МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ

Кафедра обліку та оподаткування

Кваліфікаційна робота

магістра

на тему: Облік і адміністрування податку на додану вартість на КП «УПРАВЛІННЯ КАПІТАЛЬНОГО БУДІВНИЦТВА»

Виконала: студентка 2 курсу, групи 8.0713-оа
спеціальності 071 Облік і оподаткування,
освітньої програми Облік і аудит
Ю.Л.Тютюник
Керівник к.н. з держ. упр., доцент Гончарова В.Г.
Рецензент к.е.н., доцент Сейсебаєва Н.Г.

ЗАПОРІЖЖЯ 2024

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет економічний
Кафедра обліку та оподаткування
Рівень вищої освіти магістр
Спеціальність 071 Облік і оподаткування»
Освітня програма «Облік і аудит»

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри _____ Н.М. Проскуріна
«____»_____2024 року

З А В Д А Н Н Я

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТЦІ

Тютюник Юлія Леонідівна

1. Тема роботи: Облік і адміністрування податку на додану вартість на КП «УПРАВЛІННЯ КАПІТАЛЬНОГО БУДІВНИЦТВА»
керівник роботи Гончарова Валентина Георгіївна, к.н. з держ.упр., доцент, затверджені наказом ЗНУ від 29 грудня 2023 року № 2252-с.

2. Строк подання студентом роботи 25 листопада 2024 року

3. Вихідні дані до роботи: спеціальна література, законодавчі та нормативні акти, статистичні дані, дані фінансової звітності підприємства.

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити): розкрити суть і значення ПДВ; дослідити нормативно-правове регулювання та порядок нарахування ПДВ; надати характеристику фінансово-господарської діяльності та постановки обліково-аналітичної роботи на КП «Управління капітального будівництва»; дослідити організацію обліку податку на додану вартість; розкрити методику синтетичного та аналітичного обліку розрахунків з ПДВ; дослідити порядок складання та подання декларації з ПДВ; обґрунтувати порядок організації та методику проведення адміністрування розрахунків з ПДВ; запропонувати основні напрями виявлення та порядок виправлення порушень за результатами адміністрування розрахунків з ПДВ на КП «Управління капітального будівництва».

5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов’язкових креслень): кваліфікаційна робота містить 86 сторінок, 15 таблиць, 14 рисунків, 1 формулу, 95 літературних джерел, 6 додатків.

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Консультант	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
1	к.н.держ.упр., доцент Гончарова В.Г.	05.08.2024 р.	05.08.2024 р.
2	к.н.держ.упр., доцент Гончарова В.Г.	09.09.2024 р.	09.09.2024 р.
3	к.н.держ.упр., доцент Гончарова В.Г.	03.10.2024 р.	03.10.2024 р.

7. Дата видачі завдання: 01 червня 2024 року

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Складання плану роботи, підбір літератури	липень 2024	виконано
2.	Написання вступу	липень 2024	виконано
3.	Виконання першого розділу	серпень 2024	виконано
4.	Виконання другого розділу	вересень 2024	виконано
5.	Виконання третього розділу	жовтень 2024	виконано
6.	Написання висновків	листопад 2024	виконано
7.	Оформлення роботи, одержання відгуку та рецензії	листопад 2024	виконано
8.	Подання роботи на кафедру	листопад 2024	виконано

Студент _____ Ю.Л.Тютюник
(підпис)

Керівник роботи _____ В.Г. Гончарова
(підпис)

Нормоконтроль пройдено

Нормоконтролер _____ В.В. Сьомченко

РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна робота: 106 с., 3 розділи, 14 рис., 15 табл., 95 джерел.

ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ, ПОДАТКОВИЙ КРЕДИТ, ПОДАТКОВЕ ЗОБОВ'ЯЗАННЯ, БЮДЖЕТНЕ ВІДШКОДУВАННЯ, ТОВАР, НАЦІНКА, СТАВКА ПОДАТКУ, ПЛАТНИК ПОДАТКУ, СТЯГНЕННЯ

Об'єкт дослідження – процес бухгалтерського обліку та адміністрування розрахунків за ПДВ на КП «УКБ».

Метою кваліфікаційної роботи є дослідження теоретико-методичних засад, а також розробка практичних рекомендацій з удосконалення бухгалтерського обліку та адміністрування розрахунків за ПДВ.

Методи дослідження: методи наукового узагальнення, методичні порівняння, групування, системний підхід, абстрагування, конкретизація, табличний метод, аналітичні розрахунки, метод порівняння і факторного аналізу, систематизація і логічне узагальнення.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у наступному:

– запропоновано для виокремлення інформації щодо розрахунків за ПДВ відкривати до рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами» субрахунок 641 «Розрахунки за податком на додану вартість» з подальшим поділом на субрахунки ІІ-го порядку;

– запропоновано прийняти Внутрішній стандарт контролю розрахунків ПДВ на КП «УКБ»;

– запропоновано для КП «УКБ» здійснювати адміністрування розрахунків за ПДВ;

– запропонована Порівняльна відомість нарахованого податкового зобов'язання за даними бухгалтерського обліку та розрахунками контролерів КП «УКБ»;

– запропоновано використовувати Відомість контролю своєчасності перерахування підприємством належних до спати сум ПДВ.

– рекомендовано на КП «УКБ» проводити інвентаризацію стану розрахунків з ПДВ.

Отримані результати полягають в теоретико-методичному обґрунтуванні та вирішенні комплексу питань, пов’язаних з обліком ПДВ.

Отримані результати дослідження спрямовані на узагальнення теоретичних положень та практичних аспектів обліку й внутрішнього контролю операцій з обліку ПДВ, які можуть впроваджуватися в практику роботи виробничих підприємств. За результатами дослідження вперше було досліджено методику обліку ПДВ та надано практичні рекомендації щодо покращення внутрішнього контролю операцій обліку ПДВ на КП «УКБ».

Практичне значення одержаних результатів полягає у розробці рекомендацій з удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю розрахунків за ПДВ.

SUMMARY

Qualifying work contains: 106 pp., 3 sections, 15 tab., 14 fig., 95 references.

VALUE ADDED TAX, TAX CREDIT, TAX LIABILITY, BUDGET REFUND, GOODS, MARKS, TAX RATE, TAX PAYER, COLLECTION

The object of the study is the process of accounting and administration of VAT payments at CP Department of Capital Construction.

The purpose of the qualification work is to study the theoretical and methodological principles, as well as to develop practical recommendations for improving accounting and administration of VAT payments.

Research methods: methods of scientific generalization, methodological comparisons, grouping, systematic approach, abstraction, specification, tabular method, analytical calculations, method of comparison and factor analysis, systematization and logical generalization.

The scientific novelty of the results obtained is as follows:

– it is proposed to open a subaccount 641 «Value Added Tax Payments» to account 64 «Settlements on Taxes and Payments» to separate information on VAT payments, with further division into subaccounts of the second order;

– it is proposed to adopt an Internal Standard for Controlling VAT Calculations at the CP Department of Capital Construction;

– it is proposed for the CP Department of Capital Constructioton administer VAT calculations;

– it is proposed to use a Comparative Statement of Accrued Tax Liabilities based on accounting data and calculations by controllers of the CP Department of Capital Constructioton;

– it is proposed to use a Statement of Control over the Timeliness of Transfer of VAT Amounts Due by the Enterprise.

– it is recommended that the CP Department of Capital Constructioton conduct an inventory of the state of VAT calculations.

The results obtained consist of a theoretical and methodological justification and resolution of a set of issues related to VAT accounting.

The results of the study are aimed at generalizing theoretical provisions and practical aspects of accounting and internal control of VAT accounting operations, which can be implemented in the practice of production enterprises. According to the results of the study, the methodology for VAT accounting was investigated for the first time and practical recommendations were provided for improving internal control of VAT accounting operations at the CP Department of Capital Constructioton.

The practical significance of the results obtained lies in the development of recommendations for improving the organization and methodology of accounting and internal control of VAT payments.

ЗМІСТ

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ
РЕФЕРАТ
SUMMARY
СКОРОЧЕННЯ ТА УМОВНІ ПОЗНАКИ
ВСТУП…… 7
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І АДМІНІСТРУВАННЯ РОЗРАХУНКІВ З ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ
1.1 Соціально-економічна сутність, функції та класифікація податків….. 11
1.2 Нормативні основи стягування податку на додану вартість в Україні. 21
1.3 Особливості відображення в обліку розрахунків за податком на додану вартість……..... 35
РОЗДІЛ 2 ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ
2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства…… 45
2.2 Синтетичний та аналітичний облік розрахунків з податку на додану вартість……..... 52
2.3 Податковий облік та звітність за податком на додану вартість…… 55
РОЗДІЛ 3 ОРГАНІЗАЦІЯ АДМІНІСТРУВАННЯ РОЗРАХУНКІВ З ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ
3.1 Організація адміністрування розрахунків з податку на додану вартість…… 65
3.2 Методика адміністрування розрахунків з податку на додану вартість…… 74
3.3 Виявлення та порядок виправлень порушень за результатами адміністрування розрахунків з податку на додану вартість…… 78
ВИСНОВКИ……..…… 84
ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ…… 87
ДОДАТОК А Схема податкового обліку на рахунку 64 «Розрахунки за

податками й платежами»…… 96
ДОДАТОК Б Кореспонденція рахунків з обліку податкового кредиту з ПДВ на КП «УКБ» ……..… 97
ДОДАТОК В Бухгалтерський облік податкового зобов'язання з ПДВ на КП «УКБ» ……..... 98
ДОДАТОК Д Характеристика видів забезпечень системи адміністрування розрахунків за ПДВ…….…….. 100
ДОДАТОК Е Запропонована Відомість адміністрування своєчасності перерахування КП «УКБ» належних до спати сум ПДВ……..... 101
ДОДАТОК Ж Запропонована форма опису виявленого порушення під час адміністрування розрахунків за ПДВ на КП «УКБ» 102

СКОРОЧЕННЯ ТА УМОВНІ ПОЗНАКИ

в т.ч. – в тому числі

КП – Комунальне підприємство

КП «УКБ» – Комунальне підприємство «Управління капітального будівництва»

ТОВ – Товариство з обмеженою відповідльністю

МСБО – Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку

МСФЗ – Міжнародні стандарти фінансової звітності

НП(С)БО – Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку

ПДВ – податок на додану вартість

ПКУ – Податковий кодекс України

рр. – роки

ст. – стаття

табл. – таблиця

ТДВ – товариство з додатковою відповідальністю

т – тон

тис. грн – тисяч гривень

% – відсотки

ВСТУП

У сучасних умовах ефективний облік і контроль розрахунків з бюджетом за податками, зокрема податком на додану вартість (ПДВ), мають ключове значення для успішної діяльності підприємств. Це зумовлено тим, що податки є основним джерелом наповнення державного бюджету України, і держава приділяє особливу увагу дотриманню правил нарахування та сплати податкових зобов'язань.

ПДВ, як один із основних бюджетоутворюючих податків, є складним для адміністрування, що вимагає від підприємств уважного підходу до його обліку та своєчасної сплати. Недотримання норм може спричинити значні фінансові ризики, включаючи штрафи, пені та репутаційні втрати. Проблеми в обліку ПДВ:

– складність норм та правил, що регламентують обчислення ПДВ;

– питання правильного визнання податкових зобов'язань і податкового кредиту;

– складність відображення розрахунків у бухгалтерському обліку та забезпечення своєчасності сплати.

Для мінімізації ризиків та забезпечення фінансової стабільності підприємства важливо створити ефективну систему адміністрування ПДВ. Така система має забезпечувати:

– контроль за правильністю нарахування ПДВ;

– своєчасність подання звітності та сплати податкових зобов'язань;

– зниження фінансових санкцій з боку фіскальних органів;

– створення умов для стабільного розвитку бізнесу.

Запровадження ефективної системи управління ПДВ сприяє не лише фінансовій стійкості підприємства, але й підтримує стабільність податкової системи та розвиток підприємницької діяльності в цілому.

Проблеми обліку та адміністрування розрахунків за ПДВ досліджували

такі науковці, як Ф.Ф. Бутинець, Т.А. Бутинець, В.М. Жук, Є.В. Калюга, Л.М. Касьяненко, М.П. Кучерявенко, Я.В. Литвиненко, В.А. Онищенко, Н.Ю. Пришва, Л.А. Савченко, Ю.О. Самура, Т.В. Сараскіна, О.П. Чернявський, Ф.Ф. Фоміна, К.В. Хмільовська та інші. Вони зробили вагомий внесок у вирішення цих питань, але через постійні зміни законодавства України та необхідність адаптації системи до сучасних вимог потрібні подальші дослідження.

Аналіз наукових досліджень, присвячених теорії та методології бухгалтерського обліку і контролю розрахунків з ПДВ, як у вітчизняній, так і зарубіжній літературі, виявив низку невирішених проблем. Зокрема, існує потреба у вдосконаленні методики обліку розрахунків з ПДВ та оптимізації підходів до адміністрування цього податку відповідно до положень Податкового кодексу України. Важливим також є врахування міжнародного досвіду та особливостей державної податкової політики. Усе це підкреслює актуальність обраної теми дипломного дослідження, визначає його мету та основні завдання.

Для досягнення поставленої мети в роботі вирішувалися наступні завдання:

– розкрити сутність і значення ПДВ;

– дослідити нормативно-правові положення та порядок розрахунку ПДВ;

– надати характеристику фінансово-господарської діяльності та обліково-аналітичної роботи суб'єктів дослідження;

– організації, що займаються обліком ПДВ;

– розкрити комплексні та аналітичні методи обліку обчислення ПДВ;

– дослідити порядок складання та подання звітності з ПДВ;

– підтвердити процедури організації та управління розрахунками ПДВ;

– за результатами управління нарахуванням ПДВ запропонувати основні напрямки виявлення та усунення порушень.

Мета кваліфікаційної роботи полягає у дослідженні теоретико-

методичних засад, а також розробці практичних рекомендацій з удосконалення бухгалтерського обліку та адміністрування розрахунків за ПДВ.

Методологічна основа дослідження базується на використанні загальнонаукових і спеціальних методів пізнання: абстрактно-логічний та історичний методи; спостереження, анкетування, синтез, групування та статистичний аналіз; порівняння, узагальнення, аналіз, синтез і моделювання; метод причинно-наслідкового зв'язку. Цей комплекс методів забезпечив ґрунтовний підхід до дослідження сутності ПДВ та його впливу на економіку та облік.

Об'єктом дослідження є процес бухгалтерського обліку та адміністрування розрахунків за ПДВ.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних і практичних засад організації та методики бухгалтерського обліку, а також здійснення адміністрування розрахунків за ПДВ в умовах трансформації податкового законодавства та державної податкової політики.

Суб'єктом дослідження обрано Комунальне підприємство «Управління капітального будівництва» (далі – КП «УКБ»).

У зв'язку із введенням воєнного стану на підставі Указу Президента України №64/2022 від 24.02.2022 р., кваліфікаційна робота, як і бухгалтерія на підприємстві, виконувалася в дистанційному режимі. Через перенесення термінів подання фінансової звітності аналіз і дослідження були побудовані на основі даних фінансової звітності за 2020–2021 роки.

Інформаційна база дослідження включає праці вітчизняних і зарубіжних науковців, матеріали семінарів і конференцій, нормативно-правові документи, офіційні статистичні дані, бухгалтерські записи, а також фінансову звітність КП «УКБ» за 2020–2021 роки.

Практичне значення дослідження полягає у розробці рекомендацій щодо вдосконалення обліку та адміністрування розрахунків за ПДВ.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у наступному:

– запропоновано для виокремлення інформації щодо розрахунків за ПДВ відкривати до рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами» субрахунок 641 «Розрахунки за податком на додану вартість» з подальшим поділом на субрахунки ІІ-го порядку;

– запропоновано прийняти Внутрішній стандарт контролю розрахунків ПДВ на КП «УКБ»;

– запропоновано для КП «УКБ» здійснювати адміністрування розрахунків за ПДВ;

– запропонована Порівняльна відомість нарахованого податкового зобов'язання за даними бухгалтерського обліку та розрахунками контролерів КП «УКБ»;

– запропоновано використовувати Відомість контролю своєчасності перерахування підприємством належних до спати сум ПДВ.

– рекомендовано на КП «УКБ» проводити інвентаризацію стану розрахунків з ПДВ.

Результати дослідження пройшли апробацію на двох міжнародних конференціях, отримали позитивні оцінки науковців, статті опубліковано у фаховому виданні та збірнику наукових праць.

Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, переліку посилань і додатків. Основний зміст викладено на 106 сторінках друкованого тексту, 15 таблиць, 14 рисунків, 1 формула, 95 літературних джерел, 6 додатків.

РОЗДІЛ 1
ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І АДМІНІСТРУВАННЯ РОЗРАХУНКІВ З ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

1.1 Соціально-економічна сутність, функції та класифікація податків

Податки справді є фундаментальним елементом функціонування сучасного суспільства та держави. Їх роль виходить далеко за межі лише наповнення бюджету. Податкова система виконує низку ключових функцій:

– фіскальна функція – забезпечення державного бюджету фінансовими ресурсами для виконання її функцій (освіта, медицина, оборона, соціальний захист тощо);

– розподільча функція – вирівнювання соціальної нерівності через перерозподіл доходів (наприклад, через прогресивне оподаткування);

– регулююча функція – стимулювання або обмеження певних економічних процесів (податкові пільги, акцизи, екологічні податки);

– контрольна функція – забезпечення прозорості економічної діяльності суб’єктів господарювання.

Фрідріх Енгельс і Н.С. Крупей слушно підкреслюють історичну та соціальну важливість податків. Податки є своєрідною «цивілізаційною угодою»: громадяни сплачують кошти, очікуючи, що держава надасть їм послуги та захист. Історія показує, що навіть у найдавніших державах (наприклад, у Давньому Єгипті чи Месопотамії) існували системи збору ресурсів для утримання армій, зведення інфраструктури або виконання інших загальнодержавних потреб.

Еволюція податків пов’язана з розвитком грошово-товарних відносин і ринкової економіки. Спочатку вони існували у вигляді данини, а згодом стали основним джерелом державних доходів. В.О. Островецький виділяє

три основні етапи розвитку оподаткування: від натуральної данини в давнину до впливового інструменту державної політики у XIX-XX століттях.

Сьогодні податки – це ефективний механізм реалізації економічної та соціальної політики. Вони забезпечують перерозподіл національного доходу між різними групами населення, секторами економіки й регіонами. Таким чином, держава не лише компенсує недоліки ринкової системи, але й стимулює економічну активність, підтримує зайнятість та стабільність валюти.

Держава виконує низку функцій, забезпечуючи надання суспільних благ, які є неподільними та невідчутними, що унеможливлює їх пряме оцінювання на ринку. Ці блага фінансуються через податкові надходження, що дозволяє суспільству отримувати необхідні послуги. Податки, за словами П.К. Бечка і Н.В. Лиси, є своєрідною «ціною суспільних благ».

Світова наука пропонує два підходи до трактування податків. Перший розглядає їх як обов’язкові платежі за суспільні блага, що ґрунтується на примусі. Цю ідею підтримував Е. Сакс, а також А. Пігу, який вважав примусовий характер податків необхідним. Другий підхід, представлений Едвардом Кларком, трактує податки як добровільний обов’язок громадян, які свідомо підтримують державу через податкові платежі. Ця концепція вбачає у податках елемент демократії, де громадяни сплачують за вибраний ними суспільний порядок.

Такі вчені як: Н.О. Шура, Л.А. Буркова та Т.В. Семеняка виділяють три основні концепції, що пояснюють сутність податків:

а) плата за послуги. Ця концепція визначає податки як компенсацію фізичними та юридичними особами за отримані від держави послуги. Її прихильники розглядають податки як еквівалент вартості суспільних благ, наданих державою;

б) перерозподіл коштів. У межах цієї концепції податки розглядаються як механізм, що дозволяє державі акумулювати фінансові ресурси з метою їх перерозподілу для забезпечення суспільних потреб, соціальної

справедливості або економічного розвитку;

в) примусове стягнення коштів. Податки розглядаються як обов'язкові платежі, що примусово стягуються державою для фінансування її функцій, незалежно від волі платника. Ця концепція підкреслює імперативний характер податкових відносин.

В таблиці 1.1 наведена коротка характеристика зазначених концепцій, а також науковці, що є прихильниками таких поглядів на сутність податків.

Таблиця 1.1 – Концепції розкриття соціально-економічної сутності податків та податкових відносин (складено за джерелом [70])

Назва концепції	Коротка характеристика концепції	Представники
Податки як сплата за послуги, що надає держава фізичним та юридичним особам	Ідея полягає в тому, що держава фінансує свої функції за рахунок стягнень зі своїх громадян, які виступають платою за суспільні послуги (оборона, правопорядок, освіта тощо).	А. Сміт, Дж. Мілль, Ф. Енгельс, К. Маркс, С.В. Барулін, В.М. Опарін, А.А. Соколов
Податки як перерозподіл коштів на користь держави	Теорія пояснює необхідність регулярного передання частини доходів фізичними та юридичними особами на забезпечення функцій держави, таких як соціальний захист і розвиток інфраструктури.	Д. Рікардо, В.Т. Бусер, А.М. Соколовська, В.М. Федосов
Податки як примусове стягнення коштів	Підхід акцентує увагу на примусовому характері податків, які забезпечують фінансову стабільність держави та виконання її функцій.	М. Фрідмен, Е. Селігман, С.Л. Брю, К.Р. Макконнелл, А.М. Олександров, М.В. Орлов

Розкриття сутності категорії «податки» потребує аналізу її визначень у різних аспектах. У Тлумачному словнику сучасної української мови податки визначаються як «встановлений державою обов'язковий збір із фізичних та юридичних осіб у державні й місцеві бюджети» [63, с. 335]. Однак податки мають не лише соціально-економічну природу, а й юридично-правовий характер, оскільки є основою правовідносин.

У науковій літературі також представлено чимало різноманітних визначень податків, що пропонуються дослідниками. Окремі приклади таких визначень наведено в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2 – Ідентифікація соціально-економічної категорії «податки» у сучасних наукових дослідженнях

№	Авторське визначення категорії «податки»	Автор та джерело
1	«Податки – це платежі, які демократично здійснюються окремими особами та компаніями під час їх заснування, але застосовуються у формі зборів, призначених для передачі фінансових ресурсів із приватного сектору в державний сектор для фінансування суспільних, державних, урядових потреб замість емісії та позичання. ."	В.Л. Андрущенко [2, с. 149]
2	«Податки – це обов'язкові грошові платежі (або перекази послуг і товарів), які здійснюються економікою чи компанією уряду в обмін на те, що вони не отримують безпосередньо товари чи послуги, і такі платежі не є штрафами, які накладаються судами за незаконні дії».	С.Л. Брю, К. Р. Макконелл [73, с. 390]
3	«Податки – це специфічні, нераціональні, монопольні ціни на послуги держави, пов'язані з виконанням функцій».	П.К. Бечко, Н.В. Лиса [7, с. 13]
4	«Податки – це частина коштів, які держава збирає з суб'єктів господарювання та населення для виконання своїх функцій (соціальних, економічних, правових, політичних, військових тощо).	М.П. Войнаренко, Г.В. Пухальська [13, с. 5]
5	«Податки – це фінансові відносини між державою та платниками податків, метою яких є створення загальнодержавного централізованого фонду грошових коштів, необхідних для виконання державою своїх функцій».	М.М. Коцупатрий, С.І. Ковач, В.В. Мельничук [22, с. 5]
6	«Податки – це обов'язкові, безоплатні податки, що стягуються державою з фізичних та юридичних осіб в організаційно-правовій формі. Держава визначає розмір, порядок та умови сплати до бюджетів усіх рівнів або спеціальних загальнодержавних фондів».	Крупей Н.С. [24, с. 36]
7	«Податки – це обов'язкові, нееквівалентні, безповоротні, нецільові, періодичні податки, що сплачуються юридичними та фізичними особами державі для фінансового забезпечення виконання функцій держави».	В.М. Опарін [34, с. 48]
8	«Податок – це безумовний, цільовий, індивідуальний безоплатний податок, що сплачується до певного рівня бюджету».	В.М. Прусс, Н.Г. Шпак, В.М. Пітерська [47, с. 4]
9	«Податком є визначена державою відповідно до закону грошова заборгованість для задоволення загальнодержавних потреб».	С.Я. Салига, Т.О. Меліхова [52, с. 14]
10	«Податки – це обов'язкові безоплатні податки з громадян, які стягуються державними органами з юридичних і фізичних осіб для фінансового забезпечення діяльності органів державної влади та органів місцевого самоврядування».	Ю.Б. Скорнякова [55, с. 75]

І. Бабін вважає, що податки юридично поєднують публічні й приватні аспекти розвитку суспільства, відображаючи статику і динаміку, дискретність і неперервність, а також принципи суспільної справедливості [4, с. 69]. Такий підхід дозволяє розглядати податки в більш широкому соціальному та правовому контексті.

Особливе значення має визначення податків у Податковому кодексі України, який регулює податкову систему країни. Відповідно до Кодексу:

«податком є обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників податку відповідно до цього Кодексу» [42].

Сутність податків слід аналізувати з двох точок зору: для держави вони є основним джерелом доходів і засобом реалізації соціально-економічної політики, а для платників – формою перерозподілу доходів на суспільні потреби, яка нерідко сприймається як фінансовий тягар, що викликає негативне ставлення [67, с. 29-30].

У сучасній світовій економічній науці спостерігається тенденція до трансформації розуміння податків у бік усвідомлення їхньої необхідності. Це пояснюється тим, що держава надає суспільні блага, які не можуть бути оплачені безпосередньо, але мають фінансуватися за рахунок податків. Проте для формування такого сприйняття потрібні певні умови:

– стабільне, чітке, зрозуміле та прозоре податкове законодавство;

– активна роз'яснювальна та консультаційна робота з боку податкових органів;

– відчуття суспільних благ і розуміння їхньої суспільної доцільності та корисності.

Недотримання цих умов може призвести до несприйняття податків, як і небажання добровільно віддавати частину своїх доходів на користь держави.

А.І. Крисоватий розглядає проблему фіскального вибору як економічну теорію демократії, де населення погоджується сплачувати податки за умови усвідомленого вибору державної політики. На думку автора, важливо знайти баланс між фіскальним примусом і добровільним самооподаткуванням, а також між податковим навантаженням і вигодами від сплати податків [23, с. 37].

П.К. Бечко і Н.В. Лиса наголошують, що податкова культура формується через усвідомлення платниками цінності податків, прирівнюючи їх несплату до крадіжки. Водночас держава має забезпечувати справедливу відповідність розміру податків якості та обсягам послуг, використовуючи ринкові методи управління. В.І. Теремецький додає, що у ринковій економіці

України податкові відносини повинні базуватися на рівності партнерів, де платники добровільно виконують податкові зобов'язання, встановлені державою.

Для глибшого розуміння сутності податків важливо визначити ключові ознаки податкових правовідносин, які можна наочно представити у графічній формі (рис. 1.1).



Рисунок 1.1 – Характерні ознаки податкових правовідносин

Соціально-економічна природа податків проявляється через їхні функції, які є ключовими для розкриття суспільного призначення цієї категорії. У науковій літературі існує значна варіативність підходів до визначення функцій податків, що підкреслює їх багатогранність.

Основні підходи до класифікації функцій податків:

а) традиційний підхід. За Я.Д. Малкіною, економічна теорія традиційно виділяє фіскальну (забезпечення державного бюджету) та регулюючу функції. У сучасних дослідженнях додаються такі функції, як контрольна,

розподільча та стимулююча [28, с. 855];

б) розширені підходи. В.М. Прусс, Н.Г. Шпак, В.М. Пітерська розглядають фіскальну, соціальну та регулюючу функції, яку вони поділяють на підфункції: стримуючу, стимулюючу та відтворювального призначення [47, с. 5-6]. В.М. Опарін додає розподільчо-регулюючу функцію, яка включає економічну (стримуючу і стимулюючу) та соціальну складові [34, с. 36-37];

в) універсальний підхід. П.К. Бечко і Н.В. Лиса визначають чотири функції податків: сукупний грошовий еквівалент вартості послуг держави, фіскальну, регулюючу та контролюючу [7, с. 16];

г) комплексний підхід. О.Є. Незмойминога розглядає фіскальну, регулюючу, контрольну, стимулюючу та соціальну функції [31, с. 143];

1) фіскальна функція – залишається центральною, оскільки збагачення бюджету забезпечує виконання державою своїх функцій. Це підтверджується тим, що більшість науково-практичних підходів трактують оподаткування як «обов'язкові платежі, що стягуються у встановленому законом порядку та використовуються для фінансування функцій держави». [28, с. 855];

2) регулююча функція – як зазначає О.В. Мірчев, податки є одним із найефективніших інструментів впливу на економічний розвиток [29, с. 137]. Регулююча функція включає: стимулювання (створення сприятливих умов для інвестицій, інновацій та підприємництва); стримування (обмеження небажаних економічних процесів, таких як монополізація чи надмірне споживання дефіцитних ресурсів);

3) контрольна та соціальна функції. Систематизоване представлення функцій податків можна побачити на рисунку 1.2, який включає різні підходи до їхньої класифікації та пояснення.

Контрольна функція забезпечує моніторинг виконання податкових зобов’язань, дозволяючи державі аналізувати ефективність податкової політики. Соціальна функція спрямована на перерозподіл доходів з метою зменшення нерівності та підтримки соціальної стабільності.

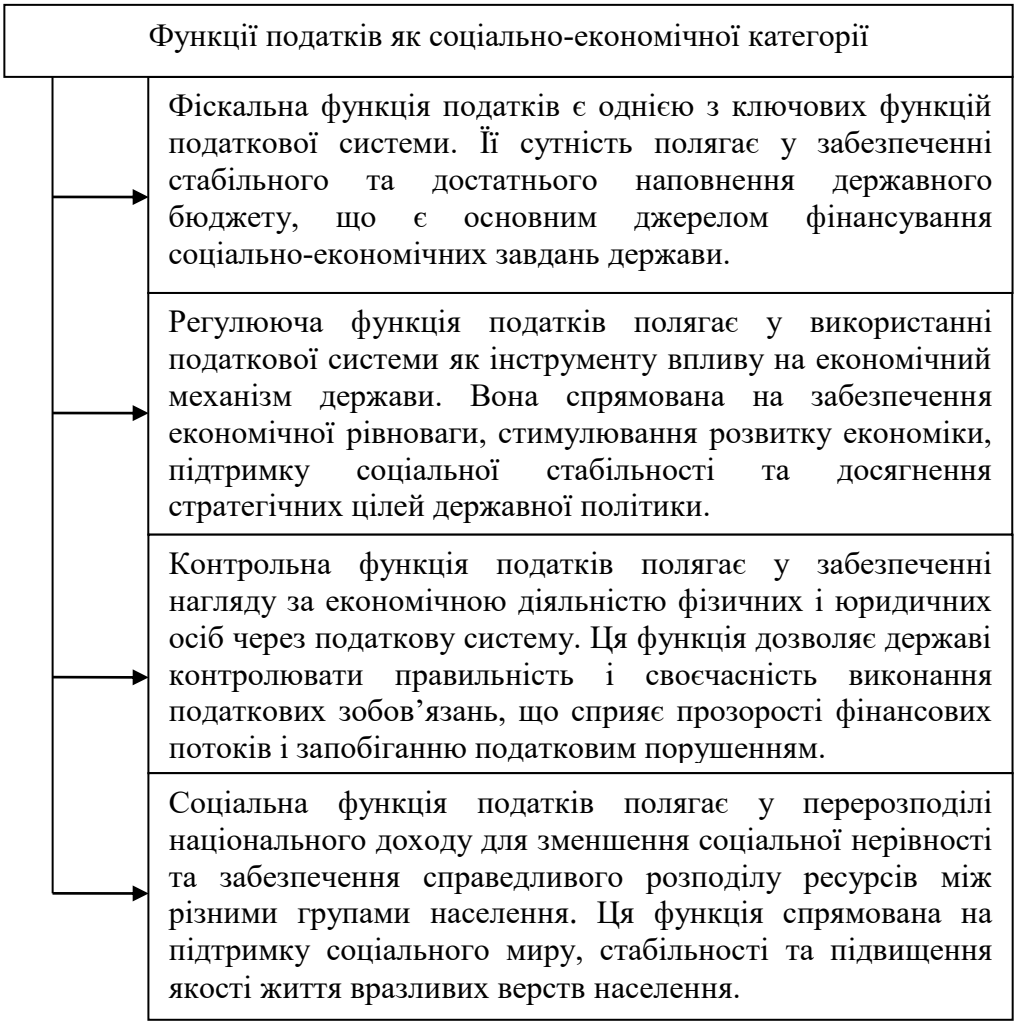


Рисунок 1.2 – Функції податків як соціально-економічної категорії

Дослідження функцій податків свідчить про їхню багатозадачність. Фіскальна функція залишається базовою, забезпечуючи фінансування державних витрат, але регулююча функція має не менше значення, оскільки впливає на економічну динаміку. Інші функції, такі як контрольна, соціальна та стимулююча, доповнюють загальну картину, підкреслюючи роль податків як ключового елемента економічної та соціальної політики.

Розуміння податків неможливе без аналізу їх основних елементів, визначених у законодавстві. Згідно з Податковим кодексом України, ключовими компонентами є платник податку (особа чи організація, яка зобов'язана сплачувати податки), об’єкт оподаткування (майно, дохід, діяльність тощо, що підлягають оподаткуванню), база оподаткування (кількісна або вартісна характеристика об’єкта), ставка оподаткування

(законодавчо визначений розмір податку), порядок обчислення (процедура визначення суми), податковий період (часовий проміжок для розрахунку), строки та порядок сплати (терміни і спосіб внесення податків) та звітність (умови подання інформації).

Центральними елементами є платник податку та об’єкт оподаткування, оскільки вони визначають суб’єктивну та об’єктивну основу податкових зобов’язань. Незважаючи на різноманіття податків, їх кінцевим джерелом завжди є знов створена вартість національного доходу, частина якого стягується до бюджету для виконання державних функцій. Еволюція податкових систем призвела до появи різних форм і видів податків. Для їх систематизації застосовується класифікація, яка дозволяє краще зрозуміти їхню соціально-економічну природу.

Згідно з класифікацією Н.В. Гавриленко, податки поділяються за різними критеріями: за суб’єктом (фізичні чи юридичні особи), сферою використання (загальнодержавні або місцеві), повнотою прав використання надходжень (цільові чи нецільові), економічним змістом об’єкта (майнові, дохідні, споживчі), формою сплати (грошова чи натуральна), способом справляння (прямі, непрямі), рівнем державних структур, які їх впроваджують (загальнодержавні чи місцеві), джерелом сплати (прибуток, зарплата чи інші доходи), способом встановлення зобов’язань (фіксовані, прогресивні, регресивні), формою оподаткування (загальна чи спрощена), методом встановлення ставок (пропорційний, прогресивний, регресивний) і періодичністю сплати (регулярні чи разові).

Класифікація прямих податків і непрямих податків має важливе теоретичне і практичне значення для дослідження оподаткування як соціально-економічної категорії та формування податкових систем. Це питання є важливим для даного дослідження, оскільки надалі планується аналіз стягнення основного непрямого податку в національній системі оподаткування – податку на додану вартість (ПДВ).

Прямі податки – це податки, які платник сплачує безпосередньо до

бюджету, виходячи з величини об’єкта оподаткування. Їхньою характерною рисою є те, що вони безпосередньо знижують фінансові ресурси платника або вартість його майна і не можуть бути передані для сплати іншим особам.

Особливості прямих податків:

– соціальна справедливість: оподаткування доходу чи прибутку забезпечує відповідність платоспроможності платника;

– мінімальний вплив на ціни: не впливають на структуру споживчого попиту, хоча зменшують доходи;

– стабільність: менш стабільні у фіскальному плані, оскільки залежать від економічних коливань і мають високий ризик ухилення.

Непрямі податки сплачуються опосередковано через механізм ціноутворення, збільшуючи кінцеву ціну товарів або послуг. Витрати на їх сплату фактично перекладаються з платника на носія податку, тобто кінцевого споживача. Приклади: податок на додану вартість (ПДВ), акцизний податок, мито.

Особливості непрямих податків:

– менш залежні від платоспроможності платника, оскільки закладені в ціну товарів і послуг;

– вплив на структуру попиту: можуть змінювати споживчі вподобання через підвищення ціни певних товарів (наприклад, акцизи на алкоголь чи тютюн);

– стабільність: забезпечують рівномірність надходжень, особливо в економічно розвинених регіонах.

На думку О.С. Дроздовської та О.В. Озерчук, прямі податки більш соціально справедливі, але поступаються непрямим у стабільності надходжень і рівномірності їх розподілу по регіонах. Водночас непрямі податки впливають на структуру попиту, тоді як прямі – на обсяг інвестицій і споживання [17, с. 45; 33, с. 90].

Прямі та непрямі податки в податкових системах різних країн:

– країни з переважанням прямих податків: Данія, Великобританія,

Бельгія, Люксембург, Ірландія, Фінляндія, Німеччина. У цих країнах роль прямих податків особливо зросла в Австрії, Мальті та Словаччині;

– країни з переважанням непрямих податків: Чехія, Греція, Франція, Словаччина, Естонія, Кіпр, Латвія, Литва, Угорщина, Польща, Румунія, Швеція та інші. Непрямі податки відіграють ключову роль у наповненні бюджетів цих держав.

Податкова система України є багатокомпонентною і спрямована на забезпечення як державних, так і місцевих потреб, балансуя між прямими та непрямими податками.

Податкова система України, як і більшості країн, поєднує прямі та непрямі податки, забезпечуючи оптимальний баланс між соціальною справедливістю, стабільністю надходжень і економічним впливом.

1.2 Нормативні основи стягування податку на додану вартість в Україні

Нормативне регулювання та практика оподаткування визначають, що кожна країна формує податкову систему, яка є сукупністю податків, зборів та інших обов’язкових платежів, встановлених відповідно до законодавства. Податкова система відображає економічну, соціальну та правову політику держави, спрямовану на забезпечення стабільного наповнення бюджету та стимулювання розвитку економіки.

Податкова система держави – це сукупність елементів, які забезпечують функціонування механізму оподаткування. В економічному сенсі вона включає податки, збори, обов’язкові платежі, а також принципи й методи їхнього встановлення, сплати, контролю та відповідальності за порушення. З юридичної точки зору, це система правових норм, що регулює порядок, розміри та методи стягнення податків, які потрібні для виконання

функцій держави.

В Україні формування та функціонування податкової системи регулюється Податковим кодексом України (ПКУ), прийнятим 2 грудня 2010 року (№ 2755-VI). Більшість положень ПКУ набрали чинності з 1 січня 2011 року. Кодекс визначає основи податкової політики, права й обов'язки платників податків, а також регламентує склад і порядок стягнення загальнодержавних і місцевих податків і зборів.

Структура податкової системи України

а) загальнодержавні податки і збори (стаття 9 ПКУ):

1) податок на прибуток підприємств;

2) податок на додану вартість (ПДВ);

3) акцизний податок;

4) рентні платежі;

5) мито;

6) екологічний податок;

7) частина чистого прибутку державних підприємств;

8) інші податки, передбачені законодавством;

б) місцеві податки і збори (стаття 10 ПКУ):

1) податок на майно (включає податок на нерухоме майно, транспортний податок, плату за землю);

2) єдиний податок;

3) туристичний збір;

4) збір за місця паркування транспортних засобів.

Ця структура забезпечує багаторівневу систему оподаткування, яка поєднує загальнодержавні та місцеві інтереси. Детальна структура податкової системи, що включає загальнодержавні та місцеві податки й збори, представлена на рисунку 1.3.

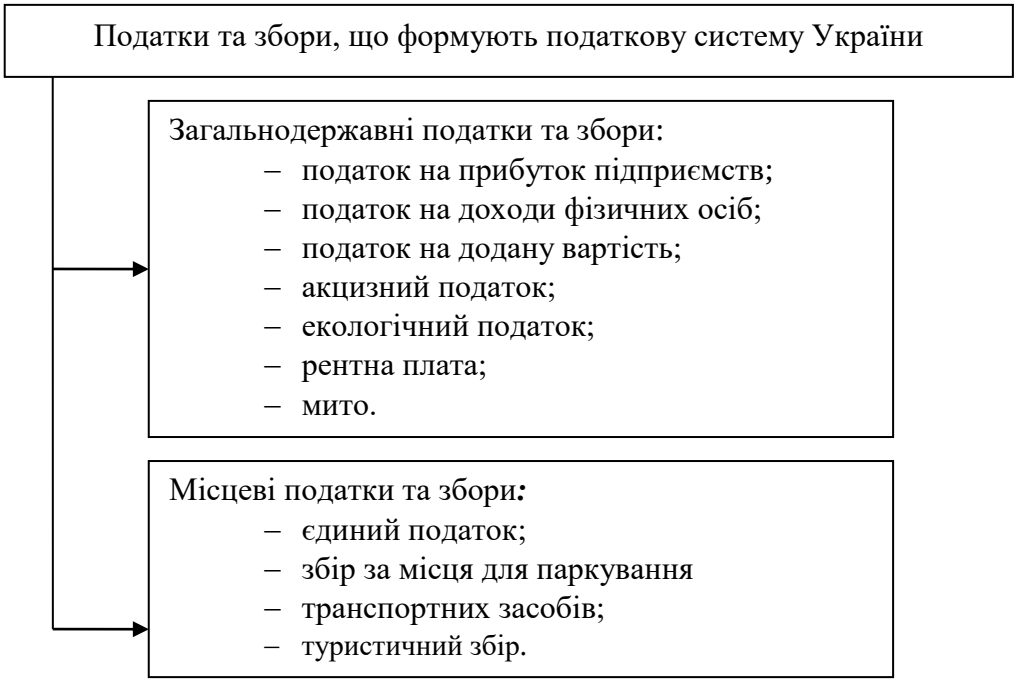


Рисунок 1.3 – Податки та збори, що формують податкову систему України

Податкова система ґрунтується на таких принципах:

– стабільність: незмінність податкових норм у короткостроковій перспективі;

– прозорість: доступність і зрозумілість податкового законодавства;

– справедливість: забезпечення пропорційності податкового навантаження відповідно до платоспроможності платників;

– ефективність: оптимізація надходжень до бюджету з мінімізацією витрат на адміністрування;

– збалансованість: узгодженість інтересів держави і платників податків.

Отже, податкова система є невід'ємною складовою фінансової системи держави. Вона не лише забезпечує формування бюджетів різних рівнів, але й є важливим інструментом реалізації соціально-економічної політики. Її нормативно-правове регулювання в Україні здійснюється через Податковий кодекс, який визначає склад, порядок стягнення і адміністрування податків і зборів, забезпечуючи стабільність і передбачуваність податкового

середовища.

Формування системи оподаткування повинно спиратися на ключові принципи: гласність, загальність, обов’язковість, соціальна справедливість, фіскальна та економічна ефективність.

Податок на додану вартість (ПДВ) є одним із основних елементів фіскальної системи України, впровадженим у 1992 році. З 1 січня 2011 року порядок його адміністрування визначається положеннями Розділу V Податкового кодексу України (ПКУ).

Більшість активних підприємств України, а також значна частина фізичних осіб-підприємців (ФОП) є платниками ПДВ. При цьому податкове законодавство встановлює однакові вимоги до реєстрації та виконання податкових зобов’язань як для фізичних осіб-підприємців, так і для юридичних осіб, без розмежування їхніх прав і обов’язків. Відповідно до чинного законодавства, реєстрація платника ПДВ може бути:

– обов’язковою – за умови, якщо сума оподатковуваних операцій протягом останніх 12 календарних місяців перевищує 1 000 000 гривень (без урахування ПДВ). У цьому випадку, згідно з п. 181.1 ПКУ, особа зобов’язана зареєструватися у податковому органі за місцем проживання або місцезнаходження;

– добровільною – якщо особа, яка не досягла порогового обсягу операцій, вважає за доцільне зареєструватися платником ПДВ, вона має право зробити це за заявою (ст. 182 ПКУ).

Для розуміння об’єкта оподаткування необхідно визначити термін «постачання». Згідно з ПКУ, «постачання товарів» означає передачу права розпорядження товарами як власник, що включає продаж, обмін, дарування або постачання за рішенням суду. На рисунку 1.4 представлено схематичний порядок реєстрації платником ПДВ, що охоплює як обов’язкову, так і добровільну реєстрацію. Ця схема допомагає візуалізувати основні етапи та умови набуття статусу платника ПДВ.

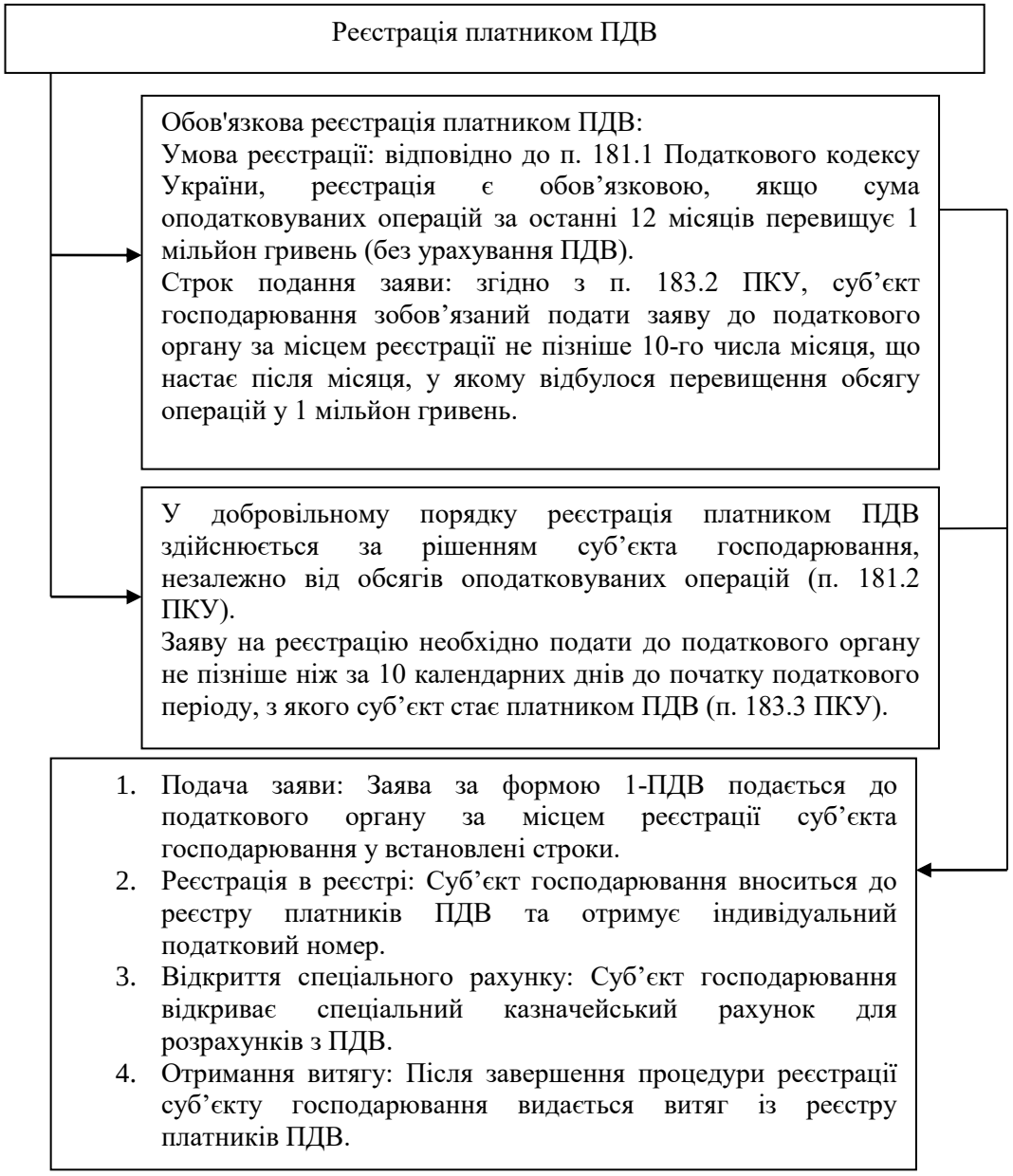


Рисунок 1.4 – Порядок набуття статусу платника ПДВ

Звільнення від реєстрації як платника податку на додану вартість (ПДВ):

– фізичні особи-підприємці – платники єдиного податку 2 групи: згідно з нормами Податкового кодексу України (ПКУ), такі суб'єкти не зобов'язані реєструватися платниками ПДВ незалежно від обсягів їхньої діяльності;

– платники єдиного податку 3 групи (фізичні особи-підприємці та юридичні особи), які обрали ставку єдиного податку у розмірі 5%: ці

суб’єкти також звільняються від обов’язкової реєстрації платниками ПДВ навіть у разі перевищення обсягу оподатковуваних операцій за останні 12 місяців понад 1 мільйон гривень.

Згідно з Податковим кодексом України, суб’єкт господарювання підлягає обов’язковій реєстрації як платник ПДВ, якщо загальний обсяг оподатковуваних операцій за останні 12 місяців перевищує 1 мільйон гривень. Цей поріг було востаннє переглянуто 1 січня 2015 року, коли його підвищили з 300 тисяч гривень до 1 мільйона гривень.

Однак економічна ситуація за період 2015–2024 років суттєво змінилася:

– рівень споживчих цін зріс у 2,2 рази;

– мінімальна заробітна плата збільшилася у 8 разів (з 1 218 грн у 2015 році до 8 000 грн у 2024 році);

– прожитковий мінімум зріс у 1,9 рази (з 1 176 грн у 2015 році до 2 920 грн у 2024 році).

Ці зміни фактично зменшують можливості суб’єктів господарювання з невеликим обсягом діяльності працювати без реєстрації платником ПДВ. Для усунення цього дисбалансу та забезпечення соціальної справедливості (пп. 4.1.6 ПКУ), доцільно встановити межу обов’язкової реєстрації в еквіваленті 820 мінімальних заробітних плат на 1 січня відповідного податкового року. Наприклад, у 2024 році така сума становила б 6 560 000 грн.

Об'єктами оподаткування відповідно до п. 185.1 ПКУ є операції, пов’язані з постачанням товарів, включаючи товари, що постачаються на митній території України, безоплатну передачу, передачу права власності на заставу, передачу товарів на умовах кредиту або фінансового лізингу. Також об’єктами є постачання послуг, які надаються на митній території України, ввезення товарів на митну територію України, вивезення товарів за її межі, а також послуги з міжнародних перевезень пасажирів, багажу та вантажів за допомогою залізничного, автомобільного, морського, річкового чи авіаційного транспорту.

Операції з ПДВ поділяються на ті, що оподатковуються за ставками 20% (основна), 14%, 7% і 0%, ті, що не є об'єктом оподаткування, та ті, що звільнені від оподаткування (пільгові).

Короткий опис цих операцій представлено в таблиці 1.3, яка систематизує ставки податку та види операцій, що підлягають оподаткуванню, звільненню чи не є об'єктом ПДВ.

Таблиця 1.3 – Характеристика окремих типів операцій в площині оподаткування ПДВ (складено за джерелами [42; 54, С. 67-68])

Тип операцій	Опис
Операції, що оподатковуються за ставкою 20 %	Реалізація товарів і послуг на митній території України, імпорт товарів і послуг (пп. в) п. 193.1, ст. 193, ст. 194 ПКУ).
Операції, що оподатковуються за ставкою 7 %	Реалізація лікарських засобів, медичних виробів, послуг готелів, проведення культурно-мистецьких заходів (пп. в) п. 193.1, ст. 193 ПКУ).
Операції, що оподатковуються за ставкою 14 %	Реалізація та імпорт сільгосппродукції (з 01.03.2021), відповідно до кодів УКТ ЗЕД (пп. г) п. 193.1 ПКУ).
Операції, що оподатковуються за ставкою 0 %	Експорт товарів і послуг, міжнародні перевезення, інші операції, зазначені в ст. 195 ПКУ.
Операції, що не є об'єктом оподаткування	Цінні папери, страхові послуги, обіг валютних цінностей, інкасація, розрахунково-касове обслуговування, позики, депозити тощо (ст. 196 ПКУ).
Операції, що звільнені від оподаткування	Реалізація книг, послуги у сфері освіти та охорони здоров'я, міські пасажирські перевезення (крім таксі), за регульованими тарифами (ст. 197 ПКУ).

Розвиток економічних умов в Україні потребує адаптації податкового законодавства, зокрема збільшення порогу обов'язкової реєстрації платника ПДВ для забезпечення соціальної справедливості. Крім того, чітка регламентація ставок ПДВ та об'єктів оподаткування сприяє прозорості та ефективності податкової політики.

Базу оподаткування операцій із постачання товарів і послуг визначають виходячи з їх договірної вартості без урахування суми ПДВ. При цьому встановлено, що:

– для товарів і послуг, що придбані, база оподаткування не може бути

нижчою за їхню ціну придбання;

– для самостійно виготовлених товарів і послуг база оподаткування має відповідати або перевищувати звичайну ціну;

– для необоротних активів база оподаткування не повинна бути меншою за залишкову (балансову) вартість, визначену за даними бухгалтерського обліку на початок звітного періоду.

Для визначення суми ПДВ, яку потрібно сплатити до бюджету або відшкодувати, платники здійснюють розрахунки з урахуванням податкових зобов'язань і податкового кредиту.

Згідно з Податковим кодексом України (п. 200.1 ст. 200), сума податку до сплати чи відшкодування визначається як різниця між податковими зобов'язаннями та податковим кредитом за звітний період. Якщо результат цього розрахунку є від'ємним, платник податку має право або задекларувати відшкодування ПДВ з бюджету, або перенести залишок податкового кредиту на наступні звітні періоди, включивши його до податкового кредиту цих періодів.

Особливості формування податкових зобов'язань та податкового кредиту з ПДВ полягають у тому, що зобов'язання зі сплати ПДВ виникають у разі реалізації товарів, робіт або послуг, які підлягають оподаткуванню, за винятком звільнених або таких, що не є об'єктом оподаткування. Це також стосується продажу основних засобів, які використовувалися у господарській діяльності. Розрахунок податкових зобов'язань проводиться за ставкою 20%, що відповідає 1/6 частині вартості продажу з ПДВ або 20% від вартості без ПДВ. Зобов'язання виникають на дату першої з таких подій: отримання коштів (на рахунок чи готівкою) або відвантаження товарів чи оформлення документів, які підтверджують надання послуг, відповідно до п. 187.1 ст. 187 ПКУ.

Загальна схема обчислення, сплати та відшкодування ПДВ для платників податків включає ключові етапи, такі як визначення бази оподаткування, облік податкових зобов'язань і кредиту, а також подання

звітності. Докладніше ця схема проілюстрована на рисунку 1.5.

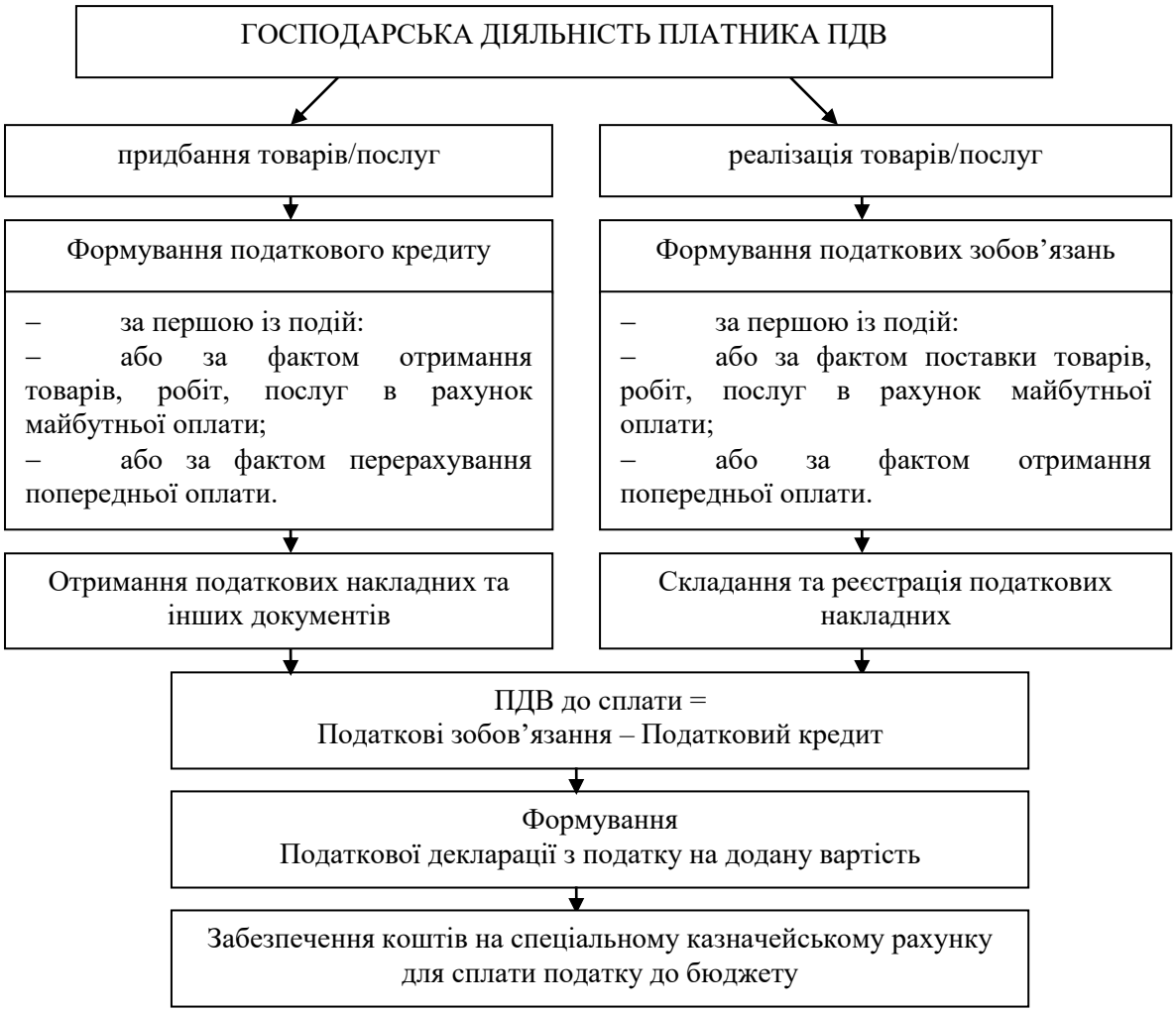


Рисунок 1.5 – Організаційна схема стягування податку на додану вартість

Податковий кредит – це зменшення суми ПДВ, яка підлягає сплаті до бюджету. Формується на підставі операцій з придбання товарів, послуг та активів, що використовуються у господарській діяльності, зокрема:

- сировина і матеріали;
- товари та послуги;
- основні засоби та інші активи;

Податкові зобов'язання збільшують суму ПДВ, яку потрібно сплатити, тоді як податковий кредит зменшує цю суму, забезпечуючи баланс обов'язків платника ПДВ. Ця система підтримує рівновагу між бюджетними доходами та фінансовими зобов'язаннями підприємств і сприяє прозорості розрахунків.

За ставкою 20% податковий кредит становить 1/6 вартості придбання з ПДВ або 20% від вартості без ПДВ.

Відповідно до Податкового кодексу України (п. 198.2 ст. 198), право на податковий кредит виникає за принципом першої події: або в момент списання коштів із рахунка платника для оплати товарів чи послуг, або при отриманні товарів чи послуг. Право виникає за тією подією, яка сталася раніше.

Розрахунок ПДВ до сплати виконується як різниця між податковими зобов'язаннями та податковим кредитом. Якщо зобов'язання перевищують кредит, утворюється сума для сплати до бюджету. Якщо кредит перевищує зобов'язання, формується від'ємна сума ПДВ, яку можна або відшкодувати з бюджету, або перенести на майбутні періоди для зменшення зобов'язань.

Податковий кредит формується виключно за операціями з придбання товарів чи послуг у платників ПДВ. У разі придбання у неплатника ПДВ право на податковий кредит не виникає. Наприклад:

– якщо товар придбано за 60 000 грн у платника ПДВ, податковий кредит становитиме 10 000 грн, що зменшить податкові зобов'язання;

– якщо той самий товар придбано за 60 000 грн у неплатника ПДВ, податковий кредит не формується, і сума ПДВ до сплати становитиме 15 000 грн.

Цей підхід дозволяє забезпечити коректний облік податку на додану вартість і оптимізувати фінансові розрахунки підприємств з бюджетом. На рисунку 1.6 наведено схему розрахунку податку на додану вартість із позитивною сумою до сплати, що ілюструє взаємозв'язок між податковими зобов'язаннями, податковим кредитом і підсумковою сумою ПДВ.

Система оподаткування ПДВ дійсно створює помітне податкове навантаження на суб'єктів господарювання, що пояснює тенденцію до взаємодії платників ПДВ виключно з іншими платниками. Це пов'язано з можливістю отримання податкового кредиту, який зменшує загальну суму ПДВ до сплати. Приклад:

– придбання у платника ПДВ: товар коштує 600 грн (включаючи ПДВ 20%), тобто без ПДВ ціна товару становить 500 грн, а 100 грн – це сума ПДВ, яку можна врахувати в податковому кредиті;

– придбання у неплатника ПДВ: ціна товару становить 500 грн, але відсутність ПДВ означає, що податковий кредит не виникає, і вся сума є витратами підприємства.

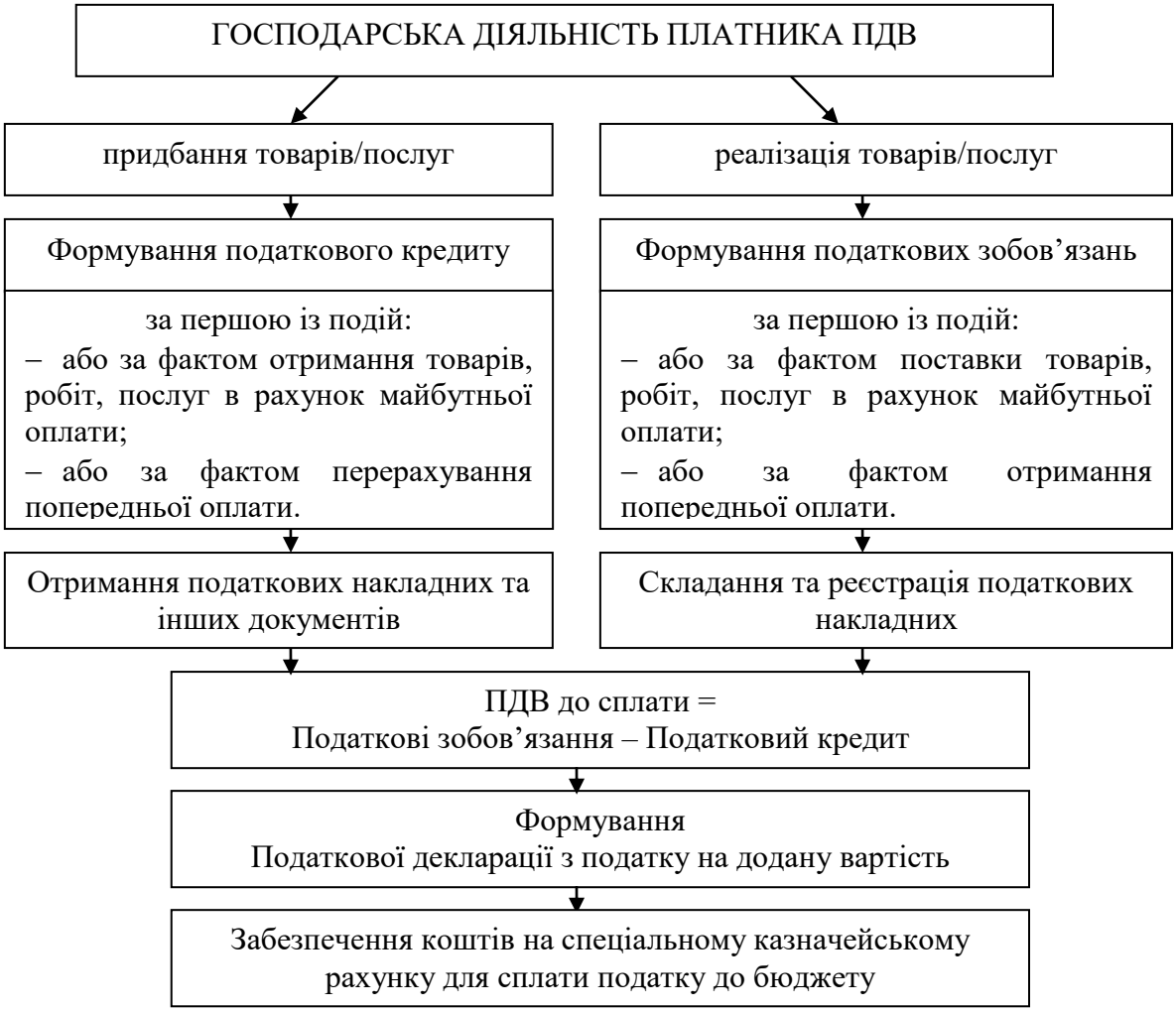


Рисунок 1.6 – Приклад розрахунку податку на додану вартість із позитивним значенням до сплати

Суб'єкти господарювання, покупцями або замовниками яких є інші платники ПДВ, нерідко реєструються як платники ПДВ добровільно. Це пов'язано з тим, що у разі відсутності статусу платника ПДВ вони ризикують втратити клієнтів, які віддають перевагу постачальникам із правом на

формування податкового кредиту.

У деяких випадках розрахунок суми ПДВ до сплати може бути від'ємним. Це трапляється, наприклад, коли:

– придбано основні засоби;

– збільшено залишки запасів (товарів, виробничих матеріалів);

– відвантажено товари або виконано роботи за попередньою оплатою, отриманою у попередніх звітних періодах.

У таких ситуаціях платник ПДВ може:

– задекларувати відшкодування ПДВ із бюджету у податковій звітності;

– перенести залишок податкового кредиту на наступні звітні періоди, включивши його до податкового кредиту наступного періоду.

Операції поза господарською діяльністю передбачають, що якщо придбані товари чи послуги не використовуються у господарській діяльності або застосовуються для операцій, які не є об'єктом оподаткування ПДВ чи звільнені від нього, платник все одно має право сформувати податковий кредит.

Облік податкових зобов'язань і податкового кредиту платників ПДВ здійснюється через електронну систему адміністрування ПДВ. Основним документом у цій системі є податкова накладна, яка підтверджує факт виникнення податкових зобов'язань. Її формування регулюється Наказом Міністерства фінансів України № 1307 від 31 грудня 2015 року. З 1 січня 2015 року податкові накладні створюються виключно в електронному форматі. Усі податкові накладні повинні реєструватися в Єдиному реєстрі податкових накладних (ЄРПН), який є базовим елементом електронної системи адміністрування ПДВ. ЄРПН виконує функцію надання покупцям, які є платниками ПДВ, зареєстрованих податкових накладних, які слугують підставою для формування податкового кредиту.

Проте в такому випадку одночасно визнаються податкові зобов'язання на відповідну суму податкового кредиту в тому ж звітному періоді. Це

унеможливлює отримання економічної вигоди від податкового кредиту в таких ситуаціях. Рисунок 1.7 ілюструє схему розрахунку із від'ємною сумою ПДВ до сплати.

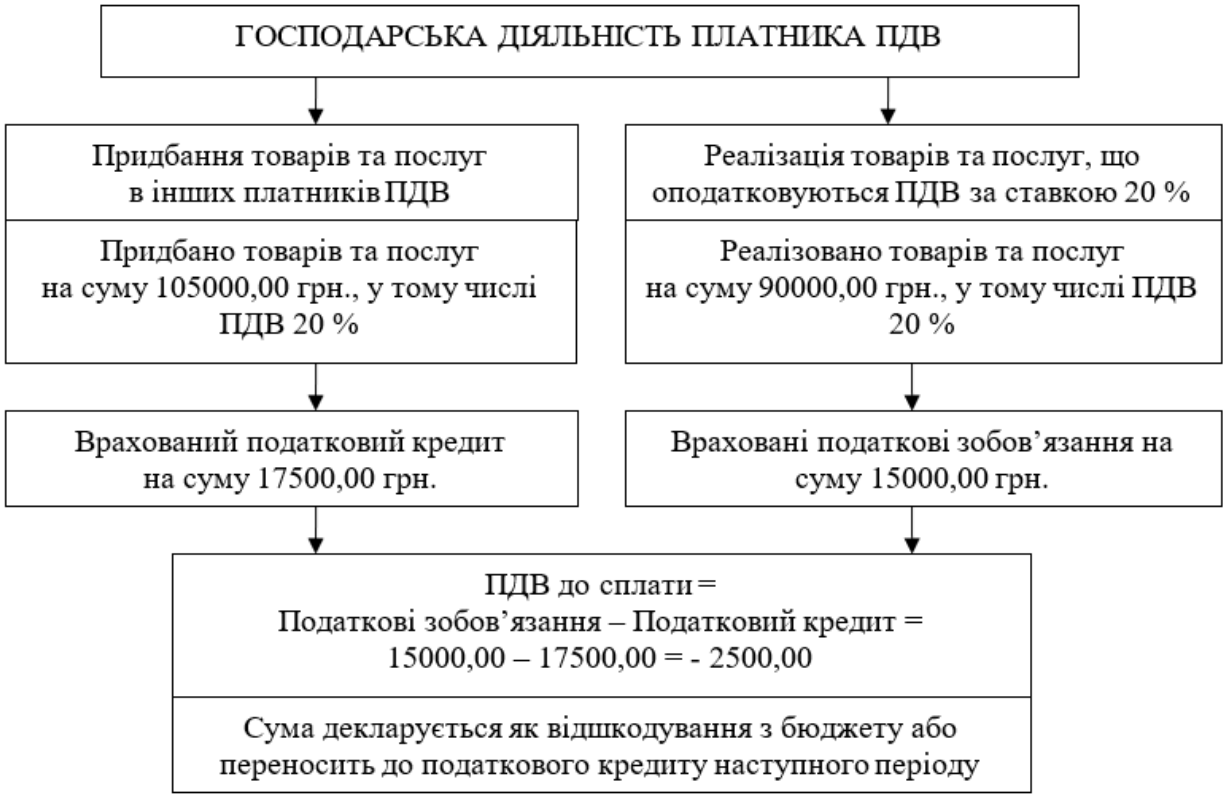


Рисунок 1.7 – Приклад розрахунку податку на додану вартість із від'ємним значення до сплати

У виняткових випадках, визначених п. 201.11 ст. 201 ПКУ, податковий кредит може бути підтверджений іншими документами, включаючи паперові. Однак такі випадки є обмеженими і вимагають особливих обґрунтувань.

Ця система забезпечує прозорість і автоматизацію обліку ПДВ, спрощуючи процес адміністрування податку. Відповідно до п. 201.10 ст. 201 ПКУ, податкові накладні мають бути зареєстровані у такі строки:

– для накладних, складених з 1 по 15 день місяця – до кінця цього ж місяця;

– для накладних, складених з 16 по останній день місяця – до 15 числа наступного місяця.

Реєстрація податкових накладних можлива лише за умови наявності достатнього реєстраційного ліміту в електронній системі адміністрування ПДВ. Цей ліміт розраховується автоматично за формулою, передбаченою п. 200¹.3 ст. 200¹ ПКУ, та змінюється залежно від таких операцій:

– збільшується при отриманні податкових накладних від постачальників або при поповненні спеціального казначейського рахунку ПДВ;

– зменшується на суми ПДВ, відображені у зареєстрованих податкових накладних;

Найпоширеніші проблеми реєстрації податкових накладних:

– несвоєчасна реєстрація через недотримання строків постачальниками;

– недостатній реєстраційний ліміт через фінансові складнощі платника;

– блокування податкових накладних системою.

Для покупців такі ситуації призводять до тимчасової втрати права на податковий кредит, що збільшує суму ПДВ до сплати за звітний місяць та до затримки збільшення реєстраційного ліміту, що може вимагати додаткових витрат для поповнення казначейського рахунку з ПДВ.

Порушення строків реєстрації податкових накладних може спричинити фінансові втрати покупця – платника ПДВ, що може стати підставою для пред'явлення претензій до постачальника. Звітним періодом для ПДВ є календарний місяць, а подання декларації до податкових органів здійснюється протягом 20 днів після завершення цього періоду. Сплата ПДВ здійснюється зі спеціального казначейського рахунку ПДВ та відбувається протягом 30 днів після закінчення звітного місяця.

Отже, електронне адміністрування ПДВ забезпечує прозорість і контроль, але не позбавлене проблем. Несвоєчасна реєстрація податкових

накладних чи блокування накладних створюють значні фінансові ризики для платників. Оптимізація системи адміністрування та дисципліна платників є ключовими факторами для мінімізації цих ризиків.

1.3 Особливості відображення в обліку розрахунків за податком на додану вартість

Податковий розрахунок підприємства є невід'ємною складовою його загальногосподарської діяльності. Одним із головних завдань бухгалтерського обліку є забезпечення точного відображення розрахунків податкового бюджету в обліковій системі. Це завдання є ключовим для організації таких розрахунків, оскільки саме бухгалтерський облік формує необхідну інформаційну базу. Для платників ПДВ питання відображення цього податку в бюджетному розрахунку є особливо актуальним з огляду на складність процедур його справляння та справляння.

Процес нарахування ПДВ до бюджету відрізняється від інших податків тим, що він тісно інтегрований із бухгалтерським обліком. Кожне податкове зобов’язання та сума податкового кредиту фіксуються окремо на відповідних бухгалтерських рахунках. [56, с. 11 68].

Податковий кредит відображається в обліку платника при отриманні товарів чи послуг для майбутньої оплати або при перерахуванні передоплати платнику ПДВ. Класичний метод обліку закупівель із доставкою або відстроченим платежем передбачає, що товарно-матеріальні цінності (ТМЦ) обліковуються за вартістю без ПДВ, а сума ПДВ відображається як податковий кредит на дебеті субрахунку 6412 «Розрахунки з бюджетом за ПДВ». Кредитове сальдо відображає кредиторську заборгованість перед постачальниками (підрядниками) або дострокове погашення заборгованості. Таблиця 1.5 містить кореспонденцію рахунків для відображення податкового

кредиту за цією схемою.

Таблиця 1.5 Кореспонденція рахунків для відображення податкового кредиту

Зміст господарських операцій, документальна підстава відображення	Дт	Кт	Сума, грн.
1. Придбання товарів на умовах оплати за фактом поставки або із відстрочкою платежу			
1.1. Оприбутковані товари, у тому числі ПДВ 20 %:			
- на суму без ПДВ	281	631	50000,00
- на суму ПДВ (за наявності податкової накладної)	6412	631	10000,00
1.2. Перераховано постачальнику за отримані товари	631	311	60000,00
2. Придбання товарів на умовах попередньої оплати			
2.1. Перерахована попередня оплата постачальнику	631	311	60000,00
2.2. Відображений податковий кредит (на підставі податкової накладної)	6412	644	10000,00
2.3. Оприбутковані товари в рахунок передоплати, у тому числі ПДВ 20 %:			
- на суму без ПДВ	281	631	50000,00
- на суму ПДВ	644	631	10000,00

Для розрахунків з ПДВ платники використовують окремі субрахунки в такому порядку: субрахунок 641 «Податкові розрахунки», наприклад 6412 «Бюджетні розрахунки з ПДВ». Водночас, «з урахуванням реквізитів бухгалтерського обліку податкового зобов'язання та податкового кредиту за першою подією, якою може бути передоплата, планом рахунків також передбачено спеціальні субрахунки загального рахунку 64 «Розрахунки за податками та платежі» - субрахунок 643 «Податкові зобов'язання» та субрахунок 644 «Податковий кредит» [56, с.14] 68].

У разі, якщо першою подією є передоплата за товари чи послуги, податковий кредит у бухгалтерському обліку відображається таким механізмом обліку:

а) відображення податкового кредиту:

1) податковий кредит обліковується за дебетом субрахунку 6412 («Розрахунки з ПДВ») у кореспонденції з кредитом субрахунку 644 «Податковий кредит»;

б) балансова позиція:

1) сума, відображена на кредиті субрахунку 644, до моменту отримання товарів чи послуг залишається в балансі як частина пасиву у статті «Інші поточні зобов’язання»;

в) компенсація податкового кредиту – коли товари або послуги надходять, перерахована передоплата списується на витрати, а дебіторська заборгованість погашається:

1) списання передоплати: сума на субрахунку 644 списується;

2) погашення заборгованості: відбувається коригування витрат і зобов'язань, пов’язаних із отриманими товарами чи послугами.

Придбання з відстрочкою платежу – відображаються отримані товари на складі за їхньою вартістю без ПДВ (дебет 281) і ПДВ у складі податкового кредиту (дебет 6412). Сума зобов’язання перед постачальником записується на кредит 631.

У бухгалтерському обліку відображення податкового кредиту ускладнюється, якщо постачальник не зареєстрував податкову накладну в ЄРПН. У таких випадках покупець тимчасово позбавляється права на податковий кредит до виконання постачальником цього зобов’язання.

Придбання з попередньою оплатою – перерахунок постачальнику (дебет 631, кредит 311) супроводжується фіксацією податкового кредиту за накладною (дебет 6412, кредит 644). Після отримання товарів їхня вартість і ПДВ списуються на відповідні рахунки. Ця схема забезпечує прозорість обліку та коректність визначення податкових зобов’язань і кредиту з ПДВ. Відповідні розрахунки відображені у таблиці 1.6.

Для забезпечення точності обліку і розмежування потенційного та фактичного податкового кредиту виділяються два субрахунки в рамках рахунку 644 «Податковий кредит»:

– 6441 «Податковий кредит»: відображає фактичну суму податкового кредиту за зареєстрованими податковими накладними в ЄРПН;

– 6442 «Податковий кредит непідтверджений»: відображає суму ПДВ за податковими накладними, які ще не зареєстровані постачальником, і право

на податковий кредит по них не підтверджено.

Таблиця 1.6 Бухгалтерські проведення щодо операції придбання товарів

Зміст господарських операцій, документальна підстава відображення	Бухгалтерська проводка		Сума, грн.
	Дт	Кт	
1	2	3	4
1. Придбання товарів на умовах оплати за фактом поставки або із відстрочкою платежу			
1.1. Оприбутковані отримані від постачальника товари вартістю 60000,00 грн., у тому числі ПДВ 20 % – на підставі документів постачальника про надходження товарів:			
- на суму без ПДВ	281	631	50000,00
- на суму ПДВ	6442	631	10000,00
1.2. Відображений податковий кредит – на підставі отриманої з Єдиного реєстру податкової накладної, зареєстрованої постачальником	6412	6442	10000,00
1.3. З поточного рахунку перераховано постачальнику за отримані товари 60000,00 грн., у тому числі ПДВ 20 % – на підставі виписки банку	631	311	60000,00
2. Придбання товарів на умовах попередньої оплати			
2.1. З поточного рахунку перерахована постачальнику попередня оплата за товари в сумі 60000,00 грн., у тому числі ПДВ 20 % – на підставі виписки банку:			
- на суму платежу з ПДВ	631	311	60000,00
- на суму ПДВ	6442	6441	10000,00
2.2. Відображений податковий кредит – на підставі отриманої з Єдиного реєстру податкової накладної, зареєстрованої постачальником	6412	6442	10000,00

Джерело: розроблено автором на основі результатів дослідження діяльності КП «УКБ»

Практичне значення: рахунок 6441 використовується для зменшення ПДВ до сплати в бюджет, коли податкова накладна зареєстрована, рахунок 6442 дозволяє контролювати потенційну суму податкового кредиту до моменту виконання постачальником своїх обов’язків.

Цей підхід забезпечує прозорість і відповідність бухгалтерського обліку вимогам податкового законодавства, знижуючи ризик фінансових помилок або невірного відображення податкових зобов’язань.

Якщо постачальник не зареєстрував податкову накладну своєчасно, покупець не може включити відповідну суму ПДВ до складу податкового кредиту. У такому випадку сума ПДВ обліковується на дебеті субрахунку

6442 «Податковий кредит не визнано». Після реєстрації податкової накладної постачальником сума переноситься до дебету субрахунку 6412 «Розрахунки з ПДВ». Відображення податкових зобов’язань:

а) при відвантаженні товарів або виконанні робіт (послуг):

1) якщо першою подією є відвантаження, дохід від реалізації визнається з урахуванням ПДВ;

2) сума виручки зменшується за дебетом на суму ПДВ, яка визнається податковим зобов’язанням у кредиті субрахунку 6412 «Розрахунки з ПДВ»;

б) при отриманні передоплати:

1) податкове зобов’язання відображається за фактом отримання коштів як збільшення бюджетної кредиторської заборгованості, що також записується за кредитом субрахунку 6412.

Облік податкового зобов'язання:

– у разі першої події (відвантаження чи передоплата) податкове зобов'язання збільшує заборгованість перед бюджетом за ПДВ.

– субрахунок 6412 «Розрахунки з ПДВ» використовується для контролю і обліку зобов’язань перед державним бюджетом.

Цей підхід забезпечує прозорість обліку ПДВ та дотримання вимог податкового і бухгалтерського законодавства.

У разі визнання податкового зобов’язання при реалізації готової продукції бухгалтерські проводки здійснюються таким чином:

а) зменшення виручки від реалізації: дебет субрахунку 701 «Дохід від реалізації товарів» – на суму податкового зобов’язання з ПДВ.

б) нарахування податкового зобов’язання з ПДВ: кредит субрахунку 641/2 «Податкові зобов’язання з ПДВ» – на ту саму суму.

На прикладі придбання товарів за вказаним субрахунком кореспонденція рахунків із відображенням податкового кредиту наведена в таблиці 1.6.

Таблиця 1.6 – Відображення в синтетичному обліку податкового кредиту з ПДВ із застосуванням субрахунків 6441 і 6442

Зміст господарських операцій, документальна підстава відображення	Бухгалтерська проводка		Сума, грн.
	Дт	Кт	
1	2	3	4
1. Реалізація товарів на умовах оплати за фактом поставки або із відстрочкою платежу			
1.1. Відвантажені покупцеві реалізовані товари вартістю 90000,00 грн., у тому числі ПДВ 20 %:			
- на суму вартості продажу з ПДВ	361	702	90000,00
- на суму податкових зобов'язань з ПДВ	702	6412	15000,00
- на собівартість реалізованих товарів	902	281	61500,00
1.2. На поточний рахунок отримані грошові кошти від покупця за реалізовані товари у сумі 90000,00 грн., у тому числі ПДВ 20 %	311	361	90000,00
2. Реалізація товарів на умовах попередньої оплати			
2.1. На поточний рахунок отримана попередня оплата від покупця за товари у сумі 90000,00 грн., у тому числі ПДВ 20 %:			
- на суму платежу з ПДВ	311	361	90000,00
- на суму ПДВ	643	6412	15000,00
2.2. Відвантажені покупцеві товари в рахунок отриманої попередньої оплати вартістю 90000,00 грн., у тому числі ПДВ 20 %:			
- на суму вартості продажу з ПДВ	361	702	90000,00
- на суму податкових зобов'язань з ПДВ	702	643	15000,00
- на собівартість реалізованих товарів	902	281	61500,00

Джерело: розроблено автором на основі результатів дослідження діяльності КП «УКБ»

Таким чином, операції відображають зменшення доходу на суму ПДВ, що є податковим зобов'язанням, одночасно формуючи заборгованість перед бюджетом на відповідному субрахунку 641/2. Це дозволяє забезпечити правильне відображення як доходу підприємства, так і його зобов'язань за податками.

Якщо податкове зобов'язання враховується за фактом отримання передоплати від покупця, податкове зобов'язання також відображається за кредитом субрахунку 6412 «Розрахунок з ПДВ», але списати зазначену суму неможливо. на рахунок обліку доходів - не визнається дохід за фактом передоплати, а лише за нарахуванням.

З метою забезпечення дотримання принципу подвійного

бухгалтерського обліку у плані рахунків передбачено використання спеціального субрахунка 643 «Податкове зобов'язання», який використовується для обліку податкових зобов'язань з ПДВ.

Субрахунок 643 використовується для обліку ПДВ, пов'язаного з отриманими авансами до моменту постачання товарів або надання послуг. Суми, зазначені за дебетом цього субрахунку, тимчасово враховуються як активи й відображаються у балансі в розділі «Інші оборотні активи». Після постачання товарів чи виконання послуг ці суми списуються, що зменшує кредиторську заборгованість за авансами. Особливості обліку:

– кінцеве сальдо на субрахунку 643 відображає нереалізований пдв до моменту постачання та належить до оборотних активів;

– компенсація відбувається після виконання зобов'язань продавця, коли пдв списується з субрахунку 643 і враховується на субрахунку 6412 як податкові зобов'язання;

– автоматизація обліку може ускладнити процес через розділення обліку податкових зобов'язань і господарських операцій. у таких випадках податкові накладні реєструються окремо, що покращує точність, але збільшує робоче навантаження.

Для деталізації обліку податкових зобов'язань на субрахунку 643 «Податкові зобов'язання» використовуються два субрахунки:

– 6431 «Податкові зобов'язання» – для відображення підтверджених податкових зобов'язань;

– 6432 «Податкові зобов'язання непідтверджені» – для обліку сум ПДВ, які ще не підтверджені відповідними операціями (наприклад, до моменту відвантаження товарів або виконання послуг).

Таблиця 1.7 демонструє класичну схему відображення податкових зобов'язань у випадку реалізації товарів за допомогою кореспонденції рахунків, враховуючи всі етапи, включаючи отримання авансу та відвантаження.

Таблиця 1.7 – Класична схема відображення в обліку податкових зобов’язань з податку на додану вартість

Зміст господарських операцій, документальна підстава відображення	Бухгалтерська проводка		Сума, грн.
	Дт	Кт	
1	2	3	4
1. Реалізація товарів на умовах оплати за фактом поставки або із відстрочкою платежу			
1.1. Відвантажені покупцеві реалізовані товари вартістю 90000,00 грн., у тому числі ПДВ 20 %:			
- на суму вартості продажу з ПДВ	361	702	90000,00
- на суму податкових зобов’язань з ПДВ	702	6412	15000,00
- на собівартість реалізованих товарів	902	281	61500,00
1.2. На поточний рахунок отримані грошові кошти від покупця за реалізовані товари у сумі 90000,00 грн., у тому числі ПДВ 20 %	311	361	90000,00
2. Реалізація товарів на умовах попередньої оплати			
2.1. На поточний рахунок отримана попередня оплата від покупця за товари у сумі 90000,00 грн., у тому числі ПДВ 20 %:			
- на суму платежу з ПДВ	311	361	90000,00
- на суму ПДВ	643	6412	15000,00
2.2. Відвантажені покупцеві товари в рахунок отриманої попередньої оплати вартістю 90000,00 грн., у тому числі ПДВ 20 %:			
- на суму вартості продажу з ПДВ	361	702	90000,00
- на суму податкових зобов’язань з ПДВ	702	643	15000,00
- на собівартість реалізованих товарів	902	281	61500,00

Джерело: розроблено автором на основі результатів дослідження діяльності КП «УКБ»

Практика відокремлення податкового зобов’язання від основного податку та відображення його в зареєстрованій податковій накладній є менш важливою, ніж відокремлення суми ПДВ у податковому кредиті, оскільки затримка реєстрації податкової накладної не звільняє платника податків від обов’язку сплати у доданій вартості Повідомте такі суми у своїй податковій декларації, щоб збільшити суму податку до сплати (табл. 1.8).

Таким чином, у бухгалтерському обліку такі суми повинні відображатися за кредитом субрахунку 6412 «Розрахунки з ПДВ» незалежно від того, чи була податкова накладна зареєстрована. Це стосується ситуацій, коли реєстрація неможлива через недостатність коштів у межах реєстраційних лімітів (зокрема, через фінансові труднощі) або в разі перешкод з боку податкових органів.

Таблиця 1.8 – Відображення в синтетичному обліку податкових зобов'язань з ПДВ із застосуванням субрахунків 6431 і 6432

Зміст господарських операцій, документальна підстава відображення	Бухгалтерська проводка		Сума, грн.
	Дт	Кт	
1	2	3	4
1. Реалізація товарів на умовах оплати за фактом поставки або із відстрочкою платежу			
1.1. Відвантажені покупцеві реалізовані товари вартістю 90000,00 грн., у тому числі ПДВ 20 % – на підставі видаткової накладної:			
- на суму вартості продажу з ПДВ	361	702	90000,00
- на суму податкових зобов'язань з ПДВ	702	6432	15000,00
- на собівартість реалізованих товарів	902	281	61500,00
1.2. На підставі складеної податкової накладної на підтвердження визнання податкових зобов'язань	6432	6412	15000,00
1.3. На поточний рахунок отримані грошові кошти від покупця за реалізовані товари у сумі 90000,00 грн., у тому числі ПДВ 20 % – на підставі виписки банку	311	361	90000,00
2. Реалізація товарів на умовах попередньої оплати			
2.1. На поточний рахунок отримана попередня оплата від покупця за товари у сумі 90000,00 грн., у тому числі ПДВ 20 % – на підставі виписки банку:			
- на суму платежу з ПДВ	311	361	90000,00
- на суму ПДВ	6431	6432	15000,00
2.2. На підставі складеної податкової накладної на підтвердження визнання податкових зобов'язань	6432	6412	15000,00
2.3. Відвантажені покупцеві товари в рахунок отриманої попередньої оплати вартістю 90000,00 грн., у тому числі ПДВ 20 % – на підставі видаткової накладної:			
- на суму вартості продажу з ПДВ	361	702	90000,00
- на суму податкових зобов'язань з ПДВ	702	6431	15000,00
- на собівартість реалізованих товарів	902	281	61500,00

Джерело: розроблено автором на основі результатів дослідження діяльності КП «УКБ»

У комплексному обліку розрахунки з бюджетом щодо ПДВ мають свою специфіку. Оплата ПДВ здійснюється виключно через спеціальний рахунок, відкритий у Державному казначействі України, відповідно до вимог законодавства. Використання поточного рахунку дозволяється лише для операцій з розмитнення імпортних товарів. Кошти на спеціальному ПДВ-рахунку обліковуються на субрахунку 315 «Спеціальний рахунок у національній валюті», що забезпечує контроль за рухом коштів, призначених для сплати податкових зобов'язань. У бухгалтерському обліку при формуванні податкових зобов'язань і податкового кредиту враховуються

операції зі списання коштів з поточного рахунку на спеціальний ПДВ-рахунок. Платежі з цього рахунку до бюджету здійснюються автоматично на основі податкової звітності, що зменшує ризик помилок і затримок.

Відображення коштів на ПДВ-рахунку через субрахунок 315 забезпечує прозорість та відповідність обліку специфічним вимогам податкового законодавства України. Для забезпечення своєчасної сплати податку на додану вартість (ПДВ) платники податків використовують спеціальний казначейський рахунок, де акумулюються кошти, необхідні для перерахування до бюджету. Порядок сплати ПДВ передбачає списання коштів із спеціального рахунку платника до бюджету відповідно до задекларованої суми податку за звітний період. Це здійснюється органами казначейства згідно з вимогами податкового законодавства. Платник зобов'язаний забезпечити наявність достатньої суми на рахунку, оскільки її недостатність призводить до недоїмки, штрафів і пені. У разі нестачі коштів платник має перерахувати їх із поточного рахунку на спеціальний до граничного строку сплати.

Для реєстрації податкових накладних і коригувань платник може завчасно поповнити рахунок, щоб уникнути перерв у роботі системи. Контроль своєчасності сплати є ключовим, адже кошти мають бути перераховані до кінцевого строку, інакше виникає прострочення зі всіма наслідками: пенею, штрафами й адміністративною відповідальністю.

Перерахування коштів із поточного рахунку на спеціальний казначейський рахунок відображається бухгалтерськими проводками:

- Дт 315 «Спецрахунок у національній валюті»
- Кт 311 «Поточні рахунки в національній валюті».

Списання коштів зі спеціального рахунку до бюджету фіксується проводками:

- Дт 6412 «Розрахунок бюджету ПДВ»
- Кт 315 «Спеціальні рахунки в національній валюті».

РОЗДІЛ 2
ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства

Інформація про комунальне підприємство «Управління капітального будівництва». Загальна інформація:

Повна назва: Комунальне підприємство «Управління капітального будівництва» (далі – Підприємство, КП «УКБ»).

Код ЄДРПОУ: 4054151.

Місцезнаходження: вул. Незалежної України, 606, м. Запоріжжя, 69126.

Підприємство засноване шляхом реорганізації державного комунального підприємства «Управління капітального будівництва Запорізького міськвиконкому» на підставі рішення сесії Запорізької міської ради від 15.10.2003 №19.

Підприємство є правонаступником реорганізованого державного комунального підприємства.

Нормативно-правове регулювання. Створене відповідно до:

- Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні».
- Господарського кодексу України.
- Цивільного кодексу України.
- Інших чинних нормативно-правових актів України.

Підприємство виконує завдання з управління капітальним будівництвом, діючи в інтересах територіальної громади, згідно з законодавством України та рішеннями місцевої влади.

Основним видом діяльності підприємства є КВЕД 71.12: Діяльність у сфері інжинірингу, геології та геодезії, надання послуг технічного

консультування в цих сферах, а також додаткові КВЕД:

– 47.52 Роздрібна торгівля залізними виробами, будівельними матеріалами та санітарно-технічними виробами в спеціалізованих магазинах;

– 68.20 Надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна;

– 70.22 Консультування з питань комерційної діяльності й керування;

– 73.20 Дослідження кон'юнктури ринку та виявлення громадської думки;

– 41.10 Організація будівництва будівель.

Основні завдання діяльності КП «Управління капітального будівництва» (КП «УКБ»):

– організація нового будівництва, реконструкції, капітального та поточного ремонту за кошти бюджету громади, приватних інвестицій тощо.

– забезпечення виконання завдань запорізької міської ради та інших організацій для введення об’єктів у експлуатацію відповідно до термінів і норм будівництва.

– застосування сучасних технологій, матеріалів, конструкцій для забезпечення якості будівництва.

– скорочення інвестиційного циклу та підвищення ефективності капіталовкладень.

Напрями діяльності:

а) послуги у сфері будівництва:

1) інженерно-консультаційні послуги з реалізації генерального плану розвитку міста;

2) організація комплексної забудови житлових територій, мікрорайонів;

3) управління проєктами в промисловому та цивільному будівництві;

4) будівельно-монтажні роботи, пошук, проектування, монтаж, пусконалагодження;

б) послуги та операції з майном:

1) надання в оренду рухомого та нерухомого майна;

2) купівля-продаж, технічне обслуговування та ремонт транспортних засобів;

3) операції з нерухомістю, в тому числі посередницькі;

в) інші напрями:

– інвестиційна та лізингова діяльність;

– роботи автомобільного транспорту, включаючи перевезення;

– переробка відходів, вторинної сировини, металобрухту;

– рекламно-виставкова, науково-дослідна, інноваційна діяльність;

– організація комерційних, освітніх, наукових заходів.

КП «УКБ» активно нарощує виробництво та продажі, розширюючи ринкові сегменти. Для аналізу зростання підприємства надається таблиця 2.1, яка відображає основні економічні показники: обсяг виробництва та реалізації продукції, сума чистого прибутку, показники рентабельності. Це свідчить про стабільний розвиток підприємства та його активну роль у реалізації будівельних проєктів міста Запоріжжя.

Аналіз даних таблиці 2.1 демонструє суперечливу динаміку діяльності КП «УКБ». Проте слід враховувати, що 2021 рік відзначався карантинними обмеженнями та загальним економічним спадом. У цьому контексті збереження прибуткової діяльності підприємства можна вважати значним досягненням керівництва та колективу, що свідчить про їх ефективну роботу навіть у складних умовах.

Загалом динаміка позитивна, оскільки у 2021 році виробництво зросло на 6 996 800 одиниць порівняно з 2020 роком на 12,2% грн., а реалізація продукції за цей же період зросла на 6 006 600 одиниць. грн або 10,4%. Чистий прибуток компанії у 2021 році зріс на 130 100 юанів порівняно з чистим прибутком, отриманим у попередньому році. грн або 2,9%.

Таблиця 2.1 – Основні економічні та фінансові показники діяльності КП «УКБ» у 2021 році в порівнянні з 2020 роком

Показник	2019 рік	2020 рік	Відхилення від попереднього року	
			абсолютне	відносне, %
1. Обсяг виробництва продукції за цінами реалізації без врахування ПДВ, тис. грн.	57318,4	64315,2	6996,8	12,2
2. Обсяг реалізації продукції без врахування ПДВ, тис. грн.	57994,9	64001,5	6006,6	10,4
3. Чистий прибуток, тис. грн.	4541,8	4671,9	130,1	2,9
4. Середньорічна кількість працюючих, осіб	55	57	2	3,6
5. Обсяг реалізації в розрахунку на одного працюючого, тис. грн. на особу	1054,5	1122,8	68,3	6,5
6. Прибуток в розрахунку на одного працюючого, тис. грн. на особу	82,6	82,0	- 0,6	- 0,7
7. Рентабельність продажів за чистим прибутком, %	7,8	7,3	- 0,5	x
8. Рентабельність власного капіталу, %	9,5	8,9	- 0,6	x

Джерело: розроблено автором на основі результатів дослідження діяльності КП «УКБ»

Аналіз діяльності КП «УКБ» у 2021 році вказує на кілька важливих аспектів. Рентабельність продажів знизилася на 0,5%, до 7,3%, порівняно з 2020 роком, але гнучка цінова політика допомогла збільшити обсяги виробництва і продажів, зберігаючи прибутковість навіть у складних економічних умовах. Рентабельність власного капіталу впала на 0,6%, до 8,9% у 2020 році, проте капітал продовжує приносити прибуток, що є позитивним фактором у кризовий час. Обсяг наданих послуг зріс на 12,2% порівняно з попереднім роком, що демонструє активний розвиток підприємства.

Середньооблікова чисельність працівників у 2021 році склала 57 осіб, з яких 43 безпосередньо зайняті у виробництві. Зростання чисельності працівників за рік було незначним (3,6%), що свідчить про оптимізацію робочих процесів і підвищення продуктивності праці. Заробітна плата виплачується стабільно, двічі на місяць. Оплата праці виробничого персоналу залежить від виконаних робіт, тоді як адміністративний персонал отримує погодинну оплату, затверджену керівником. Плинність кадрів

залишається низькою завдяки згуртованому колективу, що сприяє стабільності та розвитку підприємства.

Незважаючи на вплив карантинних обмежень та економічний спад у 2021 році, КП «УКБ» змогло досягти позитивних фінансових результатів, забезпечити робочі місця і стабільну оплату праці. Зростання обсягу послуг при мінімальному збільшенні чисельності працівників демонструє підвищення ефективності діяльності. Динаміка продуктивності праці підприємств дозволяє поступово підвищувати рівень заробітної плати.

КП «УКБ» організовує розрахункові операції переважно в безготівковому порядку, розрахунки з покупцями є повністю безготівковими, оскільки покупцями підприємства є інші суб’єкти господарювання (підприємства, фізичні особи-підприємці), і підприємство не здійснює продаж кінцевим споживачам за готівку.

Розрахунки з працівниками по заробітній платі також здійснюються в безготівковому порядку з перерахуванням коштів на картковий рахунок працівника, переважно на картковий рахунок АТ «МетаБанк». Підприємство використовує готівку лише при розрахунках з особами, відповідальними за господарські потреби, а розрахунки за відрядження переважно безготівкові.

Чистий прибуток є ключовим узагальнюючим показником фінансових результатів діяльності підприємства. Він визначає рівень ефективності господарської діяльності після сплати податків, зборів та інших обов'язкових платежів. Підприємство має право розпоряджатися отриманим чистим прибутком відповідно до:

– чинного законодавства України, яке регламентує порядок використання прибутків для комерційних і комунальних підприємств;

– рішень Запорізької міської ради та її виконавчого комітету, якщо підприємство підпорядковане місцевій громаді або працює в межах комунальної власності.

Основні елементи облікової політики, обрані КП «УКБ», систематизовано наведено на рисунку 2.1.

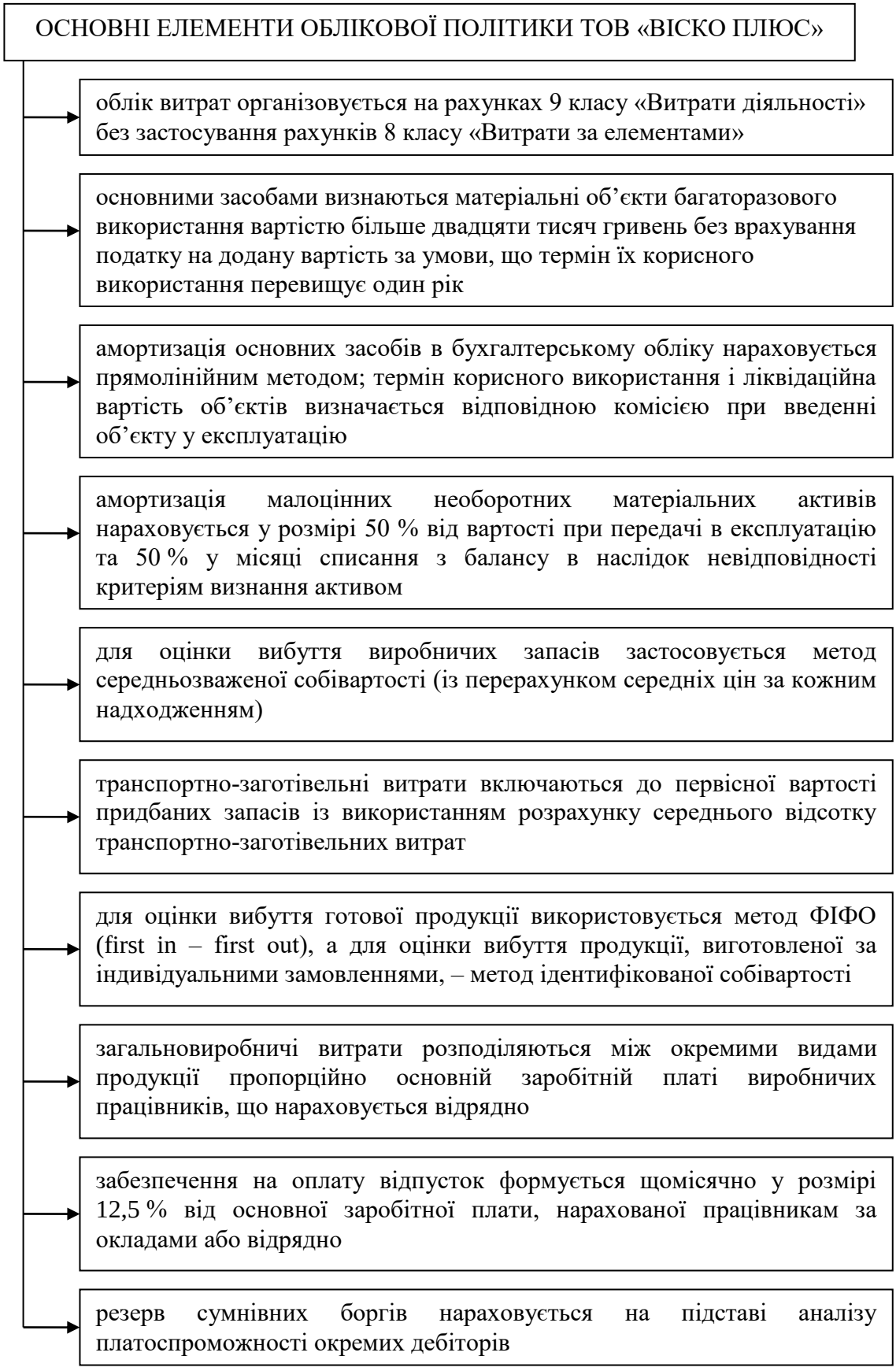


Рисунок 2.1 – Основні елементи облікової політики КП «УКБ»

Значення чистого прибутку:

– фінансова стійкість: чистий прибуток використовується для фінансування розвитку підприємства, збільшення його оборотного капіталу та інвестицій;

– розподіл дивідендів: частина чистого прибутку може спрямовуватися на виплату дивідендів, якщо це передбачено корпоративними документами;

– соціальні проєкти: у випадку комунальних підприємств прибуток може використовуватись на соціально важливі програми, визначені місцевою радою.

Отже, чистий прибуток є ключовим джерелом ресурсів для забезпечення розвитку підприємства, реалізації інвестиційних проєктів та виконання соціальних зобов'язань перед громадою.

Створення виробничого Фонду здійснюється в установленому чинним законодавством порядку шляхом відрахувань від чистого прибутку та амортизаційних відрахувань. Кошти фонду використовуються на будівництво матеріально-технічної інфраструктури підприємства. Джерелом формування коштів на оплату праці працівників підприємства є частина доходів підприємства від господарської діяльності, а також муніципальні бюджетні дотації та поточні трансферти, фінансова допомога підприємствам, що належать до державної власності регіону. Міські громади тощо.

Податкова звітність формується та подається електронною поштою за допомогою спеціального програмного продукту «M.E.doc». Програмний продукт також використовується для реєстрації податкових накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних та виконання інших завдань, пов'язаних з податковим обліком ПДВ в системі електронного управління ПДВ.

Відповідальність за своєчасне формування та подання фінансової та податкової звітності несе головний бухгалтер КП «УКБ». Загалом, бухгалтерська робота підприємства виконується швидко та якісно.

2.2 Синтетичний та аналітичний облік розрахунків з податку на додану вартість

Рахунок 64 «Розрахунки за податками і платежами» виконує важливу функцію в узагальненні інформації про бюджетні платежі підприємства, включаючи податки, фінансові санкції та інші зобов'язання. Він є пасивним рахунком, що відображає поточні зобов'язання перед бюджетом.

Згідно з Планом бухгалтерського обліку [72], підприємства можуть створювати субрахунки для деталізації інформації про розрахунки за податками відповідно до своїх управлінських потреб. Проте Директива про облік ПДВ [38] вимагає ведення специфічних субрахунків:

– 641 «Розрахунки з ПДВ»;

– 643 «Податкові зобов'язання»;

– 644 «Податковий кредит».

Однак обов'язковість ведення цих субрахунків викликає певні суперечності з вимогами Плану бухгалтерського обліку [72] та Інструкції з бухгалтерського обліку ПДВ, адже вони передбачають свободу у формуванні субрахунків залежно від потреб підприємства. Це породжує питання щодо доцільності використання субрахунків 643 і 644, оскільки їх виділення не завжди узгоджується з вимогами законодавства і може створювати додаткове навантаження на бухгалтерський облік.

Для вирішення цієї проблеми підприємствам варто ретельно оцінити потребу у виділених субрахунках, зважаючи на:

– специфіку своєї діяльності;

– вимоги до деталізації податкових даних;

– законодавчі рекомендації щодо організації обліку.

У разі сумнівів слід звернутися до компетентних органів чи консультантів для уточнення підходу, який найбільше відповідає нормативним вимогам і потребам управління. (табл. 2.2).

Таблиця 2.2 – Субрахунки до рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами» відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку України

Субрахунок	Порядок застосування
641 «Розрахунки за податками» (аналітичний рахунок «Розрахунки за податком на додану вартість»)	На субрахунку 641 «Розрахунки за податками» ведеться облік нарахованих та сплачених податків (ПДВ, податок на прибуток тощо) відповідно до законодавства; використовується для оптимізації обліку активів і послуг, що підлягають передачі чи виконанню.
643 «Податкові зобов'язання»	Облік сум ПДВ на матеріальні та нематеріальні активи, роботи й послуги, що підлягають відвантаженню; застосовується для попередньої оплати або перерахувань у межах господарської діяльності.
644 «Податковий кредит»	Застосовується у випадках: попередньої оплати (до придбання) матеріальних цінностей, робіт і послуг, основних засобів (крім автобусів (крім таксі)), нематеріальних активів, придбаних для подальшого використання в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податку; перерахування коштів комісіонером комітенту або надання комітенту інших видів комісії з відшкодуванням вартості товару. Облік сум ПДВ, які зменшують податкові зобов'язання підприємства.

Пропозиція щодо оптимізації обліку ПДВ для КП «УКБ» стосується вирішення проблеми подвійного обліку, яка ускладнює роботу бухгалтерів через необхідність ведення фінансового і податкового обліку одночасно. Для спрощення цього процесу пропонується використати досвід Республіки Болгарія в організації субрахунків, що дозволить зберегти чинну структуру рахунків, ефективніше систематизувати дані щодо ПДВ та забезпечити гнучкість у виборі кодів субрахунків.

Пропонується відкриття субрахунку 641 «Розрахунки з ПДВ» із створенням субрахунків другого порядку для податкових зобов'язань, податкового кредиту, операцій через спеціальні ПДВ-рахунки та інших потреб підприємства. Також рекомендується внести зміни до нормативних документів, скасувавши обов'язкову прив'язку кодів субрахунків 643 і 644 до податкових зобов'язань і кредиту, надавши підприємствам можливість самостійно визначати коди.

Очікується, що такі зміни спростять облік, підвищать прозорість

фінансової звітності завдяки чіткому розмежуванню податкових зобов’язань і кредиту, а також зменшать операційне навантаження на бухгалтерів завдяки автоматизації процесів.

Ці заходи дозволять КП «УКБ» забезпечити відповідність обліку ПДВ нормативним вимогам, спростити процеси і підвищити ефективність управління розрахунками з бюджетом.

Щоб детально розглянути питання бухгалтерського обліку податкового кредиту з ПДВ, розглянемо методику бухгалтерського обліку підприємств КП «УКБ».

Відображення податкового кредиту з ПДВ у бухгалтерському обліку згідно із запропонованим підходом розкрито у Додатку Б.

Методика обліку податкового зобов’язання передбачає деталізацію субрахунку 641 «Розрахунки з ПДВ» шляхом поділу на субрахунки 2-го та інших порядків. Це дозволяє:

– чітко відокремити інформацію про податкові зобов’язання та податковий кредит;

– усунути неточності у відображенні заборгованостей у складі фінансової звітності.

Основні субрахунки для обліку ПДВ:

– 6411 «Податкові зобов’язання з ПДВ» – для відображення сум зобов’язань, які підприємство повинно сплатити до бюджету;

– 6412 «Податковий кредит з ПДВ» – для відображення сум податкового кредиту, які зменшують зобов’язання перед бюджетом;

– 6413 «Розрахунки за спеціальними ПДВ-рахунками» – для обліку коштів на спеціальних ПДВ-рахунках.

Переваги запропонованого підходу полягають у підвищенні інформаційної ємності фінансової звітності, що досягається завдяки усуненню плутанини у відображенні кредиторської заборгованості (сальдо субрахунку 643) у складі інших оборотних активів і виключенню відображення дебіторської заборгованості (сальдо субрахунку 644) як іншої

поточної кредиторської заборгованості. Інформація стає чітко структурованою, забезпечуючи прозоре розмежування між сумами податкових зобов’язань і податкового кредиту. Це спрощує аналіз і контроль, оскільки поділ субрахунків дозволяє ефективніше відслідковувати стан розрахунків з ПДВ, включаючи обсяги несплачених зобов’язань і потенційні суми податкового кредиту для зменшення зобов’язань.

У додатку З детально представлено кореспонденцію рахунків для відображення податкових зобов’язань з ПДВ відповідно до запропонованого підходу.

Цей підхід забезпечує:

- прозорість обліку: Завдяки чіткій класифікації розрахунків з ПДВ;
- точність фінансової звітності: за рахунок виключення суперечностей у складі оборотних активів і кредиторської заборгованості;
- відповідність нормативним вимогам: удосконалення підходу до відображення ПДВ у фінансовому обліку узгоджується з вимогами податкового законодавства.

2.3 Податковий облік та звітність за податком на додану вартість

Податковий облік є ключовим елементом організації розрахунків з бюджетом щодо ПДВ. Його впровадження пов’язане з електронною системою управління податком і вимагає дотримання встановлених процедур ведення бухгалтерського обліку.

Основними компонентами сучасного податкового обліку ПДВ є:

- податкові накладні, розрахунки коригування та інші документи, необхідні для визначення податкового кредиту;
- декларація з ПДВ, яка формується за звітний період і подається до відповідного органу.

Основою податкового обліку є податкова накладна – електронний документ, який підтверджує податкові зобов'язання платника податків. Податкові накладні мають бути зареєстровані в Єдиному реєстрі податкових накладних у встановлені строки. Так, частиною першою статті 201 Цивільного процесуального закону передбачено, що «платники податку зобов’язані складати податкові накладні в електронній формі відповідно до умов реєстрації в установленому законодавством порядку на день виникнення податкових зобов’язань». Україна. Кваліфікований електронний підпис уповноваженої платником податків особи та реєстрація її в Єдиному реєстрі податкових накладних у строк, визначений цим Законом» [42].

Податкові накладні складаються відповідно до вимог наказу Міністерства фінансів України від 31 грудня 2015 року № 1307, який затверджує форму податкової накладної та порядок її заповнення. Цей документ регулярно переглядається, і форма податкових накладних зазнає змін. З 1 березня 2021 року наказ діє у редакції наказу Міністерства фінансів України від 01.03.2021 № 131, що оновлює формат податкових накладних та розрахунків коригування.

Відповідно до частини першої статті 201 Податкового кодексу України, податкова накладна повинна містити обов’язкові реквізити:

- порядковий номер накладної;
- дата виписки накладної;
- повне найменування (або абревіатура) юридичної особи, чи ПІБ фізичної особи, зареєстрованої платником ПДВ, яка є продавцем;
- ідентифікаційний податковий номер (ІПН) продавця та покупця;
- повне або скорочене найменування (або ПІБ) покупця, зареєстрованого як платник ПДВ;
- опис товарів/послуг, їх кількість або обсяг;
- вартість доставки без урахування податків;
- ставки ПДВ і відповідні суми податку в числовій формі;
- загальна сума до сплати з урахуванням податків;

– коди товарів згідно з Податковим кодексом України або національним класифікатором, включаючи не менше перших чотирьох цифр відповідного коду.

Ці реквізити забезпечують точність і відповідність податкової накладної вимогам чинного законодавства. Крім податкових накладних, основним орієнтиром податкового обліку з ПДВ є розрахунок коригування кількісно-вартісних показників податкових накладних. За певних обставин така документація потрібна, коли платник податків зобов'язаний або має право відкоригувати податкове зобов'язання, яке було враховано. Наприклад, якщо податкове зобов'язання визнається під час відвантаження зазначеного продукту чи товарів, повернення попередньо отриманої передоплати за проект замовнику або покупець готової продукції чи товарів повертає кошти постачальнику.

У цьому випадку будуть проведені коригування кількісних та вартісних показників податкової накладної, встановлених при визнанні відповідного податкового зобов'язання. У розрахунку коригування у кодованому вигляді зазначається причина коригування податкового зобов'язання:

– код «101» – «зміна ціни»;
– код «102» – «зміна кількості»;
– код «103» – «повернення товару або передоплати»;
– код «104» – «зміна номенклатури» [46].

Так, з 1 січня 2015 року в Україні всі податкові накладні (ПН) та розрахунки коригування до них повинні складатися у формі електронних документів і реєструватися в Єдиному реєстрі податкових накладних (ЄРПН). Це є обов'язковою вимогою для забезпечення прозорості та контролю за сплатою податку на додану вартість (ПДВ).

Податкові накладні обов'язково створюються в електронному вигляді із застосуванням електронного цифрового підпису, незалежно від того, виписуються вони платникам чи неплатникам ПДВ. Продавець товарів або послуг повинен зареєструвати податкову накладну в Єдиному реєстрі

податкових накладних (ЄРПН) у строк, визначений законодавством, а саме протягом 15 календарних днів з дати її складання. Реєстрації підлягають накладні, виписані як для платників ПДВ, так і для неплатників, а також накладні, що виникають у зв'язку з операціями, які не передбачають передачі товарів чи послуг, але створюють податкові зобов'язання. Це стосується, зокрема, ліквідації основних засобів за ініціативою платника чи передачі товарів у межах господарської діяльності без їх реалізації. За несвоєчасну реєстрацію податкових накладних у ЄРПН передбачено штрафи, розмір яких залежить від тривалості прострочення.

Положення щодо реєстрації електронних первинних податкових документів (податкових накладних та розрахунків коригування) відповідно до пункту 10 статті 201 Податкового кодексу України наведено на рисунку 2.2.

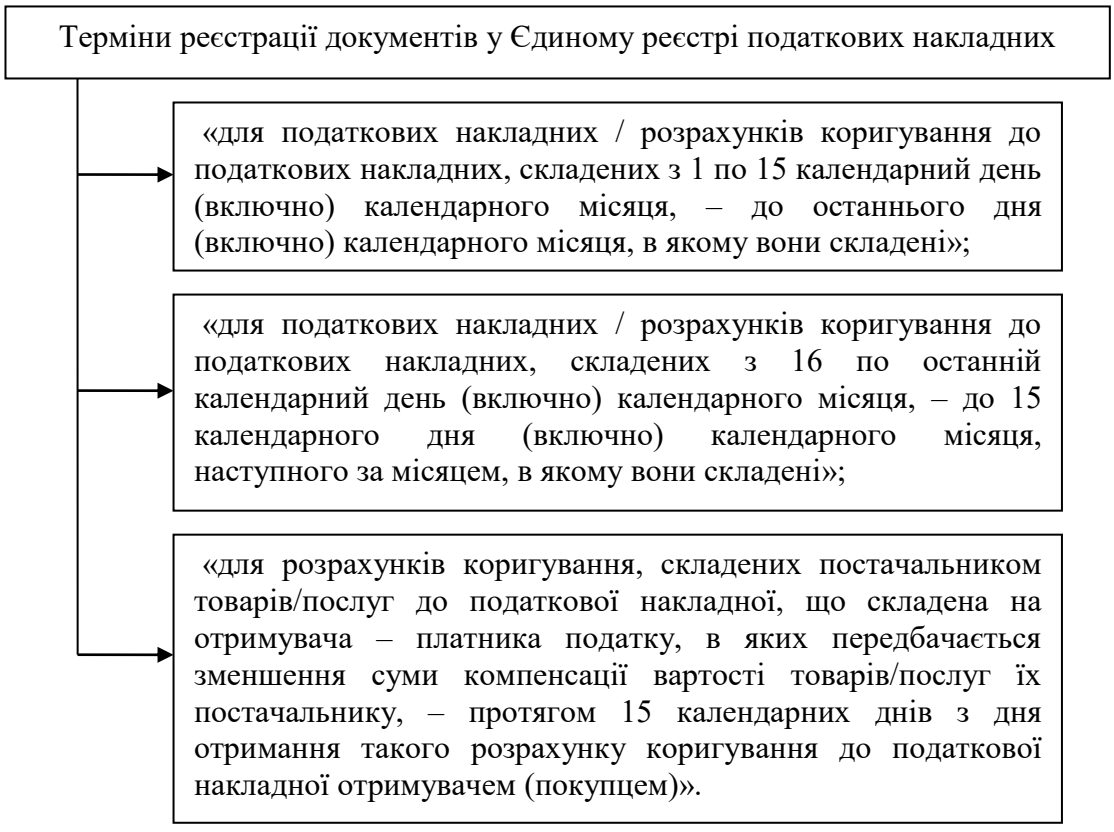


Рисунок 2.2 – Терміни реєстрації документів в Єдиному реєстрі податкових накладних (складено за джерелом [42])

Реєстрація в ЄРПН є обов'язковою умовою для формування податкового кредиту у покупця. Без цього покупець не зможе врахувати відповідну суму ПДВ при розрахунках із державним бюджетом.

Це правило забезпечує ефективність системи адміністрування ПДВ, сприяє боротьбі з податковими махінаціями та покращує контроль за рухом коштів у системі оподаткування.

Відповідно до п. 192.1 Податкового кодексу України результати коригування податкових накладних реєструються в ЄРПН:

1. «Видається постачальником (продавцем) товарів/послуг, якщо передбачається збільшення суми компенсації їх вартості або якщо коригування об’ємних і вартісних показників остаточно не змінить суму компенсації;

2. Якщо отримувач товарів/послуг (покупець) має намір зменшити суму компенсації своєму постачальнику вартості товарів/послуг, постачальник надсилає одержувачу підготовлений розрахунок коригування» [42].

Порядок реєстрації електронних податкових накладних та розрахунків коригування визначено пунктом 10 статті 201 Податкового кодексу України. Реєстрація цих документів у Єдиному реєстрі залежить від наявності реєстраційного ліміту в системі електронного управління ПДВ.

Постачальники реєструють податкові накладні для покупців – платників ПДВ, а підтвердження податкових зобов’язань здійснюється через перерахування ПДВ на спеціальний казначейський рахунок.

Отже, відповідно до пункту 3 статті 2001 ПКУ «платник податку має право зареєструвати податкові накладні в Єдиному реєстрі податкових накладних та/або провести коригування розрахунку суми податку (ΣНакл), обчисленого за такою формулою 2.1» [42]:

$$\Sigma Накл = \sum НакОтр + \sum Мит + \sum ПРах + \sum Од - \sum НаклВид - \sum Відшк - \sum Перев \qquad (2.1)$$

де «$\sum_{НакОтр}$ – загальна сума податку, розрахована на підставі отриманих платником та зареєстрованих в ЄРПН податкових накладних та розрахунків коригування до таких податкових накладних, зареєстрованих в ЄРПН;

$\sum_{Мит}$ – загальна сума податків, сплачена платником при ввезенні товарів на митну територію України;

$\sum_{ПРах}$ – загальна сума коштів, перерахованих з поточного рахунка платника податків на рахунок електронної системи управління податком;

$\sum_{Од}$ – сума середньомісячної суми податку, заявленої та погашеної або розстроченої чи розстроченої платником податку за останні 12 звітних (податкових) місяців;

$\sum_{НаклВид}$ – загальна сума податку, розрахована на підставі зареєстрованої платником податкової накладної та зареєстрованих в ЄРПН розрахунків коригування до цієї податкової накладної;

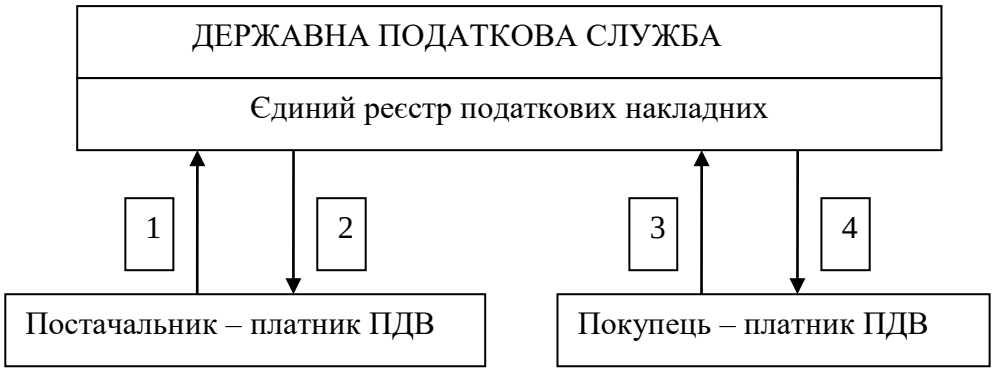
$\sum_{Відшк}$ – загальна сума податків, задекларована платниками до бюджетного відшкодування;

$\sum_{Перев}$ – загальна сума перевищення податкових зобов'язань платника податку, зазначена у поданій податковій декларації, над сумою податку, що міститься в податковій накладній, складеній таким платником податку, та розрахунку коригування до таких податкових накладних, зареєстрованих в ЄРПН» [42].

За наявності достатнього реєстраційного ліміту належним чином оформлена та підписана електронна податкова накладна передається до ЄРПН для реєстрації. Відповідно до пп. 201.10 Податкового кодексу України, підтвердженням прийняття податкової накладної чи розрахунку коригування ЄРПН є квитанція, яка надсилається продавцю в текстовому вигляді електронною поштою в межах робочого дня. [42].

На рисунку 2.3 наведено схему оформлення електронної документації в

Єдиному реєстрі податкових накладних.



1 – направлення податкової накладної до Єдиного реєстру;
2 – направлення квитанції щодо прийняття документу протягом операційного дня;
3 – направлення запиту щодо включення отриманої податкової накладної до Єдиного реєстру;
4 – отримання витягу з єдиного реєстру податкових накладних.

Рисунок 2.3 – Порядок реєстрації та отримання інформації з Єдиного реєстру податкових накладних

Формування та ведення ЄРПН регулюється постановою Кабінету Міністрів України від 29 грудня 2010 року № 1246 «Про порядок єдиної реєстрації податкових накладних». Особливості визначення податкових зобов'язань і складання податкових накладних для неплатників ПДВ полягають у тому, що податкові зобов'язання за постачання товарів чи послуг таким особам визначаються за загальними правилами. Податкові накладні для таких операцій реєструються в ЄРПН із зазначенням покупця як умовного «неплатника податків», використанням умовного ІПН «100000000000» і позначкою «не підлягає наданню отримувачу (покупцю)». Причина операції вказується як «02» – «на постачання неплатнику податку».

Щодо податкового кредиту, він відображається на підставі податкових накладних, зареєстрованих у ЄРПН. Відповідно до вимог п.п. 201.10 ПКУ, лише зареєстровані накладні дають право на включення суми ПДВ до податкового кредиту. Якщо постачальник не зареєструє податкову накладну, покупець втрачає право на податковий кредит.

Для КП «УКБ» належне відображення податкового кредиту залежить від своєчасної реєстрації податкових накладних постачальниками. У разі їх відсутності або порушення порядку реєстрації ПДВ не може бути включено до складу податкового кредиту, що прямо впливає на фінансові результати підприємства.

Рекомендації для КП «УКБ»:

– забезпечити контроль за своєчасною реєстрацією податкових накладних як власних, так і отриманих від постачальників;

– у випадку співпраці з неплатниками ПДВ враховувати специфіку складання податкових накладних з умовним ІПН та позначками, щоб уникнути помилок у звітності;

– використовувати автоматизовані системи обліку для зменшення ризиків і спрощення контролю над розрахунками з ПДВ.

Ці заходи забезпечують ефективність податкового обліку та дотримання вимог чинного законодавства.

Покупець – платник ПДВ може подати електронний запит до ЄРПН і отримати повідомлення про реєстрацію податкових накладних або розрахунків коригування. У разі своєчасної реєстрації податкової накладної в ЄРПН покупець має право включити її до податкового кредиту за період, у якому вона була складена. Це правило діє навіть у випадку, якщо фактична реєстрація накладної відбулася в наступному місяці. Якщо реєстрація податкової накладної здійснюється з порушенням умов реєстрації, реєстрація здійснюється відповідно до положень статті 14.

Згідно зі статтею 198.6 Податкового кодексу України, ПДВ включається до податкового кредиту за період реєстрації податкової накладної в ЄРПН, але не пізніше 1095 днів з дати її складання. Тому платники ПДВ зацікавлені в оперативній реєстрації накладних їхніми постачальниками, адже це дозволяє своєчасно отримати електронні документи з реєстру та врахувати відповідну суму в податковому кредиті.

Практика електронного управління ПДВ також передбачає, що після

реєстрації постачальником податкової накладної в єдиній книзі реєстрації податкових накладних, що відповідає покупцю, збільшується ліміт реєстрації в системі електронного управління ПДВ, тобто: кількість податкових накладних, які можуть бути виданий зареєстрованим платником податків податкове зобов'язання збільшується.

Варто також зазначити, що в деяких випадках податковий кредит може розглядатися на підставі документів, відмінних від податкових накладних. Це паперові документи, що підтверджують податковий кредит для платників ПДВ, згідно з пп. 201.11 ПКУ «У разі відсутності податкової накладної підставою для обчислення суми податку до податкового кредиту також є:

– рахунки-фактури, що виставляються платникам податку за транспортні, готельні рахунки чи послуги зв'язку, інші послуги, вартість яких визначається за показниками засобів бухгалтерського обліку, включаючи загальну сплачену суму, суму податку та податковий номер продавця, але для форм встановлені міжнародними стандартами;

– чек із зазначенням суми отриманих товарів/послуг та загальної суми стягнених податків (із зазначенням фінансового номера та податкового номера постачальника). При цьому для таких розрахунків загальна сума отриманих товарів/послуг за день не може перевищувати 200 гривень (без урахування податків)» [42].

Формування податкової звітності є завершальним етапом обліку ПДВ. Декларація з ПДВ подається відповідно до порядку та форми, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 28 січня 2016 р. № 21 (з урахуванням змін, внесених наказом від 01 березня 2021 р. № 131).

Період декларування та сплати ПДВ для всіх платників податку становить один календарний місяць. Декларація з ПДВ подається щомісяця до органів державної податкової служби протягом 20 календарних днів після завершення звітного місяця. Податкова декларація як звітний документ містить організаційні відомості (відомості про платника, звітний період, найменування органу, що подає звіт) та три розділи, які заповнюються

платником:

– розділ I – податкове зобов'язання;

– розділ II – податковий кредит;

– розділ III – розрахунок звітного періоду.

Податкові декларації подаються у форматі цілих гривень, при цьому суми заокруглюються відповідно до математичних правил, без зазначення копійок. До декларації додаються додатки, які деталізують окремі її показники. Наприклад, податковий кредит, що найчастіше включається до декларації, містить (Додаток А):

– інформацію про суми ПДВ, відображені в податкових накладних та розрахунках коригування, які не зареєстровані в Єдиному реєстрі податкових накладних (ЄРПН);

– дані про податковий кредит і його коригування, систематизовані по кожному постачальнику на основі даних із ЄРПН та підтверджувальних документів;

До таких документів, які підтверджують податковий кредит, належать транспортні квитки, готельні рахунки, фіскальні чеки тощо, за умови їх наявності. Звітність з ПДВ подається виключно в електронному форматі. Для цього використовується програмне забезпечення, таке як «M.E.Doc», яке також застосовується для реєстрації податкових накладних в ЄРПН та ведення податкового обліку в рамках Системи електронного управління ПДВ. Сума, зазначена до сплати, автоматично списується зі спеціального казначейського рахунку платника ПДВ не пізніше 30 числа наступного місяця. Платник податків зобов’язаний забезпечити наявність достатніх коштів на цьому рахунку. Відрахування здійснюється працівниками Державного казначейства на основі інформації, отриманої від Державної податкової служби, без втручання платника в процес.

Такий механізм автоматизації звітності й розрахунків забезпечує прозорість обліку ПДВ та спрощує взаємодію між платниками податків і державними органами.

РОЗДІЛ 3
ОРГАНІЗАЦІЯ АДМІНІСТРУВАННЯ РОЗРАХУНКІВ З ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

3.1 Організація адміністрування розрахунків з податку на додану вартість

Бухгалтерський облік виконує контрольну функцію, перевіряючи законність, достовірність і ефективність операцій, а також забезпечуючи збереження майна. У податковому обліку контроль особливо важливий, оскільки він забезпечує своєчасність і повноту сплати податків, що критично для виконання бюджету України.

Адміністрування визначається як система заходів, створена для забезпечення ефективної роботи підприємства через організацію та контроль. За Т.А. Бутинцем, Адміністрування – це внутрішні правила та процедури, які сприяють досягненню цілей підприємства. Адміністрування розглядається як процес, система та діяльність, що інтегрує всі елементи об’єкта в часі й просторі. За підходом М.Д. Корінька, організація формується як система в результаті процесу, що відображає прагматичний підхід.

У нашому дослідженні організація управління сплатою ПДВ визначається як комплекс дій власника та уповноважених осіб, спрямованих на створення ефективної системи управління сплатою ПДВ. Цей процес включає елементи: систему обліку, середовище контролю та процедури контролю. Водночас, враховуючи сучасну концепцію COSO, до системи додаються елементи «контрольна діяльність» і «оцінка ризиків». Таким чином, основу нашої моделі управління становлять п’ять елементів: система обліку, середовище контролю, процедури контролю, оцінка ризиків і моніторинг.

Система управління розрахунками з ПДВ не підпадає під юрисдикцію системи обліку податкових розрахунків. Завдяки взаємодії різних елементів системи управління забезпечується попередження, виявлення та усунення помилок і спотворень в обліковій інформації під час складання податкової звітності з ПДВ.

При впровадженні системи управління розрахунками з ПДВ на основі ризик-орієнтованого підходу основною метою менеджменту є мінімізація ризиків, яка досягається завдяки:

– забезпеченню достовірної інформації, необхідної для прийняття управлінських рішень, особливо в сфері податкового планування;

– збереженню документів, що підтверджують право на податковий кредит і виникнення податкових зобов'язань, оскільки ці документи можуть слугувати доказами в судових спорах;

– підвищенню ефективності господарської діяльності через контроль за своєчасним отриманням податкових накладних від контрагентів, які дають право на податковий кредит з ПДВ. Це дозволяє уникати нераціонального використання ресурсів і легально зменшувати обсяг сплачених до бюджету коштів;

– дотриманню принципів облікової політики у сфері ПДВ;

– виконанню вимог податкового законодавства та інших нормативно-правових актів під час нарахування і сплати ПДВ.

Такий підхід дозволяє знизити податкові ризики, оптимізувати витрати та забезпечити відповідність діяльності підприємства чинним нормам.

Однією з основних умов успішного здійснення адміністративного управління є узгодження державних інтересів у державному бюджеті (тобто правильне визначення розміру бази оподаткування, податкового кредиту та податкових зобов'язань та своєчасне погашення заборгованості з ПДВ до бюджету) та уникнення штрафів підприємствами.

Отже, цільовий напрямок управління обчисленням ПДВ у широкому розумінні можна визначити як дослідження законності, зручності та

надійності господарських операцій, пов'язаних із здійсненням обчислення ПДВ, забезпечення сумлінності обчислення та сплати ПДВ. , а також уникнення (мінімізації) штрафних санкцій у частині нарахування ПДВ (рис. 3.1).

Як видно на рис. 3.1, Управління обчисленням ПДВ спрямоване на виявлення негативних фактів та податкових ризиків у діяльності підприємства.



Рисунок 3.1 – Цільове спрямування адміністрування розрахунків за ПДВ [45]

Тому вважаємо, що відповідно до ризикоорієнтованої концепції основним завданням управління розрахунками з ПДВ є запобігання та

зменшення наслідків реалізації податкового ризику шляхом законності, своєчасності та повноти розрахунків з ПДВ.

Технічне та економічне забезпечення адміністрування розрахунків з ПДВ є універсальними, однак організаційне, інформаційне, методичне та нормативно-правове забезпечення змінюються залежно від специфіки об'єктів контролю. Це зумовлює необхідність детального аналізу кожного з цих аспектів для ефективного контролю розрахунків з ПДВ.

Адміністрування розрахунків з ПДВ поділяється на три основні напрями, кожен з яких має свої специфічні об'єкти та предмети адміністрування (див. рисунок 3.2).

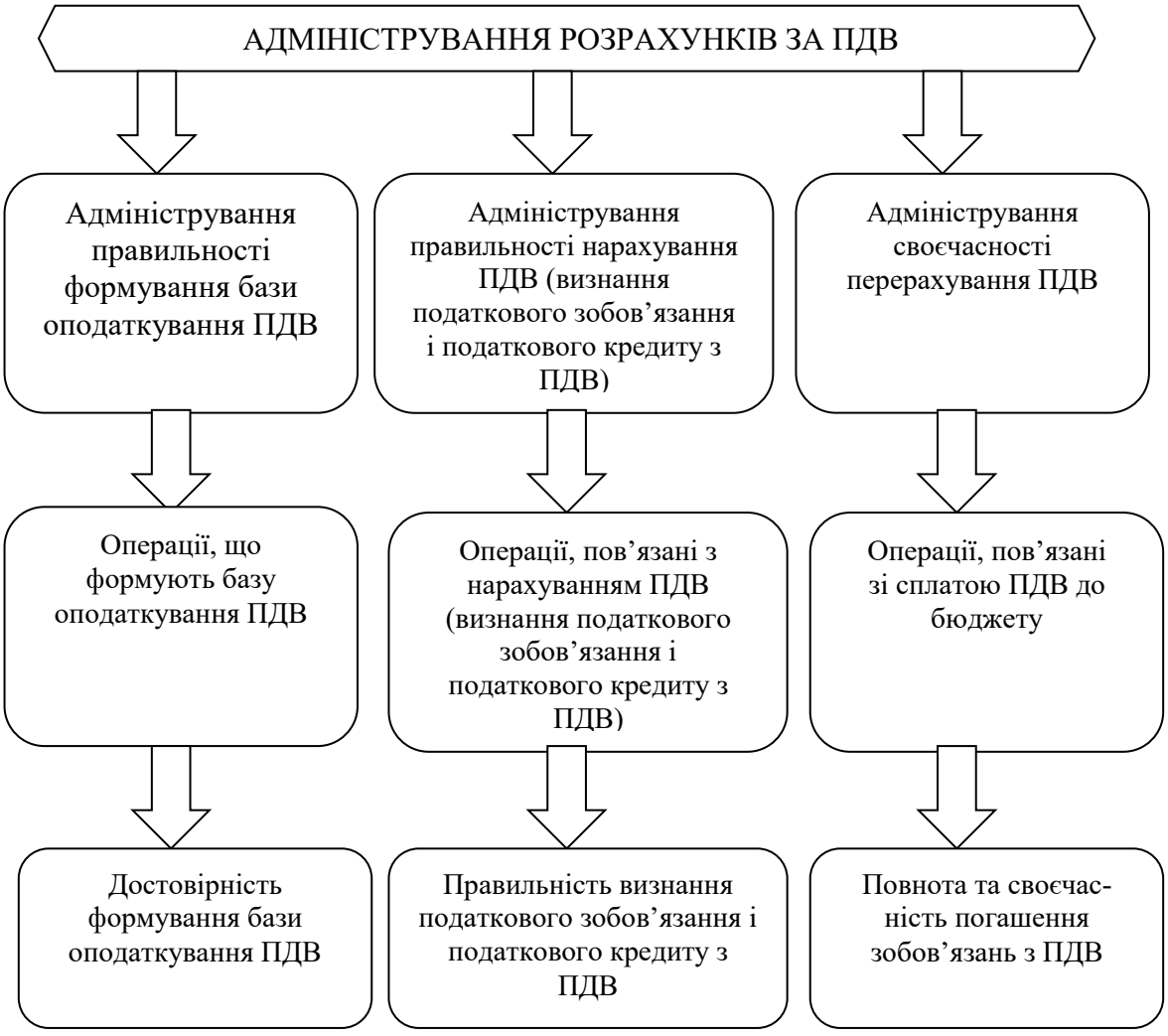


Рисунок 3.2 – Напрями, об'єкт та предмет здійснення адміністрування розрахунків за ПДВ [45]

Суб’єкт управління розрахунками з ПДВ визначається відповідно до організаційного рівня системи управління (рис. 3.3).

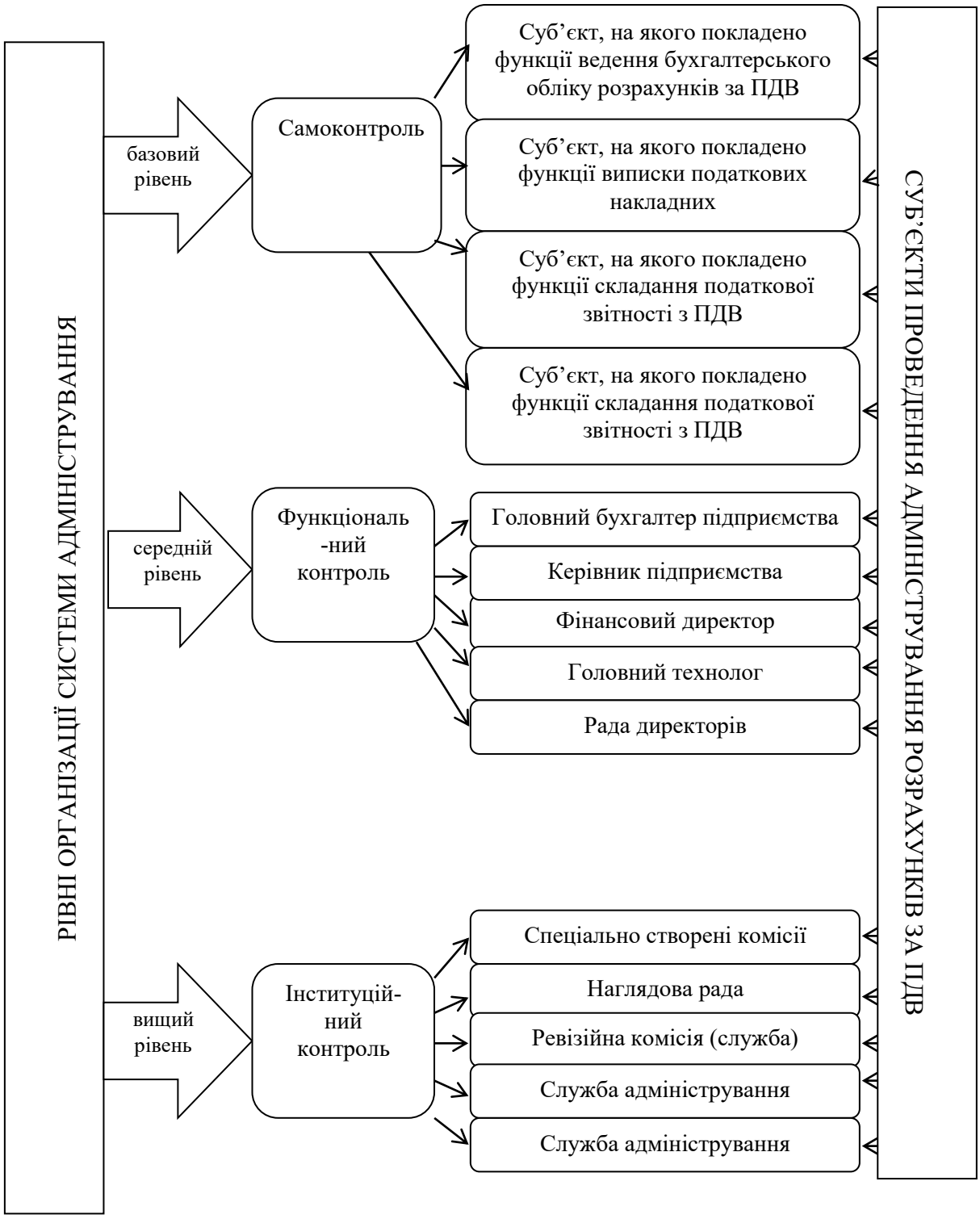


Рисунок 3.3 – Суб’єкти здійснення адміністрування розрахунків за ПДВ

Відокремлення напрямів контролю зумовлено відмінностями в інформації та методах, які надаються під час здійснення контролю, що відобразиться на складанні планів і програм контролю та суб’єктах, які здійснюють контроль за цими напрямками. Такий підхід до визначення суб’єктів управління за організаційними рівнями не суперечить загальноприйнятій системі управління, яка поділяється на дві категорії: інституційний контроль та функціональний контроль за суб’єктами його реалізації.

При виявленні недоліків в системі управління підприємством, які призводять до викривлень бухгалтерського обліку, необхідно перевірити обороти таких статей бухгалтерського обліку, як податкові зобов'язання, податковий кредит, доходи, розрахунки з постачальниками, розрахунки з покупцями тощо. Таке визначення суб’єктів управління за організаційними рівнями не суперечить загальноприйнятому розподілу систем управління на дві категорії інституційний контроль і функціональний контроль за предметом їх реалізації. Автор згодна з М. Д. Корінкою, що організація управління має відповідати структурі, масштабам діяльності та формі власності підприємства [45, с. 15]. На управління розрахунками з ПДВ впливають облікова політика, обсяг оподатковуваних операцій, інтенсивність постачань і рівень професіоналізму бухгалтерського персоналу.

Найважливішими суб’єктами ведення розрахунків з ПДВ в КП «УКБ» є керівник підприємства та головний бухгалтер, оскільки вони підписують декларацію з ПДВ, а тому несуть повну відповідальність за достовірність наведених у ній даних. Водночас практика показує, що керівники не завжди обізнані з нормами податкового законодавства та не вивчають питання ведення обліку податкових розрахунків відповідно до чинного законодавства, а повністю покладають ці функції на головного бухгалтера. Контрольна функція керівника підприємства за нарахуванням ПДВ здебільшого зводиться до перевірки санкціонованих ним операцій поставки чи передачі коштів (тобто зручності та законності), тобто оподаткування ПДВ операції як

бази.

Для ефективного функціонування системи управління КП «УКБ» необхідно регламентувати діяльність корпоративних структурних підрозділів та окремих спеціалістів внутрішніми документами управління. Для забезпечення високого рівня якості формалізації рекомендовано прийняти внутрішні стандарти контролю розрахунків ПДВ та внести наступні виправлення (табл. 3.1).

Таблиця 3.1 – Запропоновані розділи Внутрішнього стандарту адміністрування розрахунків за ПДВ на КП «УКБ»

№ з/п	Розділ положення	Характеристика
1	Загальні положення	Визначення базових понять і термінів, мета, задачі положення, сфера застосування, зв'язок з іншими нормативними документами.
2	Основні вимоги до адміністрування за нарахуванням та сплатою ПДВ	Визначення періодичності контролю, суб’єктів контролю, вимог до контролерів.
3	Основні джерела інформації	Перелік джерел достовірної інформації щодо нарахування та сплати ПДВ.
4	Методика здійснення перевірки правильності нарахування та сплати ПДВ	Закріплення методичних аспектів перевірок: послідовність етапів, прийоми контролю тощо.
5	Заключна частина	Опис порядку оформлення результатів перевірок та їх надання.
6	Додатки	Зразки внутрішніх документів, громіздкі таблиці, приклади висновків (акти, звіти).

Фінансовий контролер відповідає за дотримання фінансової політики підприємства в сфері оподаткування. Це включає перевірку укладення договорів виключно з платниками ПДВ (для забезпечення права на податковий кредит), контроль за законністю формування бази оподаткування та правильністю відображення податкового кредиту.

Організаційне забезпечення управління складається з комплексу документів, які організовують процеси контролю. Це можуть бути плани та процедури контролю, документально оформлені технологічні схеми для робочих документів контролера, робочі інструкції контролера, списки працівників та інші документи, що містяться в обов’язкових контрольних

документах.

Нормативно-правове забезпечення – це сукупність документів, що регулюють облік і сплату ПДВ. Воно включає зовнішні документи (законодавчі акти та норми) та внутрішні (локальні регламенти підприємства). До внутрішніх документів належать документи, що регламентують ведення бухгалтерського обліку та контроль нарахування ПДВ на рівні підприємства. Затвердження внутрішніх стандартів адміністрування розрахунками з ПДВ КП «УКБ» відповідно до запропонованого розділу дозволить стандартизувати процедури управління розрахунками з ПДВ.

Основними документами для адміністрування є регістри бухгалтерського обліку, аналітичні дані, зовнішні та внутрішні звіти, які забезпечують інформацією про діяльність підприємства. Бухгалтерський облік слугує інформаційною системою, що одночасно виконує такі функції:

- об’єктом управління – перевірка достовірності облікових даних і показників звітності;
- інформаційною основою для проведення контрольних заходів.

В КП «УКБ» управління розрахунками з ПДВ спрямоване на:

- мінімізацію штрафних санкцій, які можуть бути накладені на підприємство;
- захист майна власника;
- забезпечення подання достовірної, повної та справедливої інформації про розрахунки з ПДВ у звітності.

Для досягнення цих цілей створено:

- організаційне забезпечення: ефективна структура управління;
- правове забезпечення: дотримання законодавчих норм;
- інформаційне забезпечення: формування точних і достовірних даних;
- методичне забезпечення: розробка регламентів і процедур для чіткого виконання завдань.

Управління податковими розрахунками, зокрема ПДВ, стає ключовим

інструментом для підприємства в умовах невизначеності ринкового середовища, частих змін у податковому законодавстві та зовнішніх ризиків. Це сприяє мінімізації податкових ризиків, оптимізації витрат та забезпеченню фінансової стабільності.

Контрольна діяльність суб'єкта управління, що використовує різноманітні методи та прийоми для досягнення своїх цілей, формується у вигляді процесів управління (див. табл. 3.2). Ці процеси включають планування, моніторинг, аналіз та коригування податкових розрахунків, орієнтуючись на зменшення ризиків та підвищення ефективності діяльності.

Таблиця 3.2 – Процес адміністрування розрахунків за ПДВ на КП «УКБ»

№ з/п	Стадії	Характеристика
1	Організаційна (підготовча)	Визначається об’єкт контролю в частині розрахунків з ПДВ, вирішуються організаційні питання (формування складу контролерів, розробка плану та програми контролю).
2	Методична	Окреслюються контрольні процедури та методи, які забезпечують якісну перевірку обраного об’єкта.
3	Заключна	Аналізуються виявлені помилки та відхилення, формуються висновки контролерів, визначаються заходи щодо покарання відповідальних осіб та рішення для усунення недоліків.
4	Інспекційна	Перевіряється реалізація рішень, прийнятих для усунення виявлених порушень на попередніх етапах контролю.

Інформація про основні етапи, періоди та види прикладних робіт відповідальною особою відображається в плані контролю. План управління деталізує методи застосування та контролю плану контролю, а також робочі документи, складені в процесі контролю.

При розробці плану та процедур контролю слід враховувати можливі помилки в обчисленні ПДВ, які можуть виникати на різних етапах господарської діяльності. На етапі укладення договору ризики включають неправильне зазначення податкового номера контрагента або помилкове визначення його статусу як платника ПДВ, що може призвести до

некоректного обліку зобов’язань або податкового кредиту. На етапі виконання умов договору помилки можуть бути пов’язані з неправильним визначенням дати «першої події» для формування зобов’язань або передчасним відображенням податкового кредиту без отримання відповідної накладної, що може викликати санкції чи додаткові перевірки.

Перед контролем важливо провести інвентаризацію розрахунків з ПДВ, перевірити актуальність бази контрагентів, визначити стандартні процедури обліку і підготувати робочі документи для аналізу відповідності даних вимогам податкового законодавства. Це дозволяє уникнути помилок та зменшити податкові ризики на ранніх етапах.

Ефективне планування контролю включає складання детального плану перевірки, обрання процедур для виявлення помилок і порушень, таких як аналіз даних, перевірка документів і звітності. Контролер також повинен враховувати можливість умисних порушень, таких як завищення податкового кредиту, приховування операцій або використання фіктивних документів.

Завдання контролера полягають у виявленні та виправленні помилок, забезпеченні відповідності нарахування ПДВ нормам і протидії зловживанням. Комплексний підхід до планування та контролю дозволяє мінімізувати ризики і забезпечити ефективну фінансову діяльність підприємства.

3.2 Методика адміністрування розрахунків з податку на додану вартість

Адміністрування розрахунків з ПДВ потребує першочергового аналізу факторів, що створюють високі податкові ризики, оскільки вони можуть призводити до викривлень у системі бухгалтерського обліку, помилок у розрахунках податку та значних фінансових збитків для підприємства.

Основна мета такого контролю – запобігання економічно

необґрунтованим операціям, зокрема неправильному визначенню податкового кредиту та зобов'язань з ПДВ, а також усунення податкових ризиків, таких як недобросовісність контрагентів і конфлікт інтересів між керівниками, власниками та державою (табл.3.3).

Таблиця 3.3 – Контрольні процедури та методика адміністрування розрахунків за ПДВ за попереднього адміністрування на КП «УКБ»

№ з/п	Контрольна процедура	Призначення	Інформаційне забезпечення	Методи, прийоми та способи контролю
1	Перевірка наявності у контрагента чинного свідоцтва платника ПДВ	Недопущення неправомірного визнання податкового кредиту з ПДВ	Копія свідоцтва платника ПДВ, дані на вебсайті ДФСУ	Нормативно-правова перевірка, суцільна
2	Перевірка наявності у підприємства чинного свідоцтва платника ПДВ	Недопущення неправомірного визнання податкового кредиту та зобов'язання з ПДВ	-	Нормативно-правова перевірка
3	Перевірка здійснення контрагентом господарської діяльності	Попередження втягнення підприємства до шахрайських схем	Фінансова звітність контрагента, інші відкриті документи	Аналіз фінансової звітності, виїзд на місце, обстеження, вибіркова
4	Перевірка санкціонування операцій, що призводять до податкових наслідків	Попередження несанкціонованих операцій, конфлікту інтересів, шахрайства	Накази, розпорядження, договори на поставку	Нормативно-правова, формальна, вибіркова
5	Перевірка доцільності господарських операцій	Попередження економічно необґрунтованих операцій, конфлікту інтересів, шахрайства	Логістично-заготівельні плани, техніко-виробничі нормативи	Нормативно-правова, економічна, порівняння; нетипові – суцільна, типові – вибіркова

Розробка та практичне впровадження карти податкових ризиків для розрахунків з ПДВ дозволяє:

– виявити основні фактори ризику, які потребують посиленого контролю;

– удосконалити підходи до управління податковими процесами, забезпечуючи точність і прозорість обліку.

Це сприяє зменшенню податкових ризиків і підвищенню ефективності адміністрування ПДВ.Рекомендовано КП «УКБ» проводити управління

адміністрування ПДВ для усунення (мінімізації) податкових ризиків у попередніх, поточних та наступних процесах управління.

Попередній етап управління передбачає здійснення контрольних процедур перед виконанням операцій з нарахування та сплати ПДВ. Спочатку визначаються податкові наслідки операції, що буде здійснена, зокрема, чи потрібно проводити нарахування ПДВ.

Якщо буде встановлено, що операція має податкові наслідки в частині обчислення ПДВ (згідно з податковим законодавством такі операції будуть тлумачитися як операції з постачання), наступним кроком буде перевірка податкового статусу контрагента-платника, що дозволить запобігти виникненню податкового статусу контрагента-платника. здійснення економічно невигідних операцій, оскільки з ПДВ на придбані виробничі запаси неможливо отримати податковий кредит, що збільшує собівартість готової продукції.

Управління обчисленням ПДВ наразі здійснюється під час процесу нарахування та сплати ПДВ. Метою такого контролю є своєчасне виявлення помилок і запобігання штрафним санкціям, які можуть бути накладені на підприємство.

Такий контроль щодо перевірки правильності нарахування ПДВ є дуже важливим, оскільки будь-яка помилка контрагента-бухгалтера при заповненні податкової накладної призведе до того, що платник податків не зможе визнати податковий кредит.

Тому поточний метод управління буде відрізнятися від попереднього. Основним завданням поточного управління розрахунку ПДВ є підтвердження права платника податку на визнання знижки з ПДВ та запобігання можливості відмови органу податкового контролю у визнанні права на знижку.

Наступний етап управління правильністю нарахування ПДВ є найскладнішим, оскільки передбачає комплексну перевірку операцій після виникнення нарахування та сплати ПДВ.

Наступний етап управління охоплює період від введення даних до реєстру бухгалтерського обліку до відображення повного розрахунку ПДВ у звіті підприємства. Контролювати правильність нарахування ПДВ можна двома способами: від файлу до звіту; з довідкового файлу. Обидва способи рівноцінні для управління, і контролер повинен вибрати їх, виходячи з досвіду та аналізу помилок, виявлених за минулий період.

У процесі управління нарахуванням ПДВ контролер використовує робочі документи, до яких вносяться необхідні дані, та остаточно на основі цих даних надає висновки про виявлені порушення. Стандартного формату робочих документів контролера не існує, кожне підприємство складає свій та визначає необхідність використання у внутрішніх управлінських документах. Для забезпечення високого рівня управління ми надаємо пакет робочих документів власної розробки для процесу управління нарахуванням ПДВ КП «УКБ». Для виявлення відхилень у нарахованих податкових зобов'язаннях на операційну частину рекомендуємо використовувати порівняльну таблицю нарахованих податків (табл. 3.4), складену на основі даних бухгалтерського обліку та розрахунків контролера (керівництва).

Таблиця 3.4 – Запропонована Порівняльна відомість нарахованого податкового зобов'язання за даними бухгалтерського обліку та розрахунками контролерів КП «УКБ»

Порівняльна відомість нарахованого зобов'язання за даними бухгалтерського обліку за розрахунками контролерів				
Операція (з посиланням на первинний документ)	Нараховане податкова зобов'язання за даними контролера, грн	Нараховане податкове зобов'язання за даними бухгалтерського обліку, грн	Відхилення, грн	Примітка
1	2	3	4	5
…	…	…	…	…
Всього:				X

Використання робочих документів, розроблених фінансовим директором, дає змогу виявити причини відхилень у податкових

зобов’язаннях з ПДВ, що виникають через порушення в системі бухгалтерського обліку окремих операцій, та ефективно запобігти податковим ризикам. Для управління своєчасністю нарахування підприємством ПДВ рекомендуємо КП «УКБ» використовувати «Відомості управління своєчасності ПДВ підприємства» (Додаток Е). Використовуючи таку інформацію, контролер зможе розрахувати суму штрафних санкцій, нарахованих суб’єктам господарювання за несвоєчасну сплату ПДВ, та відстежити причини цього.

Загалом, використання запропонованої форми табеля КП «УКБ» дозволить виявити помилки в системі обліку та своєчасно попередити про них. Інші форми робочих документів можуть розробляти власні працівники, яким доручено вести розрахунки з ПДВ, виходячи зі специфіки побудови системи бухгалтерського обліку підприємства. Вважаємо, що в КП «УКБ» нарахування ПДВ потрібно проводити постійно, а не тільки перед складанням звітності з ПДВ. Лише шляхом постійного впровадження менеджменту на всіх етапах процесу, у тому числі до та після, підприємства можуть запобігти податковим ризикам.

Таким чином, на етапі методичного керівництва можна правильно визначити базу оподаткування, визнати податкові кредити та зобов’язання з ПДВ, своєчасно перерахувати суми ПДВ до бюджету.

3.3 Виявлення та порядок виправлень порушень за результатами адміністрування розрахунків з податку на додану вартість

Суб'єкта поведінки об'єкта господарювання є: одержання доходів (доходів), неправомірні операції з майном підприємства підприємства збільшення витрат витрат фізичних осіб на витрати витрат підприємства документів правил використання банківським рахунком [49]. (рисунок 3.4).

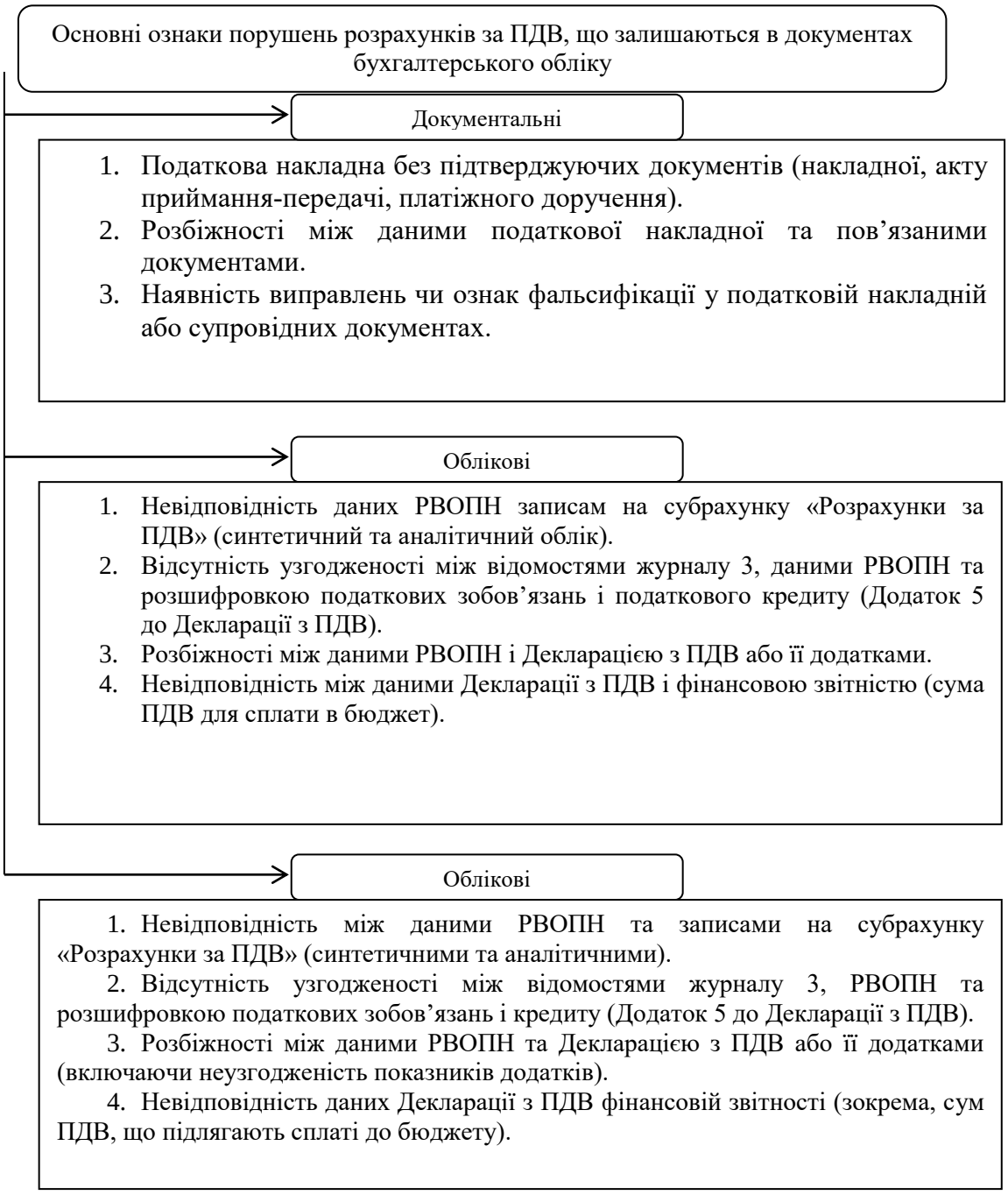


Рисунок 3.4 – Ознаки порушень в частині розрахунків за ПДВ, що залишаються в документах бухгалтерського обліку КП «УКБ»

Помилки, пов'язані з нарахуванням ПДВ в КП «УКБ», можуть виникати на будь-якій стадії господарських відносин: від укладення господарського договору (невірне зазначення ІПН контрагента, невірне призначення контрагента як платника ПДВ тощо). договору Момент виконання умов договору поставки та проведення остаточного розрахунку.

Одним із завдань наступного етапу управління є забезпечення відображення достовірної інформації матері зацію розрахунків ПДВ.

Практика свідчить, що підприємства рідко складають перелік розрахунків, включаючи податки та платежі. Це часто пов'язано з тим, що боргові відносини мають «нематеріальний» характер, а поняття «список» у контексті таких відносин сприймається бухгалтерами досить складно [17]. Враховуючи це, розглянемо причини, чому інвентаризація розрахунків з ПДВ є важливою для КП «УКБ»:

1. Забезпечення достовірності даних обліку та звітності. Інвентаризація забезпечує точність даних обліку та звітності, підтверджуючи їх достовірність, як передбачено п.10.1 ст.10 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність». Включення розрахунків з ПДВ до річної звітності гарантує повноту та прозорість обліку.

2. Ефективне податкове планування. Інвентаризація дозволяє отримати достовірну інформацію для складання фінансових планів, включаючи податкові. На основі точних даних бухгалтерського обліку фінансовий менеджер або відповідальна особа може оптимізувати рух коштів, оцінити доцільність змін у податковій системі та підготувати обґрунтовані рішення щодо податкових зобов'язань.

3. Запобігання штрафним санкціям. У практиці можливі випадки, коли за даними бухгалтерії підприємство не має заборгованості з ПДВ, але за інформацією податкових органів числиться як боржник. Це може призвести до нарахування штрафів, пені та отримання податкового повідомлення-рішення або вимоги про сплату боргу. У разі виникнення судового спору судово-бухгалтерська експертиза може підтвердити наявність боргу, що змусить підприємство не лише сплатити ПДВ і штрафи, але й покрити судові витрати. Для уникнення таких ситуацій компанія може ініціювати звірку свого податкового статусу, зокрема розрахунків з ПДВ.

Проведення інвентаризації дозволяє знизити податкові ризики, уникнути штрафів і забезпечити надійність фінансової діяльності

підприємства.

Під звіркою стану сплати ПДВ розуміється звірка результатів розрахунків підприємства-платника податків за певний період з бюджетом аудиторами ДФС та бухгалтером підприємства. У таблиці звірки статусу розрахунку зазначаються: назва виду податку, що звіряється; початкове сальдо звітного періоду; сума податкового зобов'язання, нарахованого (зменшеного) за період перевірки; збільшення (зменшення) платежів за рішенням податкового повідомлення; списання (актуалізація суми списання); погашення штрафів; залишок на кінець звітного періоду. Крім того, результати звірки розрахунків платника податків з бюджетом ПДВ, проведеної Державною фіскальною службою, відображаються в книзі звірки розрахунків платника податків з бюджетом.

Проведення інвентаризації ПДВ має свої особливості:

– відсутня інвентаризаційна комісія;

– спеціальні документи;

– тривалий час виконання.

Для проведення інвентаризації розрахунків з ПДВ керівник КП «УКБ» направляє до Державної фіскальної служби (ДФС) письмову заяву з проханням провести звірку стану розрахунків з ПДВ.

Для проведення звірки керівник видає наказ про призначення відповідальної особи, зазвичай бухгалтера або головного бухгалтера, який відповідає за облік ПДВ.

Уповноважена особа забезпечує надання необхідних документів, які підтверджують нарахування та сплату ПДВ за період звірки. До цих документів належать також підтвердження сплачених штрафів та пені (за наявності). Зі свого боку, інспектор ДФС перевіряє особовий рахунок платника податків і виконує всі необхідні списання або коригування.

На підставі наданих даних уповноваженої особи підприємства та інформації інспектора ДФС складається акт звірки, який підписують лише дві особи: бухгалтер підприємства та податковий інспектор. Створення

інвентаризаційної комісії для таких цілей не передбачено чинним законодавством і є недоцільним.

Платіжна відомість для обліку ПДВ не може бути складена за типовою формою, яка використовується для обліку розрахунків із постачальниками, покупцями чи іншими дебіторами та кредиторами. Для цього передбачена чітко визначена форма акта звірки, яка заповнюється виключно у фіскальній службі.

На завершальному етапі контролю керівництво підприємства аналізує результати звірки, виявляє помилки та відхилення, а також розробляє рекомендації для їх усунення. Усі порушення, виявлені під час звірки, рекомендовано фіксувати у спеціальному описі порушень.

Опис порушень складається окремо для кожного випадку, зокрема він включає:

- детальний опис виявленого порушення;
- посилання на первинний документ, у якому зафіксоване порушення;
- відповідні норми законодавства, яких стосується порушення;
- дані про відповідальну особу;
- наслідки порушення;
- пропозиції щодо його виправлення.

Застосування такого документа спрощує структуру звітів про результати перевірки, забезпечуючи детальну інформацію про порушення у разі необхідності, без перевантаження адміністративних висновків. Це сприяє прозорості та ефективності управління податковими розрахунками з ПДВ.

Етап перевірки управління обчисленням ПДВ передбачає реалізацію рішень, ухвалених на завершальному етапі управління. Основна увага зосереджується на своєчасному виправленні порушень, які можуть бути виявлені системою одразу після подання декларації. Швидкість усунення таких порушень безпосередньо впливає на розмір штрафних санкцій. (табл. 3.5).

Таблиця 3.5 – Порядок виправлення порушень, виявлених службою адміністрування після подачі Декларації з ПДВ до контролюючого органу [узагальнено автором з урахуванням вимог ПКУ [75]

№ з/п	Термін виправлення помилки	Спосіб виправлення помилки	Податкові наслідки
1	До граничного терміну подання Декларації з ПДВ	Подання нової звітної Декларації з ПДВ	Відсутні
2	Після закінчення граничного терміну подання декларації	Надіслати уточнюючий розрахунок	Штраф у розмірі 3 % від суми недоплати
		Відобразити суму недоплати у складі Декларації з ПДВ за наступний податковий період	Штраф у розмірі 5 % від суми недоплати

Згідно табл. 3.5: якщо помилки будуть виправлені до закінчення терміну подання звітності, Підприємство не зазнає жодних збитків у вигляді штрафів. У разі виправлення помилки після граничного терміну подання декларації, але до подання декларації з ПДВ за наступний звітний період, підприємство несе відповідальність у розмірі 3% від недоплаченої суми. Якщо помилку буде виправлено в наступному звітному періоді, пеня становитиме 5% недоплати. Чим довший період виправлення помилок, тим більших збитків зазнає компанія, тому ключовим завданням етапу управлінської перевірки є контроль за своєчасністю корекцій відповідно до узгодженої методики. Управління розрахунками з ПДВ є важливою складовою загального процесу бізнес-менеджменту.

Впровадження запропонованого підходу на практиці сприятиме достовірності розрахунків, своєчасній сплаті податків, мінімізації податкових ризиків, уникненню штрафів та зміцненню податкової дисципліни підприємств, зокрема платників податків КП «УКБ».

ВИСНОВКИ

Узагальнюючи результати дослідження теоретичних основ обліку та управління ПДВ, можна зробити такі висновки:

Відповідно до принципів бухгалтерського обліку додана вартість не є предметом бухгалтерського регулювання, але відповідно до законодавчих положень податок на додану вартість сплачується. Дослідження концепції доданої вартості може визначити статус оподаткування в ній, так що зв'язок між доданою вартістю та об'єктом і основою податку на додану вартість може бути збагачений у системі бухгалтерського обліку.

Незважаючи на численні дослідження, природа податку на додану вартість (ПДВ) залишається до кінця не визначеною. Економічно ПДВ є податком на споживання, який залежить від доданої вартості товарів і послуг, а юридично – непрямим податком. У бухгалтерському обліку ПДВ не є об'єктом обліку, а виступає окремою категорією, яка відображається через «розрахунки з ПДВ». Це система взаємовідносин між підприємством і державою щодо сплати чи відшкодування ПДВ. Податкові зобов'язання і податковий кредит формують кредиторську чи дебіторську заборгованість на звітну дату.

Механізм розрахунків з ПДВ безпосередньо впливає на систему бухгалтерського обліку та метод контролю обчислення ПДВ, а також встановлює вимоги до детальної інформації, яку повинна надавати система бухгалтерського обліку:

– операції платників податків, які оподатковуються за стандартною ставкою 20%;

– господарська діяльність оподаткування за пільговою ставкою;

– операції, що не оподатковуються.

Необхідність формування положень облікової політики в частині бухгалтерського обліку розрахунків за ПДВ обумовлена невизначеністю та

неоднозначністю трактування багатьох аспектів розрахунків за ПДВ на законодавчому рівні. В роботі доведена доцільність закріплення варіативних складових в розрізі організаційної, технічної, методичної та контрольної складових організації бухгалтерського обліку розрахунків за ПДВ в Положенні про облікову політику в частині розрахунків за ПДВ.

На досліджуваному підприємстві застосовують такі субрахунки до рахунку № 64 «Розрахунки за податками і платежами»: № 641 «Розрахунки за податками»; № 643 «Податкові зобов'язання»; № 644 «Податковий кредит».

Завдяки застосуванню запропонованого підходу до деталізації інформації та подальшого поділу субрахунку 641 «Розрахунки за ПДВ» за субрахунками II-го та інших порядків підвищиться інформаційна місткість фінансової звітності суб'єктів господарювання через усунення неточності в частині діючого підходу до відображення кредиторської заборгованості (сальдо субрахунку 643 «Податкове зобов'язання») в складі інших оборотних активів, а дебіторської (сальдо субрахунку 644 «Податковий кредит») – у складі іншої поточної кредиторської заборгованості.

Аналітичний облік по рахунку № 64 «Розрахунки за податками і платежами» здійснюють за видами платежів до бюджету. Це має можливість перевірити правильність розрахунків за кожним видом податку, в тім і за ПДВ.

Подання податкової декларації з податку на додану вартість КП «УКБ» передбачено пунктом 46.1 статті 46 розділу II «Адміністрування податків, зборів, платежів» та статтею 203 розділу V «Податок на додану вартість «Податкового кодексу України».

Суб'єкти внутрішнього контролю розрахунків за ПДВ визначаються залежно від рівня організації системи внутрішнього контролю. Запропоновано виділити три рівня організації системи внутрішнього контролю (базовий, середній та вищий), відповідно до яких різнитимуться контрольні функції суб'єктів такого контролю.

З метою регламентації діяльності підрозділів підприємства та окремих фахівців обґрунтовано доцільність прийняття Внутрішнього стандарту контролю розрахунків за ПДВ, в якому запропоновано закріпити такі розділи: загальні положення, основні вимоги до контролю за нарахуванням та сплатою ПДВ, основні джерела інформації, методика здійснення перевірки правильності нарахування та сплати ПДВ, заключна частина і додатки. Затвердження Внутрішнього стандарту контролю розрахунків за ПДВ у розрізі запропонованих розділів дозволить на належному рівні формалізувати порядок здійснення внутрішнього контролю розрахунків за ПДВ.

З метою забезпечення здійснення внутрішнього контролю розрахунків за ПДВ на високому рівні запропоновано пакет робочих документів такого контролю: Порівняльну відомість нарахованого податкового зобов'язання за даними бухгалтерського обліку та розрахунками контролерів; Відомість контролю правомірності визнання податкового кредиту з ПДВ; Відомість контролю своєчасності перерахування підприємством належних до сплати сум ПДВ. Застосування запропонованих форм робочих документів дозволить виявити помилки в системі бухгалтерського обліку та вчасно їх попередити.

Запропоновано всі виявлені порушення фіксувати у спеціально розробленому Описі виявленого порушення під час внутрішнього контролю розрахунків за ПДВ. Застосування такого документу на практиці дозволить не переобтяжувати висновок про результати внутрішнього контролю розрахунків за ПДВ громіздкою деталізацією, але дозволить в разі необхідності отримати всю необхідну інформацію в розрізі виявлених порушень.

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

1. Азаров М.Я. Податок на додану вартість та прогнозування його надходжень до бюджету : монографія. Київ : НДФІ, 2014. 344 с.

2. Андрєєв П.П. Внутрішній контроль та аудит у секторі державного управління України та європейський досвід. Київ : Кафедра, 2014. 120 с.

3. Алпатова Н. Податкові накладні: принципи заповнення. *Все про бухгалтерський облік.* 2015. № 90. С. 5-14.

4. Альбіна М. Податкова звітність з ПДВ : практичне застосування через призму останніх змін. *Вісник податкової служби України*. 2012. № 22. С. 10–23.

5. Аналіз методів оцінки вартості активів у бухгалтерському обліку підприємств: національний та міжнародний аспекти. *Вісник Житомирського державного технологічного університету*. Економічні науки. Житомир : ЖДТУ, 2012. № 3 (53). Ч.2. 296 с. С. 244-248.

6. Атамас П.Й. Бухгалтерський облік у галузях економіки : навч. посіб. Дніпро : ДУЕП, 2011. 392 с.

7. Бабіч В.В. Основи методичних засад облікової політики та їх нормативно-правове регулювання. *Вісник Житомирського державного технологічного університету*. Економічні науки. Житомир : ЖДТУ, 2015. № 1 (59). Ч. 1. С. 31-32.

8.Базілінська О. Я. Фінансовий аналіз: теорія та практика : навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2015. 328 с.

9. Безверхий К. В. Інформаційний комплекс облікової системи та звітність в Україні : монографія. Київ : ЦУЛ, 2014. 184 с.

10. Білик М. Д. Фінансовий аналіз : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2010. 592 с.

11. Бондар М.І. Звітність підприємства : підручник. Київ : ЦУЛ, 2015. 570 с.

12. Бутинець Т.А. Розвиток науки господарського контролю : проблеми теорії, методології, практики : монографія. Житомир : ЖДТУ, 2013. 772 с.

13. Бутинець Ф.Ф. Інформаційне забезпечення господарського контролю: розуміння системи знань. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу.* Міжнародний збірник наукових праць. 2011. Вип. 2 (20). С. 6-17.

14. Бухгалтерський облік : актуальні проблеми та рішення : монографія. Суми : ДВНЗ «УАБС НБУ», 2012. 162 с.

15. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2012. 500 с.

16. Бухгалтерський фінансовий облік : теорія та практика : навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2010. 536 с.

17. Василюк М. М. Внутрішній контроль та внутрішній аудит в системі управління підприємством. *Вісник Прикарпатського університету.* Економіка. 2014. Вип. 4. С. 358-362.

18. Василик О.О. Відображення сум ПДВ у фінансовій звітності. *Фінанси України*. 2013. № 6. С. 103-105.

19. Венцель В.Т. Проблемні питання оподаткування операцій податком на додану вартість в зовнішньоекономічній діяльності. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2013. Вип. 2 (20). С. 106-119.

20. Волошина Я. Нова система електронного адміністрування ПДВ. *Інститут економічних досліджень та політичних консультацій.* Берлін / Київ. 2016. 25 с. URL: http://www.beratergruppe-ukraine.de/wordpress/wp-content/uploads/2017/08/ TN_04_2016_ukr.pdf.

21. Глухова В.І. Відшкодування ПДВ в процесі його адміністрування в Україні. *Облік і фінанси АПК.* 2013. № 3. С. 122-125.

22. Голов С. Ф. Управлінський облік : підручник. Київ : ЦУЛ, 2018. 400 с.

23. Господарський кодекс України : Закон України від 16.01.2003 р.

№ 436–IV. (Дата оновлення: 08.10.2023 р.) URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436- 15#Text. (дата звернення: 15.10.2024).

24. Гріненко А.Ю. Оптимізація податкової політики суб'єктів господарювання. *Вісник Університету банківської справи Національного банку України.* 2011. № 3 (9). С. 20-22.

25. Гуцаленко Л.В. Сутність та функції внутрішнього аудиту на підприємствах України. *Всеукраїнський науково-практичний журнал (Інноваційна економіка)*. 2013. № 2. С. 105-107. URL : http://www.nbuv.gov.ua-/portal/Soc_Gum/ inek/2013_2/105.pdf.

26. Дема Д.І. Аудиторський контроль розрахунків за податком на додану вартість: шляхи підвищення ефективності. *Вісник Житомирського державного технологічного університету*. *Економічні науки*. 2014. № 1 (59). Ч.2. С. 22-24.

27. Дикун О.В. Сутність та принципи реалізації податкової політики на різних організаційних рівнях. *Держава та регіони. Економіка та підприємництво.* 2014. № 3. С. 40-44.

28. Домбровський В. М. Управлінський облік : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2012. 278 с.

29. Дрозд І. К. Державний фінансовий контроль : підручник. Київ : ЛТД, 2013. 304 с.

30. Дугар Т.Є. Проблема адміністрування податку на додану вартість на сучасному етапі. *Економіка і суспільство*. 2017. Вип. №2. С. 689-693. URL : http://www.economyandsociety.in.ua.

31. Житний П.Є. Фактори впливу на формування облікової політики торгово-виробничих підприємств. *Вісник Житомирської політехніки.* 2011. №1(51). С. 51–53.

32. Жук В.М. Науково-теоретичні засади реформування національної системи бухгалтерського обліку. *Вісник Сумського національного агарного університету*. 2013. № 1. 142-146.

33. Зміни щодо ПДВ у проекті Податкового кодексу : розроблено

відповідно до Директиви Ради ЄС. *Спеціалізована державна податкова інспекція по роботі з великими платниками податків у м. Запоріжжі.* URL : http://www.zpnalog.gov.ua/golovneskhovishche/novini/archive/2015/july-/article/zminishchodopdvvproektipodatkovogo-kodeksu-rozroble/.

34. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку, активів капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій : наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. №291. (Дата оновлення 10.08.2021.) URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text. (дата звернення: 15.10.2024).

35. Карпінський Б. Податок на додану вартість як основа бюджетоутворення. *Економіст.* 2013. № 1. С. 30-33.

36. Карпушенко М.Ю. Організація обліку : навч. посіб. Харків : ХНАМГ, 2011. 241 с.

37. Ковальчук К.Ф. Аналіз господарської діяльності: теорія, методика, розбір конкретних ситуацій : навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2012. 326 с.

38. Коваленко А.Г. ПДВ у системі оподаткування : історичний аспект становлення та розвитку. *Збірник наукових праць Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки*. 2014. Вип. 18. С. 111-117.

39. Косова Т.Д. Фінансовий аналіз : навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2015. 440 с.

40. Корінько М.Д. Внутрішній контроль господарської діяльності підприємства : навч. посіб. Фастів : Поліфас. 2014. 440 с.

41. Корінько М.Д. Контроль та наліз діяльності суб'єктів господарювання в умовах її диверсифікації: теорія, методологія, організація: монографія. Київ : ДП ІА, 2014. 395 с.

42. Костирко Р.О. Внутрішній контроль в системі управління підприємства: методологічне забезпечення. *Вісник Житомирського державного технологічного університету. Економічні науки.* 2014. № 3 (53). С. 97-99.

43. Коцан О. П. Порядок удосконалення облікового відображення розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість. *Науково-інформаційний вісник Економіка*. 2014. № 9. С. 263-270.

44. Кузнєцов К. Криза змусить боротися з офшорами? *Економічна правда.* URL : http://www.epravda.com.ua/publications/49f6b-db2102b5.

45. Кулик П. Л. Податок на додану вартість в умовах інтеграції України до ЄС. *Збірник наукових праць НУДПСУ.* 2010. № 1. С. 180–185.

46. Купалова Г. І. Теорія економічного аналізу : навч. посіб. Київ : Знання, 2013. 639 с.

47. Левицька С. О. Звітність підприємств : підручник. Київ : ЦУЛ, 2012. 240 с.

48. Лемішовська О.С. Організаційно-правовий зміст поняття «податкова політика» на підприємстві. *Науковий вісник НЛТУ України: Збірник науково-технічних праць*. 2015. Вип. 16.5. С. 189-194.

49. Лісовицький В. М. Історія економічних вчень. Київ : ЦУЛ, 2014. 240 с.

50. Логвінова К.Ю. Податковий аудит нарахування та сплати податку на додану вартість *Управління розвитком*. 2011. № 19(116). С. 74-76.

51. Метелиця В. Актуальні питання обліку ПДВ. *Агробізнес сьогодні, газета підприємств АПК*. №14. 2015. С. 24-29.

52. Методичні рекомендації з перевірки порівнянності показників фінансової звітності : наказ Міністерства фінансів України від 11.04.2013 р. № 476. (Дата оновлення 15.04.2014 р.) URL: http: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0476201-13#Text. (дата звернення: 15.10.2024).

53. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності : наказ Міністерства фінансів України 28.03.13 р. № 433 р. (Дата оновлення 30.12.2013 р.). URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0433201-13#Text. (дата звернення: 15.10.2024).

54. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства :

наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 635. (Дата оновлення 14.01.2020 р.). URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13#Text. (дата звернення: 15.10.2024).

55. Мних Є. В. Фінансовий аналіз : підручник. Київ : КНЕУ, 2014. 536 с.

56. Найденко О.Є. Податковий контроль : навч. посіб. Харків : ХНЕУ, 2013. 224 с.

57. Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України. *Міністерство фінансів України, Національний університет ДПС України,* 2012. 2389 с.

58. Міжнародні стандарти фінансової звітності : виданий Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку від 01.01.2012 р. Дата оновлення 12.03.2013 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_010#Text. (дата звернення : 15.10.2024).

59. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2015 № 73 (Дата оновлення 17.02.2023 р.). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text. (дата звернення: 15.10.2024).

60. Облік і звітність підприємств у системі оподаткування : навч. посіб. Київ : ДННУ. 2014. 585 с. URL: http://afu.minfin.gov.ua/getfile. php?page_id=158&num=12&PHPSESSID=610cba7e1a0ebbda7bcb081e07f6a1d3.

61. Ярошенко Ф.О. Облікова політика підприємства : навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2015. 312 с.

62. Єфименко Т.І. Організація бухгалтерського обліку : підручник. Житомир : Рута, 2012. 592 с.

66 Азаров М.Я. Податок на додану вартість та прогнозування його надходжень до бюджету : підручник. Київ : НДФІ, 2015. 334 с.

67. Податковий кодекс України від 2.12.2010 р. № 2755-VI. Відомості

Верховної Ради України. Дата оновлення : 23.11.2023. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text. (дата звернення : 15.10.2024).

68. Подолянчук О. А. Податок на додану вартість: сутність та стан первинного обліку. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики.* 2018. № 1. С. 81-102.

69. Подольська В.О. Комплексна оцінка фінансової стійкості підприємства. *Науковий вісник Полтавського університету споживчої кооперації України*: *Економічні науки.* 2011. № 4. С. 136-143.

70. Позняковська Н.М. Фінансовий облік. Частина 1. : навч. посіб. Київ : ВД Кондор, 2017. 274 с.

71. Цивільний кодекс України : відомості Верховної Ради України (ВВР), 2003, № 40-44, ст.356. (Дата оновлення : 05.10.2023 р.) URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#Text. (дата звернення: 15.10.2024).

72. Порядок заповнення та подання податкової декларації з податку на додану вартість : наказ Міністерства фінансів України 28.01.2016 р. № 21 (Дата оновлення : 01.04.2023 р.) URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0159-16#Text.

73. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України № 996-XIV від 16.07.1999 р. (Дата оновлення : 10.08.2022 р.) URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text. (дата звернення : 15.10.2024).

74. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо усунення окремих неузгодженостей норм законодавства : Закон України від 10.04.2014 р. № 1200-VII (Дата оновлення : 02.08.2014 р.) URL : http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/1200-18. (дата звернення : 15.10.2024).

75. Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні : Закон України від 26.01.1993 № 2939-XII (Дата оновлення : 19.08.2022 р.) URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12#Text. (дата звернення : 15.10.2024).

76. Про облікову політику : Лист Міністерства фінансів України від 21.12.2005 р. № 31-34000-10-5/27793. URL : https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v2779201-05#Text. (дата звернення : 15.10.2024).

77. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні : Закон України від 26.01.1993 р. № 2939-XII. (Дата оновлення : 19.08.2022 р.) URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12#Text. (дата звернення : 15.10.2024).

78. Сарана С.В. Спеціальні податкові режими: сучасний стан та перспективи розвитку: монографія. *Полтавський інститут економіки і права.* Полтава. 2015. 170 с.

79. Світовий О. М. Економічна сутність та функції податку на додану вартість у зернопродуктовому підкомплексі України. *Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету.* 2014. № 1(25). С. 213–216.

80. Семенко Т.М. Податок на додану вартість як економічна категорія. *Ефективна економіка.* 2013. № 4. URL : htt:www.economy.nayka.com.ua.

81. Семенко Т.М. Податковий і фінансовий облік ПДВ згідно Податкового кодексу України. *Облік і фінанси АПК*. 2013. № 2. С. 52-57.

82. Сидоренко Р.В. Визначення сутності податку на додану вартість та перспективи його розвитку. *Економічні науки. Облік і фінанси*. 2014. Вип. 11 (1). Ч. 1. С. 234-240. URL : http://nbuv.gov.ua.

83. Спеціальний випуск: податкова звітність з ПДВ. *Вісник податкової служби України.* 2014. № 23. С. 32-37.

84. Сподарик В. Внутрішній аудит: проблеми, методика та організація. *Економічний аналіз.* 2015. №6. С. 503-505.

85. Сук Л.К. Організація бухгалтерського обліку : підручник. Київ : Каравела. 2011. 624 с.

86. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський (фінансовий) облік, оподаткування і звітність : підручник. Київ : Алерта. 2013. 982 с.

87. Уллубієва К.К. Додана вартість як об’єкт бухгалтерського обліку та база обкладання ПДВ. *Вісник ЖДТУ*. 2013. № 2. С. 200-203.

88. Ходикіна А. А., Бурковська А. В. Актуальні тенденції обліку розрахунків з податку на додану вартість. *Глобальні та національні проблеми економіки.* 2016. Вип. 8. С. 1196–1199.

89. Чирва А.А. Удосконалення облікової політики підприємства в частині обліку ПДВ. *Облік і фінанси.* 2017. №4 (70). С. 67-71.

90. Шквір В.Д. Інформаційні системи і технології в обліку та аудиті : підручник. Львів : Видавництво Львівської політехніки. 2016. 400 с.

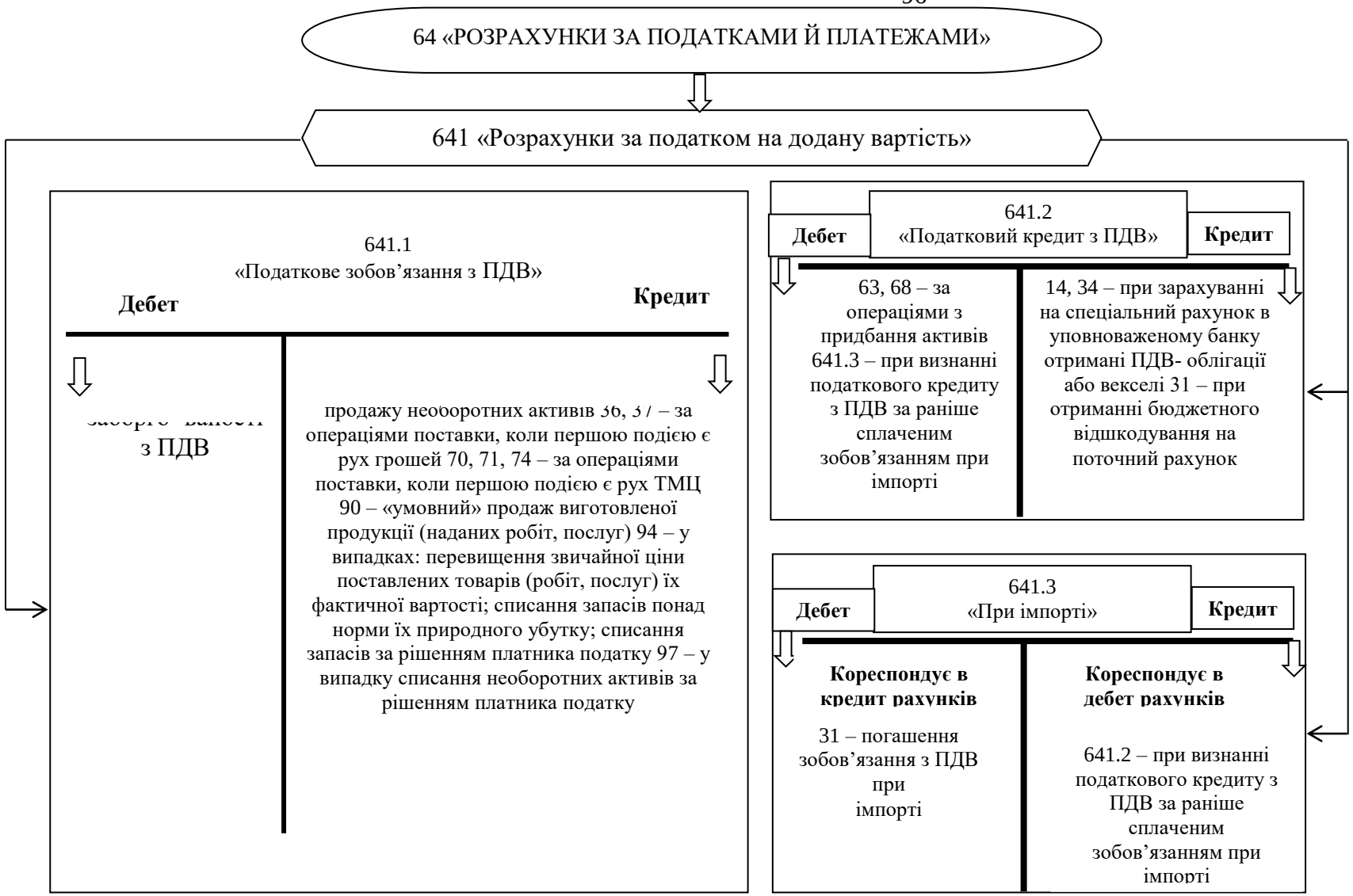
91. Grunfest L.. Accounting management accounting in food enterprises. Planning. Accounting. Analysis. 2020. Vol. 19, № 1. pp. 18–38.

92. Margulis A.. Accounting and audit of finished products and its financial results from sales. Collection of scientific papers. 2016. Vol. 11, № 5. pp. 11–18.

93. Mark O. Classification and evaluation of finished products of bakery enterprises. *Planning. Accounting. Analysis*. URL : http://www.nauka.com/3_ANR_2011/Economics/7_78616.doc.htm.

94. Kondrak V. Accounting for production costs and production costs in market conditions. Planning. Accounting. Analysis. 2016. Vol. 11, № 7. pp. 12-19.

95. Lieberman L. Management of enterprise costs : textbook manual. Center for Educational Literature. 2016. Vol. 11, № 7. pp. 77-91.



ДОДАТОК А

Рисунок А.1 – Схема податкового обліку на рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами»

ДОДАТОК Б

Таблиця Б.1 – Кореспонденція рахунків з обліку податкового кредиту з ПДВ на КП «УКБ»

Відображення податкового кредиту з ПДВ на рахунках бухгалтерського обліку відповідно до запропонованого підходу

№з/п	Зміст господарської операції	Чинний порядок		Запропонований порядок	
		Кореспонденція рахунків		Кореспонденція рахунків	
		Д-т	К-т	Д-т	К-т
МЕТОД ОБЛІКУ ЗА ПЕРШОЮ ПОДІЄЮ					
Перша подія – отримання товару					
1	Оприбутковано товари відпостачальника	281	631	281	631
2	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631	641.2.1.2	631
3	Оплачено придбаний товар	631	311	631	311
Перша подія – здійснення передоплати					
4	Перераховано аванс постачальнику	371	311	371	311
5	Визнано податковий кредит з ПДВ	641	644	641.2.1.1	631
6	Оприбутковано товари	281	631	281	631
7	Відображено податковий кредит з ПДВ	644	631	641.2.1.2	641.2.1.1
8	Зарахування раніше перерахованого авансу в рахунок погашення заборгованості за придбаний товар	631	371	631	371
Повернення приданих товарів постачальнику					
9	Відображено повернення товарів(СТОРНО)	281	631	281	631
10	Відкоригований податковий кредит зПДВ (СТОРНО)	641	631	641.2.1.2	631
Отримання в оренду активу					
11	Акцептовано платіж за отриманий вореду актив	91	685	91	685
12	Визнано податковий кредит з ПДВ	641	685	641.2.1.2	685
Імпорт товарів					
13	Сплачено мито за товар при перетинікордону	642	311	642	311
14	Сплачено митний збір за товар при перетинікордону	685	311	685	311
15	Відображено податкове зобов’язання з ПДВ	644	641	X	X
16	Сплачено ПДВ за товар при перетинікордону	641	311	641.3	311
17	Оприбутковано товари від іноземногопостачальника	28	632	28	632
18	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	644	641.2.1.2	641.3
19	Включено раніше сплачене мито до первісної вартості товарів	28	642	28	642
20	Включено раніше сплачений митний збір до первісної вартості товарів	28	685	28	685
КАСОВИЙ МЕТОД ОБЛІКУ					
Перша подія – отримання послуги					
21	Отримано послугу від постачальника	91	631	91	631
22	Відображено податковий кредит з ПДВ	644	631	641.2.2.2	631
23	Оплачено придбаний товар	631	311	631	311
24	Визнано податковий кредит з ПДВ	641	644	641.2.2.1	641.2.2.2

ДОДАТОК В

Таблиця В.1 – Бухгалтерський облік податкового зобов'язання з ПДВ на КП «УКБ»

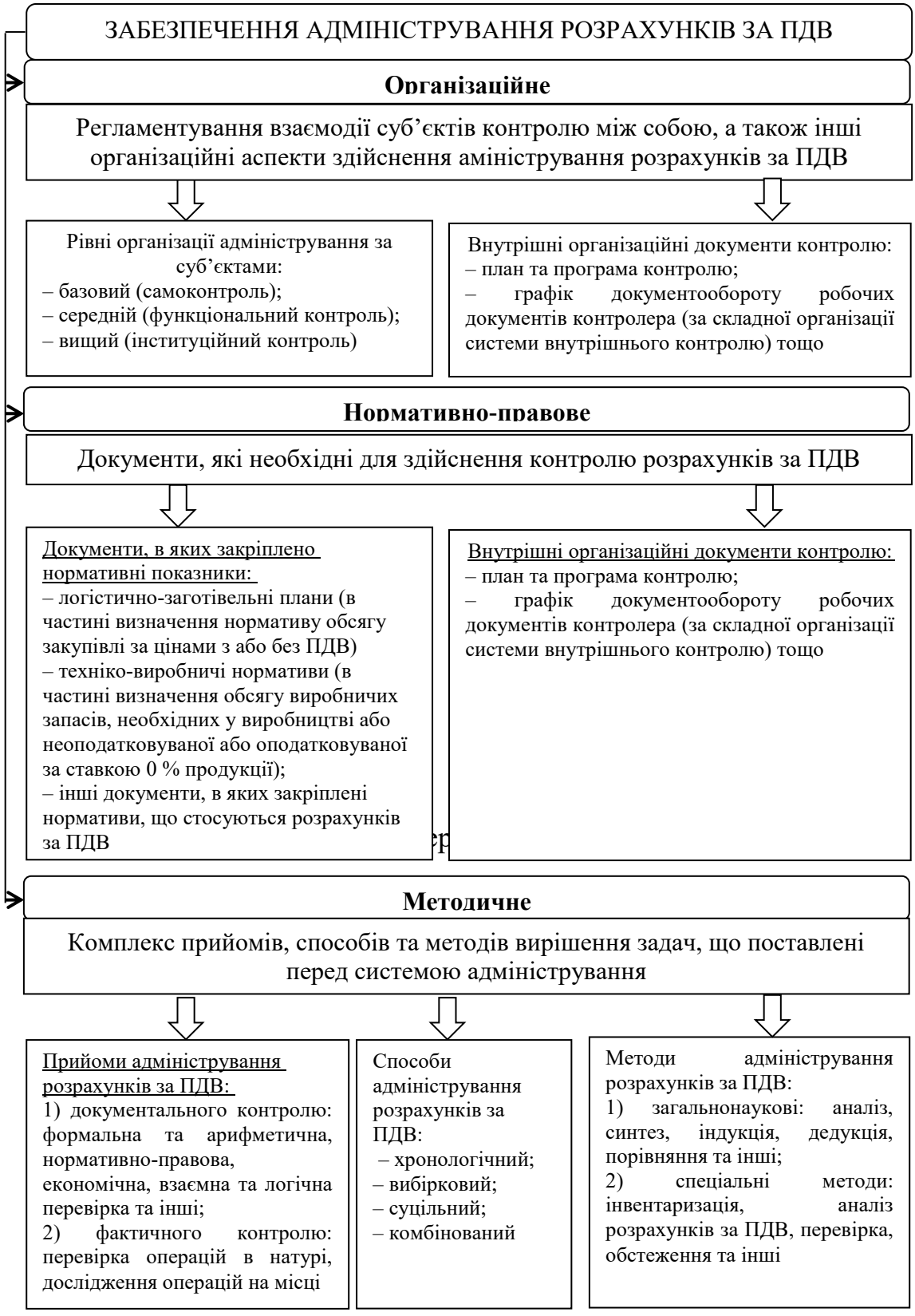
Відображення податкового зобов'язання з ПДВ на рахунках бухгалтерського обліку відповідно до запропонованого підходу

№з/п	Зміст господарської операції	Чинний порядок		Запропонований порядок	
		Кореспонденція рахунків		Кореспонденція рахунків	
		Д-т	К-т	Д-т	К-т
МЕТОД ОБЛІКУ ЗА ПЕРШОЮ ПОДІЄЮ					
Перша подія – поставка товару					
1	Відвантажено товари покупцю	361	702	361	702
2	Визнано податкове зобов'язання з ПДВ	702	641	702	641.1.1.2
3	Оплачено покупцем відвантажені товари	311	361	311	361
4	Списано собівартість реалізованих товарів	902	281	902	281
Перша подія – отримання передоплати від покупця					
5	Отримано аванс від покупця за товари	311	681	311	681
6	Визнано податкове зобов'язання з ПДВ	643	641	361	641.1.1.1
7	Відвантажено товари покупцю	361	702	361	702
8	Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	702	643	702	641.1.1.2
				641.1.1.1	361
9	Зараховано попередню оплату в рахунок погашення зобов'язань за товар	681	361	681	361
10	Списано собівартість реалізованих товарів	902	281	902	281
Перевищення звичайної ціни фактичної вартості поставки товарів					
11	Відвантажено товари покупцю (за фактичною вартістю)	361	702	361	702
12	Визнано податкове зобов'язання з ПДВ (за фактичною вартістю товарів)	702	641	702	641.1.1.2
13	Визнано податкові зобов'язання з ПДВ (на суму перевищення звичайної ціни над фактичною вартістю)	643	641	949	641.1.1.2
14	Оплачено покупцем відвантажені товари	311	361	311	361
15	Списано собівартість реалізованих товарів	902	281	902	281
16	Списано податкові зобов'язання з ПДВ, нарахованого на суму перевищення звичайної ціни над фактичною вартістю	949	643	X	X
Нестача товарів, виявлених в ході інвентаризації, понад норми природного убутку					
17	Списано зіпсовані товари понад норми природного убутку	947	281	947	281
18	Визнано податкове зобов'язання з ПДВ (на вартість товарів понад норами природного убутку)	947	641	947	641.1.1.2
19	Списано на фінансових результат вартість втрачених товарів	791	947	791	947
Повернення реалізованих раніше активів					
20	Повернуто товари покупцем	704	361	704	361

Продовження ДОДАТКУ В.1

№з/п	Зміст господарської операції	Чинний порядок		Запропонований порядок	
		Кореспонденція рахунків		Кореспонденція рахунків	
		Д-т	К-т	Д-т	К-т
21	Відкориговане податкове зобов'язання з ПДВ (СТОРНО)	704	641	704	641.1.1.2
22	Відкоригована собівартість товару (СТОРНО)	902	281	902	281
Безоплатна передача оборотних активів					
23	Безоплатно передано товари	949	281	949	281
24	Визнано податкове зобов'язання з ПДВ (за звичайними цінами переданих товарів)	949	641	949	641.1.1.2
Безоплатна передача необоротних активів					
25	Списано залишкову вартість безоплатно переданого обладнання	977	104	977	104
26	Списано знос безоплатно переданого обладнання	131	104	131	104
27	Визнано податкове зобов'язання з ПДВ (за звичайними цінами переданого обладнання)	977	641	977	641.1.1.2
Переведення основних виробничих засобів до складу невиробничих					
28	Визнано податкові зобов'язання з ПДВ (за балансовою вартістю транспортного засобу)	105	641	105	641.1.1.2
КАСОВИЙ МЕТОД ОБЛІКУ					
Перша подія – надання послуги					
29	Надано послуги покупцю	361	703	361	703
30	Визнано податкове зобов'язання з ПДВ	703	643	703	641.1.2.2
31	Оплачено покупцем відвантажені товари	311	361	311	361
32	Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	643	641	641.1.2.2	641.1.2.1
33	Списано собівартість реалізованих товарів	903	23	903	23

ДОДАТОК Д


ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АДМІНІСТРУВАННЯ РОЗРАХУНКІВ ЗА ПДВ
Організаційне
Регламентування взаємодії суб'єктів контролю між собою, а також інші організаційні аспекти здійснення аміністрування розрахунків за ПДВ
Рівні організації адміністрування за суб'єктами:
– базовий (самоконтроль);
– середній (функціональний контроль);
– вищий (інституційний контроль)
Внутрішні організаційні документи контролю:
– план та програма контролю;
– графік документообороту робочих документів контролера (за складної організації системи внутрішнього контролю) тощо
Нормативно-правове
Документи, які необхідні для здійснення контролю розрахунків за ПДВ
Документи, в яких закріплено нормативні показники:
– логістично-заготівельні плани (в частині визначення нормативу обсягу закупівлі за цінами з або без ПДВ)
– техніко-виробничі нормативи (в частині визначення обсягу виробничих запасів, необхідних у виробництві або неоподатковуваної або оподатковуваної за ставкою 0 % продукції);
– інші документи, в яких закріплені нормативи, що стосуються розрахунків за ПДВ
Внутрішні організаційні документи контролю:
– план та програма контролю;
– графік документообороту робочих документів контролера (за складної організації системи внутрішнього контролю) тощо
Методичне
Комплекс прийомів, способів та методів вирішення задач, що поставлені перед системою адміністрування
Прийоми адміністрування розрахунків за ПДВ:
1) документального контролю: формальна та арифметична, нормативно-правова, економічна, взаємна та логічна перевірка та інші;
2) фактичного контролю: перевірка операцій в натурі, дослідження операцій на місці
Способи адміністрування розрахунків за ПДВ:
– хронологічний;
– вибірковий;
– суцільний;
– комбінований
Методи адміністрування розрахунків за ПДВ:
1) загальнонаукові: аналіз, синтез, індукція, дедукція, порівняння та інші;
2) спеціальні методи: інвентаризація, аналіз розрахунків за ПДВ, перевірка, обстеження та інші

Відомість адміністрування своєчасності перерахування підприємством належних до спати сум ПДВ								
Період	Гранична дата погашення заборгованості з ПДВ	Заявлена в Декларації з ПДВ сума податкового зобов'язання, що підлягає сплаті грн. Залишок коштів на особистому	Дата фактичного перерахування коштів	№ платіжного доручення	Сума, грн.	Кількість днів прострочення	Сума очікуваних штрафних санкцій, грн.	Причини несвоєчасності перерахування коштів
			Залишок коштів на особистому рахунку платника податків на початок звітного періоду:					
Узгоджена сума податкового зобов'язання за період, грн.			Всього перераховано за період:					
X		X	Залишок коштів на особистому рахунку платника податків на кінець звітного періоду:					

Рисунок Е.1 – Запропонована Відомість адміністрування своєчасностіперерахування КП «УКБ» належних до спати сум ПДВ

ДОДАТОК Ж

_____ **ЗАТВЕРДЖЕНО**
(найменування підприємства) **“____”_____20 р.**

Код ЄДРПОУ _____

Додаток до висновку внутрішнього
контролю розрахунків за ПДВ
№_____від «___«_____20___р.

Опис виявленого порушення під час адміністрування розрахунків за ПДВ
№_____від «____«_____20____р.

Зміст порушення: _____
_____
Операція та документи, в яких виявлено порушення: _____
_____
_____
*Відповідальні за складання документів, в яких виявлено порушення:*_____
_____
_____
Яку норму порушено: _____
_____
_____
Наслідки порушення: _____
_____
_____
*Пропозиції з виправлення виявленого порушення:*_____
_____
_____
_____

Опис склав: _____ /_____/
(підпис) (Прізвище, ініціали)

Рисунок Ж.1 – Запропонована форма опису виявленого порушення під час адміністрування розрахунків за ПДВ на КП «УКБ»