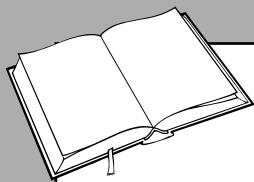


Зинаида ОМЕЛЬНИЦКАЯ, редактор



БЮДЖЕТНОЕ ВОЗМЕЩЕНИЕ НДС: ДЕКЛАРИРУЕМ И ПОЛУЧАЕМ

В консультации расскажем, в каких случаях плательщик НДС имеет право задекларировать и получить бюджетное возмещение (далее – БВ), как заполнить декларацию по НДС (далее – декларация) и приложения к ней при заявлении БВ, как орган ГФС проверяет суммы БВ.

Когда плательщик НДС имеет право на БВ

Условия, при соблюдении которых плательщик НДС имеет право заявить суммы отрицательного значения к БВ, приведены в пп. «б» п. 200.4 НК. Их **всего два**. Сделать это можно, если сумма НДС, сформировавшая отрицательное значение:

- фактически уплачена поставщикам товаров (услуг) или в госбюджет;
- не превышает лимит регистрации на момент подачи декларации.



Внимание! Плательщикам НДС, имеющим налоговый долг, следует помнить, что сумма отрицательного значения сначала идет в счет погашения налогового долга, а уже потом ее остаток можно задекларировать к БВ. При этом сумма в строке 20.2.2 декларации уменьшает лимит регистрации (ОИР, категория 101.17; ИНК № 2466).

Рассмотрим некоторые вопросы, связанные с декларированием суммы БВ.



Покупатель перечислил поставщику предоплату за товары (услуги). Может ли покупатель заявить к БВ сумму НДС, уплаченную в составе такой предоплаты?

Если исходить из нормы пп. «б» п. 200.4 НК, у плательщика НДС есть полное право заявить к БВ суммы НДС, уплаченные поставщику в составе предоплаты. Однако на практике встречаются ситуации, когда ГФС снимает с БВ суммы

НДС по предоплатам, мотивируя это тем, что активы (товары или услуги) еще не были получены плательщиком НДС (ИНК № 2848).

Здесь стоит отметить, что отражение налогового кредита плательщиком НДС не зависит от того, начал он использовать товары (услуги) в хозяйственной деятельности или нет (п. 198.3 НК). Основанием для отражения налогового кредита является надлежащим образом оформленная и зарегистрированная в ЕРНН налоговая накладная (далее – НН). А для декларирования БВ должны соблюдаться условия, установленные пп. «б» п. 200.4 НК.

Минфин в Письме № 11310 сделал акцент на том, что налоговый кредит по НДС отражается по правилу первого события и при соблюдении условий, приведенных в пп. «б» п. 200.4 НК, у плательщика НДС есть все основания для включения НДС по предоплатам в сумму БВ. Заметим, что ГФС согласилась с этим (ИНК № 1432).



Когда можно заявить к БВ сумму НДС из НН, которая была несвоевременно зарегистрирована?

Сумма НДС из несвоевременно зарегистрированной НН может быть заявлена к БВ начиная с периода, в котором у налогоплательщика возникло право на отражение налогового кредита по такой НН (ИНК № 3190).



Имеет ли право плательщик НДС заявить к БВ отрицательное значение, с момента возникновения которого прошло 1 095 дней?

Да, плательщик НДС может учитывать в составе заявленной к БВ суммы остаток отрицательного значения до полного его погашения, причем независимо от истечения сроков исковой давности (1 095 дней), при условии, что суммы НДС, сформировавшие такой остаток, уплачены поставщикам товаров (услуг) (ОИР, категория 101.25; ИНК № 1054).

? За какие отчетные периоды суммы отрицательного значения могут быть заявлены к БВ?

К БВ может быть заявлена сумма отрицательно-го значения **как текущего, так и предыдущих отчетных периодов** (конечно, при соблюдении норм пп. «б» п. 200.4 НК).

? Предоставляется ли БВ плательщику, чья НДС-регистрация аннулируется?

Да. Если по результатам последнего налогового периода плательщик имеет право на получение БВ, оно ему предоставляется независимо от того, будет он еще плательщиком НДС на дату получения такого БВ или уже нет (п. 184.9 НК).

? В течение отчетного периода у предприятия возникли основания для корректировки налоговых обязательств по НДС – покупатель вернул товар, отгруженный как в текущем, так и в прошлых отчетных периодах. В результате уменьшения налоговых обязательств у предприятия возникла (увеличилась) сумма отрицательного значения. Может ли такое отрицательное значение декларироваться к БВ?

Да, может. Сумма отрицательного значения отчетного периода формируется за счет отрицательного значения не только отчетного, но и предыдущих отчетных периодов (стр. 21 декларации предыдущего отчетного периода). Об этом сказано в п. 4, 5 разд. V Порядка № 21. И нормы НК не содержат условия, что БВ может формироваться только за счет отрицательного значения текущего отчетного периода (т. е. без учета суммы отрицательного значения, которая была перенесена в строку 16.2 из строки 21 декларации предыдущего отчетного периода).

Поэтому если отрицательное значение возникло в результате уменьшения налоговых обязательств (в т. ч. и за счет возврата товара, отгруженного в прошлых отчетных периодах), оно может быть заявлено к БВ. Конечно, при соблюдении условий, установленных пп. «б» п. 200.4 НК. Аналогичное разъяснение содержится и в ИНК № 1808.

Направления использования БВ

Плательщик НДС может распорядиться суммой БВ так (пп. «б» п. 200.4 НК):

- получить на текущий счет (в этом случае заполняется стр. 20.2.1 декларации);
- направить в счет уплаты денежных обязательств или погашения налогового долга по

другим платежам в госбюджет (тогда заполняется стр. 20.2.2 декларации).

- разделить между этими двумя направлениями (при этом в декларации будут заполнены обе строки: 20.2.1 и 20.2.2).

? В счет уплаты каких денежных обязательств можно заявить сумму БВ?

Как разъясняет ГФС (ОИР, категория 101.25, Письмо № 15705), БВ можно погашать **все платежи** (налоги/сборы), которые зачисляются в госбюджет и перечислены в ст. 29 БК, за исключением тех, которые нормами ст. 64, 66, 69, 69¹ и 71 БК закреплены за местными бюджетами.

При этом, по мнению ГФС, погашение за счет суммы БВ возможно только по тем платежам, которые **полностью** уплачиваются в госбюджет. Следовательно, за счет БВ **нельзя погашать** платежи, которые распределяются в пропорциях между государственным и местными бюджетами (ОИР, категория 101.25). То есть погасить за счет БВ, например, платежи по налогу на прибыль не получится.

? Плательщик НДС задекларировал сумму БВ в счет уплаты денежных обязательств, а потом решил, что лучше получить БВ на текущий счет. Может ли он изменить направление использования БВ?

Да, может, путем **подачи уточняющего расчета** (далее – УР) к декларации того отчетного периода, в котором БВ было задекларировано.

Данные такого УР должны быть учтены органом ГФС не позднее следующего рабочего дня (п. 200.12 НК).

Также путем подачи УР можно исправить ошибки, допущенные в сумме задекларированного БВ (ОИР, категория 101.24).

? Может ли плательщик НДС изменить период декларирования суммы БВ?

Нет, включить в налоговый кредит следующего отчетного периода сумму БВ, задекларированную в предыдущих отчетных периодах к БВ, **не получится.** Такая возможность НК не предусмотрена.

Особенности отражения БВ в декларации

Прежде всего отметим, что при отражении сумм

БВ в декларации нужно также заполнить и подать приложения 3 и 4. Рассмотрим подробнее порядок заполнения строк декларации и приложений.

Заполнение декларации

Если плательщик НДС заявляет суммы отрицательного значения (стр. 19 декларации) к БВ, он заполняет в декларации следующие строки.

В служебном поле строки 19.1 отражается сумма превышения отрицательного значения над лимитом регистрации на момент подачи декларации (пп. 2 п. 5 разд. V Порядка № 21).



На заметку! Строка 19.1 заполняется, если отрицательное значение (стр. 19) больше лимита регистрации. Если же отрицательное значение меньше или равно лимиту регистрации, тогда строка 19.1 не заполняется, а показатель из строки 19 сразу переносится в строку 20 (пп. 2 п. 5 разд. V Порядка № 21).

Узнать величину лимита регистрации можно, направив электронный запрос о состоянии электронного счета в СЭА по форме J(F) 1301206. Также лимит регистрации можно узнать и без запроса. Для этого следует воспользоваться Электронным кабинетом (раздел «СЕА ПДВ»).



Следует учесть! Если отрицательное значение (стр. 19) превышает лимит регистрации, то сумма такого превышения не может быть задекларирована к БВ (стр. 20.2) или в счет погашения налогового долга (стр. 20.1). Она включается в сумму отрицательного значения следующего отчетного периода (т. е. декларируется в стр. 21).

В строке 20 указывается сумма отрицательного значения, которая равна:

- показателю строки 19, если он меньше или равен лимиту регистрации;
- разнице между значениями строк 19 и 19.1, если отрицательное значение больше лимита регистрации.

Сумма отрицательного значения из строки 20 (пп. 4 п. 5 разд. V Порядка № 21) в первую очередь идет на уменьшение налогового долга (при его наличии) (отражается в стр. 20.1), а уже затем заявляется к БВ.

Строка 20.1 заполняется, если у плательщика НДС есть налоговый долг.

В **строке 20.2** отражается общая сумма, заявленная к БВ.

В **строке 20.2.1** приводится сумма БВ, которую плательщик желает получить на текущий счет.

Строка 20.2.2 содержит суммы БВ, которые плательщик НДС хочет направить в счет уплаты денежных обязательств или погашения налогового долга по другим платежам в госбюджет.

Приложение 3

В этом приложении подтверждается (расшифровывается) сумма заявленного БВ. Оно состоит из двух таблиц.

В **таблице 1** приводится расчет суммы БВ.

В **таблице 2** расшифровываются суммы НДС, фактически уплаченные в предыдущих и текущем налоговых периодах поставщикам товаров/услуг или в бюджет. Отметим некоторые особенности заполнения этой таблицы:

- в **графе 2** приводится ИНН поставщика. В случае формирования отрицательного значения за счет импорта товаров проставляется собственный ИНН, при получении услуг от нерезидента с местом поставки на территории Украины – условный ИНН «5000000000000»;
- **графах 3 и 4** – месяц и год отчетного периода, в котором возникло отрицательное значение;
- **графе 5** – суммы отрицательного значения;
- **графе 6** проставляется отметка «+» в случае, если сумма отрицательного значения из графы 5 получена правопреемником от реорганизованного налогоплательщика;
- **графе 7** указывается сумма фактически уплаченного отрицательного значения. Значение строки «Усього» этой графы должно соответствовать значению строки 2 таблицы 1.



Помните! При заполнении граф таблицы 2 следует соблюдать принцип хронологии: отражать суммы возникновения отрицательного значения начиная с отчетного периода, ближайшего к дате подачи декларации (самый новый отчетный период), и заканчивая наиболее давним отчетным периодом (ИНК № 58, Письмо № 24830).

Рекомендуем следовать разъяснениям ГФС, поскольку на практике отражение отрицательного значения в таблице 2 приложения 3 не в порядке хронологии, предложенной ГФС, может быть причиной отказа в БВ.

Приложение 4

В разделе «Відповідно до статті 200 розділу V Кодексу бюджетне відшкодування, визначене у податковій декларації за звітний (податковий) період (рядок 20.2) з податку на додану вартість за ____ 20__ року» приложения 4 отражают способ получения БВ.

Этот раздел состоит из двух частей:

- **пп. «а»** заполняют налогоплательщики, которые указывают сумму БВ в строке 20.2.1 декларации и хотят получить ее на свой текущий счет. Здесь они приводят реквизиты банковского счета (номер счета, наименование и МФО банка) и сумму налога (словами и цифрами);
- **пп. «б» и таблицу 1** – налогоплательщики, которые указывают сумму БВ в строке 20.2.2 декларации и просят учесть ее в уплату денежных обязательств либо в погашение налогового долга по другим платежам в госбюджет. Таблица 1 состоит из пяти граф. В графах 2, 3 приводятся код бюджетной классификации и счет платежа; в графах 4, 5 – сумма платежа прописью и цифрами. При этом значение строки «Усього» графы 5 должно соответствовать значению строки 20.2.2 декларации.

Проверка сумм БВ

Все заявления на получение БВ, поданные плательщиком НДС, регистрируются в Реестре заявлений о возврате сумм БВ (далее – Реестр). Реестр ведется согласно Порядку № 26. Формирование Реестра осуществляется автоматически на основании баз данных ГФС и Казначейства. В Реестр включают сведения, перечисленные в пп. 200.7.1 НК.

Заявления вносятся в Реестр в течение операционного дня их получения в хронологическом порядке поступления.

После подачи плательщиком НДС декларации и приложений 3 и 4 с заявленной суммой БВ

орган ГФС проводит **камеральную проверку** декларации в течение **30 календарных дней** (далее – к. д.) после окончания срока подачи декларации (п. 76.3, 200.11 НК). Если же декларация была подана позже установленного срока – тогда в течение 30 к. д., следующих за днем ее фактической подачи.

? В каких случаях проводится документальная проверка налогоплательщика, заявившего БВ?

Орган ГФС имеет право провести **документальную проверку** налогоплательщика – в течение **60 к. д.** после окончания установленного срока подачи декларации (или после фактической подачи декларации, если она была подана с опозданием), если расчет сумм БВ был сделан за счет отрицательного значения, сформированного (п. 200.11 НК):

- по операциям за периоды до 01.07.15 г., которые не подтверждены документальными проверками;
- по приобретениям товаров (услуг) за период до 01.01.17 г. у налогоплательщиков, которые применяли спецрежим согласно ст. 209 НК.

Также документальная проверка проводится, если к БВ заявлена сумма отрицательного значения более 100 000 грн. (пп. 78.1.8 НК).

? В течение какого срока плательщику предоставляется БВ?

Суммы БВ поступают из бюджета в хронологическом порядке по очередности внесения заявлений в Реестр. Информация о согласовании БВ и его суммы отражается в Реестре органом ГФС на следующий рабочий день после такого согласования (п. 6 Порядка № 26).

После приобретения статуса согласованной сумма БВ в течение **5 операционных дней** перечисляется с бюджетного счета на текущий счет плательщика НДС и/или на бюджетные счета, если сумма БВ была заявлена в счет погашения налоговых обязательств и/или налогового долга (п. 200.13 НК).

ВЫВОДЫ

К БВ можно заявить суммы отрицательного значения НДС, которые были фактически уплачены поставщикам или в бюджет, при условии, что они не превышают лимита регистрации на дату подачи декларации. Плательщик НДС может задекларировать БВ как для возврата на текущий счет, так и в счет погашения денежных обязательств. Изменить направление использования БВ можно путем подачи УР.