

**Міністерство освіти і науки України
Національний технічний університет
«Дніпровська політехніка»**

**Навчально-науковий інститут економіки
Фінансово-економічний факультет
Кафедра обліку і аудиту**

ПОЯСНЮВАЛЬНА ЗАПИСКА

кваліфікаційної роботи ступеню магістр

студента Макобок Карина Вячеславівна

(ПІБ)

академічної групи 071-19м-1

(шифр)

спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

(код і назва спеціальності)

спеціалізації «Облік і аудит»

(назва спеціалізації)

за освітньо-професійною програмою «Облік і аудит»

(офіційна назва)

на тему:

**«Організація обліку, аналіз та фіскальний контроль
розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість**

(на прикладі ТОВ «Станкомплект»)

(назва за наказом ректора)

	Прізвище, ініціали	Оцінка	Підпис
Керівники работ	Гресь Н.Л.		
Рецензент			
Нормоконтроль	Гресь Н.Л.		

Дніпро
2020

ЗАТВЕРДЖЕНО:завідувач кафедри
обліку та аудиту_____ Пашкевич М.С.
(підпис) (прізвище, ініціали)«31» серпня 2020 року**ЗАВДАННЯ****на кваліфікаційну роботу
освітнього ступеню магістра****Студенту Макобок К.В. академічної групи 071-19М-1**

(прізвище та ініціали)

(шифр)

071 «Облік і оподаткування»

(код і назва спеціальності)

спеціалізації «Облік і аудит»

(назва спеціалізації)

за освітньо-професійною програмою «Облік і аудит»

(офіційна назва)

на тему: «Організація обліку, аналіз та фіскальний контроль розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість (на прикладі ТОВ «Станкомплект»)»затверджену наказом ректора НТУ «Дніпровська політехніка» від 20.11.2020 р.
№ 962-с

Розділ	Зміст	Термін
1	Особливості функціонування ТОВ «Станкомплект» в сучасних умовах господарювання	31.10.2020 р.
2	Бухгалтерський облік розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість	12.11.2020 р.
3	Фіскальний контроль розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість	03.12.2020 р.

Завдання видано

_____ (підпис керівника)

Гресь Н.Л.

(прізвище, ініціали)

Дата видачі 30.08.2020 р.**Прийнято до виконання**

_____ (підпис)

Макобок К.В.

(прізвище, ініціали)

Дата подання до екзаменаційної комісії 07.12.2020 р.

РЕФЕРАТ

Пояснювальна записка: 63 стор., 2 рис., 15 табл., 7 додатки, 55 джерел.

АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКУ, ДОДАНА ВАРТІСТЬ, ПОДАТКОВА СИСТЕМА, ПОДАТКОВА ЗВІТНІСТЬ, ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ, ПОДАТКОВА НАКЛАДНА, ПОДАТКОВИЙ ОБЛІК.

Об'єкт розроблення – порядок адміністрування податку на додану вартість, комплекс фінансово-економічних відносин між платниками податку та фіскальними органами, які виникають у процесі оподаткування доданої вартості

Мета роботи – дослідження механізму справляння, порядку фінансового та податкового обліку, контролю розрахунків із податку на додану вартість; розробка та обґрунтування пропозицій щодо удосконалення податкового обліку суб'єкта господарювання.

Результати та їх практична значимість – удосконалено аналітичний облік податку на додану вартість оптового підприємства; запропоновано процедури внутрішнього аудиту, що охоплюють всі господарські операції з ПДВ, складання та подання податкової звітності; обґрунтовано необхідність законодавчого закріплення у основній частині Податкового кодексу України, а саме у його ст. 14, тлумачення поняття «додана вартість» та уточнення (зазначення найістотніших ознак) поняття «податок на додану вартість».

Визначені основи побудови обліку і фіскального контроль податку на додану вартість. Проаналізовано документальне оформлення податкового кредиту та податкового зобов'язання. З'ясовано алгоритм виконання облікових робіт та методику проведення органами ДПСУ камеральної перевірки податкових декларацій з податку на додану вартість.

ЗМІСТ

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ОСОБЛИВОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ТОВ «СТАНКОМПЛЕКТ» В СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ	10
1.1. Організаційно-правова характеристика оптового підприємства	10
1.2. Результати аналізу господарської діяльності у 2019-2020 рр.	13
1.3. Аналіз розрахунків підприємства з бюджетом за податком на додану вартість	15
Висновки до розділу 1	23
РОЗДІЛ 2. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ З БЮДЖЕТОМ ЗА ПОДАТКОМ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ	24
2.1. Сутність та фіскальна роль податку на додану вартість як форми універсального акцизу	24
2.2. Первинні документи для цілей фінансового та податкового обліку податку на додану вартість	26
2.3. Бухгалтерський облік податку на додану вартість	33
2.4. Облік коштів на спеціальному рахунку в національній валюті/ПДВ	36
2.5. Заповнення та подання декларації з податку на додану вартість	38
2.6. Пропозиції з удосконалення податково-правової термінології	43
Висновки до розділу 2	45
РОЗДІЛ 3. ФІСКАЛЬНИЙ КОНТРОЛЬ РОЗРАХУНКІВ З БЮДЖЕТОМ ЗА ПОДАТКОМ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ	47
3.1. Перевірка податкових декларацій з податку на додану вартість органами Державної податкової служби України	47
3.2. Обов'язкова документальна невиїзна (камеральна) перевірка податкових декларацій і розрахунків з податку на додану вартість	48
3.3. Рекомендації щодо здійснення на ТОВ «Станкомплект»	

внутрішнього аудиту обліку розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість	51
Висновки до розділу 3	54
ВИСНОВКИ	55
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	58
ДОДАТКИ	64

РОЗДІЛ 1

ОСОБЛИВОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ТОВ «СТАНКОМПЛЕКТ» В СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ

1.1. Організаційно-правова характеристика оптового підприємства

Дипломна робота виконана з використанням матеріалів діяльності ТОВ «Станкомплект». Юридична адреса підприємства: 49041, м. Дніпро, вул., Стартова, 7, оф. 404. Проте, фактично воно знаходиться на вул. Мічуріна, 4, тел. 050-584-53-15, поштова адреса м. Дніпро, а/я 1205, e-mail: sales@stancomplect.com.ua.

Організаційно-правова форма – товариство з обмеженою відповідальністю (код за КОПФГ – 240). Інституційний сектор економіки за КІСЕ S.11002 Приватні не фінансові корпорації.

ТОВ «Станкомплект» займається продажем деревообробного та меблевого обладнання для фабрик, цехів. В асортимент входять: верстати для виготовлення меблів, запчастини, ріжучого інструмента. здійснює наступні види діяльності за КВЕД-2010:

46.90 – Неспеціалізована оптова торгівля;

22.19 – Виробництво інших гумових виробів;

22.29 – Виробництво інших виробів із пластмас;

25.99 – Виробництво інших готових металевих виробів;

46.14 – Діяльність посередників у торгівлі машинами, промисловим устаткуванням, суднами та літаками;

46.15 – Діяльність посередників у торгівлі меблями, господарськими товарами, залізними та іншими металевими виробами;

46.19 – Діяльність посередників у торгівлі товарами широкого асортименту.

Товариство є суб'єктом малого підприємництва (мікропідприємством), юридичною особою: діє на підставі Статуту, Закону України «Про підприємства в Україні» [8], має самостійний баланс, поточні рахунки у

національній та іноземній валюті у АТ КБ «Приватбанк» та спеціальний рахунок у національній валюті в Казначействі України, який використовується для електронного адміністрування ПДВ (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

**Відомості про наявність рахунків ТОВ «Станкомплект»
у банківських установах**

МФО банку	Назва банку	Номер рахунку	Валюта рахунку	Дата відкриття	Дата взяття на облік
305299	АТ КБ «Приватбанк»	UA963052990000026004050335229	980 (грн)	07.06.2016	08.09.2016
		UA733051990000026004050304409	840 (дол. США)	28.04.2017	28.04.2017
		UA353052990000026008050272850	978 (євро)	12.07.2017	12.07.2017
899998	Казначейство України (ел. адм. подат.)	UA408999988038515900000290895	980 (грн)	03.10.2016	03.10.2016

ТОВ «Станкомплект» внесено до Єдиного державного реєстру підприємств, організацій, установ (ЄДРПОУ) за номером 40785187 (ідентифікаційний код підприємств). Підприємство зареєстровано платником податків у Соборній ДПІ Головного управління ДПС у Дніпропетровській області. Підприємству присвоєно індивідуальний податковий номер – 407851804650. Товариство є платником податку на додану вартість. На підприємстві станом на момент виконання дипломної роботи працює 6 чол.

Організаційно-управлінську структуру ТОВ «Станкомплект» представлено на рис. 1.1.

Згідно п. 3 ст. 8 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [18] відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, реєстрів і

звітності протягом встановленого терміну, але не менше трьох років, несе керівник ТОВ «Станкомплект».

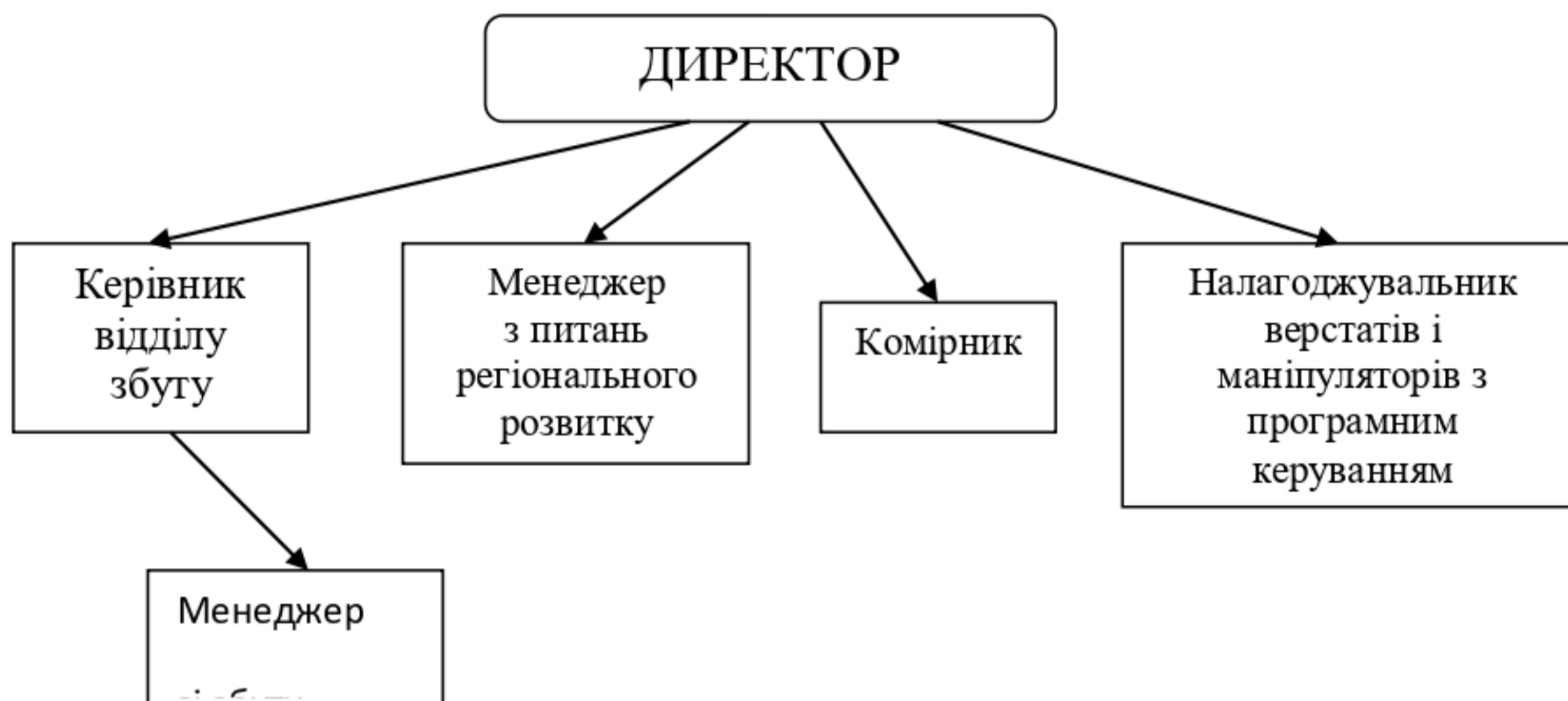


Рис. 1.1. Організаційно-управлінська структура ТОВ «Станкомплект»

У структурі підприємства не передбачено бухгалтерії, отже, у його штатному розписі – головного бухгалтера. Підприємство для ведення бухгалтерського обліку залучає бухгалтера-підприємця за цивільно-правовим договором. Цей фахівець відображає господарські операції, проведені підприємством за звітний місяць, у реєстрах бухгалтерського обліку, здійснює розрахунок податків (зборів, внесків), що сплачуються ТОВ «Станкомплект» відповідно до чинного законодавства України складає фінансову, податкову та іншу звітність, передбачену чинним законодавством України, та подає цю звітність до уповноважених органів у встановлені законодавством строки. Ведення бухгалтерського обліку здійснюється бухгалтером-підприємцем на підставі наданих ТОВ «Станкомплект» належним чином оформлених первинних документів. Такі первинні документи надаються у строк не пізніше другого числа місяця, наступного за звітним. У випадку, якщо первинні документи оформлені з порушенням встановленого порядку чи суперечать чинному законодавству України, вони не приймаються до виконання.

Для подання звітності до контролюючих органів та обміну юридично значущими первинними документами між контрагентами в електронному

вигляді підприємство використовує програму «М.Е.Дос» (My Electronic Document).

ТОВ «Станкомплект» веде бухгалтерський облік результатів своєї роботи і подає відповідним органам фінансову звітність, статистичну інформацію та інші дані, встановлені законодавством України [10, р. VII ст. 28].

Організація бухгалтерського обліку – цілеспрямована діяльність зі створення та удосконалення системи економічної інформації про всі аспекти діяльності підприємства та його господарських операціях, що забезпечують прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

Внутрішнім нормативним документом, що визначає порядок організації та ведення бухгалтерського обліку на ТОВ «Станкомплект» є наказ «Про облікову політику підприємства», розроблений згідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [8, ст. 8], а також з метою забезпечення єдиних методологічних принципів ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.

1.2. Результати аналізу господарської діяльності у 2019–2020 рр.

Аналіз як функція внутрішньовиробничого управління має власну методологічну основу: принципи, функції, організаційну структуру, методи та інструменти, інформаційну базу [23–27]. Економічний аналіз вивчає господарську діяльність підприємств і об'єднань з метою оцінювання її результатів і виявлення наявних резервів. Отже, предмет економічного аналізу – господарська діяльність підприємств і об'єднань у всій її багатогранності вираження у системі економічних показників, а також в інших джерелах інформації.

Джерелами інформації для проведення економічного аналізу діяльності ТОВ «Станкомплект» стали дані фінансової звітності підприємства, а саме: Фінансовий звіт мікропідприємства (Додаток А) та данні облікових реєстрів.

Результати експрес-аналізу балансу ТОВ «Станкомплект» за 2018-2019 р. представлено у табл. 1.2. Дані табл. 1.2., показують що на кінець 2019 р. валюта балансу зросла на 1931,1 тис. грн. (5110,4-33179,3) або на 60,1% (100-

(33179,3/5110,4·100)). Результати вертикального аналізу (показники структури балансу в табл. 1.2) свідчать про те, що мають місце структурні переміни у активах та у пасивах ТОВ ТОВ «Станкомплект».

Показники табл. 1.2 свідчать, що:

1. У 2019 р. підприємство закупило основні засоби на суму 312,2 тис. грн. Їхня питома вага у структурі Активу балансу склала 6,1 % (312,2 x 100 : 5110,4). Поповнення основних засобів здійснено в основному за рахунок нового обладнання. Зношеність основних засобів у 2019 р. складала (див. Додаток А) 4,3 % (13,5 x 100 : 312,2).

2. У 2019 р. підприємство має достатню кількість власних грошових коштів, їх кількість у касі підприємства та на його поточному рахунку станом на 01.01.2019 р. – 383,4 тис. грн.

Таблиця 1.2

**Експрес-аналіз структури балансу ТОВ «Станкомплект»
за 2018-2019 рр.**

Статті балансу	Тис. грн.		Структура, % від загального підсумку активу и пасиву Балансу	
	31.12.18 р.	31.12.19 р.	31.12.18 р.	31.12.19 р.
Необоротні активи:				
– основні засоби	0	312,2	–	6,1
Оборотні активи:				
– запаси	1888,5	4352,6	59,4	85,2
– гроші та їх еквіваленти	781,9	383,4	24,6	7,5
– поточна дебіторська заборгованість	508,9	57,9	16,0	1,1
– інші оборотні активи	–	4,3	–	0,1
БАЛАНС	3179,3	5110,4	100,0	100,0
Капітал	2	2	0,1	–
Нерозподілений прибуток (збиток)	1409,2	3069,5	44,3	60,1
Поточна кредиторська заборгованість за:				
– товари, роботи, послуги;	1193,9	1321,9	37,6	25,9
– розрахунками з бюджетом;	4	45,2	0,1	0,9
– розрахунками зі страхування;	4,2	5,6	0,1	0,1
– розрахунками з оплати праці;	15,3	20,6	0,5	0,4
– інші поточні зобов'язання	550,7	645,6	17,3	12,6
БАЛАНС	3179,3	5110,4	100,00	100,00

3. Станом 01.01.2019 р., значно, майже в 9 раз (508,9/57,9), зменшилася поточна дебіторська заборгованість

4. Залишок запасів на кінець звітного періоду збільшився у 2,3 рази (4352,6/1888,5) й склав на кінець 2019 р. майже 85,2% всіх активів підприємства.

5. Підприємство прибуткове: нерозподілений прибуток підприємства на кінець 2019 р. склав 1411,2 тис. грн. проте це на 249,1 тис. грн. менше ніж у попередньому періоді (див. додаток А).

6. Залишок запасів на кінець звітного періоду збільшився на 105,8 тис. грн. (358,6-252,8) й склав на кінець 2014 р. майже 92,9% всіх активів підприємства.

7. Підприємство прибуткове: нерозподілений прибуток підприємства на кінець 2014 р. у порівнянні з 2013 р. збільшився на 21 тис. грн. й склав 72,8 тис. грн. (див. додаток А).

8. Поточні зобов'язання підприємства станом на 31.12.2014 р. склали 173,1 тис. грн.

9. Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги станом на кінець 2014 р. у порівнянні з 2013 зменшилася майже удвічі й склала 133,1 тис. грн.

10. Поточні зобов'язання за розрахунками дорівнюють 11 тис. грн. Їх зростання у порівнянні з 2013 р. викликане ростом обсягів реалізації, вони є поточними, строк сплати яких не настав.

1.3. Аналіз розрахунків підприємства з бюджетом за податком на додану вартість

Сучасний економічний бізнес характеризується наявністю високих втрат від податкового адміністрування, що у свою чергу вимагає формування у підприємства стратегії оптимізації оподаткування, формування партнерських відносин між платниками податків і Державною податковою службою України, застосування ефективних механізмів щодо зниження податкового навантаження підприємств.

Податкові розрахунки ТОВ «Станкомплект» з ПДВ за січень–вересень 2020 р. представлено у табл. 1.3.

Таблиця 1.3

Податкові розрахунки ТОВ «Станкомплект» з ПДВ за січень–вересень 2020 р.

Показники	Січень		Лютий		Березень		Квітень	
	Сума Без ПДВ	Сума ПДВ	Сума Без ПДВ	Сума ПДВ	Сума Без ПДВ	Сума ПДВ	Сума Без ПДВ	Сума ПДВ
Податкове зобов'язань	1 361 243	272 249	1 603 891	320 778	2 380 341	476 068	1 312 486	262 497
Корегування податкового зобов'язання	-38 695	-7 739						
Податковий кредит за ставкою 20%	24 225	4 845	271 325	54 265	87 805	17 561	86 433	17 287
Податковий кредит за ставкою без ПДВ	172							
Ввезенні на митну територію України товари	2 742 677	548 535	2 301 838	460 368	1 585 306	317 061	2 769 690	553 938
Від'ємне значення різниці		432 768		626 623		485 177		793 905
Позитивне значення різниці								

Закінчення табл. 1.3

Показники	Травень		Червень		Липень		Серпень		Вересень	
	Сума без ПДВ	Сума ПДВ	Сума без ПДВ	Сума ПДВ	Сума без ПДВ	Сума ПДВ	Сума без ПДВ	Сума ПДВ	Сума без ПДВ	Сума ПДВ
Податкове зобов'язань	4 092 871	818 574	2 310 412	462 082	8 737 198	1 747 440	7 313 281	1 462 656	7 387 082	1 477 416
Корегування податкового зобов'язання	-344 792	-68 958	-30 296	-6 059			-4 760	-952	-295 067	59 013
Податковий кредит за ставкою 20%	66 957	13 391	461 178	92 236	510 123	102 025	367 672	73 524	1 252 127	250 425
Податковий кредит за ставкою без ПДВ	46 350	х			601		650		20744	
Ввезенні на митну територію України товари	3 933 067	786 613	2 807 937	561 587	6 282 140	1 256 428	3 389 413	677 883	4 262 032	852 406
Від'ємне значення різниці		844 293		1 042 093		653 106				
Позитивне значення різниці							57 181			315 572

Інформаційне забезпечення податкового аналізу включає в себе головний елемент – інформаційну базу даних, сформованих за правилами бухгалтерського та податкового обліку (табл. 1.3). Використання в аналізі двох самостійних джерел інформації пов'язано з тим фактом, що розрахунок ряду податків здійснюється на базі бухгалтерського обліку. Податковий аналіз, виступаючи споживачем інформаційних даних, повинен виявити переваги і недоліки діючої системи інформації, сприяти її застосуванню для досягнення цілей організації, дозволяючи при цьому досягати цілей кожної з існуючих в організації систем обліку. Для формування податкової політики підприємства необхідно проводити аналіз інформаційної податкової бази.

Даний аналіз доцільно проводити за двома напрямками: за попередні періоди (при цьому вихідною інформацією виступають дані податкових декларацій, розрахунків за попередні періоди) і майбутні періоди (показники бюджетів підприємства). При цьому аналізі слід приділити увагу таким складовим, як факторному аналізу податкових платежів, аналізу структури і динаміки податкових платежів, аналізу податкового навантаження підприємства, аналізу податкової заборгованості підприємства.

Розглянемо більш докладно ці складові. I. Факторний аналіз податкових платежів. Робота з факторною моделлю, в податковому аналізі дозволить виділити внутрішні (залежні від підприємства) і зовнішні (закладені в податковому законодавстві) фактори, що забезпечують оптимізацію оподаткування підприємства, більш високий рівень податкового планування і прогнозування. Вивчення процесів оподаткування підприємства базується на методі економічного аналізу, як загальному підході до дослідження з метою управління будь-яким об'єктом. Складовими рисами діалектики його основи: єдність аналізу і синтезу, вивчення економічних явищ у взаємозв'язку, розвитку, динаміці, що дозволяють повною мірою зрозуміти логіку функціонування системи оподаткування на мікрорівні, врахувати тенденції її розвитку, пізнати основні напрями вдосконалення податкової політики як на корпоративному, так і державному рівні управління податками. Особливостями методу економічного аналізу є використання системи

показників і факторів господарської діяльності, вибір вимірників та оцінки залежно від особливостей аналізованих явищ, вивчення причин зміни показників і виявлення впливу факторів на результативний показник з використанням прийомів математики, статистики та господарського обліку. Процес податкового аналізу базується на податковому законодавстві, що тягне за собою використання нових, властивих податковій сфері, синтетичних і аналітичних показників. Вивчення і вимірювання впливу факторів на величину досліджуваних показників у податковому аналізі здійснюється за допомогою детермінованого факторного аналізу як одноступінчастого, так і багатоступінчастого, динамічного і статичного типу. Прямі зв'язки в податковому аналізі є важливими в першу чергу, оскільки вони дають найточніші оцінки факторних впливів у динаміці зміни узагальнюючого показника. У разі неможливості визначення безперервного ланцюга прямих зв'язків застосовується стохастичний аналіз, спрямований на вивчення непрямих зв'язків. Але, незалежно від способів факторного аналізу, його завдання буде полягати у виділенні факторів зміни узагальнюючого показника за критеріями причинності, достатньої специфічності, самостійності існування, облікової можливості і визначення, чим саме чисельний приріст податкового зобов'язання (або податкового навантаження) зобов'язаний збільшенню кожного фактора. Факторний аналіз доцільно здійснювати у два етапи: перший – аналіз факторів, які впливають на суму податкового платежу; другий - за найзначущими факторами проводиться більш поглиблений аналіз з метою виявлення статей, що мають найістотніший вплив на суму податкового платежу. Так, наприклад, у частині податку на прибуток на першому етапі необхідно проводити факторний аналіз за такими складовими, як зміна ставки податку на прибуток, зміна суми доходів, витрат і суми амортизаційних відрахувань. У результаті такого аналізу виявляють ряд факторів, які найбільше впливають на зміну податкових платежів підприємства. Як наслідок, виявляються ряд податкових платежів, що підлягають першочерговій оптимізації, а також групи факторів за цими платежами, які мають найбільш значущий вплив на податкове навантаження підприємства. У системі

управління оподаткуванням на мікрорівні податковий аналіз тісно пов'язаний з іншими функціональними явищами. Він є сполучною ланкою між обліком і прийняттям управлінських рішень, відіграє важливу роль у підготовці інформації для податкового планування. Українське податкове і господарське законодавство постійно змінюється. Крім того, за аналізований проміжок часу можуть відбутися істотні зміни і в структурі самого підприємства (як об'єкта дослідження). Тому не всі показники можна порівняти по роках дослідження і є ускладненим застосування детермінованих методів аналізу. Сукупність факторів впливу велика і включає показники економічного і технологічного характеру. Проведення факторного аналізу вимагає від аналітика знань у суміжних галузях: у податковому і господарському праві, виробничій технології. Власникам підприємства податковий аналіз надає інформацію про сукупний вплив податків на динаміку їх власних доходів, дозволяє оцінити ефективність податкового виробництва як сукупність способів, засобів, технічних прийомів і методів, що застосовуються керівництвом підприємства для обов'язковості сплати податків.

II. Аналіз структури і динаміки податкових платежів. При цьому аналізі необхідно розрахувати структуру сум податків і зборів за кожен рік досліджуваного періоду. Аналіз структури податкових платежів підприємства слід проводити за такими видами:

1) непрямі податки: податок на додану вартість, акцизний податок, митні збори; 2) податки і збори, що включаються у витрати виробництва та обігу: плата за користування надрами, плата за землю, збір за спеціальне використання води екологічний податок і ін.; 3) податки і збори, що сплачуються з фінансового результату; 4) податок на прибуток підприємств; 5) загальна сума податків і зборів, сплачена підприємством. Аналіз структури динаміки податкових платежів дозволить виявити платежі, які мають найбільшу питому вагу в загальній сукупності податків; дозволить проаналізувати зміни, що відбулися за період у співвідношеннях питомих ваг податків; дозволить попередньо визначити причини динаміки податкової структури; виявити ті податки, у динаміці яких відбулися найбільш значущі зміни; визначити причини, що викликали їх.

III. Аналіз податкового

навантаження підприємства. Податкове навантаження являє собою не тільки кількісну, але і якісну характеристику впливу податкової системи на господарюючий суб'єкт. Від рівня податкового навантаження залежить економічна поведінка суб'єкта господарювання, його фінансове становище. Тому на перший план у податковому аналізі висувається отримання найбільш інформативних показників податкового тягаря, системи аналітичних показників, з яких складаються узагальнюючі показники податкового навантаження, що дають найточніші економічні оцінки і дозволяють отримати найраціональніше рішення. На мікроекономічному рівні показник податкового навантаження відображує частку сукупного доходу платника податку, який вилучається до бюджету. Показник розраховується як відношення суми всіх нарахованих податкових платежів організації до обсягу реалізації продукції (робіт, послуг).

Сукупне податкове навантаження підприємства – це відношення всіх нарахованих податкових платежів до виручки від продажу товарів (робіт, послуг) за звітний період, включаючи доходи від інших надходжень.

$$H_{\text{Норн}} = \text{НП} / (\text{В} + \text{ВД}) * 100\%,$$

де $H_{\text{Норн}}$ – податкове навантаження на підприємство при застосуванні загального режиму оподаткування;

НП – загальна сума всіх нарахованих податків;

В – доходи від реалізації товарів (робіт, послуг) і майнових прав;

ВД – позареалізаційні доходи.

Податкова ціна отриманої виручки в кожного підприємства своя і залежить від показників, що визначають бази оподаткування по податках, що сплачуються підприємством. Кожному підприємству властива своя специфіка, але при цьому можна визначити основні фактори, що впливають на розмір податкового навантаження. До таких факторів можна віднести: елементи договірної та облікової політики для цілей оподаткування; пільги і звільнення; основні напрямки розвитку бюджетної, податкової та інвестиційної політики держави, що впливають безпосередньо на елементи податків; отримання податкового кредиту, розстрочок і відстрочок по податках і зборах;

розміщення бізнесу та органів управління господарюючих суб'єктів в офшорах, у тому числі у вільних економічних зонах, що діють на території України.

Податки і збори розрізняються між собою за ознаками об'єкта оподаткування і джерела сплати. Тому при визначенні рівня відносного податкового навантаження необхідно враховувати цю різницю. Дана відмінність дозволить визначити систему розрахункових відносних показників – аналітичних коефіцієнтів податкового навантаження на різні показники діяльності підприємства. Ці коефіцієнти і характеризують ступінь тиску податкового преса на основні фінансово-економічні показники господарюючого суб'єкта: виручку від реалізації продукції, балансовий і чистий прибуток, витрати виробництва та обігу. Коефіцієнти податкового навантаження доцільно аналізувати за п'ятьма групами (табл. 1.4).

Всі отримані аналітичні коефіцієнти доцільно подати в таблиці і проаналізувати по роках. Дані коефіцієнти являють собою стійкі кількісні характеристики, динаміка яких дозволяє зробити висновки про тенденції, що склалися в системі оподаткування підприємства, і про рівень впливу системи оподаткування на об'єкт дослідження за розглянутий період. Подані коефіцієнти податкового навантаження на підприємство досить повно відображають рівень впливу системи оподаткування на кінцеві результати діяльності господарюючого суб'єкта. Наведені коефіцієнти всебічно характеризують податкову ефективність податкової політики підприємства. Однак через особливості вітчизняних умов господарювання неможливо навести рекомендовані значення всіх коефіцієнтів, оскільки в кожного підприємства ціна отриманої виручки буде залежати від показників, які визначають базу оподаткування за тими податками, які сплачуються конкретним підприємством.

IV. Аналіз податкової заборгованості необхідно проводити за такими складовими: аналіз динаміки заборгованості підприємства по податках і зборах; аналіз структури заборгованості підприємства по податках і зборах; аналіз співвідношень сум заборгованостей і сум податків і зборів, що сплачуються підприємством; факторний аналіз заборгованостей підприємства.

Таблиця 1.4

Коефіцієнти податкового навантаження підприємства

Група коефіцієнтів	Характеристика
Група 1. Коефіцієнти податкового навантаження на виручку від реалізації	Відношення суми всіх непрямих податків і зборів до виручки від реалізації. Відношення суми всіх прямих податків і зборів до виручки від реалізації. Відношення суми податку на прибуток підприємств до виручки від реалізації
Група 2. Коефіцієнти податкового навантаження на показники прибутку підприємства	Відношення податку на прибуток до величини балансового прибутку. Відношення суми податків і зборів, що стягуються з фінансового результату, до балансового прибутку. Відношення суми податків і зборів, що стягуються з чистого прибутку, до величини чистого прибутку
Група 3. Коефіцієнти податкового навантаження на величину витрат виробництва і обігу	Відношення сум податків і зборів, що включаються в собівартість продукції, до величини собівартості
Група 4. Специфічні коефіцієнти	Коефіцієнт використання податкових пільг розраховується співвідношенням сум податкових пільг, які підприємство використовує відповідно до чинного законодавства, і загальної суми податкових платежів. Коефіцієнт податкоємності реалізованої продукції розраховується співвідношенням сум податкових платежів, і обсягу реалізованої продукції
Група 5. Узагальнюючі показники податкового навантаження	Загальний коефіцієнт оподаткування підприємства розраховується співвідношенням чистого прибутку підприємства, отриманого від усіх видів господарської діяльності підприємства за певний період, і податкового платежу за такий самий період. Коефіцієнт ефективності податкової політики підприємства розраховується співвідношенням економії податкових платежів завдяки заходам оптимізації податкової політики і загальної суми податкових платежів у базовому періоді

Далі розраховуються співвідношення сум заборгованостей підприємства і загальної суми податків і обов'язкових платежів за роками всередині досліджуваного періоду, а також за тими видами платежів, за якими утворилися найбільші величини заборгованостей (ПДВ, податок на прибуток, акцизи і т.п.). Результати розрахунків слід аналізувати в комплексі. Тенденції, виявлені в динаміці і структурі заборгованості по окремих податках і зборах, і в співвідношеннях сум платежів, дозволяють вирішити такі завдання: визначити податки, за якими склалися найбільші заборгованості; виділити всередині досліджуваного періоду роки, коли підприємство не змогло розрахуватися з держбюджетом і позабюджетними фондами з обов'язкових платежів; виділити

ті види обов'язкових платежів, які викликають у платників найбільші труднощі зі сплатою, тобто найбільш обтяжливі для господарюючого суб'єкта. Подібна характеристика також є непрямою оцінкою податкового навантаження; за результатами аналізу попередньо визначити можливі фактори або причини, що викликали виникнення досліджуваних заборгованостей по податках і зборах; уточнити причини порушень податкової дисципліни за даними бухгалтерської та фінансової звітності, тобто завершити факторний аналіз заборгованостей.

Висновки. Таким чином, з метою оптимізації податкової політики підприємства необхідним є проведення податкового аналізу за такими складовими, як факторний аналіз податкових платежів; аналіз структури і динаміки податкових платежів; аналіз податкового навантаження підприємства; аналіз податкової заборгованості підприємства. Проведення комплексного податкового аналізу дозволяє провести аналіз сукупності податків і зборів, які сплачуються конкретним підприємством у різні роки, виявити найбільш значущі фактори, що викликали зміни в динаміці і структурі податкової сукупності, а також сформувати інформаційну податкову базу підприємства, що дозволить забезпечити функціонування ефективної і оптимальної системи податкової політики підприємства.

Висновки до розділу 1

ТОВ «Станкомплект» є суб'єктом малого підприємництва на загальній системі оподаткування, платником податку на додану вартість, основним видом діяльності якого є неспеціалізована оптова торгівля.

Незважаючи на сучасні складні умови господарювання підприємство працює з прибутком, є платоспроможним та ліквідним.

Для ведення бухгалтерського обліку товариство залучає бухгалтера-підприємця за цивільно-правовим договором. З метою забезпечення єдиних методологічних принципів ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності та згідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [8], ТОВ «Станкомплект» затверджено наказ «Про облікову політику підприємства».

РОЗДІЛ 2

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ З БЮДЖЕТОМ ЗА ПОДАТКОМ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

2.1. Сутність та фіскальна роль податку на додану вартість як форми універсального акцизу

Податок на додану вартість (ПДВ) у світовій практиці вважається найбільш досконалою формою непрямого оподаткування. Дехто його називає «найвищою формою генезу універсальних акцизів» [29].

Теоретичні основи податку на додану вартість вперше були визначені у роботі Георга Вільгельма фон Сименса (Georg Wilhelm von Siemens) «Veredelte Umsatzsteuer» [30] у 1919 р. Завдяки французькому фінансовому інспектору, у подальшому заступнику директора Головного управління податків, Морісу Лоре (Maurice Lauré), спочатку цей податок запрацював у Франції з 10.04.1954 р. (франц. Taxe sur la Valeur Ajoutée / TVA) [31]. Пізніше (з 06.01.1966 р.), за пропозицією тодішнього міністра економіки та фінансів Мішеля Дебре (Michel Debré), TVA було розповсюджено на роздрібну торгівлю. З середини 1960-х років успіх TVA у Франції спонукав інші держави, у тому числі й держави-члени Європейського загального ринку¹, до заміни своїх існуючих систем податків на оборот на загальну систему податку на додану вартість [32, ст. 1; 33]. Таким чином цей податок було інтегровано до податкових систем країн учасниць Європейського економічного співтовариства. Його наявність стала обов'язковою умовою для вступу нових членів до Європейського Союзу.

Незважаючи на те, що «у другій половині ХХ століття в розвинених країнах його вводили, щоб обмежити перевиробництво», у 1992 р., «в умовах інфляції, розбалансованості економіки і фінансово-грошової системи», податок на додану вартість, в основу якого було покладено його французьку модель, став невід'ємною частиною української податкової системи.

¹ Попередня назва внутрішнього ринку в Європейському Союзі.

Переваги та недоліки податку на додану вартість наведена у табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Переваги та недоліки податку на додану вартість

Переваги ПДВ	Недоліки ПДВ
Платниками податку є всі учасники руху товару від виробника до роздрібного продавця	Складний механізм нарахування та сплати
Відсутність подвійного оподаткування і кумулятивного ефекту	Ухилення від сплати податку, в т.ч. за рахунок неузгодженості законодавчих актів з оподаткування, недосконалої системи податкового обліку
Як правило, рівні умови серед виробників та продавців щодо сплати податку	При відсутності прозорості системи надходжень до бюджету можлива наявність бюджетної заборгованості
Ритмічність податкових надходжень	Регресивний вплив на малозабезпечені верстви населення
Дає можливість стримувати зростання цін	Стимулює інфляцію при застосуванні високих ставок
Стримує кризу перевиробництва, вирівнює можливість отримання надприбутків та регулює процеси споживання	Потребує підготовки персоналу фіскальної служби

Відомо, що податки та збори, які відповідно до чинного законодавства є обов'язковими до сплати у країні, призначені для наповнення доходної частини її бюджету [34, пп. 9.3 ст. 9, пп. 10.5 ст. 10; 35, п. 2 ст. 9], яка в свою чергу використовується для задоволення потреб суспільства. ПДВ як загальнодержавний податок [35, п. 6 ч. 2 ст. 29; 34, ст. 9] має надзвичайно важливу фіскальну функцію (табл. 2.2). У табл. за даними розділу I «Доходи» звітів про виконання Державного бюджету України [36] узагальнено інформацію щодо податкових надходжень ПДВ.

На підставі даних табл. 2.2 можна стверджувати, що:

- 1) ПДВ є найбільш бюджетоутворюючим податком (гр. 7) – він забезпечує майже половину доходів загального фонду державного бюджету;
- 2) від 25 до 63 % його суми, що надходить до державного бюджету відшкодовується грошовими коштами його платникам (гр. 5).

Таблиця 2.2

Податок на додану вартість у податкових надходженнях Державного бюджету України

Рік	Податкові надходження Державного бюджету України					Питома вага ПДВ у податкових надходженнях Державного бюджету України, % (гр. 6*100/гр.2)
	всього, грн	у тому числі ПДВ				
		надійшло всього, грн	з нього		залишилось у бюджеті (чисте сальдо), грн. (гр. 3-гр. 4)	
			відшкодовано			
		сума, грн	питома вага, % (гр. 4*100/гр.3)			
1	2	3	4	5	6	7
2010	166 872 190 118,95	126 987 741 818,68	40 671 826 068,66	32,0	86 315 915 750,02	51,7
2011	261 604 990 960,10	172 872 829 213,04	42 779 075 966,89	24,8	130 093 753 246,15	49,7
2012	274 715 185 064,05	184 785 789 385,69	45 958 965 314,83	24,9	138 826 824 070,86	50,5
2013	262 777 051 605 87	181 716 884 577,26	53 447 576 662,28	29,4	128 269 307 914,98	48,8
2014	367 511 931 128,37	189 240 509 123,83	50 216 250 269,03	26,5	139 024 258 854,80	37,8
2015	409 417 539 169,70	246 857 680 651,70	68 405 295 441,56	27,7	178 452 385 210,14	43,6
2016	503 879 432 763,44	329 911 464 988,07	94 405 435 048,77	28,6	235 506 029 939,30	46,7
2017	627153 686 177.81	434 041 186 896.27	120 060 592 431.00	27.7	313 980 594 465.27	50.1
2018	753815645723,44	210790842 680,42	-131659432 639,77	63,1	79 130 864 126,73	10,5
2019	799 776 041 375,30	240 828 572 768,58	-151901225 377,75	63,1	88 929 805 257,71	11,1

2.2. Первинні документи для цілей фінансового та податкового обліку податку на додану вартість

Підставою для бухгалтерського (фінансового та податкового) обліку податку на додану вартість є первинні документи. Первинний документ – це документ, який містить відомості про господарську операцію та підтверджує її здійснення [28, ст. 1].

Так, суми ПДВ, сплаченого (нарахованого) у зв'язку з придбанням товарів/послуг, ТОВ «Станкомплект» обліковує як податковий кредиту у разі їхнього підтвердження [34, п. 198.6]:

- податковими накладними (далі – ПН);
- митними деклараціями (далі – МД);
- іншими подібними документами згідно з п. 201.11 ПКУ [34].

Підприємство з дати реєстрації платником ПДВ починає нараховувати

податкові зобов'язання та податковий кредит із ПДВ. Своєю чергою, визнання податкового кредиту розпочинається з постачань/придбань, дата визнання податкового кредиту за якими настає після реєстрації платником ПДВ.

У п. 198.1 ПКУ [34] визначено операції, за якими платник ПДВ може визнавати податковий кредит, а саме:

- придбання або виготовлення товарів і послуг;
- придбання (будівництво, спорудження, створення) необоротних активів (у т.ч. у зв'язку з придбанням і/або ввезенням таких активів, як внесок до статутного фонду та/або під час передання таких активів на баланс платника ПДВ, уповноваженого вести облік результатів спільної діяльності);
- отримання послуг, наданих нерезидентом на митній території України, та в разі отримання послуг, місцем постачання яких є митна територія України;
- увезення необоротних активів на митну територію України за договорами оперативного чи фінансового лізингу;
- увезення товарів і/або необоротних активів на митну територію України.

Водночас п. 198.3 ПКУ [34] визначає базу для нарахування податкового кредиту. Так, податковий кредит визначається виходячи з договірної (контрактної) вартості товарів/послуг і складається із сум податків, нарахованих (сплачених) платником ПДВ за ставкою, установленною п. 193.1 ПКУ [34], протягом такого звітного періоду у зв'язку з:

- придбанням або виготовленням товарів і наданням послуг;
- придбанням (будівництвом, спорудженням) основних фондів (основних засобів, у т.ч. інших необоротних матеріальних активів і незавершених капітальних інвестицій у необоротні капітальні активи);
- увезенням товарів і/або необоротних активів на митну територію України.

Згідно з нормами п. 198. ПКУ [34], нарахування податкового кредиту здійснюється незалежно від того, чи почали придбані товари/послуги й основні фонди використовуватися в оподатковуваних операціях у межах господарської

платника ПДВ протягом звітнього податкового періоду. А також незалежно від того, чи здійснював платник ПДВ оподатковувані операції протягом відповідного звітнього податкового періоду. Тобто податковий кредит визнають за всіма покупками незалежно від напряму їх використання.

Перешкодою для визнання податкового кредиту буде відсутність належним чином оформлених підтвердних документів – п. 198.6 ПКУ [34]. До таких документів належать:

- зареєстровані в ЄРПН податкові накладні/розрахунки коригування;
- митні декларації;
- інші документи, передбачені п. 201.11 ПКУ [34] .

Проте це не означає, що весь «вхідний» ПДВ так і залишиться в складі податкового кредиту. Адже згідно з п. 198.5 ПКУ [34] платник ПДВ має нарахувати компенсаційні податкові зобов'язання, скласти й зареєструвати в ЄРПН зведену податкову накладну, у разі якщо товари/послуги/необоротні активи призначаються для їх використання або починають використовуватися:

- в операціях, що не є об'єктом оподаткування відповідно до ст. 196 ПКУ [34] (крім випадків проведення операцій, передбачених пп. 196.1.7 ПКУ [34]) або місце постачання яких розташоване за межами митної території України;

- в операціях, звільнених від оподаткування відповідно до ст. 197, підрозділу 2 р. ХХ ПКУ [34] , міжнародних договорів (угод) (окрім випадків, прописаних у пп. 197.1.28 і п. 197.11 ПКУ [34]);

- в операціях, що здійснюються платником ПДВ у межах балансу платника ПДВ, у т.ч. передання для невиробничого використання, переведення виробничих необоротних активів до складу невиробничих необоротних активів;

- в операціях, що не є господарською діяльністю платника податку (крім випадків, передбачених п. 189.9 ПКУ [34]).

Таким чином, навіть якщо з певних причин платник ПДВ не включив вхідний ПДВ до податкового кредиту (хоча формально мав таке право), то все ж він повинен нарахувати податкові зобов'язання з ПДВ відповідно до п. 198.5 ПКУ [34] .

Аби визнати податковий кредит за купівлею товарів/послуг/необоротних активів, платник ПДВ повинен мати правильно оформлені підтвердні документи (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Документи, на підставі яких визнають податковий кредит

Назва документа	Вимоги до документа
Податкова накладна	1. Наявність усіх обов'язкових реквізитів, визначених п. 201.1 ПКУ [34], заповнених без помилок. 2. Наявність реєстрації в ЄРПН
Митна декларація	Митна декларація на паперовому носії повинна мати на всіх її аркушах відбиток особистої номерної печатки посадової особи митного органу, яка завершила митне оформлення. Електронна митна декларація повинна мати відмітку про закінчення митного оформлення та бути засвідчена електронним цифровим підписом посадової особи митного органу, яка завершила митне оформлення [37, п. 16]
Касовий чек	Повинен містити: – суму отриманих товарів/послуг; – загальну суму нарахованого ПДВ; – фіскальний номер; – податковий номер постачальника. У разі використання платниками для розрахунків зі споживачами РРО касовий чек повинен містити дані про загальну суму коштів, що підлягає сплаті покупцем з урахуванням ПДВ, та суму цього ПДВ, що сплачується в складі загальної суми. Водночас із метою нарахування податкового кредиту загальна сума отриманих товарів/послуг не може перевищувати 200 грн за день (без урахування ПДВ). Тобто з урахуванням цього податку – 240 грн
Транспортний квиток	Повинен містити: – загальну суму платежу; – суму ПДВ; – податковий номер продавця (крім транспортних квитків, форма яких установлена міжнародними стандартами); – фіскальний номер – для електронних проїзних (перевізних) документів
Готельний рахунок	Тут потрібно дотримуватися таких обов'язкових умов:
Рахунок за послуги зв'язку	– постачається послуга, а не товар;
Рахунок за інші послуги, вартість яких визначається за показниками приладів обліку	– вартість послуг має визначатися за показниками приладів обліку; рахунок повинен містити загальну суму платежу, суму ПДВ і податковий номер продавця (постачальника) (крім тих, форма яких установлена міжнародними стандартами)
Бухгалтерська довідка*	Повинна мати всі обов'язкові реквізити із ч. 2 ст. 9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [28] та п. 2.4 Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку [38]

* Підставою для нарахування сум ПДВ, що включаються до податкового кредиту (без податкової накладної), може бути бухгалтерська довідка, складена відповідно до п. 36 підрозділу 2 р. ХХ ПКУ [34, пп. «в» п. 201.11].

Дату визнання податкового кредиту визначають за певною подією залежно від того, яка операція відбувається [34, п. 198.2].

Порядок визначення дати виникнення податкового кредиту подано у табл. 2.4.

Таблиця 2.4

Дата визнання податкового кредиту

Випадки	Дата виникнення податкового кредиту	Зауваження
1	2	3
Загальний	Дата «першої події»: – списання коштів із банківського рахунка платника ПДВ на оплату товарів/послуг або – отримання платником ПДВ товарів/послуг [34, п. 198.2]	Правило «першої події» діє для більшості операцій (у т.ч. за договорами комісії – п. 189.4 ПКУ [34])
Касовий	Дата списання коштів із банківського рахунка(видачі з каси) платника ПДВ або дата надання інших видів компенсацій вартості поставлених (чи тих, що підлягають постачанню) йому товарів/послуг [34, п. 14.1.226]	Умови застосування касового методу визнання податкових зобов'язань і податкового кредиту врегульовано пп. 14.1.266, п. 187.1, п. 187.10, п. 44 підрозділу 2 р. ХХ [34]. У разі застосування касового методу сума «вхідного» ПДВ може бути віднесена до складу податкового кредиту, якщо виконуються одночасно 2 умови: – оплачено товари/послуги; – зареєстровано податкову накладну/розрахунок коригування в ЄРПН
Імпорт	Дата сплати ПДВ за податковими зобов'язаннями згідно з п. 187.8 ПКУ, що підтверджено митною декларацією [34, п. 198.2, п. 201.12]	Платник ПДВ може включити суму «імпортного» ПДВ до податкового кредиту лише в тому звітному періоді, у якому було оформлено митну декларацію
Послуги від нерезидента	Дата складання одержувачем таких послуг (платником ПДВ) податкової накладної за умови її реєстрації в ЄРПН [34, п. 198.2]	У разі отримання від нерезидента послуг, місце постачання яких за ст. 186 ПКУ – митна територія України, платник ПДВ – отримувач нараховує податкові зобов'язання за правилом першої події [34, п. 187.8. Тобто – на дату першої з подій: – або списання коштів із банківського

Продовження табл. 2.4

1	2	3
		рахунка в оплату нерезидентських послуг, – або на дату оформлення документа, який засвідчує факт надання нерезидентом таких послуг. На дату виникнення податкових зобов'язань отримувач послуг — резидент (платник ПДВ) складає та реєструє в ЄРПН податкову накладну [34, п. 208.2]. Така податкова накладна надає право отримувачу нерезидентських послуг показати податковий кредит на дату її складення
Фінансовий лізинг	Дата фактичного отримання об'єкта фінлізингу орендарем [34, п. 198.2]	Операції з передання майна у фінансовий лізинг є об'єктом обкладення ПДВ [34, (пп. «б» пп. 14.1.97 і п. 185.1)]. При цьому не обкладаються ПДВ: – платежі щодо відшкодування вартості об'єкта фінлізингу; – відсотки за фінлізингом [34, пп. 196.1.2]
Довгострокові договори	Дата фактичного отримання замовником результатів робіт, оформлених актами виконаних робіт [34, п. 198.2]	Довгостроковий договір (контракт) – це будь-який договір на виготовлення товарів, виконання робіт, надання послуг із довготривалим (понад рік) технологічним циклом виробництва та якщо договорами, які укладені на виробництво таких товарів, виконання робіт, надання послуг, не передбачено поетапного їх здавання [34, п. 187.9]
Під звіт	Дата подання авансового звіту	У цьому випадку податковий кредит зазвичай формують на підставі документів із п. 201.11 ПКУ [34], які подають разом з авансовим звітом.

Проте однієї події для визнання податкового кредиту замало. Адже слід зважати ще на такі вимоги:

- наявність підтвердних документів (податкових накладних, митних декларацій та інших документів із п. 201.11 ПКУ [34];
- наявність реєстрації в ЄРПН податкової накладної/розрахунку коригування — якщо право на податковий кредит підтверджує податкова накладна/розрахунок коригування [34, п. 198.6].

Для реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в ЄРПН п. 201.10 ПКУ відведено певний строк, а в ст. 120¹ ПКУ прописані штрафи за його порушення.

Від своєчасності реєстрації в ЄРПН податкової накладної/розрахунку

коригування також залежить період декларування податкового кредиту, а саме:

– якщо податкову накладну/розрахунок коригування вчасно зареєстровано в ЄРПН, то податковий кредит за ними визнають у періоді їх складання;

– якщо податкову накладну/розрахунок коригування своєчасно не зареєстровано в ЄРПН, то податковий кредит за ними визнають у періоді їх реєстрації.

Незважаючи на це, для відображення податкового кредиту п. 198.6 ПКУ відведено 365 к.дн., які настають за датою складання податкової накладної/розрахунку коригування. Головною умовою для цього є наявність реєстрації в ЄРПН. Якщо ж протягом 365 днів податковий кредит за зареєстрованою в ЄРПН податковою накладною не було відображено, то можна ще подати уточнюючий розрахунок до ПДВ-декларації з урахуванням 1095-денного строку [34, п. 50.1]

За формулою, визначеною п. 200¹.3 ПКУ [34], «вхідний» ПДВ, але тільки за всіма зареєстрованими в ЄРПН податковими накладними/розрахунками коригування, (Σ НаклОтр) збільшить реєстраційний ліміт для податкових накладних/розрахунків коригування.

Крім того, реєстраційний ліміт збільшить і сума «імпортного» ПДВ, сплаченого під час митного оформлення (Σ Митн), яку платник ПДВ може включити до податкового кредиту, на підставі належним чином оформленої митної декларації.

Не впливатимуть на реєстраційний ліміт лише суми податкового кредиту, відображені за касовими чеками, транспортними квитками, готельними рахунками й іншими рахунками на оплату послуг. Адже їх не реєструють у ЄРПН. Це може привести до розбіжностей між даними ПДВшної декларації та даними ЄРПН. А саме це може бути підставою для проведення контролюючими органами документальної позапланової виїзної перевірки [34, п. 201.10].

2.3. Бухгалтерський облік податку на додану вартість

ТОВ «Станкомплект» для обліку розрахунків з бюджетом за ПДВ застосовує рахунки бухгалтерського обліку згідно їхнім призначення і порядком ведення визначеними Інструкцією № 291 [40].

Для бухгалтерського обліку ПДВ призначені такі субрахунки рахунка 64:

- 641 «Розрахунки за податками» (аналітичний рахунок «ПДВ»);
- 643 «Податкові зобов'язання»;
- 644 «Податковий кредит».

У бухобліку суму податкових зобов'язань відображають за кредитом субрахунку 641, а суму податкового кредиту – за дебетом цього субрахунку. Кредитове сальдо на кінець звітного періоду свідчить про наявність зобов'язання перед бюджетом. Погашення зобов'язань показують за дебетом субрахунку 641/ПДВ.

Субрахунки 643 і 644 є допоміжними. Їх використовують, наприклад, у випадках, коли податковий кредит або податкові зобов'язання з ПДВ відображені в податковому обліку в поточному звітному періоді, а отримання товарів, робіт, послуг або їх відвантаження (виконання) відбувається в наступних звітних періодах. Крім того, субрахунок 644 застосовують, якщо підприємство не отримало зареєстровану в ЄРПН податкову накладну. Суми, відображені на субрахунках 643 і 644, не беруть участі при визначенні ПДВ, що підлягає сплаті до бюджету у звітному періоді.

Для обліку коштів, що знаходяться на рахунку в системі електронного адміністрування ПДВ, відкритому в Казначействі, застосовують субрахунок 315 «Спеціальні рахунки в національній валюті».

Субрахунки використовуються ТОВ «Станкомплект», виходячи з потреб управління, контролю, аналізу й звітності та можуть ними доповнюватися введенням нових субрахунків (рахунків другого, третього порядків) із збереженням кодів (номерів) субрахунків цього Плану рахунків [40]. Порядок ведення аналітичного обліку та кореспонденції рахунків встановлюється підприємством, виходячи з норм Інструкції № 291 [40], положень (стандартів)

бухгалтерського обліку, інших нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку та управлінських потреб.

ТОВ «Станкомплект» запропоновано доповнити робочий план рахунків такими субрахунками:

315/ПДВ «Розрахунки з Казначейством у системі електронного адміністрування ПДВ»;

641/ПДВ «Розрахунки з ПДВ»;

641/ПДВ штраф «Розрахунки з бюджетом за штрафними санкціями ПДВ»;

6431 «Податкові зобов'язання підтверджені»;

6432 «Податкові зобов'язання непідтверджені (очікувані)»;

6433 «Податкові зобов'язання, що підлягають коригуванню»;

6441 «Податковий кредит підтверджений»;

6442 «Податковий кредит непідтверджений»;

6443 «Податковий кредит, що підлягає коригуванню».

Бухгалтерські проведення з обліку податкового кредиту з ПДВ згруповані за видами операцій для методу нарахування ПДВ за першою подією представлено у табл. 2.5.

Таблиця 2.5

Облік податкового кредиту

Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
	дебет	кредит	
1	2	3	4
Перша подія – отримання товарів, робіт, послуг, необоротних активів			
Отримано товари, роботи, послуги, необоротні активи (див. додаток Б)	20, 22, 23, 28, 15, 91, 92, 93, 94	631, 685	14931,00
Нараховано податковий кредит (див. додаток В)	6442	631, 685	2488,50
Включено до податкового кредиту податкову накладну, зареєстровану постачальником	641/ПДВ	6442	2488,50
Перша подія – отримання оплати за товари, роботи, послуги, необоротні активи			
Перераховано аванс контрагенту	371	311	
Відображено право на податковий кредит	6442	6441	
Включено до податкового кредиту податкову накладну, зареєстровану постачальником	641/ПДВ	6442	
Отримано товари, роботи, послуги, необоротні активи	15, 20, 22, 23, 28, 91, 92, 93, 94	631, 685	

Продовження табл. 2.5

1	2	3	4
Списано підтверджений податковий кредит	6441	631, 685	
Зараховано заборгованість	631, 685	371	
Податковий кредит без податкової накладної (за чеком, готельним рахунком, рахунком за послуги зв'язку або послуги, вартість яких визначають за показниками приладів обліку)			
Отримано товари, роботи, послуги	20, 22, 23, 28, 15, 91, 92, 93, 94	372, 631, 685	
Нараховано податковий кредит	641/ПДВ	372, 631, 685	
Коригування податкового кредиту в разі повернення товарів			
Повернено товари продавцеві	631	20, 28	
Сторновано податковий кредит (покупець зареєстрував розрахунок коригування)	6442	631	
	641/ПДВ	6442	
Коригування податкового кредиту в разі повернення передоплати за товари (роботи, послуги)			
Повернено передоплату постачальникові товарів (робіт, послуг)	631	311	
Сторновано податковий кредит (покупець зареєстрував розрахунок коригування)	6442	6441	
	641/ПДВ	6442	
Покупець зобов'язаний зменшити податкові зобов'язання в періоді повернення товарів (передоплати) незалежно від того, чи отримано від постачальника розрахунок коригування та чи зареєстровано його в ЄРПН [34, пп. 192.1.1]. Якщо розрахунок коригування не зареєстрований, роблять лише другу проводку			
Імпорт товарів			
Перераховано кошти митним органам для оплати ПДВ	377	311	
Відображено податковий кредит на підставі митної декларації	641/ПДВ	377	
Оплата ПДВ податковим векселем			
Видано податковий вексель на суму ПДВ	6431	621	
Погашено податковий вексель (згідно з п. 7 підрозділу 3 р. XX ПКУ погасити можна тільки грошовими коштами)	621	311	
	641/ПДВ	6431	
Придбання робіт, послуг у нерезидента			
Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ на послуги нерезидента (за першою подією)	6442	641/ПДВ	
Відображено податковий кредит за послугами нерезидента (зареєстровано податкову накладну з типом причини «14»)	641/ПДВ	6442	
Списання непідтвердженого податкового кредиту по закінченню граничного строку для реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в ЄРПН			
Списано не підтверджений зареєстрованими в ЄРПН податковими накладними/розрахунками коригувань податковий кредит по закінченню граничного строку для такої реєстрації (з 01.01.2017 — 1095 днів)	949	6442	

Бухгалтерські проведення з обліку податкового зобов'язання з ПДВ згруповані за видами операцій для методу нарахування ПДВ за першою подією представлено у табл. 2.6.

Таблиця 2.6

Облік податкових зобов'язань із ПДВ під час продажу та повернення товарів, робіт, послуг, необоротних активів

Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
	дебет	кредит	
Перша подія – відвантаження товарів, робіт, послуг, необоротних активів			
Відвантажено товари, необоротні активи (виконано роботи, надано послуги)	361, 377	701–703,712	40670,00
Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	701–703,712	6432	6778,33
Зареєстровано податкову накладну в ЄРПН	6432	641/ПДВ	6778,33
Отримано оплату (друга подія)	311	361, 377	40670,00
Перша подія – передоплата за товари, роботи, послуги, необоротні активи			
Отримано передоплату за товари, роботи, послуги	311	681	40670,00
Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ, складено податкову накладну	6431	6432	6778,33
Зареєстровано податкову накладну в ЄРПН	6432	641/ПДВ	
Відображено дохід від реалізації (відвантажено товари, надано послуги, виконано роботи)	361, 377	70, 71	40670,00
Закрито розрахунки з ПДВ	70, 71	6431	6778,33
Залік заборгованостей	681	361, 377	40670,00
Коригування податкових зобов'язань у разі повернень товарів (робіт, послуг)			
Зменшено дохід на вартість поверненого товару	704	361, 377	
Відкориговано податкові зобов'язання за ПДВ (методом сторно)	704	6432	
Зареєстровано розрахунок коригування в ЄРПН (методом сторно)	6432	641/ПДВ	
Коригування податкових зобов'язань у разі повернень передоплати			
Повернено передоплату покупцеві	681	311	
Сторновано податкові зобов'язання з ПДВ	6431	6432	
Зареєстровано розрахунок коригування	6432	641/ПДВ	
Донараховування податкових зобов'язань до мінбази згідно з п. 188.1 ПКУ [34]			
Донараховано податкові зобов'язання до мінімальної бази*	949	6435	
Зареєстровано податкову накладну (з типом причини 15) у ЄРПН	6435	641/ПДВ	
ПДВ донараховують на базу: за купівельними товарами (послугами) – на перевищення ціни придбання над договірною вартістю; за необоротними активами – на перевищення балансової вартості над договірною ціною; за готовою продукцією (власними послугами) – на перевищення звичайної ціни над договірною вартістю			

2.4. Облік коштів на спеціальному рахунку з податку на додану вартість

Платники податку проводити операції з використанням ПДВ-рахунку можуть з дати їхньої ПДВ-реєстрації [П569, п. 5]. Операції ТОВ «Станкомплект»

зводяться лише до поповнення такого рахунку коштами виключно з поточного рахунка див. додатки Д та Е):

– або для збільшення суми регламентованого ліміту [34, п. 200^{1.3} і поз. «а» п. 200^{1.4}];

– або для сплати до бюджету погоджених податкових зобов'язань (ПЗ) за підсумками звітного періоду чи за результатами подання уточнюючих розрахунків (УР) [34, поз. «б» п. 200^{1.4}].

Усі інші операції (перерахування ПЗ до бюджету, повернення надміру сплачених коштів до бюджету тощо) виконуються Казначейством [34, поз. «в–г» п. 200^{1.4}]. Незважаючи на це, сам ПДВ-рахунок і кошти, які на ньому знаходяться, належать платникові ПДВ, тобто є його активами. Тому всі операції, які проходять з використанням такого рахунку, платник ПДВ повинен фіксувати в бухгалтерському обліку на субрахунку 315 «Спеціальні рахунки в національній валюті».

Для повернення надміру перерахованих на цей рахунок коштів

Необхідно подати у складі ПДВ-звітності додаток Д4 (заяву на повернення) та дотриматися умов визначених у п. 200^{1.6} ПКУ щодо дотримання розміру регліміту і співвідношення суми ПДВ у зареєстрованих ПН і задекларованих ПЗ.

За результатами розгляду заяви платника податку Казначейство за вказівкою податківців перерахує кошти йому на поточний рахунок.

Підставою для відображення таких операцій у бухобліку є бухгалтерська довідка, складена на підставі Витягу за формою J/F 1401903.

Списання суми погоджених ПЗ за результатами звітного періоду або суми ПДВ, зазначеної в «збільшуючих» УР, проводить Казначейство [34, п. 200^{1.5}].

Для відображення такої операції в бухгалтерському обліку до субрахунку 641 ТОВ «Станкомплект» відкрито аналітичний рахунок «Розрахунки за ПДВ в СЕА ПДВ». Але для простоти ми використовуватимемо 641/ПДВ.

Якщо ПДВ-статус платника податків буде анульовано, його ПДВ-рахунок буде закрито [34, п. 200^{1.8}]. Проте відбувається це не відразу, а після того, як

будуть проведені останні розрахунки з бюджетом за результатами останнього звітнього періоду такого платника ПДВ [Порядок 569, п. 27]. Якщо після розрахунків з бюджетом на ПДВ-рахунку залишаться кошти, вони також будуть перераховані до бюджету [Порядок 569, пп. 7, 27].

Бухгалтерський облік операцій по субрахунку 315 представлено у табл. 2.7.

Таблиця 2.7

Бухгалтерський облік руху коштів на ПДВ-рахунку ТОВ «Станкомплект»

Зміст господарської операції	Сума, грн	Кореспондуючі рахунки	
		дебет	кредит
Поповнення ПДВ-рахунку грошовими коштами (для сплати погоджених ПЗ або збільшення регліміту) [Додаток Е]	95572,00	315	311
Списання коштів з ПДВ-рахунку для сплати ПЗ за звітною декларацією або «збільшуючим» УР, а також у рахунок погашення податкового боргу з ПДВ	315572,00	641/ПДВ	315
Повернення надміру перерахованих коштів з ПДВ-рахунку на поточний рахунок (на підставі додатка Д4)	–	311	315
Повернення надміру сплачених ПЗ з бюджету на ПДВ-рахунок (на підставі заяви згідно зі ст. 43 ПКУ)	–	315	641/ПДВ
Повернення надміру сплачених коштів з бюджету після закриття ПДВ-рахунку на поточний рахунок експлатника ПДВ	–	311	641/ПДВ

2.5. Заповнення та подання декларації з ПДВ

ТОВ «Станкомплект» для подання податкової декларації з ПДВ застосовує місячний звітний період.

Декларація (див. додаток Ж) складається: із заголовної частини із загальною інформацією про платника; розд. I «Податкові зобов'язання»; розд. II «Податковий кредит»; розд. III «Розрахунки за звітний період»; заключної частини, у якій проставляються спеціальні позначки, у тому числі про подання разом із декларацією додатків або інших документів, а також наводиться інформація про коригування від'ємного значення.

При її заповненні ТОВ «Станкомплект» враховує наступне:

– декларація подається за формою, що діє на дату її подання [41, п. 1 розд. III];

– декларація заповнюється за кожний звітний (податковий) період окремо без наростаючого підсумку подання [41, п. 1 розд. III];

– усі показники декларації наводяться в гривнях без копійок із відповідним округленням за загальновстановленими правилами подання [41, п. 4 розд. III];

У додатках (зокрема, у додатках 1, 2, 5, 7) показники вказуються з копійками, щоб звести до мінімуму відхилення обсягів і сум ПДВ у розрізі контрагентів, податкових документів. При цьому рядки «Усього» і «Усього за місяць», дані з яких переносяться до відповідних рядків декларації, у таких додатках заповнюються в гривнях без копійок з округленням за встановленими правилами;

– у колонці А у всіх необхідних випадках наводяться обсяги поставок (придбань) без урахування ПДВ, а сума ПДВ вказується в колонці Б подання [41, п. 5 розд. III];

– сума податкових зобов'язань, що підлягають сплаті до бюджету, обчислюється платником ПДВ самостійно. При цьому дані декларації повинні відповідати даним бухгалтерського та податкового обліку платника ПДВ подання [41, п. 6 розд. III];

– у полях і рядках декларації, які не заповнюються, нулі, прочерки та інші знаки вручну (при заповненні декларації в електронному вигляді шляхом самостійного набору із клавіатури) проставляти не потрібно подання [41, п. 6 розд. III].

ТОВ «Станкомплект» декларацію подається до органу ДПС в електронній формі засобами електронного зв'язку з дотриманням умов реєстрації електронного цифрового підпису (далі – ЕЦП) не пізніше закінчення останньої години останнього дня подання декларації [41, п. 3 розд. III]. Після відправлення електронного документа платник повинен отримати дві квитанції. Перша квитанція засвідчує факт і час отримання документа контролюючим органом. Вона формується за результатами автоматизованої перевірки декларації (у ній платникові повідомляється про результати такої перевірки).

Перша квитанція надсилається платникові ПДВ протягом двох годин після отримання документа або протягом перших двох годин наступного операційного дня. Причому, якщо платникові протягом зазначеного часу не надійшла перша квитанція, декларація вважається неотриманою ДПС [41, п. 11 розд. III].

Друга квитанція засвідчує факт і час приймання (неприймання) або реєстрації документа контролюючим органом, тобто є підтвердженням прийняття (реєстрації) декларації або повідомленням про неприйняття декларації. Вона формується не пізніше наступного робочого дня з моменту формування першої квитанції (п. 12 розд. II Порядку № 557). При цьому датою та часом прийняття (реєстрації) декларації вважаються дата та час, зафіксовані в першій квитанції [42, п. 4 розд. II].

Разом із декларацією подається ряд документів. Усього до декларації передбачено 9 додатків (про особливості заповнення кожного з них див. в матеріалах випуску «Декларація з ПДВ: заповнення та виправлення помилок»). Подавати додаток потрібно, тільки якщо заповнено рядок декларації, який вимагає його подання, і відбулися події, що підлягають відображенню в цих додатках [41, п. 11 розд. III]. У цьому випадку додатки є невід'ємною частиною декларації, і без них декларація буде вважатися неподаною [34, п. 46.1].

При поданні з декларацією того або іншого додатка повинна бути зроблена позначка про його подання в спеціальних полях, розміщених під розд. III декларації (у так званій заключній частині декларації). Формально згідно з п. 48.3 ПКУ [34] такі позначки є обов'язковим реквізитом декларації, і їх відсутність може призвести до відмови в прийнятті декларації податковим органом (докладніше див. далі).

До інших документів відносяться: заява про вибір квартального звітного (податкового) періоду з ПДВ (подають платники, які мають право на застосування такого періоду, докладніше про це див. вище); повідомлення про делегування філіям права складання податкових накладних і розрахунків коригування [41, додаток 2]. Повідомлення подається на початку року (разом із

декларацією за перший звітний період року) і в подальшому – протягом року (разом із декларацією за той період, у якому змінився перелік філій); оригінали митних декларацій (примірники декларанта), оформлених при експорті товару (заповнено ряд. 2 декларації), але тільки якщо митне оформлення вивезення товарів здійснювалося на підставі паперової митної декларації. Якщо при вивезенні товару оформлялася електронна митна декларація, вона передається до органу ДПС митним органом, тобто в такому випадку до декларації нічого додавати не потрібно; копії документів, що підтверджують операцію, якщо платник подав додаток 8 (скарга на постачальника). Такими документами є [34, п. 201.10]: товарні чеки або інші розрахункові документи, що підтверджують оплату, первинні документи, що підтверджують отримання товарів/послуг. Зазначимо, що технічної можливості подати такі документи разом із декларацією, складеною в електронному вигляді, немає. Тому копії цих документів подаються до податкового органу у паперовому вигляді до закінчення строку подання декларації; заява про відмову/припинення використання пільги, передбаченої п. 45 підрозд. 2 розд. XX ПКУ [34], за формою додатка 3 до Порядку № 21 [41]. У заяві слід вказати початок і закінчення періоду, на який платник ПДВ відмовляється від застосування пільги; документи про знищення, розбирання або перетворення такого об'єкта, у результаті чого об'єкт не може бути використаний за своїм призначенням.

Також платник ПДВ, який вважає, що форма декларації збільшує або зменшує його податкові зобов'язання всупереч нормам ПК, може зафіксувати цей факт у спеціально відведеному полі під розд. III декларації [34, п. 46.4].

Підписи осіб, які склали декларацію, засвідчені печаткою (за наявності), є її обов'язковим реквізитом [34, п. 48.3]. Декларація може бути підписана [41, п. 7 розд. III]: керівником платника ПДВ або уповноваженою особою, а також особою, відповідальною за ведення бухгалтерського обліку та подання податкової декларації контролюючому органу. З огляду на те, що штатним розписом ТОВ «Станкомплект» не передбачена посада головного бухгалтера (бухгалтера) і при цьому веде бухоблік та подає декларації сам керівник

платника, декларація підписується тільки ним. Створення електронного документа завершується накладенням на нього кваліфікованого електронного підпису підписанта (підписантів) і печатки (за наявності), як це передбачено для аналогічного документа в паперовому вигляді [42, п. 3 розд. II].

Декларацію можуть не прийняти якщо платник ПДВ подасть декларацію, заповнену з порушеннями п. 48.3, 48.4 ПКУ [34]. Орган ДПС у цьому випадку направить йому письмове повідомлення або квитанцію (у випадку подання звітності в електронному вигляді) про відмову в прийнятті декларації із зазначенням причин такої відмови: протягом 5 робочих днів із дня отримання декларації, якщо вона була направлена поштою або засобами електронного зв'язку [34, пп. 49.11.1]; протягом 3 робочих днів із дня отримання декларації, якщо була подана особисто платником або його представником [34, пп. 49.11.2].

Декларацію можна не подавати при одночасному дотриманні двох умов [34, п. 49.2; 41 п. 9 розд. III]: у звітному періоді не виник об'єкт оподаткування; немає показників, що підлягають декларуванню згідно з вимогами ПКУ.

Строк подання декларації залежить від звітного (податкового) періоду, застосовуваного платником. Так, якщо звітний період становить: календарний місяць – декларація подається протягом 20 календарних днів (далі – к. д.) після закінчення звітного (податкового) місяця [34, п. 203.1]; календарний квартал – протягом 40 к. д. після закінчення звітного (податкового) кварталу [34, пп. 49.18.2]. Сплатити податок слід протягом 10 к. д. після закінчення строку подання декларації [34, п. 57.1]. Якщо останній день строку подання декларації припадає на вихідний або святковий день, тоді останнім днем такого строку вважається найближчий після цього операційний (банківський) день [34, п. 49.20]. Якщо останній день строку сплати податку припадає на вихідний або святковий день, то строк сплати податку не переноситься [34, п. 57.1, 203.2].

Коли платник виявив помилку до закінчення строку подання декларації. Він може подати нову декларацію, заповнивши її в такому самому порядку, як і первісно. Але якщо в первісно поданій декларації ставиться позначка в рядку

011 «Звітна», то в декларації, що поддається замість неї, робиться позначка в рядку «Звітна нова». За необхідності до закінчення граничного строку подання можна виправляти помилки декілька разів, щоразу подаючи нову звітну декларацію.

2.6. Пропозиції з удосконалення податково-правової термінології

Податок на додану вартість (ПДВ) має високу бюджетоутворюючу значущість, проте вважається державним податком складним та суперечливим, з найбільш витратним процесом адміністрування. За час існування в податковій системі України дещо змінювалася назва податку, збільшився у рази обсяг тексту чинних нормативно-правових актів, що регулюють порядок його справляння. З'явилися нові термінологічні конструкції: «податкове зобов'язання», «податковий кредит», бюджетне відшкодування ПДВ», значно розширився перелік пільгових операцій, збільшився документообіг (податкові накладні, їх реєстрація), виріс об'єм податкових декларацій, запроваджено електронне адміністрування податку й т.д.

Постійне вдосконалення законодавчих норм призвело спочатку (01.07.1997 – 01.01.2011) до втрати, а потім (01.01.2011 – до тепер) до надзвичайно узагальненого тлумачення такого важливого економічно-правового терміну як «податок на додану вартість». Так, поступово цей податок перетворився з частини новоствореної вартості, яка сплачується до державного бюджету на кожному етапі виробництва товарів, виконання робіт, надання послуг [43, ст. 1; 44, ст. 1] на просто «непрямий податок, який нараховується та сплачується відповідно до норм розділу V» Податкового кодексу [34, пп. 14.1.178 ст. 14]. Завдячуючи тому, що в сучасному визначені ПДВ чітко вказано лише на те, що цей податок є непрямим, обізнані особи можуть зрозуміти що він є податком на споживання, обов'язковим платежем, який сплачують платники опосередковано через цінові механізми, причому сума податку не зменшує об'єкта оподаткування, а збільшує ціну товару. Отже, де-факто цей податок завжди й за будь яких умов стягується з кінцевого

споживача, яким є той, хто купує товар/послугу для власного користування [45, с. 2–5].

Виходячи з назви податку, цілком логічною є думка, що об'єктом оподаткування ПДВ мають бути певні операції платників податку, а предметом – додана вартість. Натомість, у податковому законодавстві об'єктом оподаткування ПДВ спочатку були «обороты по реалізації» [43, ст. 3, ст. 4; 44 ст. 3, ст. 4], пізніше – «операції платників податку» [46, ст. 3; 34, п. 185.1 ст. 185], а предметом – відповідно «оподатковуваний оборот» і «база оподаткування», визначення якої зазвичай залежить від виду операції платника податку. Звідси очевидно, що назва цього податку не відповідає його економічному змісту. Цю думку поділяють Сльозко Т. [47], Дедекаєв В. [48] та ін. вчені й практики. За весь час існування ПДВ в податковій системі України на законодавчому рівні не було сформульовано визначення економічних термінів «новостворена вартість» та «додана вартість».

Проаналізувавши тлумачення доданої вартості у науковій, навчальній, довідниковій літературі, Уллубієва К.К. [49] стверджує, що її утворюють інші прямі та непрямі витрати (заробітна плата, відрахування на соціальне страхування, витрати на рекламу, інші витрати) та додаткова вартість (прибуток, рента (орендна плата), відсоток). Вона визначає додану вартість як «вартість, що створюється всередині підприємства внаслідок дії над засобами праці (заробітна плата та інші супутні витрати) та предметами праці (у вигляді амортизації) і включає в себе додаткову вартість (тобто, прибуток, орендну плату та відсоток на капітал)». Карєв В. [50] наголошує, що «додана вартість – це ніщо інше, як сума прибутку плюс нарахована заробітна плата разом з відрахуваннями до соціальних фондів (ЄСВ), включена в ціну продажу товару або послуги». Сьогодні базою оподаткування ПДВ фактично є відпускна ціна (вартість) продукції (товарів, робіт, послуг). Формуючи її, виробничі підприємства до повної собівартості додають прибуток; підприємства оптової торгівлі до вартості закуплених товарів без ПДВ додають постачальницько-збутову надбавку, а підприємства роздрібною торгівлі – торговельну надбавку

(націнку). До складу повної собівартості готової продукції (робіт, послуг), постачальницько-збутової та торговельної надбавки входять витрати на оплату праці [нараховані суми заробітної плати (винагороди)] та сплату єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (ЄСВ). Отже, на кожному етапі руху продукції від її виробника до кінцевого споживача сума нарахованої заробітної плати (винагороди) оподатковується двічі, бо по факту входить до бази оподаткування ЄСВ та до бази оподаткування ПДВ. Таке подвійне оподаткування не тільки негативно впливає на рівень цін, але, насамперед, суперечить принципам побудови системи оподаткування, встановленим Господарським кодексом України [51], у ч. 2 ст. 17 якого зазначено що «закони, якими регулюється оподаткування суб'єктів господарювання, повинні передбачати ... усунення подвійного оподаткування».

Виходячи із сфери дії ПКУ [34] та Господарського кодексу України [51], можна стверджувати, що подвійне оподаткування фактичних витрат підприємства на оплату праці суперечить нормам вітчизняного законодавства.

В умовах відсутності правового закріплення визначення поняття «податок на додану вартість», вчені, зокрема Білобровенко Т.В. [5, с. 50], Подолянчук О.А. [16] та інші, роблять спроби сформулювати науково-обгрунтоване тлумачення цього важливого податково-правового терміну. Проте, це складне завдання, враховуючи встановлений порядок справляння податку на додану вартість.

Висновки до розділу 2

Податок на додану вартість є непрямим, державним, бюджетоутворюючим податком стягнення якого забезпечує майже 50% податкових надходжень державного бюджету.

ТОВ «Станкомплект» податковий облік, зокрема облік ПДВ, здійснює із суворим дотриманням чинного законодавства. Для відображення операцій із ПДВ на підприємстві застосовуються рахунки 643, 644, 641. Податковий облік ведеться в програмі «Медок».

ТОВ «Станкомплект» щодо ПДВ має податковий період, який дорівнює календарному місяцю.

Щомісячно, у встановлені законом строки підприємство надсилає контрольному органу податкову звітність та забезпечує наявність на спеціальному рахунку/ ПДВ достатньою кількістю коштів для своєчасного списання узгодженого податкового зобов'язання з ПДВ.

Підприємству для обліку операцій з ПДВ запропоновано робочий план рахунків, який покращить аналітичний облік згаданих операцій.

Результати дослідження оприлюднено у матеріалах однієї міжнародної науково-практичної конференції [52].

РОЗДІЛ 3

ФІСКАЛЬНИЙ КОНТРОЛЬ РОЗРАХУНКІВ З БЮДЖЕТОМ ЗА ПОДАТКОМ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

3.1. Перевірка податкових декларацій з податку на додану вартість органами Державної податкової служби України

Перевірка податкових декларацій з податку на додану вартість, отриманих органами державної податкової служби (ДПСУ) за відповідний звітний період, підрозділами оподаткування юридичних осіб здійснюється [52] в три етапи (див. табл. 3.1):

- 1) до приймання звітності;
- 2) під час приймання звітності;
- 3) після приймання звітності.

Таблиця 3.1

Етапи перевірки органами державної податкової служби податкових декларацій з податку на додану вартість

Етап	Зміст виконуваних контрольних дій
Перший етап	Узагальнення інформації щодо можливих податкових ризиків платника податку на додану вартість (вивчення наявної в органах державної податкової служби історії платника податку, інформації з інших джерел (АРМ "Митниця", Загального реєстру податкових накладних, Система співставлення податкових зобов'язань та податкового кредиту контрагентів)
Другий етап	Безпосереднє проведення документальної невиїзної (камеральної) перевірки. Для досягнення ефективності при проведенні документальних невиїзних (камеральних) перевірок податкової звітності з ПДВ платників податку та з метою розширення бази оподаткування, забезпечення збільшення загального збору податку, правильності декларування пільгових режимів, упередження випадків незаконних заявок до відшкодування ПДВ та руйнування схем мінімізації податкових зобов'язань з використанням податкових векселів підрозділам, що здійснюють адміністрування ПДВ регіональних органів ДПС при проведенні оперативного контролю та здійсненні документальних невиїзних перевірок необхідно досліджувати податкові ризики, за сукупністю яких платник відноситься до однієї з трьох груп
Третій етап	Формування обґрунтованих висновків та відповідна передача їх до підрозділів податкового контролю юридичних осіб та податкової міліції із застосуванням системи подвійного контролю

За результатами аналізу одержаної звітності проводиться групування платників податку за категоріями, види і характеристика яких представлено у табл. 3.2.

Таблиця 3.2

**Класифікація платників податків за результатами перевірки
податкових декларацій з податку на додану вартість**

Категорія платників податків	Характеристика
1. Сумлінні платники	Суб'єкти господарювання – платники податку на додану вартість, що сплачують податок до бюджету, рівень податкового навантаження яких відповідає та вище середнього по галузі
2. Платники реального сектору економіки, які мінімізують податкові зобов'язання шляхом використання послуг платників з ознаками шахрайства	Суб'єкти господарювання, які здійснюють господарську діяльність, мають основні виробничі фонди, достатню кількість трудових ресурсів для здійснення такої діяльності, однак використовують схеми ухилення від оподаткування (в ланцюгах постачання та придбання товарів використовують «транзитерів», вигодоформуєчих платників), мають податкове навантаження нижче середнього по галузі, тобто потенційно мають резерви для збільшення надходжень до бюджету
3. Платники з ознаками шахрайства	Суб'єкти господарювання, які не мають основних виробничих фондів, мають недостатню кількість трудових ресурсів для здійснення такої діяльності та використовують для ухилення від оподаткування так звані «податкові ями» (не декларують та не платять податкові зобов'язання або декларують не в повному обсязі), «транзитери», які використовуються для передачі податкового кредиту, сформованого «податковою ямою», до ризикових платників ПДВ-мінімізаторів

Податкова звітність, яка прийнята відповідним підрозділом та пройшла арифметичний контроль за допомогою програми «Бест-Звіт» без помилок, підлягає опрацюванню в залежності від категорії платника (табл. 3.3).

3.2. Обов'язкова документальна невиїзна (камеральна) перевірка податкових декларацій і розрахунків з податку на додану вартість

Проведення доперевірочного аналізу та узагальнення інформації щодо можливих податкових ризиків платника податку на додану вартість

(вивчення наявної в органах державної податкової служби історії платника податку, інформації з інших джерел (АРМ «Митниця», Загального реєстру податкових накладних, Система співставлення податкових зобов'язань та податкового кредиту контрагентів).

Таблиця 3.3

**Опрацювання органами ДПСУ податкової звітності з ПДВ
в залежності від категорії платника**

Категорія платника податку	Зміст контрольних дій	Висновок за результатами перевірки
1. Сумлінні платники	Проводиться методологічний контроль, та за відсутності можливих податкових ризиків здійснюється моніторинг сплати задекларованих сум	Висновок про віднесення платника до категорії сумлінних платників податку підписує інспектор органу державної податкової служби
2. Платники реального сектору економіки, які мінімізують податкові зобов'язання шляхом використання послуг платників з ознаками шахрайства та схемами мінімізації податкових зобов'язань	Відпрацьовуються дані Системи співставлення податкових зобов'язань та податкового кредиту контрагентів, системи ризиків, здійснюється попередня оцінка достовірності окремих звітних показників, наявності сумнівних фактів або невідповідностей, що вказують на можливі порушення податкового законодавства, формується схема ухилення від оподаткування (порядок опрацювання звітності платників реального сектору економіки з низьким рівнем податкового навантаження)	Висновок за результатами перевірки таких платників за підписом керівника підрозділу та з відповідною резолюцією начальника інспекції передається до підрозділу податкового контролю для проведення документальної перевірки
3. Платники з ознаками шахрайства	Перевірка та аналіз звітності проводиться з використанням Системи співставлення податкових зобов'язань та податкового кредиту контрагентів, системи ризиків, Загального реєстру податкових накладних (порядок опрацювання звітності платників з ознаками шахрайства. На підставі одержаної інформації формується схема ухилення від оподаткування)	Висновок за підписом керівника підрозділу та з відповідною резолюцією начальника інспекції передається до підрозділу податкового контролю та податкової міліції

Податкові декларації і розрахунки з податку на додану вартість, що

подаються сумлінними платниками ПДВ до податкової інспекції, підлягають обов'язковій документальній невиїзній (камеральній) перевірці працівниками підрозділів оподаткування юридичних осіб протягом 30 днів, наступних за останнім днем граничного строку подання звітної податкової декларації до органу ДПС або днем фактичного подання уточнюючого розрахунку.

Метою проведення документальної невиїзної (камеральної) перевірки податкової звітності є виявлення та упередження на першій стадії можливих порушень податкового законодавства за рахунок застосування окремих методів контролю та аналізу діяльності суб'єктів господарювання.

Обов'язкові контрольні дії під час проведення документальної невиїзної (камеральної) перевірки представлені на рис. 3.1.

Якщо за результатами документальної невиїзної (камеральної) перевірки податкової декларації (крім перевірки задекларованої платником суми бюджетного відшкодування) з урахуванням результатів автоматизованого співставлення розшифровок податкових зобов'язань та податкового кредиту в розрізі контрагентів порушень не виявлено, то висновок про віднесення платника до категорії сумлінних платників податку приймає інспектор органу державної податкової служби, та у розділі IV податкової декларації робиться запис про відсутність порушень.

У разі подання податкової звітності в електронному вигляді відмітки про результати камеральної перевірки проставляються у відповідному режимі програмного забезпечення з приймання та обробки податкової звітності. Якщо за результатами документальної невиїзної (камеральної) перевірки виявлені порушення (помилки), працівник підрозділу оподаткування юридичних осіб запрошує платника ПДВ для складання Акта документальної невиїзної (камеральної) перевірки податкової декларації з податку на додану вартість за встановленою формою [], та направляє повідомлення-рішення.

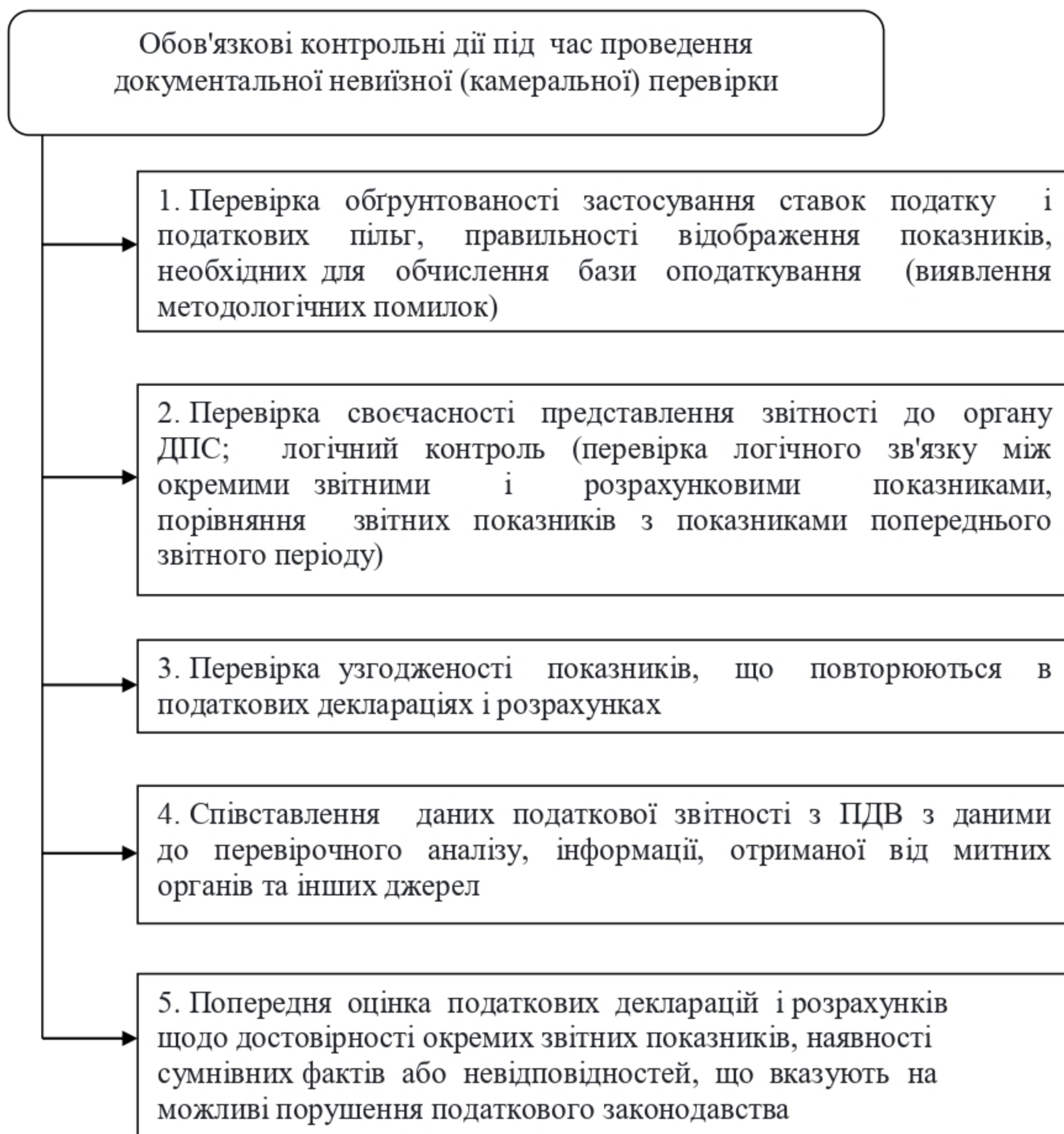


Рис. 3.1. Обов'язкові контрольні дії органів ДПСУ під час проведення документальної невиїзної (камеральної) перевірки

3.3. Рекомендації щодо здійснення на ТОВ «Станкомплект» внутрішнього аудиту обліку розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість

ТОВ «Станкомплект» є мікропідприємством у якому відповідальність за ведення бухгалтерського обліку покладено на керівника підприємства, який фактично не є фахівцем у нього. В обов'язках залученого на умовах договору цивільно-правового характеру бухгалтера-підприємця виконання функцій

внутрішнього аудитора не передбачено. З огляду на це ТОВ «Станкомплект» необхідно приділяти увагу контролю правильності нарахування і сплати ПДВ. А саме, контролювати повноту нарахування та своєчасність сплати ПДВ і решти податків, достовірність, законність, правильність, точність ведення податкового обліку та складання податкової звітності.

Це дозволить оптимізувати податковий облік та ефективного керувати податковим навантаженням підприємства.

Необхідність здійснення такого контролю обумовлена низкою причин:

- постійна зміна законодавства з питань бухгалтерського обліку розрахунків за ПДВ;

- правильність обчислення ПДВ, яка повністю залежить від компетенції, досвіду та професіоналізму залученого бухгалтера-підприємця;

- намаганням мінімізувати розмір податкового зобов'язання з ПДВ тощо.

З урахуванням результатів вивчення на ТОВ «Станкомплект» організації податкового обліку ПДВ, студіювання напрацювань вчених [54; 55, с. 34–39] підприємству запропоновано наступні етапи проведення внутрішнього аудиту розрахунків за ПДВ (див. табл. 3.4).

Отже, можна стверджувати, що здійснення аудиторської перевірки за виділеними стадіями дозволить комплексно та якісно здійснювати аудит розрахунків за ПДВ. Для цього при проведенні перевірки податкового зобов'язання необхідно здійснювати: перевірку правильності визначення податкового зобов'язання з ПДВ за операціями з продажу основних засобів, нематеріальних активів та товарно-матеріальних цінностей; перевірку визначення дати виникнення права на податкове зобов'язання з ПДВ та правильність відображення його у бухгалтерському обліку; перевірку правильності коригування податкового зобов'язання з ПДВ; звірку з даними бухгалтерського обліку та реєстром виданих та отриманих податкових накладних.

При проведенні перевірки податкового кредиту з ПДВ необхідно виконувати: перевірку правильності включення суми ПДВ до податкового

Таблиця 3.4

**Послідовність здійснення внутрішнього контролю обліку
податку на додану вартість у ТОВ «Станкомплект»**

Етапи перевірки	Перелік виконуваних робіт
I. Перевірка стану організації бухгалтерського обліку податку на додану вартість	Аналіз податкового статусу підприємства та змісту його наказу про облікову політику
II. Перевірка правомірності застосування ставок ПДВ(20 або 0%) при реалізації продукції. товарів	Перевірка повноти та своєчасності визнання податкового зобов'язання з ПДВ при отриманні авансових платежів; правильності визначення місця реалізації продукції; перевірка інших операцій, що стосуються визнання податкового зобов'язання з ПДВ, що виникають через специфіку господарської діяльності підприємства; своєчасності реєстрації виданих податкових накладних; співставлення даних реєстрів бухгалтерського обліку, реєстру податкових накладних та податкової декларації з ПДВ в частині обсягу визнання податкового зобов'язання з ПДВ
III. Перевірка правильності визнання та відображення в системі бухгалтерського обліку податкового кредиту з ПДВ	Перевірка статусу платника ПДВ контрагентів підприємства; перевірка правильності розподілу податкового кредиту між оподатковуваними та неоподатковуваними операціями; оцінка правомірності визнання податкового кредиту за здійсненими операціями; інших операцій, що стосуються визнання податкового кредиту з ПДВ, що виникають через специфіку господарської діяльності підприємства; своєчасності отримання податкових накладних, а також наявності та правильності заповнення службових полів податкових накладних в частині податкового кредиту з ПДВ, зіставлення сум з даними інших документів, що підтверджують фактично здійснену операцію; співставлення даних реєстрів бухгалтерського обліку, отриманих податкових накладних та Декларації з ПДВ в частині обсягу визнання податкового кредиту з ПДВ
IV. Перевірка правильності відображення в Декларації з ПДВ розрахунків з бюджетом за звітний період (перевірка декларації за формою та за змістом)	Порівнювати суми ПДВ, зазначені у податковій декларації з ПДВ, з сумами ПДВ, отриманими за даними перевірки; за наявності сум ПДВ до відшкодування з бюджету перевіряти законність їх виникнення; порівняти нараховані (згідно з податковою декларацією з ПДВ) та сплачені суми ПДВ; порівняти нараховані суми ПДВ за даними перевірки з сумами ПДВ, сплаченими та з наявністю переплати на спеціальному рахунку підприємства по ПДВ

кредиту; перевірку визначення дати виникнення права на податковий кредит з ПДВ та правильність відображення його в бухгалтерському обліку; перевірку включення в податковий кредит сум ПДВ з придбання основних засобів, нематеріальних активів та товарно-матеріальних цінностей; перевірку правильності коригування податкового кредиту з ПДВ; звірку з даними бухгалтерського обліку та реєстром виданих та отриманих податкових накладних.

Висновки до розділу 3

Внутрішньогосподарський контроль розрахунків з бюджетом по податку на додану вартість у ТОВ «Станкомплект» не організовано через відсутність у штаті компетентного у питаннях бухгалтерського обліку працівника.

ТОВ «Станкомплект» є сумлінним платником податків, зокрема й податку на додану вартість. За останні три податкових роки не отримувало від державної податкової інспекції жодного повідомлення-рішення.

Отже, податкова звітність ТОВ «Станкомплект» відповідає обліковим даним, підтвердженим документально, вимогам чинного законодавства.

Запропоновані ТОВ «Станкомплект» процедури внутрішнього аудиту охоплюють всі господарські операції з ПДВ, складання та подання податкової звітності.

ВИСНОВКИ

У магістерській дипломній роботі наведено теоретичне узагальнення й практичне вирішення наукового завдання, що полягає в удосконаленні фінансового обліку та внутрішньогосподарського контролю податку на додану вартість мікропідприємства неспеціалізованої оптової торгівлі. Результати дослідження свідчать про досягнення поставленої мети: вирішено поставлені завдання, сформульовано висновки і запропоновано рекомендації, що мають теоретичне і практичне значення.

1. Аналіз економічної літератури, законодавчо-нормативних документів показав, що організація обліку, контролю та адміністрування податку на додану вартість є предметом наукових досліджень. Але існуючі практичні напрацювання не забезпечують повною мірою обліковий процес суб'єктів господарювання. Розв'язання зазначеної проблеми потребує проведення досліджень і науково-практичного обґрунтування.

2. ПДВ є державним, найбільш бюджетоутворюючим податком, адміністрування якого забезпечує майже половину доходів загального фонду державного бюджету. Проте, майже $\frac{1}{4}$ – $\frac{3}{4}$ його суми, що надходить до державного бюджету відшкодовується грошовими коштами його платникам.

3. ТОВ «Станкомплект» є суб'єктом малого підприємництва, з 01.01.2020 р. знаходиться на загальній системі оподаткування, є платником податку на додану вартість.

4. Працюючи в сучасних складних економічних умовах підприємство, основним видом діяльності якого є неспеціалізована оптова торгівля, працює з прибутком, є платоспроможним та ліквідним.

5. Посади головного бухгалтера у штатному розписі ТОВ «Станкомплект» не передбачено. Облікові роботи виконує бухгалтер-підприємниць, залучений на умовах цивільно-правового договору.

6. ТОВ «Станкомплект» є платником податку на додану вартість з 1016 року. Ведення бухгалтерського обліку, для цілей оподаткування здійснюється

за допомогою програмного забезпечення *M.E.Doc*.

7. Податкові розрахунки товариства ґрунтуються на визначених податковим законодавством первинних документах (zareєстровані у ЄРПН податкові накладні, митні декларації, фіскальні чеки, транспортні квитки і т. п.).

8. Підприємство має у Казначействі України спеціальний рахунок у національній валюті/ПДВ. Упродовж усього терміну його існування операції ТОВ «Станкомплект» пов'язані тільки з його поповненням та списанням узгодженого податкового зобов'язання з ПДВ.

9. Товариство застосовує типову кореспонденцію рахунків для запису на рахунках бухгалтерського обліку господарських операцій. Проте, йому запропоновано варіант аналітичного обліку податкового кредиту та податкового зобов'язання.

10. З'ясовано, що податкове зобов'язання за звітний період підприємство погашає вчасно. За час існування підприємства перевірок органами Державної фіскальної служби України не проводилося.

11. Внутрішнього аудиту організації обліку податкових зобов'язань та податкового кредиту з ПДВ, розрахунків з бюджетом по податку на додану вартість у ТОВ «Станкомплект» не організовано через відсутність у штаті компетентного у питаннях бухгалтерського обліку працівника.

12. Соборною ДПІ Головного управління ДПС у Дніпропетровській області за результатами документальних невиїзних (камеральних) перевірок податкових декларацій і розрахунків з податку на додану вартість ТОВ «Станкомплект» віднесено до сумлінних платників податків. З дати своєї реєстрації платником податків підприємство не отримувало від державної податкової інспекції жодного повідомлення-рішення.

13. Запропоновані ТОВ «Станкомплект» процедури внутрішнього аудиту охоплюють всі господарські операції з ПДВ, складання та подання податкової звітності.

14. Студіювання податкового законодавства, наукової літератури дозволило дійти висновку проте, що наразі існує нагальна потреба

законодавчого закріплення у основній частині Податкового кодексу України, а саме у його ст. 14, тлумачення поняття «додана вартість» та уточнення (зазначення найістотніших ознак) поняття «податок на додану вартість». Адже неточна правова дефініція призводить до маніпулювання змістом.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Волканов В.Д. Механізм справляння податку на додану вартість в Україні: автореф. дис... канд. економ. наук: 08.04.01 / Одеса, Одеський державний економічний університет, 2006, 20 с.
2. Амоша О.О. Механізм оподаткування доданої вартості в Україні: автореф. дис... канд. економ. наук: 08.04./ Київ, Інститут економіки промисловості НАН України, 2005. 22 с.
3. Бадида М.П. Оподаткування підприємства та шляхи його вдосконалення в Україні: автореф. дис... канд. економ. наук: 08.04.01 / Київ, Київський національний економічний університет, 2003, 20 с.
4. Бачинський В.І., Помулева В.М. Актуальні аспекти обліку ПДВ при придбанні товарів. *Інноваційна економіка*, 2020(83). № 3–4. С. 175–181.
4. Білобровенко Т.В. Бухгалтерський облік і контроль розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість. Дис. ... канд. екон. наук: 08.00.08 / Київ, ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана», 2018, 280 с.
5. Білобровенко Т.В., Кітченко М.І. Методи визначення податкових зобов'язань та податкового кредиту з ПДВ: вітчизняний та зарубіжний. *Інтелект XXI*. 2017. № 4. С. 48–52.
6. Гресь Н.Л. Економіко-правові аспекти застосування ПДВ в Україні. Облік, аналіз та аудит в контексті Європейської інтеграції України: монографія / за заг. ред. М.С. Пашкевич ; М-во освіти і науки України; Нац. гірн. ун-т. Дніпропетровськ.: НГУ, 2015. С. 244–252.
7. Gres N. Value added tax: certain features of its administration in Ukraine. *Accounting and Finance*. 2017. № 4(78). С. 98–106.
8. Грона А.В. Стан та шляхи вдосконалення системи адміністрування ПДВ. *Вісник КНУДТ*, 2017. С. 29–36.
9. Грубчак Д.О., Нікішін А.О. Сучасний механізм нарахування ПДВ. Проблеми та перспективи розвитку фінансово-кредитної системи України

збірник матеріалів ШІV Всеукраїнської науково-практичної on-line конференції: у 2 ч. (м. Суми, 21–22 листопада 2019 року) / Навчально-науковий інститут бізнес-технологій «УАБС» Сумського державного університету. Суми: Сумський державний університет, 2019. Ч. 1. С. 114–118.

10. Демиденко Л.М. Інтеграція податкової системи до європейського економічного простору: автореф. дис... канд. економ. наук: 08.04.01 / Київ, Київський національний університет імені Тараса Шевченка, 2000, 14 с.

11. Дяковський Д.А. Оподаткування доданої вартості в Україні: автореф. дис... канд. економ. наук: 08.04.01 / Ірпінь, Національна академія державної податкової служби України, 2014, 19 с.

12. Коваленко, Л. О., Міхеєнко, Т. В. Адміністрування ПДВ в системі фінансового менеджменту. *Науковий вісник Полісся*. 2016. № 4 (8). Ч. 2. С. 293–302.

13. Малишкін О.І. Особливості бухгалтерського контролю ПДВ в умовах електронного адміністрування. Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні: матеріали V міжнар. наук.-практ. конф. [м. Тернопіль, 31 травня – 1 червня 2018 р.] / редкол. : О. В. Адамик, В. А. Дерій, З. В. Задорожний [та ін.]. - Тернопіль: ТНЕУ, 2018. С.182–185.

14. Охрименко Ю.Б., Дзюба О.М. Фінансовий облік розрахунків з бюджетом за ПДВ. *Економічні студії*. 2016. № 5(13). С. 132–136.

15. Полятикiна Л.І., Закорко В.В. Актуальні проблеми обліку ПДВ. Актуальні питання економіки, фінансів, управління та права : збірник тез доповідей міжнародної науково-практичної конференції, (м. Полтава, 04 червня 2018 р.). Полтава, 2018. Ч. 2. С.10–12.

16, Подолянчук О.А. Облікове забезпечення розрахунків з податку на додану вартість. *Ефективна економіка*. 2020. № 2. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=7667>.

17. Подолянчук О.А. Податок на додану вартість: сутність та стан первинного обліку. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2017. № 1. С. 81– 102.

18. Сиротинська А. П., Шевчук К.О. Вдосконалення обліку розрахунків за податком на додану вартість в інформаційній системі. *Вісник НУВГП. Економічні науки*. Рівне : НУВГП, 2019. Вип. 4(88). С. 319–330.

19. Ущипівська Н. М. Функціонування податку на додану вартість у сільському господарстві: автореф. дис... канд. економ. наук : 08.04.01/ Київ, Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки» УААН, 2004, 16 с.

20. Федчищина В.В. Облікове забезпечення експертного дослідження розрахунків з податку на додану вартість: автореф. дис... канд. економ. наук: 08.00.09 / Житомир, Житомирський державний технологічний університет, 2011. 23 с.

21. Шендригоренко М.Т., Панасенко А.О., СИСТЕМА ЕЛЕКТРОННОГО АДМІНІСТРУВАННЯ ПДВ ТА ПРИЗНАЧЕННЯ ПДВ-РАХУНКІВ В УКРАЇНІ *Приазовський економічний вісник* Випуск 5(16) 2019 374–377.

22. Шот А., Платонова Ю. Проблеми та напрями вдосконалення обліку розрахунків за податком на додану вартість на підприємствах України. *Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки*. 2018. № 2. С. 151–160.

23. Серединська В.М., Загородна О.М., Федорович Р.В. Економічний аналіз: навч. пос. Тернопіль: Видавництво Астон, 2010. 624 с.

24. Попович П.Я. Економічний аналіз діяльності суб'єктів господарювання: підруч. 3-тє вид., перероб. і доп. Київ, 2008. 630 с.

25. Лахтіонова Л.А. Аналіз фінансової стійкості суб'єктів підприємницької діяльності : монографія. Київ : Знання України, 2013. 1091, [1] с.

26. Мулик Т.О. Аналіз господарської діяльності. Київ: Центр навчальної літератури, 2020. 288 с.

27. Сименко І. Аналіз господарської діяльності. Київ: Центр навчальної літератури, 2017. 384 с.

28. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>.

29. Крисоватий А. І., Вакуліч І.П. Податок на додану вартість в аспекті реформування податків на споживання. *Фінанси України*. 2002. № 6. С. 10–16.

30. Siemens C. F. Veredelte Umsatzsteuer. Selbstverlag, 1921. 24 p.

31. Taxe sur la valeur ajoutée. URL: https://fr.wikipedia.org/wiki/Taxe_sur_la_valeur_ajout%C3%A9e#Naissance_du_concept.

32. Щодо гармонізації законодавства держав-членів стосовно податків з обороту: Перша Директива Ради 67/227/ЄЕС від 11.04.1967 р. URL: http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/994_201.

33. Директива Ради 2006/112/ЄС про спільну систему податку на додану вартість від 28.11.2006 р. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/994_928 (дата звернення 07.02.2019).

34. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: zakon.rada.gov.ua/go/2755-17

35. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456-VI // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.

36. Виконання Державного бюджету // Офіційний веб-сайт Державної казначейської служби України URL: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=146477>.

37. Положення про митні декларації: постанова Кабінету Міністрів України від 21.05.2012 р. № 450 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/450-2012-%D0%BF#n16>

38. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: наказ Мінфіну України від 24.05.1995 р. № 88 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text>.

39. Порядок електронного адміністрування податку на додану вартість: постанова Кабінету Міністрів України від 16.10.2014 р. № 569 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/569-2014-%D0%BF#Text>.

40. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 // База даних «Законодавство України» / ВР України.

URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>.

41. Порядок заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість: наказ Міністерства фінансів України від 28.01.2016 р. № 21 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0159-16#n31>.

42. Порядок обміну електронними документами з контролюючими органами: наказ Міністерства фінансів України від 06.06.2017 р. № 557 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0959-17#Text>.

43. Про податок на добавлену вартість: Закон України від 20.12.1991 р. № 2007-ХІІ // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2007-12>.

44. Про податок на добавлену вартість: Декрет Кабінету Міністрів України від 26.12.1992 р. № 14-92 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/14-92>.

45. Боярчук Д. Цікаві факти про ПДВ. OPEN SOCIETY FOUNDATIONS. Проект «Популярна економіка: ціна держави». 2014. № 26. С. 1–13. URL: case-ukraine.com.

46. Про податок на додану вартість: Закон України від 03.04.1997 р. № 168/97-ВР // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/168/97-%D0%B2%D1%80>.

47. Сльозко Т. Чи насправді ми сплачуємо податок з доданої вартості? *Економіка України*. 2005. № 8. С. 57–60.

48. Дедекаєв В. Концептуальні положення реформування ПДВ. *Економічний часопис – XXI*. 2007. № 5–6. URL: [http:// soskin.info/ea/2007/5-6/2007010/html](http://soskin.info/ea/2007/5-6/2007010/html).

49. Уллубієва К.К. Додана та додана вартість: сутність та взаємозв'язок понять в бухгалтерському обліку. *Вісник ЖДТУ. Серія: Економічні науки*. 2009. № 4(50). С. 166–170.

50. Карєв К.П. Внесення змін до Податкового кодексу України, які дозволять повністю виключити необхідність відшкодування ПДВ з бюджету та складання податкових накладних. URL: <https://petition.president.gov.ua/petition/40512>.

51. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.

52. Гресь Н. Л., Макобок К. В. Щодо офіційного визначення поняття «податок на додану вартість». Бухгалтерський облік, оподаткування, аналіз і аудит: сучасний стан, проблеми та перспективи розвитку : VI Міжнародна науково-практична конференція (м. Чернігів, 27 листопада 2020 р.) : тези доповідей. Чернігів : НУ «Чернігівська політехніка», 2020. 128 с. С. 80–82.

53. Методичні рекомендації щодо подвійної системи контролю перевірки податкових декларацій з податку на додану вартість платників – юридичних осіб: додаток до листа ДПА України від 22.10.2009 р. N 23235/7/16-1116 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v2323225-09#Text>.

54. Разборська О.О., Вербська М.О. Податковий аудит нарахування та сплати податку на додану вартість. URL: <http://intkonf.org/k-e-n-razborska-o-o-verbska-m-o-podatkoviy-audit-narahuvannya-ta-splati-podatku-na-dodanu-varnist/>.

55. Меліхова Т.О., Бойко М.Ю. Розробка програми аудиту податку на додану вартість для підвищення фінансової безпеки підприємства.. *Інвестиції: практика та досвід*. 2017. № 1. С. 34–39.

