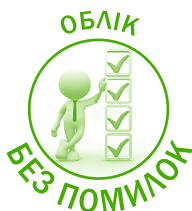


Наталія КОРНІЄНКО, консультант із питань бухгалтерського обліку та оподаткування



ПОДАТКОВУ НАКЛАДНУ ЗАБЛОКОВАНО: ОБЛІК У ПОСТАЧАЛЬНИКА ТА ПОКУПЦЯ

Для кого ця стаття: для платників ПДВ, які зіткнулися із процедурою зупинення реєстрації податкових накладних та/або розрахунків коригування (далі – ПН, РК). Далі для спрощення під ПН будемо розуміти й РК.

Із цієї статті ви дізнаєтеся: як відобразити в бухобліку ПДВ операції із зупинення реєстрації ПН постачальнику та покупцю.

Субрахунки для обліку ПДВ

Порядок відображення сум ПДВ у бухгалтерському обліку регулюється Інструкцією, затвердженою наказом Мінфіну від 01.07.97 р. № 141 (далі – Інструкція № 141). Але одразу зауважимо, що в ній немає спеціальних правил відображення в бухобліку сум ПДВ за заблокованими ПН. Тож будемо керуватися загальними нормами цієї Інструкції.

Для відображення в бухобліку сум податків, які підлягають сплаті до бюджету, призначено субрахунок **641** «Розрахунки за податками». Тому для обліку саме ПДВ слід відкрити субрахунок третього порядку. Наприклад, у програмі 1С для обліку ПДВ застосовується субрахунок **6415** «Розрахунки за ПДВ», на якому відображають:

- за дебетом – нараховані суми податкових зобов'язань з ПДВ (далі – ПЗ), а також суми ПДВ, отримані з бюджету (як бюджетне відшкодування);
- кредитом – суми податкового кредиту, підтвердженого ПН (або її замінниками), зареєстрованою в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – ЄРПН), а також суму ПДВ, перераховану до бюджету (на електронний рахунок у системі електронного адміністрування).

Також для обліку ПДВ призначено допоміжні субрахунки:

- **643** «Податкові зобов'язання», за дебетом яко-

го відображається нарахування ПЗ у разі отримання передоплати від покупців (замовників) за товари (послуги), за кредитом – їх списання під час відвантаження товарів (виконання робіт, надання послуг);

- **644** «Податковий кредит», на якому ведеться облік сум ПДВ, на які підприємство отримало право зменшити ПЗ.

При цьому до субрахунка **644** доцільно відкрити субрахунки третього порядку:

- **6441** «Податковий кредит за передплатами», за кредитом якого відображається нарахування податкового кредиту в разі перерахування передоплати за товари/роботи/послуги, за дебетом – його списання після отримання товарів/робіт/послуг (пп. 2.2 Інструкції № 141);
- **6442** «Непідтверджений податковий кредит із ПДВ», на якому відображаються суми вхідного ПДВ, не підтверджені ПН, зареєстрованими в ЄРПН (зокрема, через зупинення реєстрації ПН), або у випадку, якщо в платника є зареєстровані ПН, що містять помилки (п. 8 Інструкції № 141). За дебетом цього субрахунка відображається нарахування на дату першої події сум ПДВ, за якими не підтверджено право на податковий кредит, за кредитом – списання непідтвердженого податкового кредиту.

Розглянемо, що відбувається в обліку постачальника та покупця, якщо ПН заблоковано.

Відображення в обліку

У постачальника

Для постачальника зупинення реєстрації ПН не викликає якихось особливостей в обліку. Адже в нього ПЗ виникають незалежно від факту реєстрації ПН в ЄРПН і відсутність такої накладної не звільняє його від обов'язку включити суми ПДВ до декларації звітного періоду (п. 201.10 Податкового кодексу, далі – ПК).

Тому і подальші заходи з розблокування ПН, і сама реєстрація ПН в ЄРПН (або відмова в такій реєстрації) в бухгалтерському обліку постачальника ніяк не відображається.

У покупця

А от покупець, навпаки, має право відобразити податковий кредит тільки тоді, коли вхідна ПН буде зареєстрована в ЄРПН.

Нагадаємо, про блокування ПН покупець дізнається з квитанції, яку надсилає система моніторингу оцінки критеріїв ризику (далі – СМКОР) одночасно і постачальнику, і покупцю.

Якщо ПН буде розблокована у строки, визначені п. 201.10 ПК, її можна включити до податкового кредиту в періоді складання такої ПН. Якщо ж вона буде розблокована і зареєстрована в ЄРПН пізніше, до податкового кредиту вона потрапить тільки в місяці реєстрації (або пізніше, якщо покупець вирішить «притримати» податковий кредит).

Нагадаємо строки реєстрації ПН, визначені п. 201.10 ПК. Так, ПН, що виписана:

- із 1-го по 15-й календарний день (далі – к. д.), має бути зареєстрована до останнього дня (включно) календарного місяця, в якому вона складена;
- із 16-го по останній к. д. (включно) місяця – до 15-го к. д. місяця, що настає за місяцем її оформлення.

Якщо ж постачальник отримає відмову в реєстрації ПН, то сума вхідного ПДВ продовжить висіти на субрахунок 6442, доки він не зареєструє ПН (наприклад, звернеться до суду із позовом про реєстрацію ПН, і суд задовольнить позов) або доки не минуть граничні строки реєстрації ПН. Якщо ПН не буде зареєстрована протягом 1 095 днів з дати її виписування, **суму непідтверженого податкового кредиту доведеться списати на витрати.**

Розглянемо на умовних прикладах порядок відображення в бухгалтерському обліку операцій у разі зупинення реєстрації ПН із застосуванням субрахунків для обліку ПДВ.

Приклад 1

18.10.18 р. покупець перерахував передоплату постачальнику за насіння соняшнику в сумі 120 000 грн. (у т. ч. ПДВ – 20 000 грн.). Постачальник виписав ПН і відправив її на реєстрацію в ЄРПН, але реєстрацію було зупинено СМКОР. ПН була зареєстрована в ЄРПН 09.11.18 р.

В обліку ці операції відображаються так:

(грн.)

№ п/п	Зміст операції	Первинні документи	Бухгалтерський облік		
			Дт	Кт	Сума
1	2	3	4	5	6
Облік у постачальника					
1	18.10.18 р. Отримано передоплату від покупця	Виписка банку	311	681	120 000
2	Нараховано ПЗ (виписано ПН, реєстрація якої була зупинена)	ПН	643	6415	20 000
3	Відвантажено насіння соняшнику	Товарно-транспортна накладна (далі – ТТН)	361	701	120 000
4	Відображено розрахунки за ПДВ	Бухгалтерська довідка	701	643	20 000
5	09.11.18 р. Зареєстровано ПН в ЄРПН	Квитанція з ЄРПН	–	–	–
6	Зараховано заборгованості	Бухгалтерська довідка	681	361	120 000

1	2	3	4	5	6
Облік у покупця					
1	18.10.18 р. Перераховано передоплату постачальнику	Договір, платіжне доручення	371	311	120 000
2	Відображено розрахунки за вхідним ПДВ, не підтвердженим зареєстрованою в ЄРПН ПН	ПН, квитанція про зупинення реєстрації ПН	6442	6441	20 000
3	Отримано насіння соняшнику	ТТН	201	631	100 000
4	Списано вхідний ПДВ	Бухгалтерська довідка	6441	631	20 000
5	09.11.18 р. Отримано ПН, зареєстровану в ЄРПН*	ПН, квитанція з ЄРПН	6415	6442	20 000
6	Зараховано заборгованості	Бухгалтерська довідка	631	371	120 000

* ПН зареєстровано своєчасно, тож покупець може відобразити податковий кредит в декларації за жовтень. У разі реєстрації ПН після 15.11.18 р. покупець зможе відобразити податковий кредит у звітному періоді, в якому така ПН буде зареєстрована (або пізніше, якщо покупець вирішить «притримати» податковий кредит, але не більше 1 095 днів з дати оформлення ПН).

Приклад 2

18.10.18 р. покупець перерахував передоплату постачальнику за зерно пшениці в сумі 60 000 грн. (у т. ч. ПДВ – 10 000 грн.). Постачальник виписав ПН і відправив її на реєстрацію

в ЄРПН, але реєстрацію було зупинено СМКОР. Постачальник отримав відмову в реєстрації ПН, до суду не звертався.

В обліку сторін ці операції слід відобразити так:

(грн.)

№ п/п	Зміст операції	Первинні документи	Бухгалтерський облік		
			Дт	Кт	Сума
1	2	3	4	5	6
Облік у постачальника					
1	18.10.18 р. Отримано передоплату від покупця	Виписка банку	311	681	60 000
2	Нараховано ПЗ (виписано ПН, реєстрація якої була зупинена)	ПН	643	6415	10 000
3	Відвантажено зерно пшениці	ТТН	361	701	60 000
4	Відображено розрахунки за ПДВ	Бухгалтерська довідка	701	643	10 000
5	Зараховано заборгованості		681	361	60 000
Облік у покупця					
1	18.10.18 р. Перераховано передоплату постачальнику	Договір, платіжне доручення	371	311	60 000
2	Відображено розрахунки за вхідним ПДВ, не підтвердженим зареєстрованою в ЄРПН ПН	ПН, квитанція про зупинення реєстрації ПН	6442	6441	10 000
3	Отримано насіння соняшнику	ТТН	201	631	50 000
4	Списано вхідний ПДВ	Бухгалтерська довідка	6441	631	10 000
5	Зараховано заборгованості		371	631	60 000
6	18.10.21 р. Списано на витрати суму непідтвердженого податкового кредиту		949	6442	20 000

ВИСНОВКИ

Для обліку вхідного ПДВ до субрахунка 644 доцільно відкрити субрахунок наступного порядку, на якому будуть відображатися суми ПДВ до моменту реєстрації ПН або, якщо ПН не буде зареєстрована в ЄРПН, – до спливу 1 095 днів з дати її складання.

Якщо ПН буде зареєстрована:

- у строки, визначені п. 201.10 ПК, суму ПДВ з неї можна включити до податкового кредиту у звітному періоді, в якому виписана ПН;
- пізніше, податковий кредит можна відобразити не раніше місяця, в якому ця накладна буде зареєстрована.