие группы плательщиков единого налога:

4) четвертая группа - сельскохозяйственные товаропроизводители, у которых доля сельскохозяйственного товаропроизводства за предыдущий налоговый (отчетный) год равна или превышает 75 процентов.

В селекционных центрах, на предприятиях (в объединениях) по племенному делу в животноводстве к продукции собственного производства сельскохозяйственного товаропроизводителя также принадлежат

племенные (генетические) ресурсы, приобретенные в других селекционных центрах, на предприятиях (в объединениях) по племенному делу в животноводстве и реализованные отечественным предприятиям для осеменения маточного поголовья животных.

Если сельскохозяйственный товаропроизводитель образуется путем слияния, присоединения, преобразования, разделения или выделения согласно соответствующим нормам Гражданского кодекса Украины, то норма относительно соблюдения доли сельскохозяйственного товаропроизводства, которая равна или превышает 75 процентов за предыдущий налоговый (отчетный) год, распространяется на:

- всех лиц отдельно, которые сливаются или присоединяются;
- каждое отдельное лицо, образованное путем разделения или выделения;
- лицо, образованное путем преобразования.

Сельскохозяйственные товаропроизводители, образованные путем слияния или присоединения, могут быть плательщиками налога в год образования, если доля сельскохозяйственного товаропроизводства, полученная за предыдущий налоговый (отчетный) год всеми товаропроизводителями, участвующими в их образовании, равна или превышает 75 процентов.

Сельскохозяйственные товаропроизводители, образованные путем преобразования плательщика налога, могут быть плательщиками налога в год преобразования, если доля сельскохозяйственного товаропроизводства, полученная за предыдущий налоговый (отчетный) год, равна или превышает 75 процентов.

Сельскохозяйственные товаропроизводители, образованные путем разделения или выделения, могут быть плательщиками налога со следующего года, если доля сельскохозяйственного товаропроизводства, полученная за предыдущий налоговый (отчетный) год, равна или превышает 75 процентов.

Вновьобразованные сельскохозяйственные товаропроизводители могут быть плательщиками налога со следующего года, если доля сельскохозяйственного товаропроизводства, полученная за предыдущий налоговый (отчетный) год, равна или *превышает 75 процентов.*»

Консультації фахівців ДФСУ (ЗІР)

<p>Чи повинна кожним с/г підприємством, що зливається або приєднується виконуватись умова щодо частки сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік, з метою набуття статусу платника ЄП 4 групи с/г товаровиробником, утвореним шляхом злиття або приєднання?</p>	<p>Сільськогосподарське підприємство, утворене шляхом злиття або приєднання, може бути платником єдиного податку четвертої групи в <u>рік утворення</u> при дотриманні частки сільськогосподарського товаровиробництва кожним сільськогосподарським підприємством, що зливається або приєднується, та наявності площ сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень) та/або земель водного фонду. При цьому права власності/користування земельними ділянками повинні бути оформлені та зареєстровані відповідно до законодавства.</p>
<p>З якого часу мають право зареєструватись платниками ЄП четвертої групи новоутворені сільськогосподарські товаровиробники?</p>	<p>Відповідно до п.п. 291.4.7 п. 291.4 ст. 291 ПКУ новоутворені сільськогосподарські товаровиробники можуть бути платниками єдиного податку четвертої групи з наступного року, якщо частка сільськогосподарського товаровиробництва, отримана за попередній податковий (звітний) рік, дорівнює або перевищує 75 відсотків. При цьому згідно з п. 294.2 ст. 294 ПКУ попередній податковий (звітний) рік для новоутворених сільськогосподарських товаровиробників - період з дня державної реєстрації до 31 грудня того ж року.</p>
<p>Які СГ відносяться до сільськогосподарських товаровиробників та яка продукція відноситься до сільськогосподарської з метою обрання спрощеної системи оподаткування?</p>	<p>Згідно із п.п. 14.1.235 п. 14.1 ст. 14 ПКУ сільськогосподарський товаровиробник для цілей гл. 1 розд. XIV ПКУ – це юридична особа незалежно від організаційно-правової форми, яка займається виробництвом сільськогосподарської продукції та/або розведенням, вирощуванням та виловом риби у внутрішніх водоймах (озерах, ставках та водосховищах) та її переробкою на власних чи орендованих потужностях, у тому числі власновиробленої сировини на давальницьких умовах, та здійснює операції з її постачання. Сільськогосподарська продукція (сільськогосподарські товари) для цілей гл. 1 розд. XIV ПКУ – це продукція/товари, що підпадають під визначення груп 1 - 24 УКТ ЗЕД, якщо при цьому такі товари (продукція) вирощуються, відгодовуються, виловлюються, збираються, виготовляються, виробляються, переробляються безпосередньо виробником цих товарів (продукції), а також продукти обробки та переробки цих товарів (продукції), якщо вони були</p>

придбані або вироблені на власних або орендованих потужностях (площах) для продажу, переробки або внутрішньогосподарського споживання (п.п. 14.1.234 п. 14.1 ст. 14 ПКУ).

Объект обложения

ФСН	ЕН
площа сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень) та/або земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ), що перебуває у власності сільськогосподарського товаровиробника або надана йому у користування, у тому числі на умовах оренди	площадь сельскохозяйственных угодий (пашни, сенокосов, пастбищ и многолетних насаждений) и/или земель водного фонда (внутренних водоемов, озер, прудов, водохранилищ), который находится в собственности сельскохозяйственного товаропроизводителя или предоставлен ему в пользование, в том числе на условиях аренды. Права собственности/пользования земельными участками должны быть оформлены и зарегистрированы в соответствии с законодательством.

Консультації фахівців ДФСУ (ЗІР)

<p>Чи включаються до об'єкта оподаткування ЮО платника ЄП четвертої групи площі орендованих земель, які фактично використовуються платником, але договори оренди яких не зареєстровані у встановленому чинним законодавством порядку?</p>	<p>Відповідно до п. 292 прим.1.1 ст. 292 прим. 1 ПКУ об'єктом оподаткування для платників єдиного податку четвертої групи є площа сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень) та/або земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ), що перебуває у власності сільськогосподарського товаровиробника або надана йому у користування, у тому числі на умовах оренди. Права власності/користування земельними ділянками повинні бути оформлені та зареєстровані відповідно до законодавства.</p> <p>Згідно з п. 292 прим.1.2 ст. 292 прим. 1 ПКУ базою оподаткування податком для платників єдиного податку четвертої групи для сільськогосподарських товаровиробників є нормативна грошова оцінка одного гектара сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень), з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного за станом на 1 січня базового податкового (звітного) року відповідно до порядку, встановленого розд. XII ПКУ.</p> <p>Базою оподаткування податком для платників єдиного податку четвертої групи для земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ) є нормативна грошова оцінка ріллі в Автономній Республіці Крим або в області, з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного за станом на 1 січня базового податкового (звітного) року відповідно до порядку, встановленого розд. XII ПКУ.</p> <p>Підставою для нарахування єдиного податку платникам четвертої групи є дані державного земельного кадастру та/або дані з державного реєстру речових прав на нерухоме майно (п. 292 прим.1.3 ст. 292 прим.1 ПКУ).</p> <p>Відповідно до п.п. 298.8.1 п. 298.8 ст. 298 ПКУ сільськогосподарські товаровиробники для переходу на спрощену систему оподаткування або щорічного підтвердження статусу платника єдиного податку подають до 20 лютого поточного року контролюючому органу за своїм місцезнаходженням та/або за місцем розташування земельних ділянок перелік документів, зокрема відомості (довідку) про наявність земельних ділянок.</p> <p>У відомостях (довідці) про наявність земельних ділянок зазначаються дані про кожний документ, що встановлює право власності та/або користування земельними ділянками, у тому числі про кожний договір оренди земельної частки (паю).</p> <p>Отже, площі земельних ділянок, щодо яких договори оренди не укладені, або укладені, але не зареєстровані у встановленому чинним законодавством порядку, не включаються до об'єкта оподаткування єдиним податком. Крім того, дохід від реалізації сільгосппродукції, що вироблена (вирощена) на таких земельних ділянках, не включається до складу доходу від реалізації сільгосппродукції власного виробництва.</p>
--	--

База обложения

ФСН	ЕН
- для сільськогосподарських товаровиробників є нормативна грошова оцінка одного гектара сільськогосподарських угідь	- для сельскохозяйственных товаропроизводителей является нормативная денежная оценка одного гектара сельскохозяйственных угодий (пашни, сенокосов, пастбищ и многолетних насаждений), с учетом коэффициента индексации, определенного по состоянию на 1 января базового налогового

<p>(ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень), проведена за станом на 1 липня 1995 року, - для земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ) - нормативна грошова оцінка одного гектара ріллі в Автономній Республіці Крим або в області, проведена за станом на 1 липня 1995 року.</p>	<p>(отчетного) года в соответствии с порядком, установленным разделом XII данного Кодекса. - для земель водного фонда (внутренних водоемов, озер, прудов, водохранилищ) является нормативная денежная оценка пашни в Автономной Республике Крым или в области, с учетом коэффициента индексации, определенного по состоянию на 1 января базового налогового (отчетного) года в соответствии с порядком, установленным разделом XII данного Кодекса. Основанием для начисления единого налога плательщикам четвертой группы являются данные государственного земельного кадастра и/или данные из государственного реестра вещных прав на недвижимое имущество. Центральные органы исполнительной власти, реализующие государственную политику в сфере земельных отношений и в сфере государственной регистрации вещных прав на недвижимое имущество, ежемесячно, но не позднее 10 числа следующего месяца, а также по запросу соответствующего контролирующего органа по местонахождению земельного участка подают информацию, необходимую для исчисления и взимания налога в порядке, установленном Кабинетом Министров Украины.</p>
---	--

Консультації фахівців ДФСУ (ЗІР)

<p>Що є об'єктом та базою оподаткування для платників ЄП четвертої групи?</p>	<p>Відповідно до п. 292 прим.1.1 ст. 292 прим. 1 ПКУ об'єктом оподаткування для платників єдиного податку четвертої групи є площа сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень) та/або земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ), що перебуває у власності сільськогосподарського товаровиробника або надана йому у користування, у тому числі на умовах оренди. Права власності/користування земельними ділянками повинні бути оформлені та зареєстровані відповідно до законодавства. Згідно з п. 292 прим.1.2 ст. 292 прим. 1 ПКУ базою оподаткування податком для платників єдиного податку четвертої групи для сільськогосподарських товаровиробників є нормативна грошова оцінка одного гектара сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень), з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного за станом на 1 січня базового податкового (звітного) року відповідно до порядку, встановленого розд. XII ПКУ. Базою оподаткування податком для платників єдиного податку четвертої групи для земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ) є нормативна грошова оцінка ріллі в Автономній Республіці Крим або в області, з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного за станом на 1 січня базового податкового (звітного) року відповідно до порядку, встановленого розд. XII ПКУ. Підставою для нарахування єдиного податку платникам четвертої групи є дані державного земельного кадастру та/або дані з державного реєстру речових прав на нерухоме майно (п. 292 прим.1.3 ст. 292 прим.1 ПКУ). Для отримання інформації про нормативну грошову оцінку земельних ділянок, які використовуються ними у сільськогосподарському виробництві, платники єдиного податку четвертої групи мають звертатися до територіальних органів Держземагентства України за місцем знаходження земельних ділянок. Разом з цим, згідно з листом Державного агентства земельних ресурсів України від 14.01.2015 № 6-28-0.22-215/2-15 коефіцієнт індексації нормативної грошової оцінки земель застосовується кумулятивно залежно від дати проведення нормативної грошової оцінки земель. Коефіцієнти індексації нормативної грошової оцінки земель становлять: 1996 рік - 1,703, 1997 рік - 1,059, 1998 рік - 1,006, 1999 рік - 1,127, 2000 рік - 1,182, 2001 рік - 1,02, 2005 рік - 1,035, 2007 рік - 1,028, 2008 рік - 1,152, 2009 рік - 1,059, 2010 рік - 1,0, 2011 рік - 1,0, 2012 рік - 1,0, 2013 рік - 1,0, 2014 рік - 1,249. Нормативна грошова оцінка земель за 2002, 2003, 2004 та 2006 роки не індексувалася. Кумулятивне значення коефіцієнта індексації нормативної грошової оцінки земель з 1995 року станом на 1 січня 2015 року становить 3,997.</p>
--	---

<p>Чи застосовують платники ЄП четвертої групи коефіцієнт 1,756, передбачений постановою КМУ від 31.10.11 №1185, до нормативної грошової оцінки ріллі, проведеної станом на 1 липня 1995 року, для обчислення суми єдиного податку?</p>	<p>Відповідно до п. 292 прим.1.2 ст. 292 прим. 1 базою оподаткування податком для платників єдиного податку четвертої групи для сільськогосподарських товаровиробників є нормативна грошова оцінка одного гектара сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень), з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного за станом на 1 січня базового податкового (звітного) року відповідно до порядку, встановленого розд. XII ПКУ. Базою оподаткування податком для платників єдиного податку четвертої групи для земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ) є нормативна грошова оцінка ріллі в Автономній Республіці Крим або в області, з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного за станом на 1 січня базового податкового (звітного) року відповідно до порядку, встановленого розд. XII ПКУ. Підставою для нарахування єдиного податку платникам четвертої групи є дані державного земельного кадастру та/або дані з державного реєстру речових прав на нерухоме майно (п. 292 прим.1.3 ст. 292 прим.1 ПКУ). Відповідно до листа Державного агентства земельних ресурсів України від 14.01.2015 № 6-28-0.22-215/2-15 коефіцієнт індексації нормативної грошової оцінки земель застосовується кумулятивно залежно від дати проведення нормативної грошової оцінки земель. Коефіцієнти індексації нормативної грошової оцінки земель становлять: 1996 рік - 1,703, 1997 рік - 1,059, 1998 рік - 1,006, 1999 рік - 1,127, 2000 рік - 1,182, 2001 рік - 1,02, 2005 рік - 1,035, 2007 рік - 1,028, 2008 рік - 1,152, 2009 рік - 1,059, 2010 рік - 1,0, 2011 рік - 1,0, 2012 рік - 1,0, 2013 рік - 1,0, 2014 рік - 1,249. Нормативна грошова оцінка земель за 2002, 2003, 2004 та 2006 роки не індексувалася. Кумулятивне значення коефіцієнта індексації нормативної грошової оцінки земель з 1995 року станом на 1 січня 2015 року становить 3,997. Разом з цим, постановою Кабінету Міністрів України від 31 жовтня 2011 року № 1185 «Про внесення змін до Методики нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення та населених пунктів» внесено зміни до Методики, а саме встановлено, що в основу розрахунку нормативної грошової оцінки земель покладено рентний дохід, який створюється при виробництві зернових культур і визначається за даними економічної оцінки земель, проведеної в 1988 році. Для врахування змін у рентному доході, який створюється при виробництві зернових культур, до показників нормативної грошової оцінки ріллі, проведеної станом на 1 липня 1995 року (з урахуванням індексації), застосовується коефіцієнт 1,756. Водночас для отримання уточненої інформації про нормативну грошову оцінку земельних ділянок, які використовуються у сільськогосподарському виробництві, платники єдиного податку четвертої групи мають звертатися до територіальних органів Держземагенства України за місцем знаходження земельних ділянок.</p>
--	--

Ставки єдиного налога

ФСН	ЕН
<p>Розмір ставок податку з одного гектара сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду для сільськогосподарських товаровиробників залежить від категорії (типу) земель, їх розташування та становить (у відсотках бази оподаткування):</p> <p>а) для ріллі, сіножатей і пасовищ (крім ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, а також ріллі, сіножатей і пасовищ, що перебувають у власності сільськогосподарських товаровиробників, які спеціалізуються на виробництві (виросуванні) та переробці продукції рослинництва на закритому ґрунті, або надані їм у користування, у тому числі на умовах оренди) - 0,15;</p> <p>б) для ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, - 0,09;</p> <p>в) для багаторічних насаджень (крім багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях) - 0,09;</p> <p>г) для багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, - 0,03;</p> <p>ґ) для земель водного фонду - 0,45;</p>	<p>Размер ставок налога с одного гектара сельскохозяйственных угодий и/или земель водного фонда зависит от категории (типа) земель, их расположения и составляет (в процентах базы налогообложения):</p> <p>- для пашни, сенокосов и пастбищ (кроме пашни, сенокосов и пастбищ, расположенных в горных зонах и на полесских территориях, а также пашни, сенокосов и пастбищ, которые находятся в собственности сельскохозяйственных товаропроизводителей, специализирующихся на производстве (выращивании) и переработке продукции растениеводства на закрытой почве, или предоставлены им в пользование, в том числе на условиях аренды) - 0,45;</p> <p>- для пашни, сенокосов и пастбищ, расположенных в горных зонах и на полесских территориях, - 0,27;</p> <p>- для многолетних насаждений (кроме многолетних насаждений, расположенных в горных зонах и на полесских территориях) - 0,27;</p> <p>- для многолетних насаждений, расположенных в</p>

<p>д) для ріллі, сіножатей і пасовищ, що перебувають у власності сільськогосподарських товаровиробників, які спеціалізуються на виробництві (виращуванні) та переробці продукції рослинництва на закритому ґрунті, або надані їм у користування, у тому числі на умовах оренди, - 1,0.</p> <p>Під спеціалізацією на виробництві (виращуванні) та переробці продукції рослинництва на закритому ґрунті слід розуміти перевищення частки доходу, отриманого від реалізації такої продукції та продукції її переробки двох третин доходу (66%) від реалізації усієї власновиробленої сільськогосподарської продукції та продуктів її переробки.</p> <p>Перелік гірських зон та поліських територій визначається Кабінетом Міністрів України.</p>	<p>горных зонах и на полесских территориях, - 0,09;</p> <p>- для земель водного фонда - 1,35;</p> <p>- для пашни, сенокосов и пастбищ, которые находятся в собственности сельскохозяйственных товаропроизводителей, специализирующихся на производстве (выращивании) и переработке продукции растениеводства на закрытой почве, или предоставлены им в пользование, в том числе на условиях аренды, - 3.</p> <p>Под специализацией на производстве (выращивании) и переработки продукции растениеводства на закрытой почве следует понимать превышение доли дохода, полученного от реализации такой продукции и продукции ее переработки двух третей дохода (66%) от реализации всей собственнотоваропроизведенной сельскохозяйственной продукции и продуктов ее переработки.</p> <p>Перечень горных зон и полесских территорий определяется Кабинетом Министров Украины.</p>
---	---

Налоговый (отчетный) период

ФСН	ЕН
<p>Базовим податковим (звітним) періодом для податку є календарний рік.</p> <p>Базовий податковий (звітний) рік починається з 1 січня і закінчується 31 грудня того ж року.</p> <p>Попередній податковий (звітний) рік для новоутворених сільськогосподарських товаровиробників - період з дня державної реєстрації до 31 грудня того ж року.</p> <p>Податковий (звітний) рік для сільськогосподарських товаровиробників, що ліквідуються, - період з початку року до їх фактичного припинення.</p>	<p>Налоговым (отчетным) является календарный год.</p> <p>Налоговый (отчетный) период начинается с первого числа первого месяца налогового (отчетного) периода и заканчивается последним календарным днем последнего месяца налогового (отчетного) периода.</p> <p>Предыдущий налоговый (отчетный) год для новообразованных сельскохозяйственных товаропроизводителей - период со дня государственной регистрации до 31 декабря того же года.</p> <p>Налоговый (отчетный) период для сельскохозяйственных товаропроизводителей, которые ликвидируются, - период с начала года до их фактического прекращения.</p> <p>Для субъектов хозяйствования, которые перешли на уплату единого налога с уплаты других налогов и сборов, установленных данным Кодексом, первый налоговый (отчетный) период начинается с первого числа месяца, наступающего за следующим налоговым (отчетным) кварталом, в котором лицо зарегистрировано плательщиком единого налога, и заканчивается последним календарным днем последнего месяца такого периода.</p> <p>Для субъектов хозяйствования, которые образуются в результате реорганизации (кроме преобразования) любого плательщика налога, имеющего непогашенные налоговые обязательства или налоговый долг, возникших до такой реорганизации, первый налоговый (отчетный) период начинается с первого числа месяца, следующего за налоговым (отчетным) кварталом, в котором погашены такие налоговые обязательства или налоговый долг и подано заявление об избрании упрощенной системы налогообложения.</p> <p>В случае государственной регистрации прекращения юридических лиц и государственной регистрации прекращения предпринимательской деятельности физического лица - предпринимателя, являющихся плательщиками единого налога, последним налоговым (отчетным) периодом считается период, в котором подано контролирующему органу заявление относительно отказа от упрощенной системы налогообложения в связи с прекращением осуществления хозяйственной деятельности.</p> <p>В случае изменения налогового адреса плательщика единого налога последним налоговым (отчетным) периодом по такому адресу считается период, в котором подано контролирующему органу</p>

Начисление и сроки уплаты

ФСН	ЕН
<p>Самостійно обчислюють суму податку щороку за станом на 1 січня і до 1 лютого поточного року подають відповідному органу державної податкової служби за місцезнаходженням платника податку та місцем розташування земельної ділянки податкову декларацію на поточний рік за формою, встановленою у порядку, передбаченому статтею 46 цього Кодексу.</p> <p>Сплата податку проводиться <u>щомісяця</u> протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) місяця, у розмірі третини суми податку, визначеної на кожний квартал від річної суми податку, у таких розмірах:</p> <p>а) у I кварталі - 10 відсотків; б) у II кварталі - 10 відсотків; в) у III кварталі - 50 відсотків; г) у IV кварталі - 30 відсотків.</p> <p>Платники податку, утворені протягом року шляхом злиття, приєднання або перетворення у звітному податковому періоді, у тому числі за набуті ними площі нових земельних ділянок, уперше сплачують податок протягом 30 календарних днів місяця, що настає за місяцем їх утворення (виникнення права на земельну ділянку), а надалі - у порядку, визначеному пунктом 306.2 цієї статті.</p> <p>Платники податку, що припиняються шляхом злиття, приєднання, перетворення, поділу у податковому (звітному) періоді, зобов'язані подати у період до їх фактичного припинення органам державної податкової служби за своїм місцезнаходженням та місцем розташування земельних ділянок уточнену податкову декларацію з податку.</p> <p>Якщо протягом податкового (звітного) періоду у платника податку змінилася площа сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду у зв'язку з набуттям (втратою) на неї права власності або користування, такий платник зобов'язаний:</p> <p>уточнити суму податкових зобов'язань з податку на період починаючи з дати набуття (втрати) такого права до останнього дня податкового (звітного) року; подати протягом 20 календарних днів місяця, що настає за звітним періодом, органам державної податкової служби за місцезнаходженням платника податку та місцем розташування земельної ділянки декларацію з уточненою інформацією про площу земельної ділянки, а також відомості про наявність земельних ділянок та їх нормативну грошову оцінку.</p> <p>У разі якщо платник податку (орендодавець) надає сільськогосподарські угіддя та/або землі водного фонду в оренду іншому платникові податку (орендарю), орендована площа земельних ділянок не може включатися до декларації з податку орендаря, а враховується у такій декларації орендодавця.</p>	<p>Самостоятельно исчисляют сумму налога ежегодно состоянием на 1 января и не позднее 20 февраля текущего года по соответствующему контролирующему органу по местонахождению плательщика налога и месту расположения земельного участка налоговую декларацию на текущий год по форме, установленной в порядке, предусмотренном статьей 46 данного Кодекса;</p> <p>уплачивают налог <u>ежеквартально</u> в течение 30 календарных дней, наступающих за последним календарным днем налогового (отчетного) квартала, в таких размерах:</p> <p>в I квартале - 10 процентов; во II квартале - 10 процентов; в III квартале - 50 процентов; в IV квартале - 30 процентов;</p> <p>- образованные на протяжении года путем слияния, присоединения или преобразования в отчетном налоговом периоде, в том числе за приобретенные ими площади новых земельных участков, впервые уплачивают налог в течение 30 календарных дней, наступающих за последним календарным днем налогового (отчетного) квартала, в котором состоялось образование (возникновение права на земельный участок), а в дальнейшем - в порядке, определенном подпунктом 295.9.2 этого пункта;</p> <p>- прекращающиеся путем слияния, присоединения, преобразования, разделения в налоговом (отчетном) периоде, обязаны подать в период до их фактического прекращения контролирующим органам по своему местонахождению и месту расположения земельных участков уточненную налоговую декларацию;</p> <p>- обязаны в случае, когда в течение налогового (отчетного) периода изменилась площадь сельскохозяйственных угодий и/или земель водного фонда в связи с приобретением (утратой) на нее права собственности или пользования:</p> <p>уточнить сумму налоговых обязательств по налогу на период, начиная с даты приобретения (утраты) такого права до последнего дня налогового (отчетного) года; подать в течение 20 календарных дней месяца, наступающего за отчетным периодом, контролирующим органам по местонахождению плательщика налога и месту расположения земельного участка декларацию с уточненной информацией о площади земельного участка, а также сведения о наличии земельных участков и их нормативной денежной оценке;</p> <p>- в случае предоставления сельскохозяйственных угодий и/или земель водного фонда в аренду другому плательщику налога, учитывают арендованную площадь земельных участков в своей декларации. В декларации арендатора такой земельный участок не учитывается;</p>

<p>Якщо платник податку (орендар) орендує сільськогосподарські угіддя та/або землі водного фонду в особи (орендодавця), яка не є платником податку, орендована площа земельних ділянок включається до декларації з податку орендаря.</p> <p>Платники податку перераховують в установлений строк загальну суму коштів на відповідний рахунок місцевого бюджету за місцем розташування земельної ділянки.</p>	<p>- в случае аренды ими сельскохозяйственных угодий и/или земель водного фонда у лица, не являющегося плательщиком налога, учитывают арендованную площадь земельных участков в своей декларации;</p> <p>- перечисляют в установленный срок общую сумму средств на соответствующий счет местного бюджета по месту расположения земельного участка.</p>
---	--

Консультації фахівців ДФСУ (ЗІР)

<p>Які встановлені строки сплати податкового зобов'язання з ЄП визначеного у податковій декларації для платників ЄП четвертої групи?</p>	<p>Платники єдиного податку четвертої групи перераховують в установлений строк загальну суму коштів на відповідний рахунок місцевого бюджету за місцем розташування земельної ділянки (п.п. 295.9.8 п. 295.9 ст. 295 ПКУ).</p>
---	--

Освобождение от уплаты налогов и сборов

ФСН	ЕН
<p>а) податку на прибуток підприємств;</p> <p>б) земельного податку (крім земельного податку за земельні ділянки, що не використовуються для ведення сільськогосподарського товаровиробництва);</p> <p>в) збору за спеціальне використання води;</p> <p>г) збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності (у частині провадження торговельної діяльності).</p>	<p>1) налога на прибыль предприятий;</p> <p>2) НДС по операциям по поставке товаров, работ и услуг, место поставки которых расположено на таможенной территории Украины, кроме НДС, уплачиваемого физическими лицами и юридическими лицами, избравшими ставку единого налога, определенную подпунктом 1 пункта 293.3 статьи 293 данного Кодекса, а также уплачиваемого плательщиками единого налога четвертой группы;</p> <p>4) налога на имущество (в части земельного налога), кроме земельного налога за земельные участки, не используемые плательщиками единого налога первой - третьей групп для осуществления хозяйственной деятельности и плательщиками единого налога четвертой группы для ведения сельскохозяйственного товаропроизводства;</p> <p>5) рентной платы за специальное использование воды плательщиками единого налога четвертой группы.</p>

Порядок избрания упрощенной системы

ФСН	ЕН
<p>Сільськогосподарські товаровиробники для набуття і підтвердження статусу платника податку подають до 1 лютого поточного року:</p> <p>- загальну податкову декларацію з податку на поточний рік щодо всієї площі земельних ділянок, з яких справляється податок (сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ, багаторічних насаджень)), та/або земель водного фонду внутрішніх водойм (озер, ставків та водосховищ), - органу державної податкової служби за своїм місцезнаходженням (місцем перебування на податковому обліку);</p> <p>- звітну податкову декларацію з податку на поточний рік окремо щодо кожної земельної ділянки - органу державної податкової служби за місцем розташування такої земельної ділянки;</p> <p>- розрахунок частки сільськогосподарського товаровиробництва - органам державної податкової</p>	<p>Сельскохозяйственные товаропроизводители для перехода на упрощенную систему налогообложения или ежегодного подтверждения статуса плательщика единого налога подают до 20 февраля текущего года:</p> <p>- общую налоговую декларацию по налогу на текущий год относительно всей площади земельных участков, с которых взимается налог (сельскохозяйственных угодий (пашен, сенокосов, пастбищ, многолетних насаждений), и/или земель водного фонда внутренних водоемов (озер, прудов и водохранилищ) - контролирующему органу по своему местонахождению (месту пребывания на налоговом учете);</p> <p>- отчетную налоговую декларацию по налогу на текущий год отдельно относительно каждого земельного участка - контролирующему органу по месту расположения такого земельного участка;</p> <p>- расчет доли сельскохозяйственного товаропроизводства - контролирующим органам по месту своего нахождения</p>

служби за своїм місцезнаходженням та/або за місцем розташування земельних ділянок за формою, затвердженою центральним органом виконавчої влади з питань державної аграрної політики за погодженням з центральним органом державної податкової служби;

- відомості (довідку) про наявність земельних ділянок - органам державної податкової служби за своїм місцезнаходженням та/або за місцем розташування земельних ділянок.

У відомості (довідці) про наявність земельних ділянок зазначаються відомості про кожний документ, що встановлює право власності та/або користування земельними ділянками, у тому числі про кожний договір оренди земельної частки (паю).

Сільськогосподарські товаровиробники, утворені протягом року шляхом злиття, приєднання або перетворення, подають протягом 20 календарних днів місяця, що настає за місяцем його утворення, до органів державної податкової служби за своїм місцезнаходженням та за місцем розташування земельних ділянок декларацію з податку за період від дати утворення до кінця поточного року для набуття статусу платника податку, а також усіх прав і обов'язків щодо погашення податкових зобов'язань або боргів, які передані йому як правонаступнику.

Довідка про набуття або підтвердження статусу платника податку видається протягом 10 робочих днів з дати подання сільськогосподарським товаровиробником податкової декларації або заяви органом державної податкової служби за місцезнаходженням такого платника (місцем перебування на податковому обліку).

Дохід сільськогосподарського товаровиробника, отриманий від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки (крім підакцизних товарів, за винятком виноматеріалів виноградних (коди згідно з УКТ ЗЕД 2204 29 - 2204 30), вироблених на підприємствах первинного виноробства для підприємств вторинного виноробства, які використовують такі виноматеріали для виробництва готової продукції, включає доходи, отримані від:

реалізації продукції рослинництва, що вироблена (вирощена) на угіддях, які належать сільськогосподарському товаровиробнику на праві власності або надані йому в користування, а також продукції рибництва, виловленої (зібраної), розведеної, вирощеної у внутрішніх водоймах (озерах, ставках і водосховищах), та продуктів її переробки на власних підприємствах;

реалізації продукції рослинництва на закритому ґрунті та продуктів її переробки на власних підприємствах;

реалізації продукції тваринництва і птахівництва та продуктів її переробки на власних підприємствах;

реалізації сільськогосподарської продукції, що

и/или по месту расположения земельных участков по форме, утвержденной центральным органом исполнительной власти, обеспечивающим формирование государственной аграрной политики по согласованию с центральным органом исполнительной власти, обеспечивающим формирование и реализующим государственную налоговую и таможенную политику;

- сведения (справку) о наличии земельных участков - контролирующим органам по своему местонахождению и/или по месту расположения земельных участков.

В сведениях (справке) о наличии земельных участков отмечаются данные о каждом документе, устанавливающим право собственности и/или пользования земельными участками, в том числе о каждом договоре аренды земельной доли (пая).

Сельскохозяйственные товаропроизводители, образованные на протяжении года путем слияния, присоединения или преобразования, подают в течение 20 календарных дней месяца, наступающего за месяцем его образования, контролирующим органам по своему местонахождению и по месту расположения земельных участков декларацию по налогу за период с даты образования до конца текущего года для приобретения статуса плательщика налога, а также всех прав и обязанностей относительно погашения налоговых обязательств или долгов, переданных ему как правопреемнику.

Доход сельскохозяйственного товаропроизводителя, полученный от реализации сельскохозяйственной продукции собственного производства и продуктов ее переработки (кроме подакцизных товаров, за исключением виноматериалов виноградных (коды согласно УКТ ВЭД 2204 29 - 2204 30), произведенных на предприятиях первичного виноделия для предприятий вторичного виноделия, использующих такие виноматериалы для производства готовой продукции, включает доходы, полученные от:

реализации продукции растениеводства, произведенной (выращенной) на угодьях, принадлежащих сельскохозяйственному товаропроизводителю на праве собственности или предоставленных ему в пользование, а также продукции рыбоводства, выловленной (собранной), разведенной, выращенной во внутренних водоемах (озерах, ставках и водохранилищах), и продуктов ее переработки на собственных предприятиях или арендованных производственных мощностях;

реализации продукции растениеводства на закрытой почве и продуктов ее переработки на собственных предприятиях или арендованных производственных мощностях;

реализации продукции животноводства и птицеводства и продуктов ее переработки на собственных предприятиях или арендованных производственных мощностях;

реализации сельскохозяйственной продукции, произведенной из сырья собственного производства на давальческих условиях, независимо от территориального размещения перерабатывающего предприятия.

вироблена із сировини власного виробництва на давальницьких умовах, незалежно від територіального розміщення переробного підприємства.

У разі якщо сільськогосподарське підприємство утворюється шляхом злиття, приєднання, перетворення, поділу або виділення, у рік такого утворення до суми, отриманої від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки (крім підакцизних товарів, за винятком виноматеріалів виноградних (коди згідно з УКТ ЗЕД 2204 29 - 2204 30), вироблених на підприємствах первинного виноробства для підприємств вторинного виноробства, які використовують такі виноматеріали для виробництва готової продукції, включаються також доходи, отримані протягом останнього податкового (звітного) періоду від надання супутніх послуг:

послуги із збирання врожаю, його брикетування, складування, пакування та підготовки продукції до збуту (сушіння, обрізування, сортування, очистка, розмелювання, дезінфекція (за наявності ліцензії), силосування, охолодження), які надаються покупцю такої продукції сільгосппідприємством-виробником (з моменту набуття права власності на таку продукцію за договором до дати її фактичної передачі покупцю);
послуги з догляду за худобою і птицею, які надаються її покупцю сільгосппідприємством-виробником (з моменту набуття права власності на таку продукцію за договором до дати її фактичної передачі покупцю);

послуги із зберігання сільськогосподарської продукції, які надаються її покупцю сільгосппідприємством-виробником (з моменту набуття права власності на таку продукцію за договором до дати її фактичної передачі покупцю);

послуги з відгодівлі та забою свійської худоби і птиці, які надаються її покупцю сільгосппідприємством-виробником (з моменту набуття права власності на таку продукцію до дати її фактичної передачі покупцю).

Якщо платники податку не можуть виконати вимогу щодо 75-відсоткового критерію частки сільськогосподарського товаровиробництва у зв'язку із виникненням обставин непереборної сили у попередньому податковому (звітному) році, до таких платників податку в наступному податковому (звітному) році не застосовується вимога, згідно з якою частка сільськогосподарського товаровиробництва повинна дорівнювати або перевищувати 75 відсотків.

Такі платники податку для підтвердження статусу платника податку подають податкову декларацію разом із рішенням Верховної Ради Автономної Республіки Крим, обласних рад про наявність обставин непереборної сили та перелік суб'єктів господарювання, що постраждали внаслідок таких обставин.

В случае если сельскохозяйственное предприятие образуется путем слияния, присоединения, преобразования, разделения или выделения, в год такого образования в сумму, полученную от реализации сельскохозяйственной продукции собственного производства и продуктов ее переработки (кроме подакцизных товаров за исключением виноматериалов виноградных (коды согласно УКТ ВЭД 2204 29 - 2204 30), произведенных на предприятиях первичного виноделия для предприятий вторичного виноделия, использующих такие виноматериалы для производства готовой продукции, включаются также доходы, полученные в течение последнего налогового (отчетного) периода от предоставления сопутствующих услуг:

услуги по уборке урожая, его брикетирования, складирования, упаковки и подготовки продукции к сбыту (сушка, обрезка, сортировка, очистка, помол, дезинфекция (при наличии лицензии), силосования, охлаждения), которые предоставляются покупателю такой продукции сельхозпредприятием-производителем (с момента приобретения права собственности на такую продукцию по договору до даты ее фактической передачи покупателю);

услуги по уходу за скотом и птицей, предоставляемые ее покупателю сельхозпредприятием-производителем (с момента приобретения права собственности на такую продукцию по договору до даты ее фактической передачи покупателю);

услуги по хранению сельскохозяйственной продукции, предоставляемые ее покупателю сельхозпредприятием-производителем (с момента приобретения права собственности на такую продукцию по договору до даты ее фактической передачи покупателю);

услуги по откорму и забою домашнего скота и птицы, предоставляемые ее покупателю сельхозпредприятием-производителем (с момента приобретения права собственности на такую продукцию до даты ее фактической передачи покупателю).

В случае если в налоговом (отчетном) году доля сельскохозяйственного товаропроизводства составляет менее 75 процентов, сельскохозяйственный товаропроизводитель уплачивает налоги в следующем налоговом (отчетном) году на общих основаниях.

Если такая доля не превышает 75 процентов в связи с возникновением обстоятельств непреодолимой силы в предыдущем налоговом (отчетном) году, к плательщику налога в следующем налоговом (отчетном) году отмеченное требование не применяется. Такие плательщики налога для подтверждения статуса плательщика единого налога подают налоговую декларацию вместе с решением Верховной Рады Автономной Республики Крым, областных советов о наличии обстоятельств непреодолимой силы и перечнем субъектов хозяйствования, пострадавших в результате таких обстоятельств.

Форма розрахунку частки сільськогосподарського товаровиробництва затверджена наказом Міністерства аграрної політики та продовольства України від 26.12.2011 № 772. До затвердження форми податкової декларації з єдиного податку для платників податку четвертої групи рекомендовано

використовувати форму Податкової декларації з фіксованого сільськогосподарського податку, затверджену наказом Міністерства доходів і зборів України від 30.12.2013 № 864.

Консультації фахівців ДФСУ (ЗІР)

<p>Чи включаються до загальної суми доходу сільськогосподарською о товаровиробника суми отриманих відсотків за депозитом, безповоротної та поворотної фінансової допомоги для визначення частки сільськогосподарською о товаровиробництва?:</p>	<p>Відповідно до п.п. 298.8.1 п. 298.8 ст. 298 ПКУ сільськогосподарські товаровиробники для переходу на спрощену систему оподаткування або щорічного підтвердження статусу платника єдиного податку подають до 20 лютого поточного року, зокрема розрахунок частки сільськогосподарського товаровиробництва – контролюючим органам за своїм місцезнаходженням та/або за місцем розташування земельних ділянок за формою, затвердженою центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної аграрної політики, за погодженням із центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову та митну політику.</p> <p>Форма розрахунку частки сільськогосподарського товаровиробництва затверджена наказом Міністерства аграрної політики та продовольства України від 26.12.2011 № 772 «Про затвердження Розрахунку частки сільськогосподарського товаровиробництва».</p> <p>При складанні Розрахунку сільськогосподарські товаровиробники керуються даними бухгалтерського обліку.</p> <p>Відображення операцій в бухгалтерському обліку здійснюється відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291.</p> <p>Загальна сума доходу підприємства визначається відповідно до вимог Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 «Дохід».</p> <p>Згідно з п. 7 П(С)БО 15 визнані доходи класифікуються в бухгалтерському обліку за такими групами: дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); інші операційні доходи; фінансові доходи; інші доходи.</p> <p>Відповідно до п. 5 П(С)БО 15 дохід визнається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена.</p> <p>Поворотна фінансова допомога – сума коштів, що надійшла платнику податків у користування за договором, який не передбачає нарахування процентів або надання інших видів компенсацій у вигляді плати за користування такими коштами, та є обов'язковою до повернення (п.п. 14.1.257 п. 14.1 ст. 14 ПКУ).</p> <p>Отже, відсотки за депозитом та сума безповоротної фінансової допомоги включаються до загальної суми доходу при визначенні частки сільськогосподарського товаровиробництва, оскільки відповідають умовам визначення доходу. Сума поворотної фінансової допомоги не включається до загальної суми доходу при визначенні частки сільськогосподарського товаровиробництва, оскільки така допомога є обов'язковою до повернення у визначений у договорі термін. Сума поворотної фінансової допомоги, яка не повертається у визначений у договорі термін, включається до загальної суми доходу при визначенні частки сільськогосподарського товаровиробництва.</p>
<p>Які доходи включаються до доходу сільськогосподарською о товаровиробника, отриманого від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки?</p>	<p>Відповідно до п.п. 298.8.3 ПКУ дохід сільськогосподарського товаровиробника, отриманий від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки (крім підакцизних товарів, за винятком виноматеріалів виноградних (коди згідно з УКТ ЗЕД 2204 29 - 2204 30), вироблених на підприємствах первинного виноробства для підприємств вторинного виноробства, які використовують такі виноматеріали для виробництва готової продукції, включає доходи, отримані від: реалізації продукції рослинництва, що вироблена (вирощена) на угіддях, які належать сільськогосподарському товаровиробнику на праві власності або надані йому в користування, а також продукції рибництва, виловленої (зібраної), розведеної, вирощеної у внутрішніх водоймах (озерах, ставках і водосховищах), та продуктів її переробки на власних підприємствах або орендованих виробничих потужностях; реалізації продукції рослинництва на закритому ґрунті та продуктів її переробки на власних підприємствах або орендованих виробничих потужностях; реалізації продукції тваринництва і птахівництва та продуктів її переробки на власних підприємствах або орендованих виробничих потужностях; реалізації сільськогосподарської продукції, що вироблена із сировини власного виробництва на давальницьких умовах, незалежно від територіального</p>

	<p>розміщення переробного підприємства. У разі коли сільськогосподарське підприємство утворюється шляхом злиття, приєднання, перетворення, поділу або виділення, у рік такого утворення до суми, отриманої від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки (крім підакцизних товарів за винятком виноматеріалів виноградних (коди згідно з УКТ ЗЕД 2204 29 - 2204 30), вироблених на підприємствах первинного виноробства для підприємств вторинного виноробства, які використовують такі виноматеріали для виробництва готової продукції, включаються також доходи, отримані протягом останнього податкового (звітного) періоду від надання супутніх послуг: послуги із збирання врожаю, його брикетування, складування, пакування та підготовки продукції до збуту (сушіння, обрізування, сортування, очистка, розмелювання, дезінфекція (за наявності ліцензії), силосування, охолодження), які надаються покупцю такої продукції сільгоспідприємством-виробником (з моменту набуття права власності на таку продукцію за договором до дати її фактичної передачі покупцю); послуги з догляду за худобою і птицею, які надаються її покупцю сільгоспідприємством-виробником (з моменту набуття права власності на таку продукцію за договором до дати її фактичної передачі покупцю); послуги із зберігання сільськогосподарської продукції, які надаються її покупцю сільгоспідприємством-виробником (з моменту набуття права власності на таку продукцію за договором до дати її фактичної передачі покупцю); послуги з відгодівлі та забою свійської худоби і птиці, які надаються її покупцю сільгоспідприємством-виробником (з моменту набуття права власності на таку продукцію до дати її фактичної передачі покупцю).</p>
<p>Яку податкову декларацію платника ЄП четвертої групи потрібно подати сільськогосподарським товаровиробникам, якщо земельні ділянки, що перебувають у власності та/або користуванні такого сільськогосподарського виробника, у тому числі на умовах оренди, розташовані лише в межах території одного органу місцевого самоврядування за місцезнаходженням платника податку?</p>	<p>Відповідно до п.п. 298.8.1 п. 298.8 ст. 298 ПКУ сільськогосподарські товаровиробники для переходу на спрощену систему оподаткування або щорічного підтвердження статусу платника єдиного податку подають до 20 лютого поточного року: - загальну податкову декларацію з податку на поточний рік щодо всієї площі земельних ділянок, з яких справляється податок (сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ, багаторічних насаджень), та/або земель водного фонду внутрішніх водойм (озер, ставків та водосховищ), - контролюючому органу за своїм місцезнаходженням (місцем перебування на податковому обліку); - звітну податкову декларацію з податку на поточний рік окремо щодо кожної земельної ділянки - контролюючому органу за місцем розташування такої земельної ділянки; - розрахунок частки сільськогосподарського товаровиробництва - контролюючим органам за своїм місцезнаходженням та/або за місцем розташування земельних ділянок за формою, затвердженою центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної аграрної політики, за погодженням із центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову та митну політику; - відомості (довідку) про наявність земельних ділянок - контролюючим органам за своїм місцезнаходженням та/або за місцем розташування земельних ділянок. У відомостях (довідці) про наявність земельних ділянок зазначаються дані про кожний документ, що встановлює право власності та/або користування земельними ділянками, у тому числі про кожний договір оренди земельної частки (паю).</p> <p>Таким чином, якщо у сільськогосподарського товаровиробника у власності та/або користуванні, у тому числі на умовах оренди, є земельна(і) ділянка(и), що розташована(і) в межах території одного органу місцевого самоврядування за місцезнаходженням такого платника податку, то такий сільськогосподарський товаровиробник подає до контролюючого органу за своїм місцезнаходженням (місцем перебування на податковому обліку) звітну податкову декларацію платника єдиного податку четвертої групи, яка одночасно є звітною та загальною.</p>
<p>Чи включаються до декларації платника ЄП четвертої групи площі сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду, що надані йому на умовах оренди (суборенди)?</p>	<p>Відповідно до п. 292 прим.1.1 ст. 292 прим. 1 ПКУ об'єктом оподаткування для платників єдиного податку четвертої групи є площа сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень) та/або земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ), що перебуває у власності сільськогосподарського товаровиробника або надана йому у користування, у тому числі на умовах оренди.</p> <p>Права власності/користування земельними ділянками повинні бути оформлені та зареєстровані відповідно до законодавства.</p> <p>Підпунктом 295.9.6 п. 295.9 ст. 295 ПКУ визначено, що платники єдиного податку четвертої групи у разі надання сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду в оренду іншому платникові податку, враховують орендовану площу земельних ділянок у своїй декларації. У декларації орендаря така земельна ділянка не враховується.</p>

	<p>Платники єдиного податку четвертої групи у разі оренди ними сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду в особи, яка не є платником податку, враховують орендовану площу земельних ділянок у своїй декларації (п.п. 295.9.7 п. 295.9 ст. 295 ПКУ). Згідно зі ст. 8 Закону України від 6 жовтня 1998 року № 161-XIV «Про оренду землі» зі змінами та доповненнями орендована земельна ділянка або її частина може передаватися орендарем у суборенду без зміни цільового призначення, якщо це передбачено договором оренди або за письмовою згодою орендодавця. З урахуванням викладеного, до декларації платника єдиного податку четвертої групи включаються площі сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду, що надані йому в користування на умовах оренди (суборенди), за умови, що орендодавцем є неплатник єдиного податку четвертої групи. Також до декларації платника єдиного податку четвертої групи включаються площі сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду, що надані таким платником (орендодавець) в користування на умовах оренди (суборенди) іншому платнику єдиного податку четвертої групи (орендарю). Орендар такі земельні ділянки у своїй декларації не враховує.</p>
<p>До якої установи повинен звернутись сільськогосподарський товаровиробник щодо отримання відомостей (довідки) про наявність земельних ділянок з метою набуття (підтвердження) статусу платника ЄП четвертої групи та за якою формою зазначена інформація надається контролюючому органу?</p>	<p>Права власності/користування земельними ділянками повинні бути оформлені та зареєстровані відповідно до законодавства.</p> <p>Підставою для нарахування єдиного податку платникам четвертої групи є дані державного земельного кадастру та/або дані з державного реєстру речових прав на нерухоме майно (п. 292 прим.1.3 ст. 292 прим.1 ПКУ).</p> <p>Дані державного земельного кадастру – сукупність відомостей і документів про місце розташування та правовий режим земельних ділянок, їх оцінку, класифікацію земель, кількісну та якісну характеристики, розподіл серед власників землі та землекористувачів, підготовлених відповідно до закону (п.п. 14.1.42 п. 14.1 ст. 14 ПКУ).</p> <p>Статтею 6 Закону України від 07 липня 2011 року № 3613-VI зі змінами та доповненнями «Про Державний земельний кадастр» визначено, що держателем Державного земельного кадастру є центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері земельних відносин (Державне агентство земельних ресурсів України).</p> <p>Відповідно до ст. 2 Закону України від 01 липня 2004 року № 1952-IV «Про державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень» зі змінами та доповненнями (далі – Закон) Державний реєстр речових прав на нерухоме майно (далі – Державний реєстр прав) – це єдина державна інформаційна система, що містить відомості про права на нерухоме майно, їх обтяження, а також про об'єкти та суб'єктів цих прав.</p> <p>Держателем Державного реєстру прав є центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері державної реєстрації прав (Державна реєстраційна служба України) (ст. 6 Закону).</p> <p>Отже, сільськогосподарські товаровиробники для отримання інформації щодо земельних ділянок, які перебувають у власності таких товаровиробників або надані ним у користування, у тому числі на умовах оренди, мають звернутися до відповідних територіальних органів Держземагенства України та/або Державної реєстраційної служби України за місцем знаходження земельних ділянок.</p> <p>Згідно з п.п. 298.8.1 п. 298.8 ст. 298 ПКУ сільськогосподарські товаровиробники для переходу на спрощену систему оподаткування або щорічного підтвердження статусу платника єдиного податку подають до 20 лютого поточного року контролюючому органу за своїм місцезнаходженням та/або за місцем розташування земельних ділянок перелік документів, зокрема відомості (довідку) про наявність земельних ділянок.</p> <p>У відомостях (довідці) про наявність земельних ділянок зазначаються дані про кожний документ, що встановлює право власності та/або користування земельними ділянками, у тому числі про кожний договір оренди земельної частки (паю).</p> <p>До затвердження форми податкової декларації з єдиного податку для платників податку четвертої групи рекомендовано використовувати форму Податкової декларації з фіксованого сільськогосподарського податку, затверджену наказом Міністерства доходів і зборів України від 30.12.2013 № 864 (далі – податкова декларація), яка подається разом з додатком «Відомості про наявність земельних ділянок».</p> <p>При цьому додаток «Відомості про наявність земельних ділянок», який є невід'ємною частиною податкової декларації, заповнюється платником єдиного податку четвертої групи на підставі документів, що підтверджують право власності та/або користування земельними ділянками, у тому числі договори оренди земельної частки (паю) або на підставі інформації, отриманої від територіальних органів Держземагенства України</p>

	<p>та/або Державної реєстраційної служби України. Відомості (довідка) про наявність земельних ділянок як окремих документів до контролюючих органів не подається.</p>
<p>Які податкові декларації необхідно подати платнику єдиного податку четвертої групи у разі зміни протягом року площ сільськогосподарських угідь або земель водного фонду у зв'язку з набуттям (втратою) на них права власності або користування, а також у разі самостійного виправлення помилок?:</p>	<p>Відповідно до п.п. 295.9.1 п. 295.9 ст. 295 ПКУ платники єдиного податку четвертої групи самостійно обчислюють суму податку щороку станом на 1 січня і не пізніше 20 лютого поточного року подають відповідному контролюючому органу за місцезнаходженням платника податку та місцем розташування земельної ділянки податкову декларацію на поточний рік за формою, встановленою у порядку, передбаченому ст. 46 ПКУ.</p> <p>Платники єдиного податку четвертої групи сплачують податок щоквартально протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу, у таких розмірах: у I кварталі - 10 відсотків; у II кварталі - 10 відсотків; у III кварталі - 50 відсотків; у IV кварталі - 30 відсотків (п.п. 295.9.2 п. 295.9 ст. 295 ПКУ). Підпунктом 295.9.5 п. 295.9 ст. 295 ПКУ визначено, що платники єдиного податку четвертої зобов'язані у разі, коли протягом податкового (звітного) періоду змінилася площа сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду у зв'язку з набуттям (втратою) на неї права власності або користування:</p> <p>уточнити суму податкових зобов'язань з податку на період починаючи з дати набуття (втрати) такого права до останнього дня податкового (звітного) року;</p> <p>подати протягом 20 календарних днів місяця, що настає за звітним періодом, контролюючим органам за місцезнаходженням платника податку та місцем розташування земельної ділянки декларацію з уточненою інформацією про площу земельної ділянки, а також відомості про наявність земельних ділянок та їх нормативну грошову оцінку.</p> <p>Згідно з п. 50.1 ст. 50 ПКУ у разі якщо у майбутніх податкових періодах (з урахуванням строків давності, визначених ст. 102 ПКУ) платник податків самостійно (у тому числі за результатами електронної перевірки) виявляє помилки, що містяться у раніше поданій ним податковій декларації (крім обмежень, визначених цією статтею), він зобов'язаний надіслати уточнюючий розрахунок до такої податкової декларації за формою чинного на час подання уточнюючого розрахунку.</p> <p>Платник податків має право не подавати такий розрахунок, якщо відповідні уточнені показники зазначаються ним у складі податкової декларації за будь-який наступний податковий період, протягом якого такі помилки були самостійно (у тому числі за результатами електронної перевірки) виявлені.</p> <p>Платник податків, який самостійно (у тому числі за результатами електронної перевірки) виявляє факт заниження податкового зобов'язання минулих податкових періодів, зобов'язаний, за винятком випадків, установлених п. 50.2 ст. 50 ПКУ: а) або надіслати уточнюючий розрахунок і сплатити суму недоплати та штраф у розмірі трьох відсотків від такої суми до подання такого уточнюючого розрахунку; б) або відобразити суму недоплати у складі декларації з цього податку, що подається за податковий період, наступний за періодом, у якому виявлено факт заниження податкового зобов'язання, збільшену на суму штрафу у розмірі п'яти відсотків від такої суми, з відповідним збільшенням загальної суми грошового зобов'язання з цього податку.</p> <p>Якщо після подачі декларації за звітний період платник податків подає нову декларацію з виправленими показниками до закінчення граничного строку подання декларації за такий самий звітний період або подає у наступних податкових періодах уточнюючу декларацію внаслідок виконання вимог п. 169.4 ст. 169 ПКУ, то штрафи, визначені у цьому пункті, не застосовуються.</p> <p>Отже, у разі зміни протягом поточного року площі сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду у зв'язку з набуттям (втратою) на них права власності або користування, платник єдиного податку четвертої групи зобов'язаний протягом 20 календарних днів місяця, що настає за звітним податковим кварталом, в якому виникли такі зміни, подати до контролюючого органу за своїм місцезнаходженням уточнюючу загальну податкову декларацію разом з додатком «Відомості про наявність земельних ділянок», а також підтверджуючі документи щодо земельних ділянок та їх нормативної грошової оцінки, а до контролюючого органу за місцем розташування земельної ділянки – уточнюючу звітну податкову декларацію з аналогічними документами.</p> <p>У разі самостійного виправлення помилок, в тому числі щодо податкових (звітних) кварталів, строк сплати податкових зобов'язань з єдиного податку яких не настав, виправлення помилок здійснюється шляхом подання до контролюючого органу за</p>

	місцезнаходженням платника єдиного податку четвертої групи уточнюючої загальної податкової декларації, а за місцем розташування земельної ділянки – уточнюючої звітної податкової декларації.
--	---

Порядок регистрации и аннулирования регистрации плательщиком единого налога

Регистрация субъекта хозяйствования как плательщика единого налога осуществляется путем внесения соответствующих записей в реестр плательщиков единого налога.

В случае отказа в регистрации плательщика единого налога контролирующий орган обязан предоставить в течение двух рабочих дней со дня представления субъектом хозяйствования соответствующего заявления письменный мотивируемый отказ, который может быть обжалован субъектом хозяйствования в установленном порядке.

Регистрация плательщиком единого налога является бессрочной и может быть аннулирована путем исключения из реестра плательщиков единого налога по решению контролирующего органа в случае:

1) представления плательщиком налога заявления относительно отказа от применения упрощенной системы налогообложения в связи с переходом на уплату других налогов и сборов, определенных данным Кодексом, - в последний день календарного квартала, в котором подано такое заявление;

2) прекращения юридического лица (кроме преобразования) или прекращения предпринимательской деятельности физическим лицом - предпринимателем в соответствии с Законом - в день получения соответствующим контролирующим органом от государственного регистратора уведомления о проведении государственной регистрации такого прекращения;

3) в случаях, определенных подпунктом 298.2.3 пункта 298.2 статьи 298 данного Кодекса.

4) если в налоговом (отчетном) году доля сельскохозяйственного товаропроизводства плательщика единого налога четвертой группы составляет менее 75 процентов.

В случае выявления соответствующим контролирующим органом во время проведения выездных документальных проверок плательщика единого налога четвертой группы несоответствия требованиям подпункту 4 пункта 291.4 и пункту 291.5¹ статьи 291 данного Кодекса в налоговом (отчетном) году или в предыдущих периодах, такому плательщику за такие периоды начисляются налоги и сборы, от уплаты которых он освобождался как плательщик единого налога четвертой группы, и штрафные (финансовые) санкции (штрафы), предусмотренные главой 11 раздела II данного Кодекса. Такой плательщик налога обязан перейти к уплате налогов по общей системе налогообложения, начиная со следующего месяца после месяца, в котором установлено такое нарушение.

Блок 3. Особенности учета сельскохозяйственной деятельности

Нормативная база:

- П(С)БУ 30 «Биологические активы»

- МСФО 41 «Сельское хозяйство»

Александр Золотухин, бухгалтер-эксперт

ОСОБЕННОСТИ БУХУЧЕТА В СЕЛЬСКОМ ХОЗЯЙСТВЕ

Бухгалтерский учет имеет свою особенность, состоящую в том, что в сельском хозяйстве необходимо вести учет в первую очередь так называемых живых (биологических) объектов — животных, растений.

Таблица 1

№	Норматив	Краткое содержание
1	П(С)БУ 30	Как основной нормативный документ по бухгалтерскому учету для сельскохозяйственных предприятий определяет методологические принципы формирования в бухгалтерском учете информации о биологических активах и полученных в процессе их биологических преобразований дополнительных биологических активах и сельскохозяйственной продукции, а также предоставления информации о них в финансовой отчетности
2	Методические рекомендации № 1315 Методические рекомендации по бухгалтерскому учету биологических активов	Детализируют положения П(С)БУ 30, рассмотрены следующие вопросы: признание биологических активов и сельскохозяйственной продукции; классификация биологических активов; учет поступления биологических активов; оценка биологических активов на дату баланса; оценка сельскохозяйственной продукции и дополнительных биологических активов при первоначальном признании; доходы и расходы сельскохозяйственной деятельности; примеры биологических активов и сельскохозяйственной продукции; корреспонденция счетов бухгалтерского учета операций с биологическими активами и сельскохозяйственной продукцией
3	Методические рекомендации № 132	Рассмотрены вопросы состава и классификации расходов, применения методики их планирования и учета и определения себестоимости продукции (работ, услуг) на сельскохозяйственных предприятиях разных организационно-правовых форм и форм собственности, включая вспомогательные и подсобные подразделения. Содержат, в частности, следующие разделы и приложения: «Понятие расходов»; «Группирование расходов по объектам и статьям»; «Основные принципы планирования себестоимости продукции (работ, услуг)»; «Учет расходов на производство продукции (работ, услуг)»; «Калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг)»; «Калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг) вспомогательных производств»; «Калькулирование себестоимости продукции растениеводства»; «Калькулирование себестоимости продукции животноводства»; «Калькулирование себестоимости продукции подсобных (промышленных) производств»; «Объекты планирования и учета производственных расходов и определение себестоимости продукции»; «Оценка побочной продукции сельскохозяйственных предприятий». Эти рекомендации необходимо применять с учетом требований письма № 31-34000-20-5/26023, в котором указано, что отдельные нормы рекомендаций не соответствуют национальным положениям (стандартам) бухгалтерского учета, и приведены примеры таких несоответствий
4	Методические рекомендации № 73	Приведены формы первичных документов по учету долгосрочных и текущих биологических активов и рекомендации по их заполнению и применению
5	Методические рекомендации № 929	Приведены формы первичных документов по учету производственных запасов и рекомендации по их заполнению и применению.
6	Методические рекомендации № 37-27-12/455	Установлен порядок применения типовых (специализированных) форм документов первичного учета, а также хранения первичных документов, учетных регистров предприятиями, которые занимаются производством сельскохозяйственной продукции, товаров (работ, услуг). В п. 3.2 этих Рекомендаций указано, что специализированные формы первичного учета для сельскохозяйственных

		предприятий сейчас на стадии разработки, поэтому рекомендуется применять специализированные формы первичных документов, утвержденные приказами Министерства сельского хозяйства и продовольствия СССР (Госагропрома СССР) за период 1972 — 1990 гг.
7	Методические рекомендации № 37-27-12/14023	Рассмотрены особенности инвентаризации на сельскохозяйственных предприятиях
8	Методические рекомендации № 390	Утверждены специализированные формы регистров журнально-ордерной формы учета для сельскохозяйственных предприятий и рекомендации по их применению, которыми необходимо руководствоваться с учетом требований письма № 31-34000-20-5/26023, где отмечается, что отдельные нормы этих рекомендаций не соответствуют национальным положениям (стандартам) бухгалтерского учета, и приведены примеры таких несоответствий.
9	Інструкція 7	Рассмотрены особенности документирования молодняка животных, птицы и животных на откорме
10	Методические рекомендации № 701	Утверждены специализированные формы первичных документов по учету основных средств и других оборотных активов сельскохозяйственных предприятий и рекомендации по их применению

ПЕРЕЧЕНЬ ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ДОКУМЕНТОВ

Інструкція № 7 — Інструкція по учету молодняка животных, птицы и животных на откорме, утвержденная приказом Минсельхозпрода Украины от 15.01.97 г. № 7

Методические рекомендации № 37-27-12/455 — Методические рекомендации по применению форм документов первичного учета на сельскохозяйственных предприятиях, утвержденные письмом Минагрополитики Украины от 19.01.2004 г. № 37-27-12/455

Методические рекомендации № 37-27-12/14023 — Методические рекомендации по инвентаризации основных средств, нематериальных активов, товарно-материальных ценностей, денежных средств, расчетов и незавершенного производства сельскохозяйственных предприятий, утвержденные письмом Минагрополитики Украины от 04.12.2003 г. № 37-27-12/14023

Методические рекомендации № 73 — Методические рекомендаций по применению специализированных форм первичных документов по учету долгосрочных и текущих биологических активов, утвержденные приказом Минагрополитики Украины от 21.02.2008 г. № 73

Методические рекомендации № 132 — Методические рекомендаций по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) сельскохозяйственных предприятий, утвержденные приказом Минагрополитики Украины от 18.05.2001 г. № 132

Методические рекомендации № 356 — Методические рекомендации по применению регистров бухгалтерского учета, утвержденные приказом Минфина Украины от 29.12.2000 г. № 356

Методические рекомендации № 390 — Методические рекомендации по применению регистров журнально-ордерной формы учета для сельскохозяйственных предприятий, утвержденные приказом Минагрополитики Украины от 04.06.2009 г. № 390

Методические рекомендации № 701 — Методические рекомендации по применению специализированных форм первичных документов, утвержденные приказом Минагрополитики Украины от 27.09.2007 г. № 701

Методические рекомендации № 929 — Методические рекомендации по применению специализированных форм первичных документов по учету производственных запасов в сельскохозяйственных предприятиях, утвержденные приказом Минагрополитики Украины от 21.12.2007 г. № 929

Методические рекомендации № 1315 — Методические рекомендации по бухгалтерскому учету биологических активов, утвержденные приказом Минфина Украины от 29.12.2006 г. № 1315

Письмо № 31-34000-20-5/26023 — письмо Минфина Украины от 29.09.2009 г. № 31-34000-20-5/26023 «О несоответствии Методрекомендаций»

Основы бухгалтерского учета биологических активов

Основы бухгалтерского учета биологических активов установлены П(С)БУ 30. Следует отметить, что оно касается только сельскохозяйственной деятельности, цель которой — получение сельскохозяйственной продукции и/или биологических активов. Если какой-либо актив на первый взгляд является биологическим (растение или животное), но не касается сельскохозяйственной деятельности, применять для учета такого актива П(С)БУ 30 нет оснований. Примером таких небологических активов

могут быть служебные собаки, клумбы на территории предприятия, являющиеся элементом благоустройства, и т. п.

Если предприятие приобретает и выращивает биологический актив, но в дальнейшем его назначение может измениться и он не будет использоваться в сельскохозяйственной деятельности, то такой актив необходимо перевести в состав запасов или необоротных материальных активов (основных средств), в зависимости от ожидаемого срока использования. На такой актив не распространяются нормы П(С)БУ 30, он должен учитываться по нормам П(С)БУ 7 или П(С)БУ 9.

Базовые понятия

Биологический актив — животное или растение, которое в процессе биологических преобразований способно давать сельскохозяйственную продукцию и/или дополнительные биологические активы, а также приносить иным способом экономические выгоды (п. 4 П(С)БУ 30).

Сельскохозяйственная продукция — актив, полученный в результате обособления от биологического актива, предназначенный для продажи, переработки или внутривладельческого потребления. К такой продукции относятся молоко, навоз (для основного стада животных), прирост живой массы, навоз (для животных на выращивании и откорме), виноград (для виноградников), овощи (для овощных культур) и т. п. Сельскохозяйственная продукция учитывается на счете 27 «Продукция сельскохозяйственного производства».

Дополнительные биологические активы — биологические активы, полученные в процессе биологических преобразований. К дополнительным биологическим активам относятся, например, приплод (для основного стада животных), новые рои (для семей пчел), черенки (для виноградников), саженцы (для деревьев, рассады) и т. п. Дополнительные биологические активы учитываются на счете 27 «Продукция сельскохозяйственного производства» или на одном из субсчетов счета 21 «Текущие биологические активы».

К биологическим активам и сельскохозяйственной продукции не относятся продукты их переработки — молоко- и мясопродукты, мука, крупы и т. п., поэтому нормы П(С)БУ 30 на продукты переработки не распространяются.

Биологические активы могут быть текущими или долгосрочными.

Текущие биологические активы — биологические активы, способные давать сельскохозяйственную продукцию и/или дополнительные биологические активы, приносить другим способом экономические выгоды в течение периода, не превышающего 12 месяцев, а также животные на выращивании и откорме.

Текущие биологические активы учитывают на одном из субсчетов счета 21 «Текущие биологические активы»:

- 211 «Текущие биологические активы растениеводства, оцененные по справедливой стоимости»;
- 212 «Текущие биологические активы животноводства, оцененные по справедливой стоимости»;
- 213 «Текущие биологические активы животноводства, оцененные по первоначальной стоимости».

Долгосрочные биологические активы — все биологические активы, которые не являются текущими биологическими активами, то есть это биологические активы, приносящие экономические выгоды в течение периода, превышающего 12 месяцев (кроме животных на выращивании и откорме).

Долгосрочные биологические активы учитывают на одном из субсчетов счета 16 «Расходы»:

- 161 «Долгосрочные биологические активы растениеводства, оцененные по справедливой стоимости»;
- 162 «Долгосрочные биологические активы растениеводства, оцененные по первоначальной стоимости»;
- 163 «Долгосрочные биологические активы животноводства, оцененные по справедливой стоимости»;
- 164 «Долгосрочные биологические активы животноводства, оцененные по первоначальной стоимости»;
- 165 «Незрелые долгосрочные биологические активы, которые оцениваются по справедливой стоимости»;
- 166 «Незрелые долгосрочные биологические активы, которые оцениваются по первоначальной стоимости».

Учет расходов сельскохозяйственной деятельности

Расходы на выращивание (получение) текущих биологических активов и сельскохозяйственной продукции учитываются на счете 23 «Производство». Ниже приведем соответствующие примеры по учету таких расходов.

Приобретение или выращивание (создание) долгосрочных биологических активов или их перевод из текущих в долгосрочные отражается прежде всего как капитальные инвестиции на субсчете 155 «Приобретение (выращивание) долгосрочных биологических активов». После ввода таких активов в эксплуатацию необходимо сделать запись по дебету счета 16 и кредиту субсчета 155. После ввода долгосрочных биологических активов в эксплуатацию все расходы на их содержание будут формировать

себестоимость полученной от них сельскохозяйственной продукции и полученных дополнительных биологических активов.

Выращивание так называемых незрелых долгосрочных биологических активов, например фруктового сада, имеет определенные особенности по учету. До достижения продуктивного возраста выращивание сада длится несколько лет, поэтому расходы по выращиванию учитываются в составе незрелых долгосрочных биологических активов на субсчете 165 или 166.

Однако прежде чем учитываться на субсчете 165 (166) расходы аккумулируются на субсчете 155. Причем с субсчета 155 на субсчет 165 (166) расходы списываются ежемесячно. Основанием для списания является бухгалтерская справка, форма которой приведена в Методических рекомендациях № 356, поскольку другой специальный первичный документ для этой ситуации не предусмотрен.

По достижении садом плодоносного возраста он вводится в эксплуатацию. Незрелые биологические активы переводятся в состав зрелых и списываются с кредита субсчета 165 (166) в дебет субсчета 161 (162).

Расходы на содержание сада, понесенные предприятием после ввода его в эксплуатацию, будут формировать себестоимость продукции сада — плодов (яблок, груш, слив и т. п.) и дополнительных биологических активов (саженцев, черенков).

Необходимо также отметить, что предприятия, занимающиеся виноградарством, садоводством и/или хмелеводством, могут получить бюджетное финансирование на развитие своей деятельности. Рассмотрим порядок ведения бухгалтерского учета такого финансирования.

Согласно п. 7.15 Методических рекомендаций № 1315 целевое финансирование капитальных инвестиций на создание долгосрочных биологических активов признается доходом в течение периода их использования (содержания):

- долгосрочных биологических активов, которые оцениваются по первоначальной стоимости, — пропорционально сумме начисленной амортизации;
- долгосрочных биологических активов, которые оцениваются по справедливой стоимости, уменьшенной на ожидаемые расходы на месте продажи, — равными долями.

♦ **Пример 1**

Расходы предприятия на выращивание сада до ввода его в эксплуатацию (стоимость садоводческого материала, зарплата с начислениями работникам, услуги других организаций и т. п.) составили 330 000 грн., в том числе НДС — 30 000 грн.

Получено бюджетное финансирование для компенсации понесенных расходов — 200 000 грн.

Определить справедливую стоимость сада невозможно, поэтому она исчислена по первоначальной стоимости.

Расходы, понесенные после ввода сада в эксплуатацию на обслуживание сада, сбор продукции и транспортировка ее в пункт хранения в первый год сбора урожая (расход ядохимикатов, удобрений, амортизация сада, услуги других организаций, зарплата с начислениями работникам и т. п.) составили 55 000 грн., в том числе НДС — 5000 грн. Справедливая стоимость продукции, уменьшенная на ожидаемые расходы на месте продажи, составила 87 000 грн.

Амортизация сада начисляется предприятием по прямолинейному методу, годовая ставка амортизации составляет 6,7%. По этой же ставке исчисляется доля бюджетного финансирования, которая ежегодно признается доходом.

Бухгалтерский учет представлен в табл. 2.

Таблица 2

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов		Сумма, грн.
		Дт	Кт	
1	Понесены расходы по выращиванию сада до ввода его в эксплуатацию	155	20, 63, 65, 66 и т. п.	300 000
2	Отражен налоговый кредит по НДС	641	63	30 000
3	Учтены расходы в составе незрелых долгосрочных биологических активов	166	155	300 000
4	Получено бюджетное финансирование	311	48	200 000
5	Введен сад в эксплуатацию	162	166	300 000
6	Понесены после ввода сада в эксплуатацию расходы	23	20, 134, 63, 65,	50 000

		66 и т. п.		
7	Отражен налоговый кредит по НДС	641	63	5000
8	Оприходована продукция сада	27	23	87 000
9	Отражен доход, полученный от первоначального признания стоимости продукции (87 000 — 50 000)	23	710	37 000
10	Признана доходом доля полученного бюджетного финансирования за первый год эксплуатации сада (200 000 x 6,7%)	48	718	13 400

Оценка биологических активов и сельскохозяйственной продукции

При выяснении вопросов оценки необходимо учитывать нормы приказа № 372, которым внесены изменения в стандарты (положения) бухгалтерского учета, в том числе в П(С)БУ 30, П(С)БУ 16.

Условно выделим **два этапа**, а именно:

- поступление биологических активов на предприятие от сторонних лиц;
- получение сельскохозяйственной продукции и дополнительных биологических активов.

Первый этап — поступление биологических активов на предприятие от сторонних лиц.

На этом этапе биологические активы могут поступать на предприятие и зачисляются на баланс по первоначальной стоимости.

Если это долгосрочные активы, их первоначальная стоимость определяется согласно нормам П(С)БУ 7, для текущих — в соответствии с нормами П(С)БУ 9.

♦ Пример 2

Предприятие приобрело биологические активы на сумму 24 000 грн., в том числе НДС — 4000 грн. Без учета НДС сумма долгосрочных активов (животные основного стада) составляет 15 000 грн., текущих (животные для выращивания и откорма) — 5000 грн.

Стоимость приобретенных животных оплачена поставщику с текущего счета.

Оприходована стоимость животных основного стада в состав долгосрочных биологических активов.

Бухгалтерский учет представлен в табл. 3.

Таблица 3

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов		Сумма, грн.
		Дт	Кт	
1	Приобретены животные основного стада	155	631	15 000
2	Приобретены животные для выращивания и откорма	21	631	5000
3	Отражен налоговый кредит по НДС	641	631	4000
4	Оплачена поставщику стоимость приобретенных животных	631	311	24 000
5	Оприходована стоимость животных основного стада в состав долгосрочных биологических активов	164	155	15 000

Таким образом, полученные предприятием биологические активы зачислены на баланс по первоначальной стоимости. На дату промежуточного и годового баланса по общему правилу биологические активы следует оценить по справедливой стоимости, уменьшенной на ожидаемые расходы на месте продажи. Рассмотрим особенности определения такой стоимости.

Если на каждую дату баланса биологические активы оценивать по справедливой стоимости, то куда списывать образовавшуюся разницу?

Разница отражается в составе других операционных доходов (субсчет 710 «Доход от первоначального признания и от изменения стоимости активов, учитываемых по справедливой стоимости») или других операционных расходов (субсчет 940 «Расходы от первоначального признания и от изменения стоимости активов, учитываемых по справедливой стоимости»).

♦ Пример 3

На предыдущую дату баланса справедливая стоимость биологического актива составляла 5000 грн., на текущую — 6000 грн., на следующую — 5500 грн.

На текущую дату баланса необходимо сделать запись по дебету счета 16 (21) и кредиту субсчета 710 — 1000 грн. (6000 — 5000).

На следующую дату баланса запись по дебету субсчета 940 и кредиту счета 16 (21) — 500 грн. (6000 — 5500).

Как отмечалось выше, по общему правилу биологические активы оценивают по справедливой стоимости, уменьшенной на ожидаемые расходы на месте продажи, однако здесь имеются исключения.

Если справедливую стоимость биологических активов на дату баланса достоверно определить невозможно или если предприятие является плательщиком налога на прибыль, они оцениваются по первоначальной стоимости. Причем для долгосрочных биологических активов она определяется с учетом износа и потерь от уменьшения полезности. Износ и потери от уменьшения полезности начисляются в общеустановленном порядке, как для основных средств.

Текущие биологические активы растениеводства не могут отражаться по первоначальной стоимости. Если невозможно достоверно определить их справедливую стоимость, они отражаются как незавершенное производство.

♦ Пример 4

Предприятие в апреле понесло расходы на посев и выращивание моркови (зарплата с начислениями работникам, стоимость семян, услуги сторонних организаций и т. п.) — 30 000 грн., НДС — 1000 грн.

Справедливая стоимость посевов моркови, уменьшенная на ожидаемые расходы на месте продажи на дату баланса (30 апреля), составила 45 000 грн.

Расходы на выращивание и сбор моркови в течение мая — июля (зарплата с начислениями работникам и т. п.) составила 20 000 грн.

На момент сбора (июль) справедливая стоимость собранной моркови (сельскохозяйственной продукции), уменьшенная на ожидаемые расходы на месте продажи, составила 90 000 грн.

Бухгалтерский учет представлен в табл. 4.

Таблица 4

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов		Сумма, грн.
		Дт	Кт	
1	2	3	4	5
1	Понесены расходы на посев и выращивание моркови	23	65, 66, 208, 63 и т. п.	30 000
2	Отражен налоговый кредит по НДС	641	63	1000
3	Отражены биологические активы на дату баланса по справедливой стоимости	211	23	45 000
4	Признан доход от первоначального признания биологических активов (45 000 — 30 000)	23	710	15 000
5	Понесены расходы на выращивание и сбор моркови	23	65, 66 и т. п.	20 000
6	Списаны посеы моркови (текущие биологические активы) на начало сбора урожая	23	211	45 000
7	Оприходована морковь (сельскохозяйственная продукция)	27	23	90 000
8	Признан доход от первоначального признания [(90 000 — (20 000 + 45 000)]	23	710	25 000

Если по данным этого примера определить справедливую стоимость невозможно, бухгалтерский учет будет следующим (табл. 5).

Таблица 5

№	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов		Сумма, грн.
		Дт	Кт	
1	Понесены расходы на посев и выращивание моркови	23	65, 66, 208,	30 000

2	Отражен налоговый кредит по НДС	641	63	1000
3	Понесены расходы на выращивание и сбор моркови	23	65, 66 и т. п.	20 000
4	Оприходована морковь (сельскохозяйственная продукция) по себестоимости (20 000 + 30 000)	27	23	50 000

Обращаем внимание: если предприятие является плательщиком налога на прибыль, оно может по собственному выбору оценивать биологические активы по первоначальной стоимости (кроме текущих биологических активов растениеводства), с учетом износа и уменьшения полезности независимо от того, можно ли достоверно определить справедливую стоимость. Даже если справедливую стоимость можно установить достоверно, плательщик налога на прибыль может применять оценку по первоначальной стоимости.

У неплательщика налога на прибыль такого права нет. По первоначальной стоимости он может оценить биологические активы только если невозможно достоверно установить справедливую стоимость.

Предположим, что предприятие оценивало биологические активы по первоначальной стоимости, поскольку не могло установить справедливую стоимость. Затем в одном из следующих отчетных периодов ему удалось установить справедливую стоимость. В таком случае начиная с даты очередного баланса, приходящейся на конец такого отчетного периода, предприятие начинает оценивать биологические активы по справедливой стоимости.

Пример 5

Предприятие оценивало животных основного стада (долгосрочные биологические активы) по первоначальной стоимости.

Появилась возможность учитывать животных по справедливой стоимости, уменьшенной на ожидаемые расходы на месте продажи, поэтому предприятие на очередную дату баланса учитывало животных по такой стоимости.

Остаточная стоимость на указанную дату составила 300 000 грн., сумма накопленной амортизации — 200 000 грн., справедливая стоимость, уменьшенная на ожидаемые расходы на месте продажи, — 250 000 грн.

Бухгалтерский учет представлен в табл. 6.

Таблица 6

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов		Сумма, грн.
		Дт	Кт	
1	Переведены животные в группы биологических активов, которые оцениваются по справедливой стоимости: на сумму накопленной амортизации	134	164	200 000
2	на остаточную стоимость	163	164	300 000
3	Уменьшена стоимость животных до справедливой стоимости (300 000 — 250 000)	940	163	50 000

Пример 6

Начальные данные из примера 5.

Предприятие решило продать животных основного стада.

По договоренности с покупателем животные проданы за 312 000 грн., в том числе НДС — 52 000 грн.

После продажи животных денежные средства поступили на текущий счет предприятия.

Бухгалтерский учет представлен в табл. 7.

Таблица 7

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов		Сумма, грн.
		Дт	Кт	
1	Включены животные в группу выбытия на дату принятия решения о продаже	286	163	250 000

2	Проданы (переданы) животные	361	712	312 000
3	Начислены налоговые обязательства по НДС	712	641	52 000
4	Отнесен на финансовые результаты доход от продажи	712	791	260 000
5	Включена в себестоимость реализации себестоимость проданных животных	943	286	250 000
6	Отнесена на финансовые результаты себестоимость реализации	791	943	250 000

Второй этап — получение сельскохозяйственной продукции и дополнительных биологических активов

Касается оценки сельскохозяйственной продукции и дополнительных биологических активов — то есть это активы, полученные предприятием в процессе функционирования имеющихся биологических активов. Они аналогичны основной и сопутствующей готовой продукции производственных предприятий.

Как сельскохозяйственную продукцию, так и дополнительные биологические активы при первоначальном признании предприятие по собственному выбору может оценивать по одному из двух методов: по справедливой стоимости, уменьшенной на ожидаемые расходы на месте продажи, или по производственной себестоимости (либо себестоимости по прямым расходам) в соответствии с пп. 11.1 п. 1 П(С)БУ 16.

Напомним, что в производственную себестоимость включаются прямые расходы, а также переменные общепроизводственные и постоянные распределенные общепроизводственные расходы. Себестоимость по прямым расходам включает только прямые расходы. В этом случае общепроизводственные расходы списываются на финансовые результаты.

Основная проблема при определении себестоимости состоит в том, как разделить себестоимость полученных продукции и дополнительных активов.

♦ Пример 7

Предприятие содержит молочное стадо, сельскохозяйственная продукция которого — молоко, навоз, а дополнительная — приплод. Предприятие несет общие расходы на содержание стада, доход получает от продажи молока, навоза и приплода.

Как определить их производственную себестоимость?

При определении производственной себестоимости сельскохозяйственной продукции и дополнительных биологических активов необходимо учитывать нормы Методических рекомендаций № 132 с учетом замечаний, приведенных в письме № 31-34000-20-5/26023.

Согласно п. 9.2 этих Методических рекомендаций стоимость навоза, полученного от группы животных, определяется исходя из нормативно-расчетных расходов на его уборку и доставку в место хранения, стоимости подстилки. Стоимость 1 т удобрения определяется делением общей суммы исчисленных расходов на его физическую массу. Количество жидкого навоза переводится в количество обычного навоза исходя из содержания сухих веществ.

В соответствии с п. 9.6 Методических рекомендаций № 132 себестоимость одной головы приплода рассчитывается по стоимости 60 кормо-дней содержания коровы. Себестоимость 1 кормо-дня рассчитывается делением суммы расходов на содержание основного стада коров на количество кормо-дней.

Для определения себестоимости 1 ц молока необходимо общую сумму расходов на содержание коров, уменьшенную на оцененную стоимость приплода и побочной продукции, разделить на количество центнеров полученного молока.

♦ Пример 8

Начальные данные из примера 7.

Расходы на содержание стада (расход кормов, зарплата с начислениями работникам, услуги других организаций) составили 20 000 грн., кроме того НДС — 500 грн.

Получен приплод — две головы, стоимость 60 кормо-дней содержания двух коров — 1800 грн.

Получен навоз, стоимость которого составила 2200 грн.

Себестоимость полученного молока составила 16 000 грн. (20 000 — 1800 — 2200).

Предприятие учитывает основное стадо по справедливой стоимости, а сельскохозяйственную продукцию и дополнительные биологические активы — по себестоимости.

Бухгалтерский учет представлен в табл. 8.

Таблица 8

№	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	Сумма,
---	-----------------------------------	------------------------	--------

п/п		Дт	Кт	грн.
1	Понесены расходы на содержание стада	23	208, 27, 63, 65, 66 и т. п.	20 000
2	Отражен налоговый кредит по НДС	641	63	500
3	Получен приплод	213	23	1800
4	Оприходован навоз	27	23	2200
5	Оприходовано молоко	27	23	16 000

Однако указанная оценка по справедливой стоимости (уменьшенной на ожидаемые расходы на месте продажи) или производственной себестоимости применяется только при первоначальном признании. Затем на дату баланса дополнительные биологические активы оцениваются так же, как и другие биологические активы (см. выше первый этап) — по справедливой стоимости (уменьшенной на ожидаемые расходы на месте продажи) или в некоторых случаях — по первоначальной стоимости (с учетом износа и уменьшения полезности для долгосрочных активов).

Сельскохозяйственная продукция после первоначального признания оценивается согласно нормам П(С)БУ 9. Напомним, что в соответствии с п. 24 П(С)БУ 9 запасы отражаются в бухгалтерском учете и отчетности по меньшей из двух оценок: первоначальной стоимости или чистой стоимости реализации.

♦ Пример 9

Начальные данные из примера 8.

Расходы на содержание полученного приплода (откорм животных) за отчетный период (расход кормов, зарплата с начислениями работникам и т. п.) составили 2000 грн.

Предприятие учитывает животных на выращивании и откорме по справедливой стоимости, уменьшенной на ожидаемые расходы на месте продажи. Указанная стоимость на дату баланса составила 3000 грн.

Бухгалтерский учет представлен в табл. 9.

Таблица 9

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов		Сумма, грн.
		Дт	Кт	
1	Понесены расходы на содержание животных на выращивании и откорме	23	208, 27, 65, 66 и т. п.	2000
2	Переведены животные в состав учитываемых по справедливой стоимости	212	213	1800
3	Оприходован прирост живой массы животных (в аналитическом учете в натуральных единицах) (3000 — 1800)	212	23	1200
4	Признаны расходы от изменения стоимости активов, которые оприходуются по справедливой стоимости (2000 — 1200)	940	23	800

Определение справедливой стоимости, уменьшенной на ожидаемые расходы на месте продажи

Особенности определения справедливой стоимости приведены в пунктах 13 — 16 П(С)БУ 30, подпунктах 5.1 — 5.6, 6.1 — 6.8 Методических рекомендаций № 1315.

Остановимся на принципиальных моментах.

Прежде всего заметим, что справедливая стоимость — это сумма, по которой может осуществляться обмен актива или оплата обязательства в результате операции между осведомленными, заинтересованными и независимыми сторонами (п. 4 П(С)БУ 19). То есть это сумма, по которой предприятие может продать свою продукцию или другие активы.

♦ Пример 10

Предприятие может продать продукцию за 12 000 грн., в том числе НДС — 2000 грн.

Справедливая стоимость этой продукции — 1200 грн.

Однако справедливую стоимость необходимо уменьшить на ожидаемые расходы на месте продажи.

Согласно п. 4 П(С)БУ 30 расходы на месте продажи — расходы, связанные с продажей биологических активов и сельскохозяйственной продукции на активном рынке, в частности

комиссионные вознаграждения продавцам, брокерам, косвенные налоги, уплачиваемые при реализации продукции.

Речь идет об активном рынке.

В соответствии с п. 4 П(С)БУ 8 активный рынок — рынок, которому присущи следующие условия:

- предметы, которые продаются и покупаются на этом рынке, являются однородными;
- в любое время можно найти заинтересованных продавцов и покупателей;
- информация о рыночных ценах является общедоступной.

Фактически активный рынок — это биржевой рынок.

При продаже продукции на бирже непременно надо уплачивать вознаграждение брокерам или другим посредникам, которые фактически торгуют на бирже.

К косвенным налогам относятся НДС и акцизный налог. Они также относятся к расходам на месте продажи.

Предположим, что в примере 10 продукция продается на бирже, вознаграждение брокерам составит 500 грн. Тогда справедливая стоимость, уменьшенная на ожидаемые расходы на месте продажи, составит 9500 грн. (12 000 — 500 — 2000).

Если предприятие планирует продавать продукцию не на активном (биржевом) рынке, необходимо справедливую стоимость исчислять по рыночным ценам — последней рыночной ценой операций с такими активами, рыночными ценами на подобные активы и т. п. Вместе с тем определенную таким образом стоимость необходимо корректировать исходя из индивидуальных характеристик продукции и т. п.

Если информации о рыночных ценах нет, справедливую стоимость необходимо определять по настоящей стоимости будущих чистых денежных поступлений от актива согласно пунктам 11 — 14 П(С)БУ 28.

Кто и каким образом должен устанавливать справедливую стоимость — этот вопрос каждое предприятие решает самостоятельно.

Как правило, подобные вопросы решаются комиссией, назначенной руководителем предприятия.

В компетенцию комиссии входят следующие вопросы:

- сбор и обобщение информации о справедливой стоимости, рыночных ценах;
- определение конкретного варианта (метода) определения справедливой цены;
- принятие и документальное оформление решения об оценке на основании соответствующего метода.

Решения комиссии оформляются актом об определении справедливой стоимости, в котором необходимо указать кроме перечня продукции и справедливых цен на нее срок действия на предприятии установленной справедливой цены. Например, в акте может быть указано, что приведенные в нем справедливые цены применяются в целях оценки продукции на дату такого-то баланса, а также оценки продукции при первоначальном признании после такой даты, до составления нового акта.

Составленный акт передается в бухгалтерию для практического применения — оценки продукции и биологических активов.

Услуги, предоставляемые сельскохозяйственными предприятиями

Кроме операций с сельскохозяйственной продукцией и биологическими активами сельскохозяйственные и другие предприятия могут предоставлять сельскохозяйственные услуги, например услуги по предпосевной подготовке полей, посеву и посадке сельскохозяйственных культур и т. п.

Каких-либо специфических особенностей бухгалтерского учета указанных услуг нет, их бухгалтерский учет ведется в общеустановленном порядке, а себестоимость определяется в соответствии с П(С)БУ 16.

Документооборот в животноводстве

В табл. 2 приведем формы основных первичных документов, применяемых в животноводстве, и отдельные особенности их использования. Здесь и дальше будем применять субсчета, установленные Инструкцией № 291.

Таблица 2

№	Документ	Отдельные особенности использования
Долгосрочные биологические активы		
1	«Акт приймання довгострокових біологічних активів тваринництва (формування основного стада)» (форма	Документируется зачисление животных в состав основного стада — на счет 16 «Долгосрочные биологические активы». Например, приобретенные животные основного стада на основании документов поставщика (накладных, ТГН, актов) прежде всего оприходуются на субсчете 155 «Приобретение (выращивание) долгосрочных биологических активов».

	№ ДБАСГ-2)	А потом на основании Акта по форме № ДБАСГ-2 зачисляются в основное стадо: Дебет 16 Кредит 155. Если же животные переводятся в основное стадо из состава текущих биологических активов (счет 21), то прежде всего оформляется Акт по форме № ПБАСГ-9 (Дебет 155 Кредит 21), а потом составляется Акт по форме № ДБАСГ-2 (Дебет 16 Кредит 155)
2	«Акт на списання довгострокових біологічних активів тваринництва (вибраковка тварин)» (форма № ДБАСГ-4)	Применяют при выбраковке (списании) животных в случае утраты ими хозяйственно-полезных качеств — старости, неизлечимых болезней и т. п. В этом Акте указывают также дальнейшее использование (назначение) выбракованных животных. Например, если выбракованные животные основного стада предназначены для продажи, их на основании этого Акта по остаточной стоимости передают в состав необоротных активов, содержащихся для продажи, — Дебет 286 «Необоротные активы и группы выбытия, содержащиеся для продажи» Кредит 16 (накопленную амортизацию при этом списывают — Дебет 134 Кредит 16). Дополнительно составляется «Накладна (внутрішньогосподарського призначення)» (форма № ВЗСГ-8). При передаче на откорм или убой также составляют Накладную по форме № ВЗСГ-8: Дебет 21 (на откорм), 23 (на убой) Кредит 16 по остаточной стоимости, Дебет 134 Кредит 16 на сумму накопленной амортизации
Текущие биологические активы		
3	«Акт на оприбуткування приплоду тварин» (форма № ПБАСГ-3)	В табл. 2 Методических рекомендаций № 73 указывается момент, когда необходимо составлять Акт, и приведено правило оценки приплода в зависимости от вида животных (телята, поросята, ягнята, жеребята). Следует отметить, что для оприходования приплода птицы применяется Акт по форме № ПБАСГ-5, зверей — по форме № ПБАСГ-7
4	«Звіт про процеси інкубації» (форма № ПБАСГ-4)	Составляется за отчетный период на основании Акта по форме № ПБАСГ-5, накладных по форме № ВЗСГ-8 на передачу замерших цыплят и задохликов для утилизации (Дебет 949) или переработки (Дебет 209, 23), на передачу вылупленных цыплят в цех выращивания (Дебет 21)
5	«Акт на вихід і сортування добового молодняка птиці» (форма № ПБАСГ-5)	Оформляется выход суточного молодняка птицы на каждую дату и партию заложенных яиц. Отдельно составляются накладные на передачу замерших, вылупленных и т. п. цыплят (см. графу выше)
6	«Акт на вибуття поточних біологічних активів тваринництва (забій, прирізка та падіж)» (форма № ПБАСГ-6)	Применяется для учета животных (кроме свиней в специализированных свиноводческих комплексах, где применяется форма № ПБАСГ-8), птицы при их падеже, вынужденной прирезке, а также убое животных всех учетных групп — учтенных в составе как долгосрочных, так и текущих биологических активов. Полученная от убоя продукция оприходуется по накладным по форме № ВЗСГ-8
7	«Нагромаджувальний акт на оприбуткування приплоду звірів» (форма № ПБАСГ-7)	Применяется для учета приплода зверей и кроликов
8	«Обліковий лист забою та падежу худоби» (форма № ПБАСГ-8)	Применяется в специализированных свиноводческих комплексах
9	«Акт на переведення тварин з групи в групу в межах поточних біологічних активів» (форма № ПБАСГ-9)	В пределах каждого вида текущих и долгосрочных биологических активов (лошадей, крупного рогатого скота, свиней, птицы и т. п.) предприятие может выделять отдельные половозрастные (технологические) группы (табл. 4). Тогда перевод из группы в группу будет оформляться Актом по форме № ПБАСГ-9
10	«Відомість зважування тварин» (форма № ПБАСГ-	Основной продукцией, которую получают от молодняка на выращивании и откорме, является прирост живой массы. Для того чтобы его определить,

11	10) «Розрахунок визначення приросту» (форма № ПБАСГ-11)	животных необходимо взвешивать. Молодняк и откармливаемое поголовье крупного рогатого скота и свиней обязательно взвешивают ежемесячно, а также при переводе в следующую возрастную группу, с фермы на ферму, от одного материально ответственного лица к другому, в основное стадо, при выбраковке из основного стада, в момент падежа, уоя, продажи и т. п. Данные о массе животных записывают в соответствующие документы (Акт на перевод скота и птицы и т. п.). Результат взвешивания молодняка животных и животных на откорме, оставшихся в группе на конец отчетного периода, отражают в Ведомости № ПБАСГ-10. Общие итоги Ведомости по соответствующим группам используют для составления Расчета определения прироста (форма № ПБАСГ-11) — см. следующую графу В Расчете определяется прирост живой массы животных, который является продукцией выращивания молодняка животных, птицы и животных на откорме. Не определяют прирост живой массы и недооценивают взрослое поголовье птицы, кролей, зверей и пчел. Расчет составляется за отчетный период на основании Ведомости по форме № ПБАСГ-10 и документов о поступлении и выбытии животных за отчетный период (актов, накладных). По молодняку, прирост массы которого не определяют (жеребята, звери), ежемесячно рассчитывают стоимость прироста животных по фактическому количеству кормо-дней и фактической себестоимости содержания головы в течение одного дня (кормо-дня)
12	«Книга обліку руху тварин і птиці на фермі» (форма № ПБАСГ-12)	Ведется на каждой ферме в разрезе групп животных. Заполняется на основании приведенных выше первичных документов. Является основанием для заполнения Отчета по форме № ПБАСГ-13
13	«Звіт про рух тварин і птиці на фермі» (форма № ПБАСГ-13)	В Отчете обобщаются данные по движению животных и птицы по каждой ферме. Составляется за отчетный месяц на основании Книги по форме № ПБАСГ-12. Составляется отдельный Отчет по животным, которые учитываются на счетах 16 и 21
Отметим, что кроме вышеприведенных применяют другие специализированные формы — по регистрации приплода и выращиванию молодняка крупного рогатого скота (форма № ПБАСГ-14), осеменению коров и телок (форма № ПБАСГ-15), движению взрослой птицы (форма № ПБАСГ-16), движению молодняка птицы (форма № ПБАСГ-17)		
Оформление движения кормов, продукции и т. п.		
14	«Лімітно-забірна картка на отримання матеріальних цінностей» (форма № ВЗСГ-1)	Оформляется отпуск кормов в тех хозяйствах, где устанавливаются и применяются лимиты использования кормов. В других случаях применяется Ведомость по форме № ВЗСГ-9
15	«Товарна накладна» (форма № ВЗСГ-7)	Рекомендуется применять для учета отпуска (реализации) продукции, материальных ценностей сторонним организациям и предприятиям
16	«Накладна (внутрішньогосподарського призначення)» (форма № ВЗСГ-8)	Рекомендуется применять для отпуска продукции, товарно-материальных ценностей со складов сельскохозяйственных предприятий отделениям, фермам, бригадам и другим производственным подразделениям, при реализации за наличные своим работникам, а также для оприходования продукции и других товарно-материальных ценностей, поступивших с производства и приобретенных за наличные
17	«Відомість витрати кормів» (форма № ВЗСГ-9)	Рекомендуется применять для оформления и учета ежедневного отпуска кормов (зерновых отходов, комбикормов, сена, силоса, сенажа и т. п.) на животноводческие фермы со складов (токов, силосных ям, буртов и т. п.) и из других мест хранения. По лимитированному отпуску кормов вместо этой Ведомости применяется

Группы животных

Животные (биологические активы) растут, увеличивают свою живую массу, изменяются их качество и, соответственно, стоимость. Причем для разных половозрастных (технологических) групп показатели массы, качества и т. п. подобны. Соответственно, для разных групп несколько различаются особенности содержания и кормления. Поэтому с целью эффективного контроля, управления, ведения сельскохозяйственного «животного» производства животных разных групп целесообразно содержать отдельно. Таким образом, и учитывают разные группы животных также отдельно.

В табл. 3 представлены группы животных с целью составления финансовой отчетности в соответствии с пунктами 25.1 и 25.2 П(С)БУ 30.

Кстати, в табл. 3 не представлен субсчет 107 «Животные». На нем ведут учет долгосрочных биологических активов, не связанных с сельскохозяйственной деятельностью, поэтому данный субсчет не рассматривается.

Как отмечено в табл. 3, всего существует три основных группы животных. Вместе с тем в каждой подгруппе может быть две группы — активы по справедливой и первоначальной стоимости.

С целью составления финансовой отчетности этих групп достаточно. А для малых предприятий, которые применяют П(С)БУ 25, достаточно даже распределения только на долгосрочные и текущие. Учет каждой группы может вестись на отдельных субсчетах третьего порядка к соответствующим субсчетам 163, 212 и т. п., например 1631 «Рабочий скот» и т. д., или же на аналитических счетах к соответствующим субсчетам учета активов.

Однако с целью эффективного управления предприятием этого разделения может быть недостаточно. Поэтому каждую из трех приведенных групп можно разбить на подгруппы. Учитывают их аналогично указанному выше — на отдельных субсчетах четвертого порядка или на аналитических счетах к субсчетам третьего порядка.

В табл. 4 приведем пример таких подгрупп для основных видов животных и периодичность перевода.

Отдельно заметим, что при формировании табл. 2 использованы данные табл. 1 и 3 Методических рекомендаций № 73, табл. 2 и п. 5 Инструкции № 7. Любое предприятие может принять за основу такое разделение и на его основании разработать собственное.

О документообороте операций перевода из группы в группу см. в графах 1 и 9 табл. 2.

А как оценивать животных при переводе из группы в группу?

Для большинства случаев перевода применяется оценка животных по живой массе и ее себестоимости, которая равна справедливой стоимости за вычетом ожидаемых расходов на месте продажи, определенной на последнюю дату баланса и по которой они отражаются в учете на дату перевода (см. графу 5 табл. 1 и табл. 3 Методических рекомендаций № 73).

Это фактически базовая оценка, которая применяется в бухгалтерском учете согласно п. 10 П(С)БУ 30.

Однако если справедливую стоимость достоверно определить невозможно или если предприятие является плательщиком налога на прибыль, животных оценивают по первоначальной стоимости (себестоимости) (пункты 9, 11 П(С)БУ 30). Этот вариант оценки приведен в графе 4 табл. 1 и табл. 3 Методических рекомендаций № 73: для большинства случаев — по живой массе и ее производственной себестоимости. Следовательно, из двух вариантов предприятие должно выбрать тот, который ему подходит, и закрепить его соответствующим приказом.

♦ Пример 1

Предприятие осуществляет перевод животных из одной подгруппы в другую: телку со склада текущих биологических активов, которая учитывается по первоначальной стоимости, — в основное стадо продуктивного скота.

Первоначальная стоимость телки на момент перевода — 4000 грн.

Бухгалтерский учет предприятия представлен в табл. 5.

Таблица 3

№ п/п	Субсчет	Группы животных, представленные в примечаниях к финансовой отчетности
Счет 163 «Долгосрочные биологические активы»		

1	163 «Долгосрочные биологические активы животноводства, оцененные по справедливой стоимости»	1. Рабочий скот 2. Продуктивный скот
2	164 «Долгосрочные биологические активы животноводства, оцененные по первоначальной стоимости»	
Счет 21 «Текущие биологические активы»		
3	212 «Текущие биологические активы животноводства, оцененные по справедливой стоимости»	3. Животные на выращивании и откорме
4	213 «Текущие биологические активы животноводства, оцененные по первоначальной стоимости»	

Таблица 4

№ п/п	Группа и подгруппа животных	В какую группу переводятся
Текущие биологические активы (животные на выращивании и откорме)		
1	Телята до года	В следующие группы: телки от одного до двух лет оплодотворенные (см. графу 2); телки от одного до двух лет неоплодотворенные (см. графу 3); ремонтный молодняк (бычки на племя) (см. графу 4). Могут также переводиться на откорм согласно технологии (см. графу 5)
2	Телки от одного до двух лет оплодотворенные (см. графы 1, 3)	Основное стадо (коровы) (см. графу 17.1)
3	Телки от одного до двух лет неоплодотворенные (см. графу 1)	Телки от одного до двух лет оплодотворенные (см. графу 2)
4	Бычки на племя (см. графу 1)	В основное стадо в 18-месячном возрасте (бычки-производители) (см. графу 17.2)
5	Крупный рогатый скот на откорме (см. графы 1, 17.1, 17.2)	В основное стадо или на убой (см. графы 17.1, 17.2)
6	Молодняк свиней на выращивании:	К поросятам от двух до четырех месяцев (на доращивании) (см. графу 6.2)
6.1	поросята до двух месяцев (сосуны)	
6.2	поросята от двух до четырех месяцев (см. графу 6.1)	В группу «Свиньи на откорме» (свинки ремонтные; кабаны ремонтные) или на откорм согласно технологии (см. графы 7.1, 7.3, 8)
7	Свиньи на откорме:	В группу «Проверочные свиноматки» при массе 100 — 120 кг (через месяц после первого продуктивного спаривания) (см. графу 7.2)
7.1	свинки ремонтные (см. графу 6.2)	
7.2	проверочные свиноматки (см. графу 7.1)	В основное стадо (свиноматки) после отлучения поросят первого опороса (см. графу 18.1)
7.3	кабаны ремонтные (см. графу 6.2)	В группу «Проверочные кабаны» в возрасте допуска к спариванию (12 — 14 месяцев) при достижении живой массы не менее 160 кг и после проверки их производительности (см. графу 7.4)

7.4	проверочные кабаны (см. графу 7.3)	В основное стадо (хряки-производители) в возрасте 18 — 22 месяца после оценки производительности спаренных с ними свиноматок (см. графу 18.2)
8	Свиньи на откорме из основного стада или из молодняка на выращивании (см. графы 6.2, 18.1, 18.2)	В основное стадо или на убой (см. графы 18.1, 18.2)
9	Ягнята или козлята, рожденные в отчетном году	В группу «Молодняк овец (коз), рожденных в прошлом году» при отлучении от матки в 4 — 5-месячном возрасте (см. графу 10)
10	Молодняк овец или коз, рожденных в прошлом году (см. графу 9)	В основное стадо (овце-, козematки или бараны, козлы) в возрасте 18 — 20 месяцев после их формирования в маточные отары и проведения спаривания (в племенных пастушьих хозяйствах, содержащих овец тонкорунных пород шерстяного и мясного направлений производительности, при переудержке — в возрасте 2,5 года) или на откорм (см. графы 19, 11)
11	Овцы или козы на откорме (см. графы 10, 19)	В основное стадо или на убой (см. графу 19)
12	Молодняк птицы: куры	Переводят в группу «Взрослое стадо» в возрасте: куры — 150 дней; гуси — 240 дней; утки — 180 дней; индюки — 240 дней (см. графу 13)
	гуси	
	утки	
	индюки	
13	Взрослое стадо кур, гусей, уток, индюков (см. графу 12)	На убой
14	Молодняк кроликов и зверей (по видам животных — кролики, нутрии и т. п.)	Молодняк зверей переводится в основное стадо 31 декабря, а переходной молодняк — не позднее 28 (29) февраля (кроме нутрий). Молодняк нутрий: самки — после первого продуктивного спаривания на последнее число месяца, самцы — в возрасте 8 месяцев на последнее число месяца (см. графу 20)
15	Молодняк лошадей на выращивании (отдельно племенные и рабочие): жеребцы	В основное стадо (жеребцы, меринь, кобылы) в возрасте трех или четырех лет в зависимости от развития (лошадей высокого скакового и бегового классов переводят в старшем возрасте) или на откорм (см. графы 16, 21)
	кобылы	
16	Лошади на откорме (см. графы 15, 21)	В основное стадо или на убой (см. графу 21)
Долгосрочные биологические активы (рабочий или продуктивный скот)		
17	Основное стадо:	Могут переводиться в группу «Крупный рогатый скот на откорме» после утраты производственного назначения или сразу на убой (см. графу 5)
17.1	коровы (см. графы 2, 5)	
17.2	быки-производители (см. графы 4, 5)	
18	Основное стадо: свиноматки (см. графу	Могут переводиться в группу «Свиньи на откорме из основного стада» после утраты производственного назначения или сразу на убой (см. графу 8)

18.1	7.2)	
18.2	хряки-производители (см. графу 7.4)	
19	Овце-, козematки (см. графы 10, 11)	Могут переводиться в группу «Овцы (козы) на откорме» после утраты производственного назначения или сразу на убой (см. графу 10)
	Бараны, козлы (см. графы 10, 11)	
20	Основное стадо зверей (по видам животных) (см. графу 14)	На убой
21	Отдельно племенные и рабочие (см. графы 15, 16): жеребцы	Могут переводиться в группу «Лошади на откорме» после утраты производственного назначения или сразу на убой (см. графу 16)
	мерины	
	кобылы	

Таблица 5

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Бухгалтерский учет		Сумма, грн.
		Дебет	Кредит	
1	Переведено животное в другую подгруппу	155	213	4000
2	Зачислено животное в состав долгосрочных биологических активов (по производственной себестоимости)	164	155	4000

Поступление животных на предприятие, их выбытие

Полученные от сторонних лиц (приобретенные) животные зачисляются на баланс по первоначальной стоимости.

Если это долгосрочные активы, их первоначальная стоимость определяется согласно нормам П(С)БУ 7, если текущие — согласно нормам П(С)БУ 9.

♦ Пример 2

Предприятие приобрело биологические активы (животных) на сумму 36 000 грн., в том числе НДС — 6000 грн.

Из них без учета НДС сумма долгосрочных активов (животные основного стада) составляет 22 000 грн., текущих (животные для выращивания и откорма) — 8000 грн.

Стоимость приобретенных животных оплачена поставщику с текущего счета.

Оприходована стоимость животных основного стада в состав долгосрочных биологических активов.

Бухгалтерский учет представлен в табл. 6.

Далее на дату промежуточного и годового балансов по общему правилу животных необходимо оценивать по справедливой стоимости, уменьшенной на ожидаемые расходы на месте продажи.

Разность между оценками на текущую и предыдущую даты отражается в составе других операционных доходов (субсчет 710 «Доход от первоначального признания и от изменения стоимости активов, учитываемых по справедливой стоимости») или других операционных расходов (субсчет 940 «Расходы от первоначального признания и от изменения стоимости активов, учитываемых по справедливой стоимости»).

♦ Пример 3

На предыдущую дату баланса справедливая стоимость животных составляла 6000 грн., на текущую — 7000 грн., на следующую — 6600 грн.

На текущую дату баланса делаем запись по Дебету счета 16 (21) и Кредиту субсчета 710 — 1000 грн. (7000 — 6000).

На следующую дату баланса запись по Дебету субсчета 940 и Кредиту счета 16 (21) — 400 грн. (7000 — 6600).

Если справедливую стоимость животных на дату баланса достоверно определить невозможно или если предприятие является плательщиком налога на прибыль, они оцениваются по первоначальной стоимости. Причем для животных в составе долгосрочных биологических активов она определяется с учетом износа и потерь от уменьшения полезности.

При продаже животных такие операции отражаются в бухгалтерском учете в общеустановленном порядке, принятом для операций по продаже. Это же (применяется соответствующий общеустановленный порядок учета) касается других вариантов выбытия активов — гибели, уоя, падежа и т. п.

Что касается продажи необоротных активов (в данном случае животных, учитываемых в составе долгосрочных биологических активов), такие активы прежде всего нужно включить в состав необоротных активов, содержащихся для продажи (списать на субсчет 286), и только после этого отразить как реализацию других оборотных активов.

♦ Пример 4

Предприятие продало животных за 36 000 грн., в том числе НДС — 6000 грн.

Из них учитывалось в составе:

- долгосрочных биологических активов (основного стада) по первоначальной стоимости на момент продажи — 25 000 грн., накопленная амортизация — 8000 грн.;
- текущих биологических активов по первоначальной стоимости — 4000 грн.

Денежные средства от продажи поступили на текущий счет предприятия.

Бухгалтерский учет представлен в табл. 7.

Таблица 6

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Бухгалтерский учет		Сумма, грн.
		Дебет	Кредит	
1	Приобретены животные основного стада	155	631	22 000
2	Приобретены животные для выращивания и откорма	21	631	8000
3	Отражен налоговый кредит по НДС	641	631	6000
4	Оплачена поставщику стоимость приобретенных животных	631	311	36 000
5	Оприходована стоимость животных основного стада в состав долгосрочных биологических активов	164	155	22 000

Таблица 7

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Бухгалтерский учет		Сумма, грн.
		Дебет	Кредит	
1	Включены в группу выбытия животные на дату принятия решения о продаже (25 000 — 8000)	286	164	17 000
2	Списана накопленная амортизация	134	164	8000
3	Проданы животные	361	712	36 000
4	Начислено налоговое обязательство по НДС	712	641	6000
5	Отнесен на финансовые результаты доход от продажи	712	791	30 000
6	Списана себестоимость проданных животных	943	286 213	17 000 4000
7	Отнесена на финансовые результаты себестоимость реализации (17 000 + 4000)	791	943	21 000
8	Получены денежные средства от продажи	311	361	36 000

Получение приплода животных, его выращивание

По нормам П(С)БУ 30 полученный приплод животных относится к составу дополнительных биологических активов.

Поэтому согласно п. 9 этого П(С)БУ приплод (дополнительные биологические активы) при первоначальном признании предприятие по собственному выбору может оценивать по одному из двух методов (избранный метод устанавливается приказом об учетной политике предприятия):

- либо по справедливой стоимости, уменьшенной на ожидаемые расходы на месте продажи;
- либо по производственной себестоимости в соответствии с п. 11 П(С)БУ 16.

Первоначальное признание дополнительных биологических активов отражается в том отчетном периоде, в котором они отделены от биологического актива. Фактически такой момент указан в табл. 2 Методических рекомендаций № 73.

При оценке приплода по себестоимости кроме норм П(С)БУ 16 необходимо учитывать нормы Методических рекомендаций № 132.

Например, согласно п. 9.6 этих Методических рекомендаций в молочном скотоводстве себестоимость одной головы приплода рассчитывается по себестоимости 60 кормо-дней содержания коров. А себестоимость одного кормо-дня рассчитывается делением всей суммы расходов на содержание основного стада коров на количество кормо-дней. Кормо-день означает содержание одной головы животных на откорме в течение суток.

Например, если на протяжении апреля (30 календарных дней) предприятие содержало стадо коров в количестве 100 голов, то общее количество кормо-дней апреля составляет 3000 (30 x 100). А в сумму расходов при расчете кормо-дня включается производственная себестоимость апреля.

♦ Пример 5

В отчетном месяце от коровы молочного стада предприятием получен приплод — 1 голова.

Предприятие оценивает приплод по производственной себестоимости.

Общее количество кормо-дней отчетного месяца — 3000.

Производственная себестоимость содержания молочного стада отчетного месяца — 45 000 грн.

Себестоимость одного кормо-дня — 15 грн. (45 000 : 3000).

Производственная себестоимость приплода 900 грн. (15 x 60). Получение приплода отражается в бухгалтерском учете записью Дебет 213 и Кредит 23 — 900 грн.

♦ Пример 6

Начальные данные примера 5. Только приплод оценивается по справедливой стоимости, уменьшенной на ожидаемые расходы на месте продажи.

Такая стоимость приплода составляет 800 грн.

Бухгалтерский учет представлен в табл. 8.

Таблица 8

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Бухгалтерский учет		Сумма, грн.
		Дебет	Кредит	
1	Оприходован приплод	212	23	800
2	Отражены расходы, понесенные от первоначального признания стоимости приплода (900 — 800)	940	23	100

А как полученный приплод оценивать дальше?

Дальше на дату промежуточного и годового баланса по общему правилу приплод (биологические активы) необходимо оценивать по справедливой стоимости, уменьшенной на ожидаемые расходы на месте продажи (п. 10 П(С)БУ 30).

Если же справедливую стоимость биологических активов (приплода) на дату баланса достоверно определить невозможно или если предприятие является плательщиком налога на прибыль, они оцениваются по первоначальной стоимости (п. 11 П(С)БУ 30).

Все расходы на содержание и выращивание молодняка животных (производственная себестоимость, которая определяется согласно П(С)БУ 16) учитываются на счете 23 «Производство» до момента перевода молодняка в основное стадо, где он начинает давать сельскохозяйственную продукцию и/или дополнительные биологические активы. Такие расходы увеличивают себестоимость молодняка.

В количественном выражении процесс выращивания животных характеризуется увеличением их массы (приростом массы), для этого животных периодически взвешивают. Документооборот этого процесса см. в графах 10 и 11 табл. 2.

◆ **Пример 7**

Начальные данные примеров 5 и 6. Расходы отчетного периода на содержание и выращивание молодняка (зарплата с начислениями работников, амортизация необоротных активов, услуги сторонних организаций и т. п.) составляли 1000 грн.

На конец отчетного периода справедливая стоимость молодняка, уменьшенная на ожидаемые расходы на месте продажи, составляла 2000 грн.

Предприятие учитывает молодняк по:

вариант 1 — первоначальной стоимости;

вариант 2 — справедливой стоимости, уменьшенной на ожидаемые расходы на месте продажи.

Бухгалтерский учет представлен в табл. 9.

Таблица 9

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Бухгалтерский учет		Сумма, грн.
		Дебет	Кредит	
1	Признаны расходы	23	66, 65, 13, 63 и т. п.	1000
Вариант 1. Учет по первоначальной стоимости				
2	Увеличена стоимость молодняка	213	23	1000
Вариант 2. Учет по справедливой стоимости				
3	Увеличена стоимость молодняка (2000 — 800)	212	23	1200
4	Отражен доход от изменения стоимости молодняка (1200 — 1000)	23	710	200

В течение всего процесса выращивания молодняка его переводят из одной половозрастной группы в другую. Если животные начинают давать сельскохозяйственную продукцию, их переводят в состав основного стада.

Об особенностях перевода мы отмечали выше.

Сельскохозяйственная продукция животноводства

Сельскохозяйственной продукцией в животноводстве являются:

- молоко (в молочном скотоводстве);
- мясо (в скотоводстве мясного направления);
- шерсть (в овцеводстве);
- яйца (для взрослого стада птицеводства) и т. п.

При ее первоначальном признании сельскохозяйственная продукция оценивается, как дополнительные биологические активы (в том числе приплод), — по справедливой стоимости, уменьшенной на ожидаемые расходы на месте продажи, или по производственной себестоимости в соответствии с П(С)БУ 16. Первоначальное признание сельскохозяйственной продукции отражается в том отчетном периоде, в котором она отделена от биологического актива.

Фактически себестоимостью сельскохозяйственной продукции животноводства, полученной за отчетный период, являются понесенные в таком периоде расходы (включая общепроизводственные) на:

- **содержание животных** (зарплата с начислениями работников, ухаживающих за животными, амортизация помещений для содержания животных, стоимость содержания таких помещений, амортизация соответствующего оборудования, стоимость кормов, средств защиты от болезней и т. п.);

- **получение продукции** (зарплата с начислениями работников, которые отделяют продукцию от животных, амортизация и стоимость содержания соответствующего оборудования и т. п.).

Все эти расходы учитывают на счете 23 «Производство».

Полученная сельскохозяйственная продукция оприходуеться на счете 27 «Продукция сельскохозяйственного производства»: Дебет 27 Кредит 23 — по производственной себестоимости или по справедливой стоимости, уменьшенной на ожидаемые расходы на месте продажи. В последнем случае разность между себестоимостью и справедливой стоимостью отражается записью: Дебет 940 Кредит 23 (если себестоимость выше справедливой стоимости) или Дебет 23 Кредит 710 (если справедливая стоимость выше себестоимости).

Как распределить расходы отчетного периода между полученными в отчетном периоде основной, побочной продукцией и дополнительными биологическими активами (приплодом)?

Как правило, в течение отчетного периода одновременно получают основную, побочную продукцию и дополнительные биологические активы. Поэтому все расходы нужно распределять между ними.

Для выяснения этого вопроса необходимо обратиться к Методическим рекомендациям № 132 (применяются с учетом замечаний, изложенных в письме № 31-34000-20-5/26023). В зависимости от вида продукции и дополнительных биологических активов применяется определенный алгоритм распределения расходов.

♦ Пример 8

Предприятие содержит молочное стадо крупного рогатого скота. За отчетный период:

- расходы на содержание стада (расходы кормов, зарплата с начислениями работников, услуги других организаций и т. п.) составляли 50 000 грн., кроме того НДС — 1000 грн.;
- получена одна голова приплода, производственная себестоимость которого 900 грн. (см. пример 5);
- получен навоз, нормативная себестоимость которого 3000 грн.;
- получено молоко.

Предприятие учитывает основное стадо по справедливой стоимости, а сельскохозяйственную продукцию (основную и побочную) и приплод — по себестоимости.

Об определении стоимости приплода мы уже говорили выше (см. пример 5). Оприходуем приплод по себестоимости 900 грн.

Что касается побочной продукции — навоза, в соответствии с п. 9.2 Методических рекомендаций № 132 стоимость навоза, полученного от группы животных, определяется исходя из нормативно-расчетных расходов, которые включают расходы на его уборку и доставку в место хранения, стоимость подстилки. Стоимость 1 т навоза определяется делением общей суммы исчисленных расходов на его физическую массу. Количество жидкого навоза переводится в обычный навоз исходя из содержания сухих веществ.

Оприходуем навоз по нормативной себестоимости 3000 грн.

Для определения себестоимости молока необходимо общую сумму расходов на содержание стада уменьшить на оцененную стоимость приплода и побочной продукции: 50 000 — 900 — 3000 = 46 100 грн.

Бухгалтерский учет представлен в табл. 10.

Таблица 10

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Бухгалтерский учет		Сумма, грн.
		Дебет	Кредит	
1	Признаны расходы на содержание стада	23	208, 27, 63, 65, 66 и т.п.	50 000
2	Отражен налоговый кредит по НДС	641	63	1000
3	Получен приплод	213	23	900
4	Оприходован навоз	27	23	3000
5	Оприходовано молоко	27	23	46 100

Однако указанная оценка по справедливой стоимости (уменьшенной на ожидаемые расходы на месте продажи) или производственной себестоимости применяется только при первоначальном признании. Затем на дату баланса сельскохозяйственная продукция после первоначального признания оценивается в соответствии с нормами П(С)БУ 9. Напомним, что согласно п. 24 этого П(С)БУ запасы отражаются в бухгалтерском учете и отчетности по наименьшей из двух оценок: первоначальной стоимости или чистой стоимости реализации.

Какие особенности отражения в бухгалтерском учете продажи сельскохозяйственной продукции?

Никаких особенностей нет. Применяется общеустановленный порядок, принятый для отражения операций по продаже продукции.

♦ Пример 9

Начальные данные примера 8. Предприятие продает полученное молоко перерабатывающему предприятию за 96 000 грн., в том числе НДС — 16 000 грн. Денежные средства от продажи поступают на текущий счет предприятия. Со временем от перерабатывающего предприятия поступает компенсация за проданное молоко 5000 грн. (предусмотрено п. 1 подраздела 2 раздела XX Переходных положений Налогового кодекса).

Бухгалтерский учет представлен в табл. 11.

Таблица 11

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Бухгалтерский учет		Сумма, грн.
		Дебет	Кредит	
1	Продано молоко	361	701	96 000
2	Начислено налоговое обязательство по НДС	701	641	16 000
3	Отнесен на финансовые результаты доход от продажи	701	791	80 000
4	Списана себестоимость проданного молока	901	27	46 100
5	Отнесена на финансовые результаты себестоимость реализации	791	901	46 100
6	Получены денежные средства от продажи на счет предприятия	311	361	96 000
7	Получена компенсация за проданное молоко от перерабатывающего предприятия	311	718	5000

Блок 4. Налог на прибыль для сельскохозяйственных предприятий

В редакции НКУ, действующей с 01.01.2015 г. изменен порядок обложения налогом на прибыль сельскохозяйственных предприятий. Рассмотрим в сравнении старую и новую редакции НКУ

НКУ до 01.01.2015	НКУ с 01.01.2015
<p>Статья 152. Порядок обчисления podatku</p> <p>152.9.1. звітний податковий період починається з першого календарного дня податкового періоду і закінчується останнім календарним днем податкового періоду, крім:</p> <p>виробників сільськогосподарської продукції, визначених статтею 155 цього розділу, <u>для яких</u> річний податковий період починається з 1 липня поточного звітного року і закінчується 30 червня наступного звітного року</p>	<p>Статья 152 НКУ исключена</p>
<p>Статья 155. Особливості оподаткування виробників сільськогосподарської продукції</p> <p>Підприємства, основною діяльністю яких є виробництво сільськогосподарської продукції, сплачують податок у порядку і в розмірах, передбачених цим розділом, за підсумками звітного податкового року.</p> <p>Підприємства, основною діяльністю яких є виробництво сільськогосподарської продукції, подають декларацію з podatku у строки, визначені законом <u>для річного</u> податкового періоду.</p> <p>Сума нарахованого podatku <u>зменшується на суму podatku на землю</u>, що використовується в сільськогосподарському виробничому обороті.</p> <p>Для цілей оподаткування до підприємств, основною діяльністю яких є виробництво сільськогосподарської продукції, належать підприємства, дохід яких від продажу сільськогосподарської продукції власного виробництва за попередній звітний (податковий) рік перевищує 50 відсотків загальної суми доходу.</p> <p>Для абзацу першого цієї статті не поширюється на підприємства, основною діяльністю яких є виробництво та/або продаж продукції квітково-декоративного рослинництва, дикорослих рослин, диких тварин і птахів, риби (крім риби, виловленої в річках та закритих водоймах), хутряних товарів, лікєро-горілчанних виробів, пива, вина й виноматеріалів (крім виноматеріалів, що продаються для подальшої переробки), які оподатковуються в загальному порядку.</p>	<p>Статья 155 НКУ исключена.</p> <p>Статья 137. Порядок исчисления налога на прибыль предприятий</p> <p>Ст.137.4 Налоговым (отчетным) периодом является календарный год с учетом положений, определенных пунктом 57.1 статьи 57 данного Кодекса. Налоговый (отчетный) год для налогоплательщиков начинается с первого календарного дня налогового (отчетного) года и заканчивается последним календарным днем налогового (отчетного) года, кроме:</p> <p>137.4.1. производителей сельскохозяйственной продукции, определенных статьей 209 данного Кодекса, <u>которые могут избрать</u> годовой налоговый (отчетный) период, начинающийся с 1 июля текущего отчетного года и заканчивающийся 30 июня следующего отчетного года.</p> <p>Для целей налогообложения налогом на прибыль к предприятиям, основной деятельностью которых является производство сельскохозяйственной продукции, принадлежат предприятия, доход которых от продажи сельскохозяйственной продукции собственного производства за предыдущий налоговый (отчетный) год превышает 50% общей суммы дохода.</p> <p>137.5. Налог, подлежащий уплате в бюджет плательщиками налога, <u>уменьшается на сумму начисленного и оплаченного налога на имущество (в части налога на недвижимое имущество, отличающегося от земельного участка)</u> в соответствии с разделом XII данного Кодекса относительно объектов нежилой недвижимости.</p>
<p>Статья 49. Представление налоговой декларации контролирующим органам</p> <p>49.18. Налоговые декларации, кроме случаев, предусмотренных данным Кодексом, подаются за базовый отчетный (налоговый) период, который равняется:</p> <p>49.18.3. календарному году, кроме случаев, предусмотренных подпунктами 49.18.4 и 49.18.5 этого пункта - <u>в течение 60 календарных дней, наступающих за последним календарным днем отчетного (налогового) года</u></p>	<p>Статья 57. Сроки уплаты налогового обязательства</p> <p>Налоговая декларация, в том числе расчет ежемесячных авансовых взносов, за базовый отчетный (налоговый) год подаются до 1 июня года, следующего за отчетным (налоговым) годом.</p>

Научно-практический комментарий к НКУ (до 01.01.2015 г.):

«Відповідно до «Класифікації видів економічної діяльності»¹ сільське господарство є окремим видом економічної

діяльності. Згідно з «Методологічними положеннями щодо визначення основного виду економічної діяльності підприємства»² економічною діяльністю є процес вирощування продукції, який здійснюється з використанням певних ресурсів: сировини, матеріалів, устаткування, робочої сили, технологічних процесів. За результатами економічної діяльності здійснюються витрати на вирощування, процес вирощування та отримання сільськогосподарської продукції. Сільськогосподарське підприємство може здійснювати декілька видів економічної діяльності різного характеру, але для їх класифікації визначаються основний, другорядний та допоміжний види економічної діяльності.

З метою оподаткування до основного виду діяльності відносяться підприємства, валовий дохід яких від продажу сільськогосподарської продукції власного виробництва за попередній звітний (податковий) рік перевищує 50% загальної суми валового доходу. Якщо за звітний (податковий) рік валовий дохід підприємств від продажу сільськогосподарської продукції не перевищує 50% загальної суми валового доходу, прибуток таких підприємств не відноситься до сільськогосподарської продукції і оподатковується у загальному порядку.

Другорядним видом економічної діяльності є інший вид економічної діяльності підприємства (крім визначеного, як основний) з виробництва сільськогосподарської продукції. У міжнародній статистичній практиці другорядним видом економічної діяльності прийнято вважати підприємства, якщо обсяг його діяльності становить понад 10 % від загальних показників або не менше 5 % від загального обсягу економічної діяльності відповідного виду по регіону.

Сільськогосподарська продукція, яка виробляється за основним або другорядним видами економічної діяльності, призначена для реалізації на ринку.

До допоміжних видів економічної діяльності відносяться види діяльності, результати яких використовуються сільськогосподарським підприємством з метою забезпечення його основного та другорядних видів економічної діяльності. Допоміжні види сільськогосподарської діяльності не враховуються при розрахунку основного виду економічної діяльності, однак інформація цієї діяльності включається до статистичних показників.

При здійсненні оперативного та бухгалтерського обліку результатів роботи сільськогосподарське підприємство забезпечує накопичення інформації, за допомогою якої визначаються або розраховуються основні показники діяльності: вартість виробленої і реалізованої продукції, чисельність персоналу і витрати на його утримання. Другорядним видом економічної діяльності є інший вид економічної діяльності підприємства (крім визначеного, як основний) з виробництва сільськогосподарської продукції.

Підприємства, які, крім вирощування, переробки та збуту сільськогосподарської продукції, займаються іншими видами діяльності, з метою оподаткування повинні вести окремий облік фінансових результатів від інших видів господарської діяльності. Такі фінансові результати підлягають оподаткуванню на загальних підставах. Сума нарахованого податку зменшується на суму податку на землю, що використовується в сільськогосподарському виробничому обороті.

Сільськогосподарські підприємства здійснюють свою діяльність на землях сільськогосподарського призначення. Земельним кодексом України (гл. 5, ст. 22)³ зазначено, що землями сільськогосподарського призначення визнаються: землі, надані для виробництва сільськогосподарської продукції; здійснення сільськогосподарської науково-дослідної та навчальної діяльності; розміщення відповідної виробничої інфраструктури, у тому числі інфраструктури оптових ринків сільськогосподарської продукції, або призначені для цих цілей. До земель сільськогосподарського призначення належать: сільськогосподарські угіддя (рілля, багаторічні насадження, сіножаті, пасовища та перелоги); несільськогосподарські угіддя (господарські шляхи і прогони, поlezахисні лісові смуги та інші захисні насадження, крім тих, що віднесені до земель лісгосподарського призначення; землі під господарськими будівлями і дворами, інфраструктурою оптових ринків сільськогосподарської продукції, землі тимчасової консервації тощо).

Для ведення товарного сільськогосподарського виробництва використовуються земельні ділянки сільськогосподарського призначення відповідно до розроблених та затверджених в установленому порядку проектів землеустрою. Визначення земель, придатних для потреб сільського господарства, провадиться на підставі даних державного земельного кадастру.

Сільськогосподарським підприємствам, установам та організаціям, крім державних і комунальних (Земельний кодекс ст. 28, п. 1, 2)⁴, землі сільськогосподарського призначення можуть належати на правах власності. Право власності на землю цих підприємств набувається шляхом внесення до статутного фонду земельних ділянок їх засновників, придбання земельних ділянок за договорами купівлі-продажу, ренти, дарування, міни, іншими цивільно-правовими угодами.

Державний земельний кадастр (ст. 193, п. 1. Земельного кодексу)⁵ є єдиною державною системою земельно-кадастрових робіт, який встановлює процедуру визнання факту виникнення або припинення права власності і права користування земельними ділянками та містить сукупність відомостей і документів про місце розташування та правовий режим цих ділянок, їх оцінку, класифікацію земель, кількісну та якісну характеристику, розподіл серед власників землі та землекористувачів. Державний земельний кадастр призначений для забезпечення необхідною інформацією органів державної влади та органів місцевого самоврядування, зацікавлених підприємств (установ) з метою регулювання земельних відносин, раціонального використання та охорони земель, визначення розміру плати за землю і цінності земель у складі природних ресурсів, економічного та екологічного обґрунтування бізнес-планів.

Грошова оцінка земельних ділянок (ст. 201, п. 1 Земельного кодексу)⁶ визначається на рентній основі. Залежно від призначення та порядку проведення грошова оцінка земельних ділянок може бути нормативною і експертною. Нормативна грошова оцінка земельних ділянок використовується для визначення розміру земельного податку, витрат сільськогосподарського і лісгосподарського виробництва, економічного стимулювання, раціонального використання та охорони земель. Експертна грошова оцінка використовується при здійсненні цивільно-правових угод щодо земельних ділянок.

Грошова оцінка земельних ділянок проводиться за Методикою нормативної грошової оцінки земель

сільськогосподарського призначення та населених пунктів⁷. Для визначення розміру земельного податку використовується нормативна грошова оцінка земель⁸. Нормативна грошова оцінка земель сільськогосподарського призначення, на які відсутні матеріали економічної оцінки, визначається за аналогічними агро виробничими групами ґрунтів, які до них прилягають. На відносно гірших землях, на яких не створюється диференційований рентний дохід (з нульовим або від'ємним показником оцінки), нормативна грошова оцінка земель визначається величиною абсолютного рентного доходу - 1,6 ц зерна з гектара.

В основу визначення нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення покладено рентний дохід, який створюється при виробництві зернових культур і визначається за даними економічної оцінки земель, проведеної в 1988 році. Рентний дохід в умовах інфляції обчислюється у натуральних одиницях (у центнерах зерна), який при визначенні грошової оцінки переводиться у вартісний вираз за поточними цінами на дату оцінки. За результатами нормативної грошової оцінки земель складається технічна документація, а дані оформляються як витяг із технічної документації.

Відповідно до статті 270 розділу XIII ПКУ об'єктом плати за землю є: 1) земельні ділянки, які перебувають у власності або користуванні; 2) земельні частки (паї), які перебувають у власності. Платником плати за землю є власник земельної ділянки, земельної частки (паю) і землекористувач. Ставки земельного податку з одного гектара сільськогосподарських угідь, а також наданих у встановленому порядку і використовуються за цільовим призначенням (незалежно від категорії земель) розраховуються у відсотках від їх грошової оцінки у таких розмірах: для ріллі, сіножатей та пасовищ - 0,1; для багаторічних насаджень - 0,03 (див. коментар до розділу XIII).

Для сільськогосподарських підприємств податкові декларації подаються за податковий (звітний) період, що дорівнює календарному року - протягом 60 календарних днів за останнім календарним днем звітного (податкового) року. У разі якщо останній день строку подання податкової декларації припадає на вихідний або святковий день, то останнім днем строку вважається наступний за вихідним або святковим операційний (банківський) день.

Підприємства, основною діяльністю яких є виробництво та/або продаж продукції квітково-декоративного рослинництва, дикорослих рослин, диких тварин і птахів, риби (крім риби, виловленої в річках та закритих водоймах), хутряних товарів, лікєро-горілчанних виробів, пива, вина й виноматеріалів (крім виноматеріалів, що продаються для подальшої переробки), оподатковуються на загальних підставах

Для виробників сільськогосподарської продукції, враховуючи специфіку та сезонні характеристики їх діяльності, встановлюється окремо звітний податковий період, а саме: річний податковий період, який розпочинається 1 липня поточного звітного року та закінчується 30 червня наступного звітного року. Такі суб'єкти господарювання подають у відповідний податковий орган у терміни, зазначені у пп. 49.18.3 п. 49.18 статті 49 розділу II ПКУ, для звітного календарного року.»

НКУ:

«РАЗДЕЛ XX. ПЕРЕХОДНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ

Подраздел 4. Особенности взимания налога на прибыль предприятий

9. В январе - декабре 2015 года и январе - мае 2016 года плательщики обязаны уплатить ежемесячные авансовые взносы по налогу на прибыль предприятий в соответствии с пунктом 57.1 статьи 57 данного Кодекса в редакции, действовавшей до 1 января 2015 года. При этом сумма ежемесячных авансовых взносов за март - май 2016 года исчисляется в размере не менее 1/12 начисленной суммы налога на прибыль предприятий за 2014 отчетный (налоговый) год.

Подраздел 10. Другие переходные положения

31. По результатам деятельности в 2015 году штрафные (финансовые) санкции к плательщикам налога на прибыль предприятий за нарушение порядка исчисления, правильности заполнения налоговых деклараций по налогу на прибыль предприятий и полноты его уплаты не применяются.»

Объект налогообложения

С 01.1.15 г. кардинально изменили порядок определения объекта налогообложения налогом на прибыль: если раньше прибыль определяли по правилам налогового учета, то теперь для целей налогообложения будут брать прибыль с источником происхождения из Украины и за ее пределами, которая определяется путем корректировки (увеличения или уменьшения) финансового результата до налогообложения (прибыли или убытка), определенного в финансовой отчетности предприятия в соответствии с национальными положениями (стандартами) бухгалтерского учета или международными стандартами финансовой отчетности, на разницы, возникающими в соответствии с положениями этого раздела.

Налогоплательщики, у которых годовой доход по правилам бухучета от любой деятельности (за вычетом косвенных налогов), за последний отчетный год не превышает 20 миллионов грн, вправе определять объект налогообложения без корректировки финрезультата до налогообложения на все упомянутые разницы (кроме отрицательного значения объекта налогообложения прошлых отчетных лет). Налогоплательщик вправе принять решение не применять данные корректировки не более одного раза в течение непрерывной совокупности лет, в каждом из которых выполняется критерий относительно размера дохода. Факт принятия такого решения указывают в отчетности по налогу на прибыль, которую сдают за первый год в этой совокупности лет. Для целей определения соответствия 20-миллионному критерию в годовой доход от любой деятельности, определенный по правилам бухучета, включают:

- доход (выручку) от реализации продукции (товаров, работ, услуг) (счет бухгалтерского учета 70);
- прочие операционные доходы (счет бухгалтерского учета 71;
- финансовые и другие доходы (счета бухгалтерского учета 72, 73, 74).

Базовая (основная) ставка налога на прибыль осталась прежней — 18 % (п. 136.1 НКУ).

Объекты налогообложения нерезидента: доход (прибыль) нерезидента с источником происхождения из Украины (пп. пп. 134.1.3, 141.4 НКУ). Соответствующий вид дохода (прибыли) нерезидента будут облагать по ставкам 0, 4, 6, 12, 15 или 20 % (п. 136.3 НКУ).

Объект налогообложения страховщика: доход по договорам страхования (пп. пп. 134.1.2, 141.1 НКУ). Одновременно с базовой ставкой налога на прибыль (18 %) страховщики будут применять следующие ставки (п. 136.2 НК):

- 3 % по договорам страхования от объекта налогообложения, определенного согласно пп. 141.1.2 НКУ,
- 0 % по договорам долгосрочного страхования жизни, добровольного медицинского страхования и договорам страхования в пределах негосударственного пенсионного обеспечения.

Появились новые объекты налогообложения (п.п. 134.1.4, 134.1.5 НКУ):

- доход операторов, полученный от деятельности по выпуску и проведению лотерей, азартных игр с использованием игровых автоматов (ставка налога — 10 %, пп.136.4.1 НКУ),
- доход операторов, полученный от букмекерской деятельности, азартных игр (в том числе казино), кроме дохода, полученного от азартных игр с использованием игровых автоматов, уменьшенного на сумму выплат игроку (ставка налога —18%).

Порядок исчисления налога на прибыль предприятий

Налоговым (отчетным) периодом является календарный год с учетом положений, определенных пунктом 57.1 статьи 57 данного Кодекса. Налоговый (отчетный) год для налогоплательщиков начинается с первого календарного дня налогового (отчетного) года и заканчивается последним календарным днем налогового (отчетного) года, кроме:

- производителей сельскохозяйственной продукции, определенных статьей 209 данного Кодекса, которые могут избрать годовой налоговый (отчетный) период, начинающийся с 1 июля текущего отчетного года и заканчивающийся 30 июня следующего отчетного года.

Для целей налогообложения налогом на прибыль к предприятиям, основной деятельностью которых является производство сельскохозяйственной продукции, принадлежат предприятия, доход которых от продажи сельскохозяйственной продукции собственного производства за предыдущий налоговый (отчетный) год превышает 50 процентов общей суммы дохода;

- в случае когда лицо ставится на учет контролирующим органом как плательщик налога в течение налогового (отчетного) года, налоговый (отчетный) год начинается с даты, на которую приходится начало такого учета, и заканчивается последним календарным днем такого налогового (отчетного) года;
- если плательщик налога ликвидируется (в том числе до окончания первого налогового (отчетного) года), последним налоговым (отчетным) годом считается период, на который приходится дата ликвидации.

Налог, подлежащий уплате в бюджет плательщиками налога, уменьшается на сумму начисленного и оплаченного налога на имущество (в части налога на недвижимое имущество, отличающегося от земельного участка) в соответствии с разделом XII данного Кодекса относительно объектов нежилой недвижимости.

Внесенные в НКУ изменения отменяют почти все льготы по налогу на прибыль. До внедрения налоговой реформы привилегии по налогу на прибыль были собраны в ст. 154 НКУ и п. п. 15–20 подраздела 4 раздела XX НКУ. Ныне среди льготников по налогу на прибыль лишь предприятия и организации, учрежденные общественными организациями инвалидов, — они упомянуты в нынешний «льготной» ст. 142 НКУ. Также временно до 01.01.16 г. продолжает действовать 0% налога на прибыль для так называемых «нулевщиков». Правило для применения такой ставки изменено: чистый доход от реализации продукции (товаров, работ, услуг) за последний годовой отчетный период по финансовой отчетности не должен превышать 3 млн грн. Прежде, напомним, размер доходов у «нулевщиков» за каждый отчетный налоговый период нарастающим итогом с начала года не должен был превышать 3 млн грн.

Администрирование налога

1) С 01.01.2015 контролирующим органам запрещается проводить документальные внеплановые проверки, предусмотренные пп. 78.1.1, пп. 78.1.4, пп. 78.1.8, пп. 78.1.11 в случае, если вопросы, которые являются предметом такой проверки, были охвачены во время проведения предыдущих проверок плательщика налога.

Рассмотрим о каких пунктах НКУ говорит законодатель:

- пп. 78.1.1 «за наслідками перевірок інших платників податків або отримання податкової інформації виявлено факти, що свідчать про ~~можливі~~ (удалено Законом № 71) порушення платником податків податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, якщо платник податків не надасть пояснення та їх документальні підтвердження на обов'язковий письмовий запит контролюючого органу, в якому зазначаються можливі порушення цим платником податків податкового, валютного та іншого законодавства протягом 10 робочих днів з дня отримання запиту»

Т.е. в данном случае, сведения контролирующего органа должны указывать не на «возможные» нарушения, а на конкретные факты нарушения налогового законодательства.

- пп. 78.1.4 «виявлено недостовірність даних, що містяться у податкових деклараціях, поданих платником податків, якщо платник податків не надасть пояснення та їх документальні підтвердження на письмовий запит контролюючого органу, в якому зазначено виявлену недостовірність даних та відповідну декларацію протягом 10 робочих днів з дня отримання запиту»

- пп. 78.1.8 «платником подано декларацію, в якій заявлено до відшкодування з бюджету податок на додану вартість, за наявності підстав для перевірки, визначених у розділі V цього Кодексу, та/або з від'ємним значенням з податку на додану вартість, яке становить більше 100 тис. Гривень»,

- пп. 78.1.11 «отримано судове рішення суду (слідчого судді) про призначення перевірки або постанову органу, що здійснює оперативно-розшукову діяльність, слідчого, прокурора, винесену ними відповідно до закону».

Таким образом, после того, как будет проведена плановая документальная проверка, контролирующий орган не сможет прийти на внеплановую проверку только по той причине, что один из контрагентов предприятия, по мнению налоговой, считается «ямой».

2) В п. 49.2. установлено, что декларации подаются за каждый отчетный период, установленный НКУ для отдельных видов налогов только в случае, если в данном отчетном периоде возникают объекты налогообложения, или в случае наличия показателей, которые подлежат декларированию, в соответствии с требованиями НКУ.

В то же время, плательщики, имеющие действующие (в том числе приостановленные) лицензии на право осуществления деятельности с подакцизной продукцией, подлежащей лицензированию в соответствии с законодательством, обязаны за каждый установленный этим Кодексом отчетный период подавать налоговые декларации независимо от того, проводили такие плательщики хозяйственную деятельность в отчетном периоде.

Изменения в НКУ, связанные с подачей декларации по налогу на прибыль, за 2015 г

	Пункт НКУ	2015 год
Сроки подачи декларации по налогу на прибыль	П. 57.1	- до 01.06.2016
	П. 22 подраздела 4 раздела XX	Новые сроки подачи декларации применяются к декларации за отчетный год, «В котором вступает в силу редакция раздел III Кодекса, изложенная в Законе Украины «О внесении изменений в Налоговый кодекс Украины и некоторые законодательные Украины относительно налоговой реформы». Т.е. новые сроки применяются к декларации за 2015 год
Уплата авансовых взносов или налога на прибыль	П. 57.1 НКУ	Налогоплательщики делятся на группы (стало):
		- с годовым доходом до 20 млн. грн. уплачивают налог по итогу отчетного года, - с годовым доходом более 20 млн. грн. уплачивают авансовые взносы по налогу на прибыль)
Сроки уплаты авансовых взносов	П. 57.1 НКУ	С июня по май следующего года в размере 1/12 определенного налогового обязательства
	П. 22 подраздела 4 раздела XX	«В январе - декабре 2015 года и январе - мае 2016 плательщики обязаны платить ежемесячные авансовые взносы по налогу на прибыль предприятий в соответствии с пунктом 57.1 статьи 57 настоящего Кодекса в редакции, действовавшей до 1 января 2015 года. При этом сумма ежемесячных авансовых взносов за март - май 2016 исчисляется в размере не менее 1/12 начисленной суммы налога на прибыль предприятий

		за 2014 отчетный (налоговый) год».	
		Иными словами:	
		Январь-февраль 2015 – 1/12 налога на прибыль за 2013	
		Март – декабрь 2015 – 1/12 налога на прибыль за 2014	
		Январь-май 2016 – 1/12 налога на прибыль за 2014	
		Июнь - декабрь 2016 1/12налога на прибыль за 2015	
Возможность подачи квартальной декларации	П. 57.1. НКУ	Норма отменена: «Если по итогам года предприятие получило прибыль, а по итогам первого квартала получило убытки – то подается квартальная декларация и авансовые взносы могут не уплачиваться»	
		Норма сохранена: «Если по итогам года не получен налог на прибыль или получены убытки, а по итогам первого квартала получена прибыль- декларация подается за первое полугодие, три квартала, год и уплачивается налог на прибыль»	
Зачет авансовых взносов по налогу на прибыль при выплате дивидендов	П. 57.1	При расчете суммы ежемесячных авансовых взносов сумма начисленного налога на прибыль уменьшается на сумму уплаченных авансовых взносов по этому налогу при выплате дивидендов, которая осталась не засчитана в уменьшение налогового обязательства	
		П. 57.1 ¹	Сумма уплаченных авансовых взносов по налогу на прибыль при выплате дивидендов подлежит зачислению в уменьшение налогового обязательства по налогу на прибыль, задекларированного в налоговой декларации за отчетный (налоговый) год.
		Т.е. зачет авансовых платежей по налогу ан прибыль проводится только по итогу года, что является естественным, поскольку декларация подается один раз в году.	
		Сумма уплаченных авансовых взносов по налогу на прибыль при выплате дивидендов не подлежит возврату налогоплательщику или зачислению в счет погашения денежных обязательств по другим налогам и сборам (обязательным платежам)	

Консультируют специалисты газеты «Интерактивная бухгалтерия»

За прошлый год получен убыток. Как отчитываться по налогу на прибыль в 2015 году: ежеквартально или по итогам года

2014 год отработали с убытком: годовая декларация по прибыли за 2014 год — убыточная.

Как в 2015 году подавать декларацию по прибыли — ежеквартально или только за год?

ОТВЕТ: Порядок подачи декларации по налогу на прибыль в 2015 году зависит от того, какой доход был у предприятия за 2014 год, какие результаты были за 2014 год и что получается за I квартал 2015 года. По правилам п. 57.1 [НКУ](#), фактически все плательщики налога на прибыль отчитываются по результатам года. Исключение одно: налогоплательщик, который по итогам прошлого отчетного (налогового) года **не получил прибыли или получил убыток, налоговые обязательства не начислял и не имел базового показателя для определения авансовых взносов** в следующем году, а по итогам I квартала получает прибыль, должен подать налоговую декларацию за первое полугодие, три квартала отчетного (налогового) года и за отчетный (налоговый) год для начисления и уплаты налоговых обязательств.

Ключевое условие здесь — **«не имел базового показателя для определения авансовых взносов»**. Как известно, по результатам 2014 года авансовые взносы должны рассчитывать плательщики налога на прибыль, у которых доход свыше 10 млн грн (п. 9 подраздела 4 р. XX и п. 57.1 [НКУ](#)), конечно же, если имеется прибыль для расчета их суммы. Следовательно, важно, какой доход у предприятия по результатам 2014 года — свыше 10 млн или нет.

Если доход за 2014 год не превышает 10 млн грн — декларация подается лишь по результатам 2015 года, и неважно, за 2014 год был доход или убыток, а также какие показатели по результатам I квартала 2015 года.

Если доход за 2014 год превышает 10 млн грн и при этом по результатам 2014 года получился убыток, то есть нет базы для расчета суммы ежемесячных авансовых взносов, тогда важно, какой результат будет за I квартал 2015 года — от этого и будет зависеть порядок подачи декларации:

— *если по результатам I квартала 2015 года получена **прибыль*** — необходимо будет подать декларацию по итогам **полугодия** 2015 года, трех кварталов и года;

— *если по результатам I квартала 2015 года получился **убыток*** — декларацию нужно будет подать лишь по результатам 2015 года.

Обратим внимание, что рассчитывать базу по налогу на прибыль за I квартал 2015 года нужно уже по

новым правилам, исходя из бухфинрезультата с корректировкой на разницы, прописанные в [НКУ](#).

Если предприятие по результатам 2014 года имело доход свыше 10 млн грн и прибыль, а также с марта 2015 года, соответственно, уплачивает ежемесячные авансовые взносы, подавать нужно годовую декларацию. И результаты I квартала 2015 года уже не играют роли: с 01.01.2015 г. в п. 57.1 [НКУ](#) нет нормы, позволяющей из-за убыточности I квартала «спрыгнуть» с уплаты авансовых взносов.

Таким образом, если у вашего предприятия доход за 2014 года превышает 10 млн грн и за 2014 год получился убыток, а за I квартал 2015 года — прибыль, тогда нужно будет подать декларацию за полугодие 2015 года (за I квартал 2015 года подавать не нужно), три квартала и год, и следовательно, уплатить налог на прибыль за такими декларациями.

Если же у предприятия за 2014 год доход составляет не более 10 млн грн, или же доход превышает 10 млн грн и получился убыток как по результатам 2014 года, так и по результатам I квартала 2015 года, в таком случае декларацию по налогу на прибыль нужно будет подать за 2015 год (промежуточных подавать не нужно).

Схема

Порядок подачи декларации по налогу на прибыль в 2015 году



* Ранее убыточность I квартала предоставляла право подавать убыточную декларацию и финотчетность за данный квартал и не уплачивать ежемесячных авансовых взносов. Сейчас такого права в п. 57.1 [НКУ](#) не прописано.

Уплата налога на прибыль при выплате дивидендов.

НКУ дополнен новым подпунктом 57.1-1, устанавливающим правила уплаты налогового обязательства

при выплате дивидендов. Установлено, что если лицо называет платеж дивидендом, такой платеж облагается при выплате согласно нормам НКУ, независимо от того, является ли лицо плательщиком налога (пп.57.1-1.2). Т.е. например, если дивиденды начислены плательщиком единого налога, то, несмотря на то, что такое лицо не является плательщиком налога на прибыль, авансовый взнос по налогу на прибыль придется заплатить, а возместить такой платеж, как это делают плательщики на общей системе, указанное лицо не сможет. Вместе с тем, остались нормы, освобождающие налогоплательщиков от уплаты авансового взноса в случаях выплаты дивидендов. Так, авансовый взнос не уплачивается, если дивиденды начислены и уплачиваются:

«- на користь власників корпоративних прав материнської компанії, що сплачуються в межах сум доходів такої компанії, отриманих у вигляді дивідендів від інших осіб (пп. 57.1-1.3);
- платником податку на прибуток, прибуток якого звільнений від оподаткування відповідно до положень цього Кодексу, у розмірі прибутку, звільненого від оподаткування у період, за який виплачуються дивіденди (пп. 57.1-1.3);

- фізичним особам(пп. 57.1-1.3);

- виплата дивідендів на користь фізичних осіб (у тому числі нерезидентів) за акціями або корпоративними правами, які мають статус привілейованих або інший статус, що передбачає виплату фіксованого розміру дивідендів чи суми, яка є більшою за суму виплат, розраховану на будь-яку іншу акцію(пп. 57.1-1.4);

- інститути спільного інвестування звільняються від обов'язку сплати авансових внесків з податку на прибуток у разі виплати дивідендів (пп. 57.1-1.4)»

Таким образом, плательщики единого налога не обязаны будут уплачивать авансовый взнос по налогу на прибыль только в случае, если дивиденды выплачиваются физлицам.

Расчет авансового взноса по таким выплатам проводится с учетом правил, изложенных в пп. 57.1-1.2 НКК: авансовый взнос рассчитывается от суммы превышения дивидендов, подлежащих выплате, над значением объекта налогообложения за соответствующий налоговый (отчетный) год, по результатам которого выплачиваются дивиденды.

При этом для расчета суммы авансового платежа рассматриваются два случая: погашены или нет налоговые обязательства по налогу на прибыль за период, за который выплачиваются дивиденды.

Сумма дивидендов за год > Сумма налогооблагаемой прибыли	Сумма налогооблагаемой прибыли за период, за который начислены дивиденды, погашена	Авансовый платеж рассчитывается с суммы превышения суммы дивидендов над суммой налогооблагаемой прибыли
	Сумма налогооблагаемой прибыли за период, за который начислены дивиденды, не погашена	Авансовый платеж рассчитывается со всей суммы дивидендов
	Если дивиденды выплачиваются за часть года, то расчет производится пропорционально	

Корректировки финансового результата, предусмотренные в НКУ.

Налоговые различия:

- Разницы, возникающие при начислении амортизации необоротных активов
- Разницы, возникающие при формировании резервов (обеспечений)
- Разницы, возникающие при совершении финансовых операций

П/п НКУ	Корректировки, увеличивающие финрезультат до налогообложения (+)	П/п НКУ	Корректировки, уменьшающие финрезультат до налогообложения (-)
138.1	Сумма амортизации по бухучету (проводки Д-т 23, 92, 93, 91 К-т 13)	138.2	Сумма амортизации по налоговому учету
	Суммы уценки, убытков от обесценения ОС и НМА (Д-т 974 К-т 10, 12)		Суммы дооценки и выгод от восстановления полезности (в пределах сумм, ранее отнесенных на уценку или уменьшение полезности) по ОС и НМА
	Сумма остаточной стоимости отдельного объекта ОС по бухучету при его ликвидации или продаже (Д-т 972 К-т 10)		Сумма остаточной стоимости отдельного объекта ОС по налоговому учету при его ликвидации или продаже
139.1.1	Резервы и обеспечения будущих расходов,	139.1.2	Выплаченные суммы, компенсированные

	рассчитанные по бухучету (Д-т 23,91, 92, 93 К-т 47).		за счет ранее начисленных обеспечений
	Например, резервы под гарантийные обязательства, под отягощающие контракты, под условные обязательства.		(Д-т 47 К-т 63)
			Сумма корректировки (уменьшения) резерва и обеспечений для возмещения будущих расходов, выполненной в соответствии с правилами бухучета (Д-т 47 К-т 719)
		П. 24 подраздела 4 раздела XX	Затраты на оплату отпусков, возмещенные после 01.01.2015, за счет резервов, сформированных до 01.01.2015.
	Обратите внимание!		
	Эта норма не распространяется на обеспечения отпусков и другие выплаты, связанные с оплатой труда.		
	Т.е. обеспечения отпусков и другие выплаты, связанные с оплатой труда необходимо отделить в учете от других обеспечений, например, ввести балансовый счет 47/1 и, начиная с 2015 года вся сумма начисленных таких обеспечений будет учитываться для исчисления налогооблагаемой прибыли.		
139.2.1	-Суммы на создание резерва сомнительных долгов (Д-т 944 К-т 38),	139.2.1.	- Сумма корректировки (уменьшения) резерва, выполненной в соответствии с правилами бухучета (Д-т 38 К-т 719)
	-Суммы списанной безнадежной задолженности (Д-т 944 К-т 36, 37)		
140.2	- сумма процентов по кредиту, полученному от связанного лица, сумма которого превышает в 3,5 раза собственный капитал плательщика налогов.	П. 20 подраздела 4 раздела XX	Не использованные на 01.01.2015 проценты учитываются в составе расходов с учетом ограничений п. 140.2 НКУ
	Расчет проводится по формуле:		
	Искомая сумма= % по бухучету – 50% (Финансовый результат (стр. 2290или 2295) + Финрасходы + Амортотчисления)		
140.5.1, 140.5.2	Случаи превышения обычной цены над договорной ценой (или наоборот) при осуществлении контролируемых операций	140.4.1	Сумма начисленных доходов от участия в капитале других плательщиков налогов и в виде дивидендов, подлежащих к получению
140.5.3	Сумма убытков от инвестиций в ассоциированные, дочерние предприятия, рассчитанных по методу участия в капитале	140.4.2	Сумма отрицательного значения объекта налогообложения с учетом правил, установленных п. 3 подраздела 4 раздела XX (в 2015 году включается 25% суммы убытков, сформированных на 01.01.2011 и суммы не компенсированных 75% этих убытков в 2011-2014 годах)
140.5.4*	Сумма 30% стоимости товаров, в том числе необоротных активов, работ, услуг, полученных у:	140.4.3	Сумма уценки инструментов собственного капитала, переклассифицированных в финансовые обязательства (акции конвертированные в облигации).
	- неприбыльных организаций.		
	- нерезидентов, зарегистрированных в странах, в которых налог на прибыль на 5 пунктов ниже, чем в Украине.		

140.5.5*	Сумма расходов на уплату роялти, превышающая (сумма доходов от роялти + 4% от чистого дохода реализации продукции (стр. 2000 формы 2) за предыдущий год)		
140.5.7	<p>Полная сумма расходов на уплату роялти:</p> <ul style="list-style-type: none"> -нерезидентам, зарегистрированным в странах, указанных в п. 39.2 НКУ, - нерезидентам небенефициарным получателям - нерезидентам по объектам права интеллектуальной собственности в отношении которых впервые возникли у резидента Украины -нерезидентам, которые не подлежат налогообложению в отношении роялти в государстве, резидентом которого он является; - лицам, уплачивающим налог в составе других налогов, кроме физических лиц, облагаемых по правилам раздела IV НКУ - юридическим лицам, освобожденным от налога или уплачивающим его по другой ставке. 		
*) для	Данные ограничения не применяются если:		
пп. 140.5.4	1) операция является контролируемой и доказана обычность цены;		
пп. 140.5.5 пп. 140.5.7	2) операция не является контролируемой, но обычность цены доказывается по процедурам предусмотренным ст. 39 НКУ.		
140.5.8	Сумма процентов и дооценки на инструменты собственного капитала, переклассифицированные в финансовые обязательства		
140.5.9	Сумма средств или товаров (работ, услуг) перечисленных (предоставленных) неприбыльным организациям, превышающая 4% налогооблагаемой прибыли предыдущего года.		
141.2.1	<p>-Отрицательный результат от продажи ЦБ, определенный по данным бухучета</p> <p>- сумма уценки ЦБ, инвестнедвижимости, биологических активов, определенная по бухучету, в сумме, которая превышает ранее проведенную дооценку</p>	141.2.2	-положительный результат продажи ЦБ по бухучету
141.2.3, 141.2.4, 141.2.5	<p>Учет финансового результата от операций с ЦБ учитывается отдельно от финансового результата от других видов деятельности.</p> <p>Как и раньше отрицательный результат уменьшает положительный результат от продажи или отчуждения ЦБ в последующих периодах.</p> <p>При этом сумма положительного общего финансового результата от отчуждения ЦБ увеличивает финансовый результат до налогообложения отчетного периода.</p> <p>Обратите внимание!</p>		

1) Требование об учете финансового результата по каждому виду ЦБ отсутствует, но учитывая правила бухгалтерского учета, определение финансового результата будет проводиться по каждой ЦБ отдельно.
2) Требование о привязке к ЦБ, обращающихся на фондовом рынке или нет, исключено.
3) Исключена норма о специальном акцизном налоге по операциям продажи или иному отчуждению ЦБ (исключена ст. 215-1).

Нововведения не затронули такие вопросы, как состав прочих операционных расходов и расходы на улучшения основных средств. Ограничения в НКУ по отражению таких сумм в составе корректировок финансового результата до налогообложения отсутствуют.

Т.е. поскольку в составе прочих операционных расходов предприятия отражают расходы, не связанные с хозяйственной деятельностью, то, можно говорить, что законодатель с 2015 года разрешает учитывать суммы таких расходов в составе финансового результата без ограничений. К ним можно отнести те виды расходов, на которые ранее были наложены ограничения: расходы двойного назначения (спецодежда, страхование, обучение), расходы на брак, использование сверх установленных норм запасов, расходы на проведение приемов, рекламу. Зато передача (перечисление) благотворительной помощи неприбыльным организациям ограничена размером 4% налогооблагаемой прибыли предыдущего года.

В отношении проведения ремонтов теперь предприятиям следует основываться на правила бухгалтерского учета и более взвешенно подходить к оценке расходов на улучшение ОС, влияющих на получение в будущем экономических выгод. Для этого необходимо еще раз пересмотреть приказ об учетной политике и более детально прописать какие расходы и какие критерии принимает предприятие для подтверждения, что данные расходы на улучшения могут (или не могут) в дальнейшем привести к получению экономических выгод.

Налоговые корректировки при осуществлении финансовых операций

НКУ:

140.4. Финансовый результат до налогообложения уменьшается:

140.4.2. на сумму отрицательного значения объекта налогообложения прошлых налоговых (отчетных) лет. Положения отмеченного пункта применяются с учетом пункта 3 подраздела 4 раздела XX "Переходные положения" данного Кодекса;

«3. Пункт 150.1 статьи 150 Кодекса, в редакции, действовавшей до 1 января 2015 года, применяется: в 2012 - 2015 годах с учетом такого:

если результатом расчета объекта налогообложения плательщика налога из числа резидентов плательщиков с доходом за 2011 год 1 миллион гривен и более состоянием на 1 января 2012 года является отрицательное значение (с учетом отрицательного значения объекта налогообложения состоянием на 1 января 2011 года), то сумма этого значения подлежит включению в расходы в 2012 - 2014 годах и уменьшению финансового результата до налогообложения в 2015 году:

отчетных (налоговых) периодов, начиная с I полугодия и последующих отчетных периодов 2012 года в размере 25 процентов суммы такого отрицательного значения. В случае, если 25 процентов суммы отрицательного значения объекта налогообложения не погашается в течение этого и по результатам последующих налоговых периодов 2012 года, то непогашенная сумма подлежит учету при определении налоговых обязательств в последующих налоговых периодах;

отчетных (налоговых) периодов 2013 года в размере 25 процентов суммы такого отрицательного значения и сумм отрицательного значения, не погашенных за 2012 налоговый год. В случае, если 25 процентов суммы отрицательного значения объекта налогообложения не погашается в течение соответствующих отчетных (налоговых) периодов 2013 года, то непогашенная сумма подлежит учету при определении налоговых обязательств в последующих периодах;

отчетных (налоговых) периодов 2014 года в размере 25 процентов суммы такого отрицательного значения и сумм отрицательного значения, не погашенных за 2013 налоговый год. В случае, если 25 процентов суммы отрицательного значения объекта налогообложения не погашается в течение соответствующих отчетных (налоговых) периодов 2014 года, то непогашенная сумма подлежит учету при определении налоговых обязательств в последующих периодах;

отчетных (налоговых) периодов 2015 года в размере 25 процентов суммы такого отрицательного значения и сумм отрицательного значения, не погашенных за 2014 налоговый год. В случае, если 25 процентов суммы отрицательного значения объекта налогообложения не погашается в течение соответствующих отчетных (налоговых) периодов 2015 года, то непогашенная сумма подлежит учету при определении налоговых обязательств в последующих периодах до полного погашения такого отрицательного значения».

140.5. Финансовый результат налогового (отчетного) периода увеличивается:

140.5.4. на сумму 30% стоимости товаров, в том числе необоротных активов, работ и услуг (кроме отмеченных в пункте 140.2 и в подпункте 140.5.5 этого пункта и операций, признанных

контролируемыми в соответствии со статьей 39 данного Кодекса), приобретенных у: неприбыльных учреждений и организаций, кроме бюджетных учреждений; нерезидентов (в том числе нерезидентов - связанных лиц), зарегистрированных в государствах (на территориях), отмеченных в подпункте 39.2.1.2 пункта 39.2 статьи 39 данного Кодекса.

Требования этого подпункта могут не применяться плательщиком налога, если: операция является контролируемой и сумма таких расходов отвечает уровню обычных цен, что обосновано в отчете о контролируемых операциях и соответствующей документации, подающихся в соответствии со статьей 39 данного Кодекса; или операция не является контролируемой и сумма таких расходов подтверждается налогоплательщиком по правилам обычных цен в соответствии с процедурой, установленной статьей 39 данного Кодекса, но без представления отчета;

140.5.9. на сумму средств или стоимости товаров, выполненных работ, оказанных услуг, перечисленных (переданных) в течение отчетного (налогового) года, предоставленных неприбыльным учреждениям и организациям, определенным в подпунктах 1, 2 подпункта 133.1.1 пункта 133.1 статьи 133 данного Кодекса, которые превышают 4% налогооблагаемой прибыли предыдущего отчетного года.»

Роялти после 01.01.2015

В п. 14.1.225 новой редакции НКУ изложено по новому определение роялти.

Роялти - любой платеж, полученный как вознаграждение за использование или за предоставление права на использование объекта права интеллектуальной собственности, а именно на любые литературные произведения, произведения искусства или науки, включая компьютерные программы, другие записи на носителях информации, видео- или аудиокассеты, кинематографические фильмы или пленки для радиотелевизионного вещания, любые права, охраняемые патентом, любые зарегистрированные торговые марки (знаки на товары и услуги), права интеллектуальной собственности на дизайн, секретные чертежи, модель, формулу, процесс, права интеллектуальной собственности на информацию относительно промышленного, коммерческого или научного опыта (ноу-хау).

Не считаются роялти платежи, полученные:

- как вознаграждение за использование компьютерной программы, если условия использования ограничены функциональным назначением такой программы и ее воспроизведения ограничено количеством копий, необходимых для такого использования (использование «конечным потребителем»);
- за приобретение экземпляров (копий, экземпляров) объектов интеллектуальной собственности, которые воплощены в электронной форме, для использования по своему функциональному назначению для конечного потребления;
- за приобретение вещей (в том числе носителей информации), в которых воплощены или на которых находятся объекты права интеллектуальной собственности, определенных в абзаце первом настоящего подпункта, в пользование, владение и / или распоряжение лица;
- за передачу прав на объекты права интеллектуальной собственности, если условия передачи прав на объект права интеллектуальной собственности предоставляют право лицу, которое получает такие права продать или осуществить отчуждение иным образом права интеллектуальной собственности или обнародовать (разгласить) секретные чертежи, модели, формулы, процессы, права интеллектуальной собственности на информацию относительно промышленного, коммерческого или научного опыта (ноу-хау), за исключением случаев, когда такое обнародование (разглашение) является обязательным в соответствии с законодательством Украины

Т.е. для целей налогообложения любые программы для компьютеров (офисные, антивирусные, 1С, для расчета строительных смет) не являются роялти. Следовательно, стоимость таких расходов признается в первоначальной стоимости НМА с дальнейшей амортизацией согласно правилам пп. 138.3.4 НКУ.

Основные средства после 01.01.2015.

Пунктом 11 подраздела 4 раздела XX НКУ предусмотрено, что при расчете амортизации основных средств и нематериальных активов в соответствии с пунктом 138.3 Кодекса балансовая стоимость основных средств и нематериальных активов по состоянию на 1 января 2015 года должна равняться балансовой стоимости таких активов, определенной по состоянию на 31 декабря 2014 по правилам, действовавшим до 1 января 2015 года. Т.е. для целей налогообложения продолжает использоваться остаточная стоимость ОС, определенная по правилам НКУ на 31.12.2014.

Минимально допустимые сроки амортизации объектов ОС для целей исчисления налога остались прежними.

Но, при этом пп. 138.3.3 НКУ введено правило установления минимально допустимых сроков амортизации. Можно отметить, что данным правилом предприятия пользовались раньше, а теперь оно закреплено законодательно.

Если минимально допустимые сроки	>	Срок полезного	Для целей налогового учета
----------------------------------	---	----------------	----------------------------

амортизации по налоговому учету		использования ОС по бухгалтерскому учету	используются сроки по НКУ
Если минимально допустимые сроки амортизации по налоговому учету	<	Срок полезного использования ОС по бухгалтерскому учету	Для целей налогового учета используются сроки по бухучету

Отражение в налоговом учете операций с ОС можно разделить на 2 периода:

- амортизация основных средств, введенных в эксплуатацию до 01.01.2015, будет определяться исходя из стоимости, сформированной на эту дату (т.е. исходя из данных налогового учета);
- амортизация ОС, приобретенных после 01.01.2015, будет совпадать как в бухгалтерском, так и в налоговом учете. Совпадать будут также и расходы на проведение ремонтов ОС, стоимость которых в будущем не приведет к получению экономических выгод.

Серьезных изменений налоговый учет основных средств не претерпел, за исключением вопросов отражения расходов на проведение ремонтов ОС.

Консолидированный налог на прибыль

Налогоплательщики, которые по состоянию на 31.12.2014 г. уплачивали консолидированный налог на прибыль, представляют консолидированную отчетность за 2014 год как и в прошлом году - по месту регистрации юридического лица и обособленных подразделений. Поскольку с 1 января 2015 года не предусмотрена консолидированная уплата налога на прибыль и обособленные подразделения юрлица не определяются отдельными плательщиками налога на прибыль, в расчете за 2014 год определение ежемесячных авансовых взносов, подлежащих уплате в марте 2015 года - мае 2016 года, не производится. Общая сумма таких авансовых взносов определяется в целом по налогоплательщику - юридическому лицу в декларации по налогу на прибыль предприятия. То есть при расчете ежемесячных авансовых взносов по налогу на прибыль (строка 23 декларации за 2014 год), подлежащих уплате, начиная с марта 2015 года, значение строки 13.2 «Сума податку, нарахованого платником податку на прибуток (при консолідованій сплаті) за місцезнаходженням його відокремлених підрозділів» приложения ЗП к строке 13 декларации не учитывается.

ДЕРЖАВНА ФІСКАЛЬНА СЛУЖБА УКРАЇНИ ЛИСТ від 02.03.2015 р. № 7025/7/99-99-19-02-02-17 «Про сплату платниками, які у 2014 році знаходились на консолідованій сплаті податку на прибуток, щомісячних авансових внесків у 2015 році»

«28 грудня 2014 року Верховною Радою України прийнято Закон України за №71-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» (далі – Закон №71-VIII), положення якого у частині справляння податку на прибуток підприємств набрали чинності 01.01.2015.

Платники податків, які станом на 31.12.2014 перебували на консолідованій сплаті податку на прибуток, подання консолідованої податкової декларації з податку на прибуток та Розрахунку податкових зобов'язань щодо сплати консолідованого податку на прибуток, затвердженого наказом Міністерства фінансів України під 28.01.2013 №39 (далі – Розрахунок), за звітний період – 2014 рік – здійснюють як і у минулому році, за місцем реєстрації юридичної особи та відокремлених підрозділів. Оскільки нова редакція розділу III «Податок на прибуток підприємств» Податкового кодексу України (далі – Кодекс) не містить положень щодо консолідованої сплати податку на прибуток та не визначає відокремлені підрозділи юридичної особи окремими платниками цього податку, у Розрахунок за 2014 рік визначення щомісячних авансових внесків, що підлягатимуть сплаті у березні 2015 року – травні 2016 року, не провадиться. Загальна сума таких авансових внесків визначається в цілому по платнику податку – юридичній особі в Податковій декларації з податку на прибуток підприємства (далі – Декларація). Тобто, при розрахунку щомісячних авансових внесків з податку на прибуток (рядок 23 Декларації за 2014 рік), які підлягають сплаті, починаючи з березня 2015 року, значення рядка 13.2 «Сума податку, нарахованого платником податку на прибуток (при консолідованій сплаті) за місцезнаходженням його відокремлених підрозділів» Додатка ЗП до рядка 13 Декларації не враховується.

Для банківських установ при розрахунку щомісячних авансових внесків з податку на прибуток у рядку 24 Декларації з податку на прибуток банку (далі – Декларація банку) за 2014 рік не враховується значення рядка 14.2 «Сума податку, нарахованого платником податку на прибуток (при консолідованій сплаті) за місцезнаходженням його відокремлених підрозділів» Додатка ЗП до рядка 14 Декларації банку.

Крім того, з метою однозначного розуміння положень п.57.1 ст.57 Кодексу абзац сорок третій роз'яснення, наданого [листом ДФС від 29.01.2015 №2707/7/99-99-19-02-01-17](#), викласти у такій редакції:

«Таким чином, платники податку, які провадять букмекерську діяльність, азартні ігри (у тому числі казино), крім щомісячного авансового внеску у розмірі не менше 1/12 нарахованої суми податку на прибуток підприємств за попередній звітний (податковий) рік, у січні – грудні відповідного звітного року

сплачують авансовий внесок з податку на дохід, отриманий від такої діяльності. При цьому для платників податку, які провадять діяльність з випуску та проведення лотерей, не передбачено сплати авансового внеску з податку на дохід за ставкою 10 відсотків». »

Возвратная финансовая помощь

ЗІР

<p>Осуществляется ли корректировка финансового результата на сумму возвратной финансовой помощи, полученной от неплательщика налога на прибыль 29.01.2015</p>	<p>Під поворотною фінансовою допомогою розуміють суму коштів, що надійшла платнику податків у користування за договором, який не передбачає нарахування процентів або надання інших видів компенсацій у вигляді плати за користування такими коштами, та є обов'язковою до повернення (пп. 14.1.257 Податкового кодексу України; ПК).</p> <p>Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» від 28.12.2014 № 71-VIII розділ III «Податок на прибуток підприємств» ПК викладено у новій редакції. Згідно з підпунктом 135.5.5 ПК у редакції, що діяла до 01.01.2015, суми поворотної фінансової допомоги, отриманої платником податку у звітному податковому періоді, що залишаються неповерненими на кінець такого звітного періоду, від осіб, які не є платниками цього податку (в тому числі нерезидентів), або осіб, які згідно із ПК мають пільги з цього податку, при визначенні оподатковуваного прибутку враховувались у складі інших доходів. У разі повернення в наступних звітних податкових періодах такої суми поворотної фінансової допомоги (її частини) особі, яка її надала, такий платник мав збільшити суму витрат на суму такої поворотної фінансової допомоги (її частини).</p> <p>Починаючи з 01.01.2015 об'єкт оподаткування податком на прибуток визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які виникають відповідно до положень розділу III ПК. При цьому чинними нормами ПК не передбачено коригування фінансового результату на суму поворотної фінансової допомоги, отриманої платником податку до 01.01.2015 від осіб, які не є платниками податку на прибуток або мають пільги з цього податку, у разі її повернення.</p>
---	---

ГОСУДАРСТВЕННАЯ ФИСКАЛЬНАЯ СЛУЖБА УКРАИНЫ ПИСЬМО от 29.01.2015 г. N 2707/7/99-99-19-02-01-17 «Об отчетности по налогу на прибыль предприятий, уплате авансовых взносов по этому налогу в 2015 году и других актуальных вопросах»

С изменениями и дополнениями, внесенными письмом Государственной фискальной службы Украины от 2 марта 2015 года N 7025/7/99-99-19-02-2-17

«Общие положения»

28 декабря 2014 года Верховная Рада Украины приняла Закон Украины N 71-VIII "О внесении изменений в [Налоговый кодекс](#) Украины и некоторые законодательные акты Украины относительно налоговой реформы", опубликованный в газете "Голос Украины" (31.12.2014 г. N 254) и положения которого в части взимания налога на прибыль предприятий вступили в силу 01.01.2015 г. (далее - Закон N 71-VIII).

Законом N 71-VIII изложен в разделе III "Налог на прибыль предприятий" [Налогового кодекса](#) Украины (далее - Кодекс) в новой редакции и предусмотрен расчет объекта налогообложения налогом на прибыль на основании данных бухгалтерского учета путем корректировки финансового результата до налогообложения, определенного в финансовой отчетности, на разницу, которые увеличивают или уменьшают финансовый результат до налогообложения в соответствии с положениями раздела III "Налог на прибыль предприятий" Кодекса.

В связи с этим права контролирующего органа дополнены правом проводить проверку правильности ведения бухгалтерского учета в соответствии с национальными положениями (стандартами) бухгалтерского учета или международными стандартами финансовой отчетности и правом на проведение проверки правильности и полноты определения доходов, расходов и финансового результата до налогообложения в соответствии с бухгалтерским учетом в соответствии с национальными положениями (стандартами) бухгалтерского учета или международными стандартами финансовой отчетности.

При этом, для плательщиков налога, у которых годовой доход от любой деятельности (за вычетом косвенных налогов), определенный по правилам бухгалтерского учета за последний годовой отчетный (налоговый) период не превышает двадцати миллионов гривен, объект налогообложения может определяться без корректировки финансового результата до налогообложения на все разницы (кроме

отрицательного значения объекта налогообложения прошлых налоговых (отчетных) лет), определенные в соответствии с положениями раздела III "Налог на прибыль предприятий" Кодекса. Решение о неприменении корректировки финансового результата до налогообложения на разницы принимается указанными плательщиками самостоятельно.

Представление налоговой отчетности

В соответствии с п. 57.1 ст. 57 Закона N 71-VIII налоговая декларация, в том числе расчет ежемесячных авансовых взносов, за базовый отчетный (налоговый) год подается до 1 июня года, следующего за отчетным (налоговым) годом.

Вместе с тем, п. 22 подраздела 4 раздела XX "Переходные положения" Кодекса предусмотрено, что норма п. 57.1 ст. 57 Кодекса в части предельного срока представления налоговой декларации по налогу на прибыль предприятий применяется начиная с представления декларации по этому налогу за отчетный год, в котором вступает в силу редакция раздела III Кодекса, изложенная в Законе N 71-VIII.

Учитывая приведенные положения Закона N 71-VIII и требования ст. 49 Кодекса, представление налоговых деклараций по налогу на прибыль за 2014 год осуществляется по действующим формам следующим образом:

для базового отчетного (налогового) периода - календарного года - в течение 60 календарных дней, следующих за последним календарным днем отчетного (налогового) периода - до 02 марта 2015 года;

для базового отчетного (налогового) периода - календарного квартала - в течение 40 календарных дней, следующих за последним календарным днем отчетного (налогового) периода - до 09 февраля 2015 года.

Обращаем внимание, что плательщики налога, которые по состоянию на 31.12.2014 г. находились на консолидированной уплате налога на прибыль, представление консолидированной налоговой декларации по налогу на прибыль и расчет налоговых обязательств по уплате консолидированного налога на прибыль за отчетный период - 2014 года осуществляют, как и в прошлом году, соответственно, по месту регистрации юридического лица и обособленных подразделений.

Начисление и уплата ежемесячных авансовых взносов

Уплата авансовых взносов в течение 2015 - 2016 годов будет осуществляться с учетом следующих особенностей: в январе - декабре 2015 года и январе - мае 2016 года плательщики обязаны уплатить ежемесячные авансовые взносы по налогу на прибыль предприятий в соответствии с п. 57.1 ст. 57 Кодекса в редакции, действовавшей до 1 января 2015 года. При этом сумма ежемесячных авансовых взносов за март - май 2016 года исчисляется в размере не менее 1/12 начисленной суммы налога на прибыль предприятий за 2014 отчетный (налоговый) год (п. 9 подраздела 4 раздела XX "Переходные положения" Кодекса).

То есть уплата ежемесячных авансовых взносов в январе - феврале 2015 года производится в размере 1/12 начисленной суммы налога на прибыль за 2013 год, в марте 2015 года - мае 2016 года на размере 1/12 начисленной суммы налога на прибыль предприятий за 2014 год.

Обращаем внимание, что уплата ежемесячных авансовых взносов в январе - декабре 2015 года и январе - мае 2016 года осуществляется плательщиками налога с годовым доходом, который учитывается при определении объекта налогообложения, превышающем десять миллионов гривен.

В соответствии с изменениями, внесенными Законом N 71-VIII, п. 57.1 ст. 57 Кодекса установлено, что сумма ежемесячных авансовых взносов исчисляется в размере не менее 1/12 начисленной суммы налога на прибыль предприятий за предыдущий отчетный (налоговый) год, уменьшенной на сумму уплаченных авансовых взносов по этому налогу при выплате дивидендов, которая осталась не зачисленной в уменьшение налогового обязательства по этому налогу.

Таким образом, сумма не зачисленной в уменьшение начисленной суммы налогового обязательства по налогу на прибыль остатка авансовых взносов при выплате дивидендов, которые отражаются в строке 13.5.2 приложения ЗП к налоговой декларации по налогу на прибыль за 2014 год, будет учтена в уменьшение начисленной суммы налога на прибыль в декларации по налогу на прибыль 2015 года при определении ежемесячных авансовых взносов, подлежащих уплате в следующий двенадцатимесячный период.

Особенности начисления и уплаты ежемесячных авансовых взносов при консолидированной уплате налога на прибыль

Поскольку новая редакция раздела III "Налог на прибыль предприятий" Кодекса не содержит положений относительно консолидированной уплаты налога на прибыль и не определяет обособленные подразделения юридического лица отдельными плательщиками этого налога, в Расчете налоговых обязательств по уплате консолидированного налога на прибыль за 2014 год, определение ежемесячных авансовых взносов, подлежащих уплате в марте 2015 года - мае 2016 года, не осуществляются. Общая сумма таких авансовых взносов определяется в целом по плательщику налога - юридическому лицу в налоговой декларации по налогу на прибыль, подающейся таким лицом за 2014 год.

При этом плательщиками налога, которые по состоянию на 31.12.2014 г. находились на

консолидированной уплате налога на прибыль, уплата ежемесячных авансовых взносов производится следующим образом:

в январе - феврале 2015 года, как и в прошлом году, - по месту регистрации головного предприятия (юридического лица) и его обособленных подразделений в сумме, рассчитанной в соответствии в консолидированной налоговой декларации по налогу на прибыль и Расчетом налоговых обязательств по уплате консолидированного налога на прибыль за отчетный (налоговый) период – 2013 год;

начиная с марта 2015 года - только по месту регистрации головного предприятия (юридического лица) в сумме, рассчитанной в налоговой декларации за отчетный (налоговый) период - 2014 год.

Особенности начисления и уплаты ежемесячных авансовых взносов по совместной деятельности без образования юридического лица

Поскольку новая редакция раздела III "Налог на прибыль предприятий" Кодекса не содержит положений относительно отдельного учета и представления декларации по налогу на прибыль по совместной деятельности без образования юридического лица в налоговой декларации о результатах совместной деятельности без создания юридического лица за 2014 год, определение ежемесячных авансовых взносов, подлежащих уплате в марте 2015 года - мае 2016 года, не осуществляется. При этом ежемесячные авансовые взносы, определенные в налоговых декларациях о результатах совместной деятельности без создания юридического лица за 2013 год подлежат уплате в том числе в январе - феврале 2015 года и могут быть зачислены в уменьшение налоговых обязательств по налогу на прибыль в налоговой декларации о результатах совместной деятельности без создания юридического лица за 2014 отчетный год.

Взимание авансовых взносов при выплате дивидендов

Законом N 71-VIII особенности взимания авансовых взносов при выплате дивидендов изложены в п. 57.1¹ ст. 57 Кодекса.

В соответствии с подпунктом 57.1¹.2 п. 57.1¹ ст. 57 Кодекса авансовый взнос при выплате дивидендов рассчитывается не со всей суммы дивидендов, а с суммы превышения дивидендов, подлежащих выплате, над значением объекта налогообложения за соответствующий налоговый (отчетный) год, по результатам которого выплачиваются дивиденды. Указанное правило применяется только в случае, если денежные обязательства за соответствующий год погашены.

Обращаем внимание, что эта норма применяется начиная с выплат дивидендов в 2015 году по итогам предыдущих лет.

Если дивиденды выплачиваются за неполный календарный год, то для расчета суммы указанного превышения используется значение объекта налогообложения, исчисленной пропорционально количеству месяцев, за которые выплачиваются дивиденды (пп. 57.1¹.2 п. 57.1¹ ст. 57 Кодекса).

В случае если в отчетном году, по решению собственников, распределяется нераспределенная прибыль сразу за несколько предыдущих лет, то, с целью определения суммы дивидендов на которую начисляется авансовый взнос, нераспределенная прибыль, приходящаяся на каждый из этих лет по данным финансовой отчетности, сравнивается с объектом налогообложения налогом на прибыль за соответствующий год.

Согласно подпункту 57.1¹.2 п. 57.1¹ ст. 57 Кодекса при наличии непогашенного денежного обязательства авансовый взнос рассчитывается со всей суммы дивидендов, подлежащих выплате.

Денежным обязательством в данном случае является сумма налоговых обязательств по налогу на прибыль, самостоятельно начисленных плательщиком в налоговой декларации за отчетный год по итогам которого выплачиваются дивиденды.

Следует учитывать, что в целях расчета суммы превышения дивидендов, подлежащих выплате, над значением объекта налогообложения за соответствующий налоговый (отчетный) год, необходимо одновременное соблюдение двух условий: подана декларация по налогу на прибыль за такой год и полностью погашены налоговые обязательства, самостоятельно начисленные плательщиком в такой декларации. В противном случае авансовый взнос по налогу на прибыль начисляется на всю сумму дивидендов.

Законом Украины от 21.09.2006 г. N 185-V "Об управлении объектами государственной собственности" (статья 11¹) определена обязанность государственных унитарных предприятий и их объединений направить часть чистой прибыли (дохода) в Государственный бюджет Украины в порядке, определенном Кабинетом Министров Украины.

Учитывая, что такое направление по своему экономическому содержанию соответствует определенному пп. 14.1.49 п. 14.1 ст. 14 Кодекса понятию дивидендов, то при направлении в Государственный бюджет Украины части чистой прибыли (дохода) государственные унитарные предприятия и их объединения начисляют на такую часть и вносят в бюджет авансовый взнос по налогу на прибыль в порядке, определенном п. 57.1¹ ст. 57 Кодекса.

Налогообложение букмекерской деятельности, деятельности по выпуску и проведению лотерей,

азартных игр (в том числе казино)

В соответствии с п. 136.4 ст. 136 Кодекса при осуществлении букмекерской деятельности, деятельности по выпуску и проведению лотерей, азартных игр (в том числе казино) одновременно со ставкой налога на прибыль в размере 18 процентов ставка налога на доход устанавливается в размере:

10 процентов от дохода, полученного от деятельности по выпуску и проведению лотерей, азартных игр с использованием игровых автоматов;

18 процентов от дохода, полученного от букмекерской деятельности, азартных игр (в том числе казино), кроме дохода, полученного от азартных игр с использованием игровых автоматов, уменьшенного на сумму выплаченных выплат игроку.

При этом плательщики налога на доход, полученный от букмекерской деятельности, азартных игр (в том числе казино), ежемесячно, в течение двенадцати месяцев, уплачивают авансовый взнос по налогу на доход в порядке и в сроки, установленные для месячного налогового периода. Сумма ежемесячных авансовых взносов исчисляется по указанным выше ставкам от суммы фактически полученного дохода в течение месячного налогового периода, без представления налоговой декларации.

Таким образом, плательщики налога, осуществляющие букмекерскую деятельность, азартные игры (в том числе казино), кроме ежемесячного авансового взноса в размере не менее 1/12 начисленной суммы налога на прибыль предприятий за предыдущий отчетный (налоговый) год, в январе - декабре соответствующего отчетного года уплачивают авансовый взнос по налогу на доход, полученный от такой деятельности.

При этом для плательщиков налога, осуществляющих деятельность по выпуску и проведению лотерей, не предусмотрена уплата авансового взноса по налогу на доход по ставке 10 процентов.

(абзац сорок третий разъяснений заменен двумя абзацами согласно письму Государственной фискальной службы Украины от 02.03.2015 г. N 7025/7/99-99-19-02-02-17). Такой авансовый взнос уплачивается до 30 числа календарного месяца, в котором получен доход от вышеупомянутой деятельности с которого уплачивается авансовый взнос. Если 30 число приходится на выходной или праздничный день или в феврале - не позднее последнего банковского дня соответствующего месяца.»

Учетная политика предприятия

Закон Украины от 16.07.99 г. № 996-XIV «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине»

«учетная политика — совокупность принципов, методов и процедур, используемых предприятием для составления и представления финансовой отчетности;

Национальное положение (стандарт) бухгалтерского учета 1 «Общие требования к финансовой отчетности»

«<..>III. Качественные характеристики финансовой отчетности и принципы ее подготовки

5. Предпосылкой сопоставимости является приведение соответствующей информации предыдущего периода и раскрытие информации об учетной политике и ее изменениях.

Установление и изменение учетной политики предприятия осуществляются предприятием, которое ее определяет по согласованию с собственником (собственниками) или уполномоченным органом (должностным лицом) в соответствии с учредительными документами.

IV. Раскрытие информации в финансовой отчетности 1. Финансовую отчетность по международным стандартам финансовой отчетности составляют предприятия, которые в соответствии с законодательством обязаны их применять, а также те, которые приняли такое решение (закрепленное в учетной политике) самостоятельно.

6. Предприятие должно освещать избранную учетную политику путем описания:

6.1. Принципов оценки статей отчетности.

6.2. Методов учета относительно отдельных статей отчетности»

Элемент учетной политики	Возможные варианты процедур и методов учета согласно П(С)БУ
	П(С)БУ 7 «Основные средства»
Срок полезного использования ОС	Устанавливается предприятием самостоятельно. Срок полезного использования (эксплуатации) — ожидаемый период времени, в течение которого необоротные активы будут использоваться предприятием/учреждением или с их использованием будет изготовлен (выполнен) ожидаемый предприятием/учреждением объем продукции (работ, услуг). В учетной политике определяется ответственный за установление срока полезного использования
Стоимостной критерий принадлежности материального	Устанавливается предприятием самостоятельно

необоротного актива к малоценным необоротны активам	
Методы амортизации ОС	Выбирается предприятием из следующих методов: - прямолинейный - уменьшение остаточной стоимости - ускоренного уменьшения остаточной стоимости - кумулятивный - производственный
Методы амортизации прочих необоротных активов	Выбирается предприятием из следующих методов: - прямолинейный - производственный - 50%-50% - 100%
Переоценка необоротных активов	Граница для проведения переоценки устанавливается предприятием самостоятельно.
Периодичность зачисления сумм дооценки ОС в нераспределенную прибыль	Выбирается предприятием: - ежемесячно - ежеквартально - ежегодно
Списание ремонтов объектов основных средств	Выбирается предприятием : - списание ремонтов в текущие расходы - списание реомонов в расходы согласно налоговому законодательству
П(С)БУ 8 «НМА»	
Срок полезного использования НМА	Устанавливается предприятием самостоятельно.
Методы амортизации НМА	Выбирается предприятием из следующих методов: - прямолинейный - уменьшение остаточной стоимости - ускоренного уменьшения остаточной стоимости - кумулятивный - производственный
П(С)БУ 9 «Запасы»	
Единица учета запасов	Выбирается предприятием: - наименование; - однородная группа (вид)
Порядок распределения транспортно-заготовительные расходы (ТЗР)	Выбирается предприятием: - с применением отдельного субсчета ТЗР - с распределением по видам запасов
Методы оценки выбытия запасов	Выбирается предприятием из следующих методов: - идентифицированной себестоимости - средневзвешенной себестоимости - себестоимости первых по времени поступления запасов (FIFO) - нормативных затрат - цены продажи Для всех единиц бухгалтерского учета запасов, имеющих одинаковое назначение и одинаковые условия использования, применяется только один из приведенных методов.
Периодичность определения средневзвешенной себестоимости единицы запасов	Выбирается предприятием: - в конце месяца - после каждой операции продажи
П(С)БУ 10 «Дебиторская задолженность»	
Методы определения величины резерва сомнительных долгов	Выбирается предприятием: - применение абсолютной суммы сомнительной задолженности; - применение коэффициента сомнительности;
Способ расчета коэффициента сомнительности	Выбирается предприятием: - определение удельного веса безнадежных долгов в чистом доходе; - классификация дебиторской задолженности по срокам непогашения; - определение среднего удельного веса списанной в течение периода дебиторской задолженности в сумме дебиторской задолженности на начало

	периода за предыдущие 3-5 лет
П(С)БУ 11 «Обязательства»	
Создание обеспечений для возмещения следующих расходов и платежей	Устанавливается предприятием самостоятельно: <ul style="list-style-type: none"> - на выплату отпусков работникам; - на дополнительное пенсионное обеспечение; - на выполнение гарантийных обязательств; - на реструктуризацию; - на выполнение обязательств по обременительным контрактам
П(С)БУ 12 «Финансовые инвестиции»	
Существенное влияние	Устанавливается предприятием: <ul style="list-style-type: none"> - владение двадцатью или более процентами акций (уставного капитала) предприятия; - представительство в совете директоров или аналогичном руководящем органе предприятия; - участие в принятии решений; - взаимобмен управленческим персоналом; - обеспечение предприятия необходимой технико-экономической информацией.
Методы отражения финансовых инвестиций на дату баланса	Выбирается предприятием: <ul style="list-style-type: none"> - по справедливой стоимости; - по себестоимости инвестиции с учетом уменьшения полезности; - по методу участия в капитале
П(С)БУ 13 «Финансовые инструменты»	
Расходы, связанные с несколькими операциями с инструментами собственного капитала	Распределяются предприятием с применением базы распределения <ul style="list-style-type: none"> - количество акций, - сумма операции
П(С)БУ 15 «Доход»	
Методы оценки степени завершенности операции по предоставлению услуг	Выбирается предприятием: <ul style="list-style-type: none"> - изучение выполненной работы; - определение удельного веса объема услуг, предоставленных на определенную дату, в общем объеме услуг, которые должны быть предоставлены; - определение удельного веса расходов, понесенных предприятием в связи с предоставлением услуг, в общей ожидаемой сумме таких расходов.
П(С)БУ 16 «Расходы»	
Методы калькулирования производственной себестоимости	Устанавливается предприятием самостоятельно
Перечень и состав переменных и постоянных общепроизводственных расходов	
Перечень и состав статей калькуляции производственной себестоимости	
База распределения общепроизводственных переменных и постоянных общепроизводственных расходов	Выбирается предприятием самостоятельно: <ul style="list-style-type: none"> - часы работы; - заработная плата; - объем деятельности; - прямые расходы.
П(С)БУ 17 «Налог на прибыль»	
Периодичность отражения ОНАи ОНО в отчетности	Выбирается предприятием: <ul style="list-style-type: none"> - на дату промежуточной отчетности в сумме указанных активов и обязательств, которые определены на 31 декабря предыдущего года без их исчисления - на дату годовой отчетности
П(С)БУ 18 «Строительные контракты»	
Методы определения степени завершенности работ по строительному контракту	Определяется предприятием по одному из приведенных методов: <ul style="list-style-type: none"> - измерение и оценка выполненной работы; - соотношение объема завершенной части работ и их общего объема по строительному контракту в натуральном измерении; - соотношение фактических расходов с начала выполнения строительного

	контракта до даты баланса и ожидаемой (сметной) суммы общих расходов по контракту.
База распределения общепроизводственных расходов между объектами строительства	Выбирается предприятием: - прямые расходы; - объема доходов; - прямые расходы на оплату труда; - отработанного строительными машинами и механизмами времени.
П(С)БУ 21 «Влияние изменений валютных курсов»	
Определение курсовых разниц на дату совершения хозяйственной операции	Устанавливается предприятием: - в пределах операции - по всей статье
Пересчет монетарных статей на конец дня осуществления хозоперации.	Устанавливается предприятием проведение или непроведение такого пересчета
П(С)БУ 23 «Раскрытие информации о связанных сторонах»	
Перечень связанных сторон	Определяется предприятием: - предприятия, находящиеся под контролем или существенным влиянием других лиц; - предприятия и физические лица, которые прямо или опосредствованно осуществляют контроль над предприятием или существенно влияют на его деятельность, а также близкие члены семьи такого физического лица.
Оценка активов или обязательств в операциях связанных сторон	Выбирается предприятием из следующих методов: - сопоставимой неконтролируемой цены; - цены перепродажи; - «расходы плюс»; - балансовой стоимости.
П(С)БУ 25 «Финансовый отчет СМП»	
Стоимость остатка незавершенного производства и готовой продукции	Определяется предприятием: - на основании первичных документов, которыми оформляется движение (приобретение, изготовление, передача в места хранения, отпуск на сторону, реализация) запасов, - по результатам инвентаризации на конец отчетного периода
П(С)БУ 29 «Финансовая отчетность по сегментам»	
Виды сегментов	Определяются предприятием самостоятельно: - географический производственный; - географический сбытовой; - хозяйственный.
П(С)БУ 31 «Финансовые расходы»	
Квалификационные активы	Самостоятельно определяются предприятием с учетом существенного времени для его создания
Существенное время	Самостоятельно выбирается предприятием. Письмо МФУ от 16.02.2011 г. № 31-34020-07-16/4220 устанавливает существенное время – время, превышающее три месяца
П(С)БУ 32 «Инвестиционная недвижимость»	
Методы оценки объектов инвестиционной недвижимости	Выбирается предприятием: - по справедливой стоимости, если ее можно достоверно определить; - по первоначальной стоимости, уменьшенной на сумму начисленной амортизации с учетом потерь от уменьшения полезности и выгод от ее восстановления