

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ «ЖИТОМИРСЬКА ПОЛІТЕХНІКА»
ФАКУЛЬТЕТ БІЗНЕСУ ТА СФЕРИ ОБСЛУГОВУВАННЯ

Кафедра інформаційних систем в управлінні та обліку

Олександра Вікторівна Виблова

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА

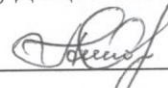
на тему

“Розвиток бухгалтерського обліку розрахунків з ПДВ”

Спеціальність 071 “Облік і оподаткування”

Науковий керівник

к.е.н., доц. Г.Ю. Хоменко



(підпис)

Рецензент

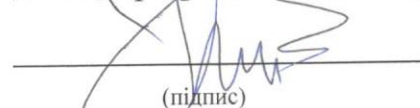
PhD Д.С. Осіпчук



(підпис)

Завідувач кафедри обліку і аудиту

д.е.н., проф. С.Ф. Легенчук



(підпис)

Житомир
2025 р.

ЗМІСТ

Вступ	5
Розділ 1. Теоретичні основи обліково-інформаційного забезпечення операцій нарахування та сплати ПДВ	7
1.1 Сутність та призначення податку на додану вартість	7
1.2. Нормативне регулювання бухгалтерського обліку розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість	21
1.3. Міжнародні стандарти фінансової звітності, що регулюють облік операцій з податку на додану вартість та їх порівняння з національними стандартами	25
Висновки до розділу 1	32
Розділ 2. Організація та методичне забезпечення бухгалтерського обліку розрахунків з ПДВ	34
2.1. Методичне забезпечення бухгалтерського обліку розрахунків з ПДВ	34
2.2. Синтетичний та аналітичний облік розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість	44
2.3. Бухгалтерський облік податку на додану вартість в частині застосування електронного адміністрування	50
Висновки до розділу 2	60
Розділ 3. Напрями удосконалення обліку розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість	61
3.1. Шляхи удосконалення обліку розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість	61
3.2. Механізм формування податкової звітності у системі електронного адміністрування ПДВ: зв'язок з іншими видами звітності	66
Висновки до розділу 3	75
Розділ 4. Психологія професійного бухгалтера та поведінка у конфліктних ситуація	76
4.1. Застосування знань практичної психології професійними	

бухгалтерами в обліковій діяльності	76 ⁴
4.2. Психологія поведінки бухгалтера в конфліктних ситуаціях	
Висновки до розділу 4	84
Висновки та пропозиції	90
Список використаних джерел	91
Додатки	95
	101

ВСТУП

Україна сформувала індивідуальний податковий механізм, що відображає національні реалії. ПДВ виступає фундаментом фінансової стабільності бюджету, оскільки його широка база мінімізує вплив зовнішніх економічних ризиків. Проте високий рівень доходів від цього податку супроводжується хронічними проблемами в його адмініструванні, що потребує вдосконалення взаємодії між бізнесом і податковою службою.

ПДВ є важливим джерелом доходів бюджету. Його фіскальна особливість характеризується тим, що через наявність широкої бази оподаткування, на даний податок мають менший вплив кон'юнктурні коливання цін на сировину, матеріали та енергоносії. Ця особливість відрізняє ПДВ від інших податків та підтверджується достатньо стабільною динамікою частки податку у доходах бюджету. Процес адміністрування ПДВ, незважаючи на обсяги надходжень, що він забезпечує, супроводжується великою кількістю проблем та непорозумінь.

На сьогоднішній день питання бухгалтерського обліку розрахунків за податками і платежами знайшли відображення у працях таких вітчизняних вчених як: В.П. Хомутенко, І.С. Луценко, А.В. Хомутенко, Н. М. Вдовенко, Л.М. Сокол, Н.І. Петренко, Л. Г. Шморгун та інші.

Метою дослідження є удосконалення методологічних підходів до обліку податку на додану вартість (ПДВ) шляхом теоретичного обґрунтування сутності операцій з цим податком та розробки конкретних рекомендацій для оптимізації процесів його нарахування та сплати.

Завданнями дослідження є:

- розкрити економічну природу доданої вартості та її роль у фіскальній системі;
- провести критичний аналіз актуальних публікацій та існуючої практики обліку ПДВ;
- систематизувати та охарактеризувати чинну нормативно-правову базу, що регулює адміністрування ПДВ;
- ідентифікувати ключові елементи ПДВ як податкового інструменту;
- деталізувати методику нарахування податку та його відображення в системі бухгалтерського обліку;

- критично оцінити та уточнити вимоги до документального забезпечення операцій з ПДВ, а також особливості синтетичного й аналітичного обліку;
- проаналізувати процедуру формування та подання звітності з ПДВ;
- сформулювати обґрунтовані пропозиції щодо оптимізації облікових процедур з ПДВ.

Об'єктом дослідження даної роботи є облікове відображення і аудит операцій з податку на додану вартість.

Предметом дослідження роботи є сукупність теоретичних і практичних положень бухгалтерського обліку операцій з податку на додану вартість.

Основними методами дослідження є: діалектичний, абстрактно-логічний метод, метод індукції та дедукції, табличний та графічний методи, особисті аналітичні спостереження, оцінки, накопичені в процесі практичної роботи.

Практичне значення одержаних результатів полягає в розробці практичних рекомендацій щодо удосконалення методики бухгалтерського обліку та аудиту розрахунків з ПДВ. Висновки та рекомендації проведеного дослідження мають практичне значення, про що свідчить упровадження розроблених пропозицій на підприємстві. Реалізація наведених в даній роботі пропозицій сприятиме підвищенню ефективності діяльності підприємства.

Наукова новизна полягає в удосконаленні методики бухгалтерського обліку та аудиту розрахунків з ПДВ.

Структура і обсяг роботи. Магістерська робота складається зі вступу, чотирьох розділів, висновків, додатків та списку використаних джерел.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКОВО-ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОПЕРАЦІЙ НАРАХУВАННЯ ТА СПЛАТИ ПДВ

1.1 Сутність та призначення податку на додану вартість

Податок на додану вартість (ПДВ) вперше було введено у Франції. Першим описав механізм дії податку на додану вартість французький спеціаліст Моріс Лоре у 1954 р. Він обґрунтував переваги ПДВ перед іншими універсальними акцизами – податком з обороту і податком з продаж. У країнах Європейського Союзу ПДВ відіграє суттєву роль, тому що завдяки цьому податку реалізується основна мета інтеграції країн – забезпечення вільного переміщення товарів, послуг, праці та капіталу. У 1967 р. ПДВ вперше запроваджується у Данії, 1968 р. – у Франції та Німеччині, у 1969 р. – у Нідерландах та Швеції. На сьогодні ПДВ стягується у 140 країнах світу. Серед розвинутих країн ПДВ немає лише у США. [10]

Практика стягнення цього податку в розвинених країнах дає підставу обговорювати питання про закономірність запровадження його диференційованих ставок за умов ефективного функціонування податкового планування, надання переваги соціальної ефективності податку, незважаючи на збільшення адміністративних витрат на його стягнення. Суттєву роль відіграє також система організаційного механізму стягнення ПДВ і контролю за його сплатою [45].

Детальніше розглянемо класифікацію податків за формою оподаткування (Рис.1.1)

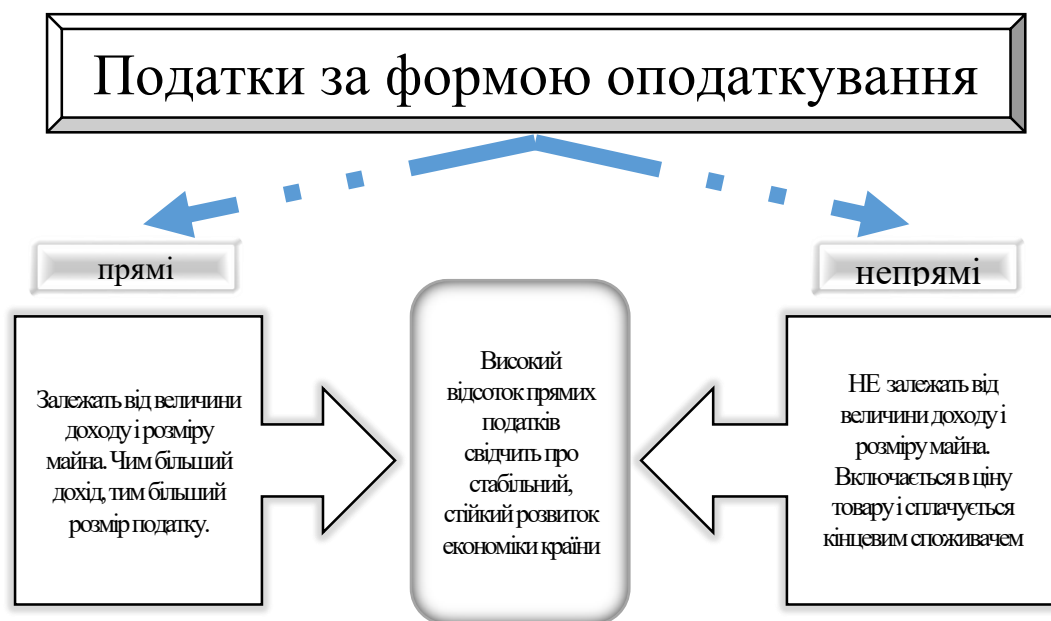


Рис. 1.1 Класифікація податків за формою оподаткування

Розглянувши рисунок 1.1 ми чітко бачимо, що непрямі податки – це податки, які вже закладені в ціну реалізованого товару (роботи, послуги). Державі даний податок вигідно справляти, адже на розмір податку не впливає матеріальний стан платника. Тобто, саме непрямі податки дозволяють перекладати податковий тягар на плечі споживачу товарів (робіт, послуг), якими виступають фізичні або юридичні особи. Адже продавець являється лише посередником (формальним платником) між державою та споживачем товарів (робіт, послуг). І тому податок на додану вартість відноситься до непрямого податку, оскільки юридичний та фактичний платники не збігаються. Тобто ПДВ до Державного бюджету, по суті, платить кінцевий споживач.

Отже, про ПДВ потрібно пам'ятати дві речі:

1. Даний податок проходить через весь виробничий ланцюг.
2. Даний податок завжди стягується з кінцевого споживача.,

Податок на додану вартість працює таким чином, що на кожному етапі виробництва чи реалізації додається 20% (7%), які продавець «сплачує» до бюджету, а покупець «записує» до податкового кредиту і зменшує податкові зобов'язання на даний кредит, при наступній реалізації дану продукцію (див. рис.1.2).

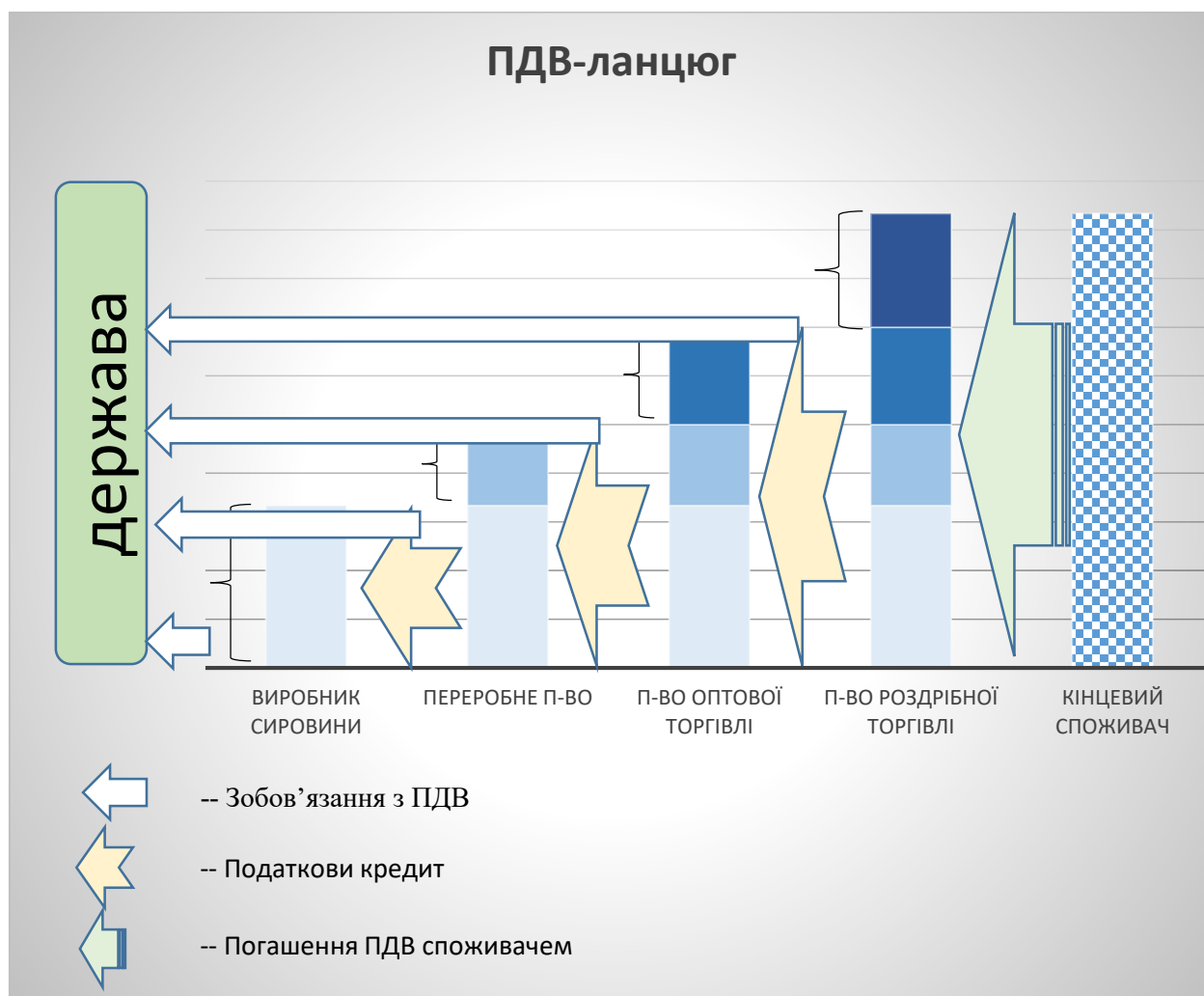


Рис. 1.2 Умовна схема надходження ПДВ до бюджету [53]

Отже, податок на додану вартість – це частина новоствореної вартості на кожному етапі виробництва продукції (виконання робіт, надання послуг), що надходить до бюджету після їх реалізації. Інакше кажучи, ПДВ – це непрямий податок, який стягується до бюджету у вигляді надбавки до ціни товару, який сплачується споживачами.

ПДВ еволюціонував в напрямку закономірного переходу від податку з обороту в однорівневій та багаторівневій формах до податку на додану вартість. Вперше ПДВ введений у 1954 році у Франції. Існує декілька теорій про причину його введення. Виглядає найбільш вірогідною наступна: Франція постійно прагнула технологічної волі, у період з 1946 по 1953 роки з'явилося достатньо багато технологічних новинок у США та СРСР та Великобританії. Франції необхідно було визначитися: з ким вона – з США або із СРСР. Але

вона обрала третій шлях – шлях самостійного розвитку. Частка держави у власності на той період складала більше 50%, тому для такого технологічного ривка шукати кошти необхідно було державі. До того часу всі податки вже застосовувались, і необхідний був новий – його винайшли. Потім цей податок почали застосовувати всі держави ЄС, Швеція, Австрія та інші держави. Експортери, як правило звільняються від сплати ПДВ, тим самим стимулюється експорт.

Серед непрямих податків питома вага ПДВ найбільша – 8 % - у Франції, більше 50% - у Великобританії. Ставки податку: Німеччина – 14%, Великобританія – 15%, Франція – 18%, Данія – 22%. Одним з головних досягнень в області формування єдиного європейського ринку є домовленість про уніфікації системи непрямого оподаткування і введенні середньої ставки ПДВ на рівні 15%. [19] (Додаток А)

Аналогічна еволюція відбувалася і в Україні. Однак податок з обороту як форма централізації чистого доходу держави в умовах адміністративно-командної системи, що передувала запровадженню ПДВ в Україні, суттєво відрізнялася від податку з обороту, що використовувався розвинутими країнами. Ці відмінності полягали в наступному:

1. У розвинутих країнах податок з обороту рівномірно розподілявся між усіма ланками виробництва та обігу товарів, включався до цін всіх видів товарів і послуг, стягувався за єдиною ставкою. В СРСР податок з обороту включався до цін продукції галузей, що виробляли товари народного споживання з невеликим циклом виробництва, та окремих галузей важкої промисловості. Він стягувався тільки на стадії оптової торгівлі, причому його перерахування до бюджету передувало реалізації товарів кінцевому споживачу. Ставки були індивідуальними.

2. За умови адміністративно-командної економіки, з властивим їй директивним ціноутвореннями, податок з обороту впливав на рівень ціни, а на її структуру, оскільки, згідно з діючою практикою визначення обсягів податку, зростав при її зменшенні, тобто використовувався для регулювання рівня рентабельності, що не сприяло зацікавленості підприємств у підвищенні

ефективності виробництва та отриманні додаткових прибутків. За умов ринкової економіки податок з обороту впливає на рівень цін, оскільки кожний підприємець прагне перекласти його на кінцевих споживачів, підвищивши відповідну ціну на товар.

Слід зазначити, що в умовах перехідного періоду, на початку 90-х років, українська економіка була неготовою до введення податку на додану вартість. Нездатність державних органів влади правильно використовувати фіскальні функції ПДВ та часті зміни податкової політики призвели до прояви негативних наслідків його функціонування. [9]

Відмінності податку з обороту в СРСР від податку з обороту в його зрілій формі, що використовувалася в розвинутих країнах, стали причиною дискусій з приводу того, який податок слід запровадити в країнах з трансформаційною економікою як альтернативу застосованому там податку з обороту. Деякі економісти висловлювали думку, що перехід від податку з обороту в тій специфічній формі, в якій він тривалий час використовувався в СРСР, до податку на додану вартість є проблематичним.

1 етап. Цілий комплекс протиріч ПДВ доповнювався ще насторожуючою процедурою прийняття нормативних актів, що закріплюють цей податковий важіль. Так, при переході від податку з обороту до ПДВ затвердження ВРУ засягнулося настільки, що без цього нормативного акту почала діяти інструкція МФ про порядок застосування і збору податку на добавлену вартість, і тільки з 26 грудня 1991 року, після прийняття Декрету КМУ „Про податок на добавлену вартість”, сформувалося нормативне закріплення НДС.

Перш за все, при визначенні ПДВ і його закріпленні в законодавстві України на границі між 1991-1992 роками був відсутній єдиний підхід в питаннях термінології.

ПДВ – це частина новоствореної вартості на кожному етапі виробництва товарів, виконання робіт, надання послуг, що надходять до бюджету після їх реалізації.

*Суб`єкти оподаткування* – ПТ, ПП, сімейні підприємства, філії, міжнародні та іноземні об`єднання, особи, які займаються підприємницькою

діяльністю без створення юридичної особи, якщо обсяг реалізації їх товарів перевищує 100 тис. грн.

Об'єкт оподаткування – обороти по реалізації на території України.

Дата виконання обороту – день відгрузки товару.

Ставка – 28% від оподаткованого обороту; при реалізації товарів за регульованими цінами і тарифами, що включають податок, застосовується ставка в розмірі 22%.

2 етап. З 1993 року з нормативних актів зникає форма ст. 2, що визначає платників включаючи перелік видів юридичних осіб.

Суб'єкти – поділені на дві великі групи в залежності від того, здійснюють вони від свого імені виробничу чи іншу діяльність на території України, чи ввозять в Україну товари як для власних так і для виробничих потреб з метою реалізації.; та ті, в кого оборот реалізації товарів 100 мінімальних заробітних плат в рік.

Об'єкт – обороти реалізації

Ставка – 20%, але потім знову 28%

Дата виконання обороту – день відгрузки товару.

3 етап. З 1995 року ставка податку 20%.

Суб'єкти: громадяни, зареєстровані в якості самостійних підприємців.

Об'єкт: оборот від реалізації товарів; обороти від реалізації з частковою оплатою чи без оплати вартості товарів всередині підприємства; обороти від передачі товарів в обмін без оплати їх вартості; обороти по передачі безоплатно; митна вартість.

4 етап. З 1.10. 1997 року ЗУ "Про податок на додану вартість". Присутні визначення термінів.

ПДВ – непрямий податок, який включається в ціну товару, не залежить від обсягів об'єкта оподаткування і сплачується кінцевим споживачем

Суб'єкти оподаткування: особи, обсяг оподатковуваних операцій з продажу товарів 600 неоподаткованих мінімумів; особи, які ввозять товари на митну територію України за винятком осіб, які не зареєстровані як платники податку; особи. Які здійснюють на території України підприємницьку

діяльність з торгівлі за готівкові кошти; особи, що надають на митній території України послуги, пов'язані з транзитом пасажирів або вантажів через митну територію України.

Об'єкт оподаткування: Операції з продажу товарів на митній території України, в тому числі операції з оплати вартості послуг за договорами оперативної оренди та операції з передачі права власності на об'єкти застави; ввезення товарів на митну територію України та отримання послуг, що надаються нерезидентами для їх використання на митній території України; вивезення товарів за межі митної території України та їх споживання за межами митної території.

Також зазначаються особи, які не є об'єктом оподаткування.

Ставка – 20%, 0%.

Дата виникнення податкових зобов'язань: або дата зарахування коштів від покупця на банківський рахунок або дата відвантаження товарів.

5 етап. 7.01.98. *суб'єкти* – 1200 неоподаткованих мінімумів; звільняються ті, хто займається торгівельною діяльністю за готівкові кошти за умови сплати ними ринкового збору.

6 етап. 13.07.2000р. ЗУ „Про ПДВ”.

Суб'єкти оподаткування: особи, що відповідають за внесення податку до бюджету по об'єктам оподаткування на залізничному транспорті; особи, що надають послуги зв'язку.

7 етап. 11. 07. 2001р. ЗУ „Про ПДВ”.

Суб'єкти оподаткування: особи, обсяг оподатковуваних операцій з продажу товарів 3600 неоподаткованих мінімумів.

8 етап. 5.05.2005р. ЗУ „Про ПДВ”.

Суб'єкти: особи, які виконують або планують виконувати господарську діяльність і реєструються добровільно як платники податку; підлягають обов'язковій реєстрації; імпортують товари.

Об'єкти: поставка товарів і послуг, місце представлення яких знаходиться на митній території України, в тому числі операції по передачі права власності

на об'єкти залога; ввіз товарів в режимі імпорту і реімпорту; ввіз товарів в режимі експорту і реекспорту.

9 етап. 2010р-2017р.. Податковий кодекс України. Відповідно до редакції 2017 року *об'єктом* оподаткування є операції платників податку з:

а) постачання товарів, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до статті 186 цього Кодексу, у тому числі операції з передачі права власності на об'єкти застави позичальнику (кредитору), на товари, що передаються на умовах товарного кредиту, а також з передачі об'єкта фінансового лізингу в користування лізингоотримувачу/орендарю;

б) постачання послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до статті 186 Кодексу;

в) ввезення товарів на митну територію України;

г) вивезення товарів за межі митної території України;

е) постачання послуг з міжнародних перевезень пасажирів і багажу та вантажів залізничним, автомобільним, морським і річковим та авіаційним транспортом.

З метою оподаткування цим податком до операцій з ввезення товарів на митну територію України та вивезення товарів за межі митної території України прирівнюється поміщення товарів у будь-який митний режим, визначений Митним кодексом України.

Ставки податку встановлюються від бази оподаткування в таких розмірах:

а) 20 відсотків;

б) 0 відсотків;

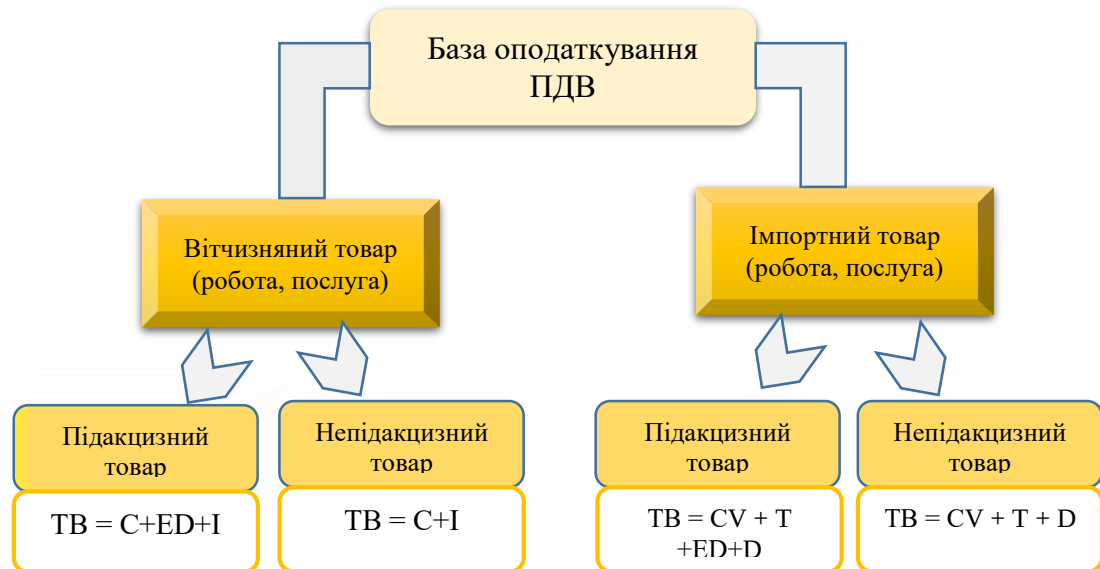
в) 7 відсотків по операціях з:

постачання на митній території України та ввезення на митну територію України лікарських засобів, дозволених для виробництва і застосування в Україні та внесених до Державного реєстру лікарських засобів, а також медичних виробів за переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України;

постачання на митній території України та ввезення на митну територію України лікарських засобів, медичних виробів та/або медичного обладнання,

дозволені для застосування у межах клінічних випробувань, дозвіл на проведення яких надано центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної політики у сфері охорони здоров'я". [44]

База оподаткування визначається виходячи із договірної вартості з урахуванням акцизного збору, ввізного мита, інших загальнодержавних податків і зборів (обов'язкових платежів), що включаються в ціну товару. Схему його бази оподаткування наведено на рис. 1.3.



а де:

TB – база оподаткування (Taxebase); C – собівартість (Cost);

ED – акцизний збір (Exciseduties); I – прибуток (Income); T – мито (Toll);

CV – контрактна вартість (Contract value of goods); D – митний збір (Duty)

Рис. 1.3. Структурно-логічна схема бази оподаткування податку на додану вартість [35]

Нарахування та стягнення податку на додану вартість потребує чіткого визначення доданої вартості, тобто об'єкта оподаткування. Додана вартість, за своїм обсягом наближається до заново створеної вартості, яка вироблена в конкретній господарській структурі. Чітке визначення доданої вартості дає змогу суб'єкту господарської діяльності визначити всі ті податки і збори, які були сплачені при закупівлі товарів, робіт, послуг. Додана вартість, за своїм економічним змістом є частиною повної вартості товару і включає в себе наступні складові:

- матеріальні витрати (вартість витрачених у виробництві сировини і матеріалів, послуг виробничого характеру, які формують собівартість продукції);
- заробітна плата (заробітна плата за окладами, премії, матеріальна допомога, компенсаційні виплати);
- відрахування на соціальні заходи (відрахування на пенсійне забезпечення, соціальне страхування, страхові внески на випадок безробіття);
- амортизація (сума нарахованої амортизації основних засобів, які задіяні в процесі виробництва товарів, робіт, послуг);
- прибуток.

Перша складова не залежить від зусиль товаровиробника і тому вона суттєво арифметично включається в ціну товару. Наступні складові (заробітна плата, прибуток, відрахування на соціальні заходи та амортизація) є доданою вартістю, оскільки вони є тими частинами повної вартості товару, які створюються на конкретному етапі в процесі виробництва товару.

Як відомо з 1 січня 2015 року відбулися зміни в Податковому Кодексі України. Очікуваною новацією, що набрала сили 1 січня 2015 року, стала зміна порядку визначення бази оподаткування ПДВ (рис.1.4) [57].

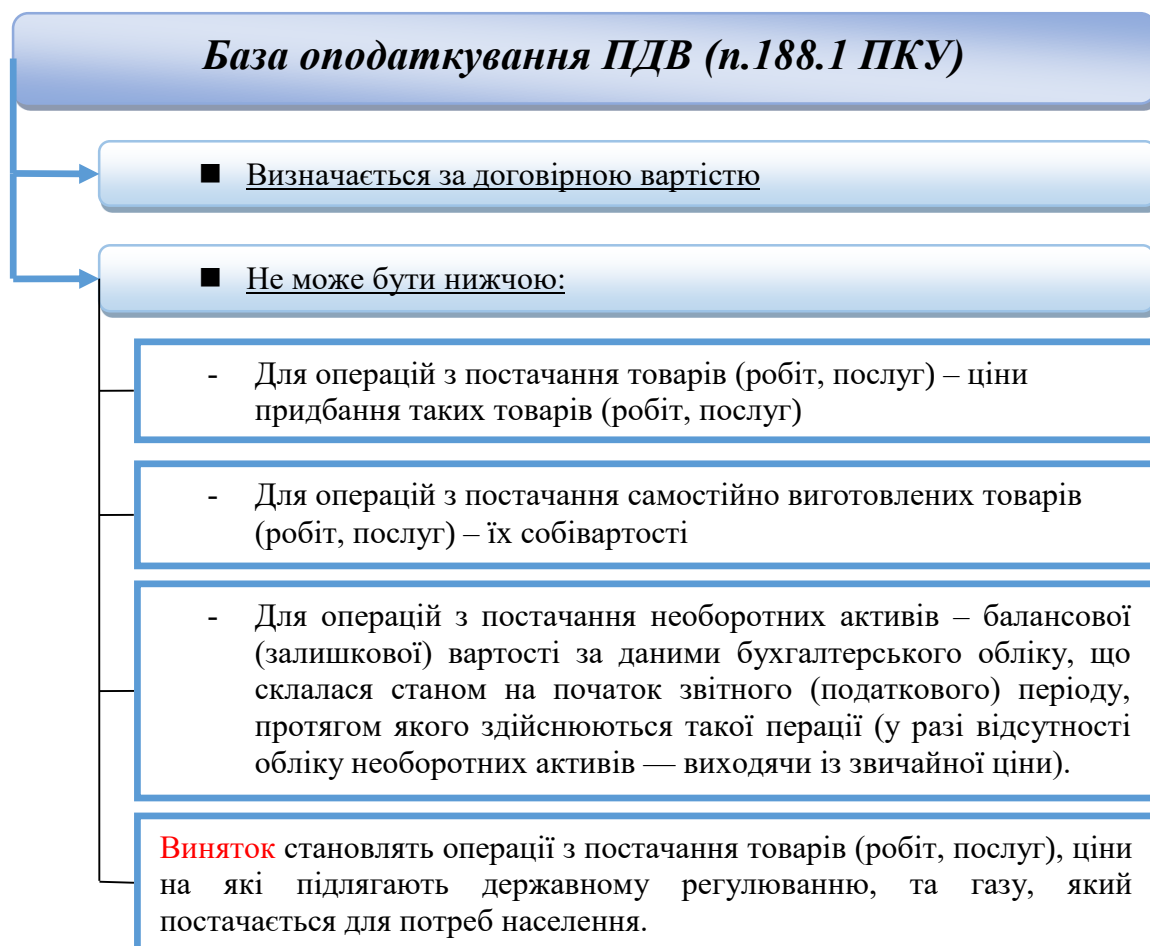


Рис. 1.4 База оподаткування ПДВ

Починаючи з 2010 року майже кожного року відбуваються податкові зміни, які стосуються майже кожної ланки. Дані зміни також стосуються і податку на додану вартість. У 2015 році почало діяти три види ставок ПДВ замість двох (рис 1.5).

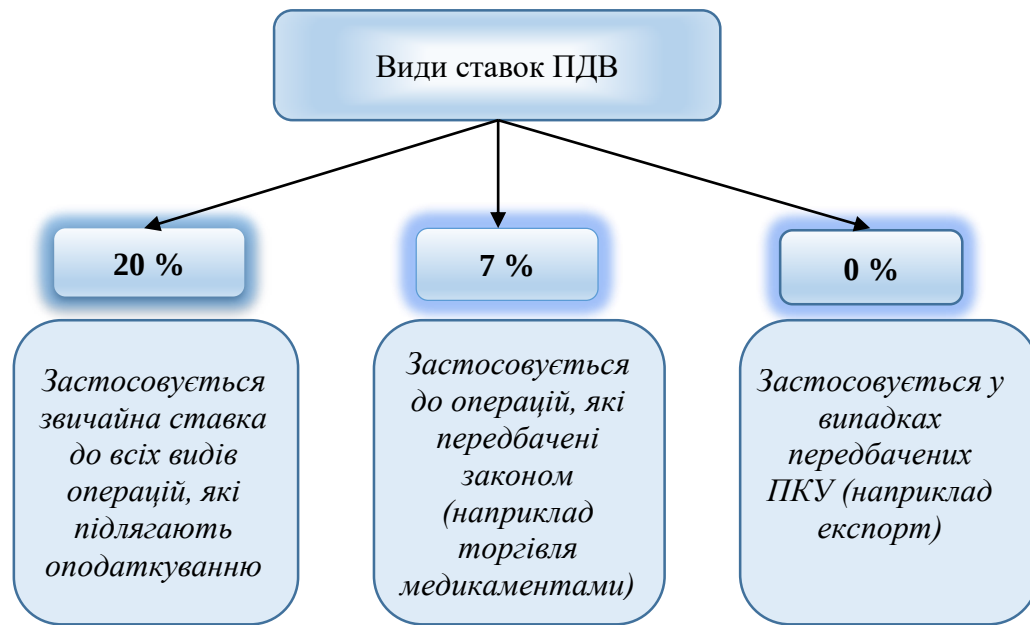


Рис. 1.5 Види ставок ПДВ в Україні

В деякий момент у європейців виникла проблема, яка безпосередньо стосувалася ПДВ, оскільки ставки ПДВ у членів ЄС різні (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Ставки ПДВ у країнах ЄС (за даними Єврокомісії) [53]

Країна	Ставка ПДВ
Угорщина	27%
Данія, Хорватія, Швеція	25%
Румунія, Фінляндія	24%
Греція, Португалія, Ірландія, Польща	23%
Італія, Словенія	22%
Бельгія, Чеська Республіка, Іспанія, Латвія, Литва, Нідерланди	21%
Болгарія, Естонія, Франція, Австрія, Словацька Республіка, Великобританія	20%
Німеччина, Кіпр	19%
Мальта	18%
Люксембург	15%

Крім того, було скасовано митне оформлення, унаслідок чого в Європейському Союзі постало питання щодо механізму стягнення податку на додану вартість на регіональному рівні. По суті, виникла проблема визначення порядку справляння ПДВ між окремими територіями за умови застосування різних податкових ставок. Аналогічна ситуація могла б виникнути й в Україні у випадку відмінностей ставок ПДВ між областями.

Для вирішення цієї проблеми європейські країни запровадили так званий «гібридний податок», який поєднав елементи класичного ПДВ та податку з продажу. Відповідно до цього підходу, експортно-імпортні операції між державами — членами ЄС здійснюються без нарахування ПДВ. Податок на додану вартість сплачується виключно в тій країні, де товар був придбаний кінцевим споживачем, і зараховується до місцевого бюджету.

Така операція відображає завершальний етап споживання товару. Саме на цьому етапі продавець додає до вартості товару суму ПДВ за ставкою, що діє на території покупця, після чого зібрані кошти перераховуються до відповідного місцевого бюджету.

Запровадження зазначеного механізму значно спростило процедуру відшкодування ПДВ експортерам, оскільки в більшості випадків податок фактично не надходить до бюджету, а отже, відсутня потреба в його поверненні.

Таким чином, податок на додану вартість є непрямим податком, який включається до ціни товарів, робіт і послуг та фактично сплачується кінцевим споживачем. Водночас облік, нарахування і перерахування ПДВ до бюджету здійснює продавець як податковий агент. Оскільки ПДВ займає значну частку в структурі бюджетних доходів, для суб'єктів господарювання вкрай важливим є правильне визначення об'єкта та бази оподаткування, своєчасне подання звітності, що дає змогу уникнути необґрунтованих фінансових втрат у вигляді штрафів і пені.

1.2. Нормативне регулювання бухгалтерського обліку розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість

Рівень підприємства - це регулювання господарських операцій з ПДВ безпосередньо на підприємстві (внутрішнє регулювання). Внутрішнє регулювання відбувається безпосередньо на підприємстві, здійснюється керівником чи уповноваженими особами. У діловодстві підприємства мають бути нормативні документи, що регулюють порядок нарахування та сплати ПДВ.

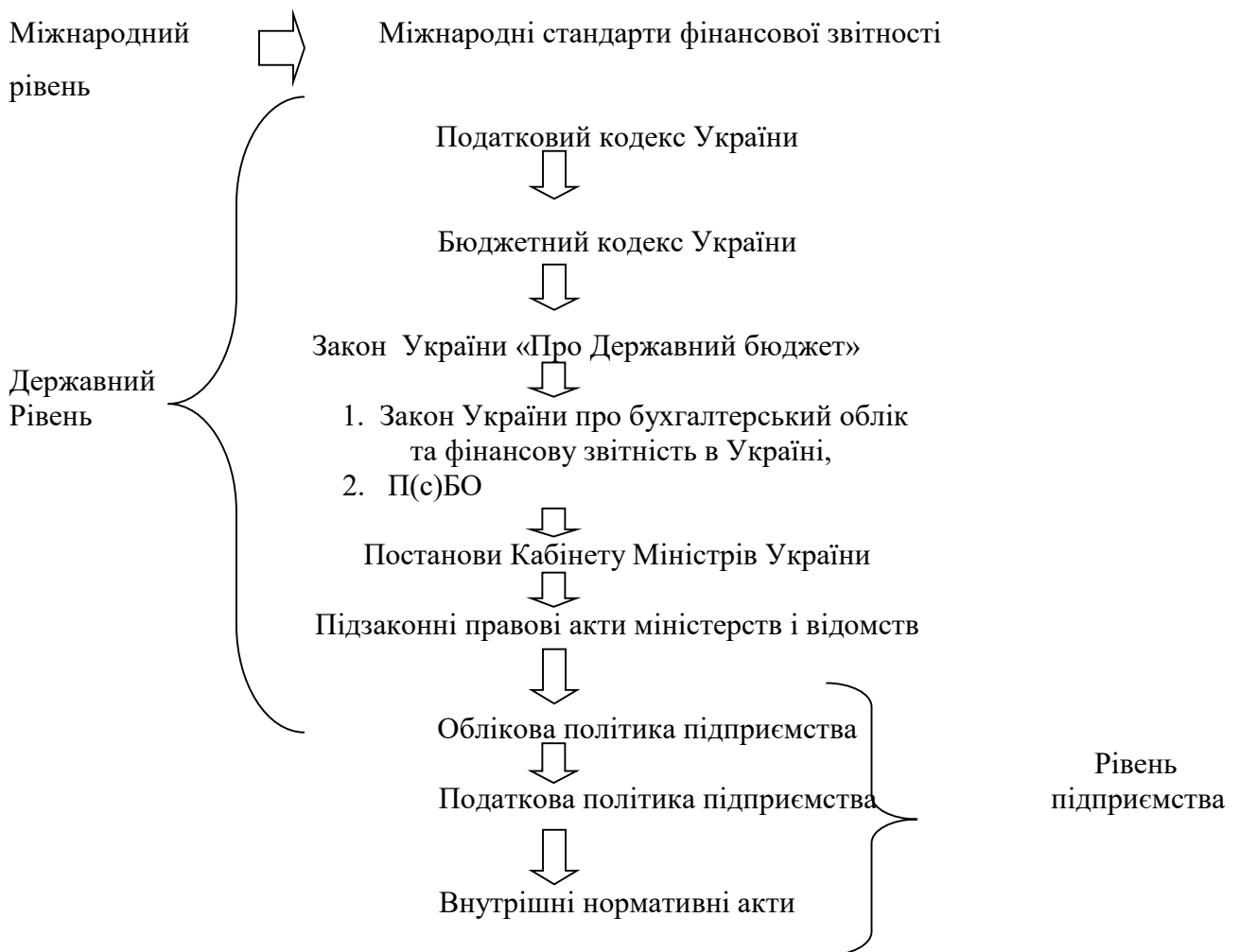


Рис 1.3. Схема регулювання ПДВ за допомогою нормативно-правових актів

Особливістю сплати податку на додану вартість до бюджету в Україні є те, що до бюджету перераховується не вся сума ПДВ, нарахована з обсягів реалізації, а лише різниця між сумою податку, нарахованою з продажу, та

сумою ПДВ, сплаченою або такою, що підлягає сплаті конкретним платником при придбанні сировини, матеріалів і товарів. Такий механізм забезпечує оподаткування не всього обороту, а лише тієї частини вартості, яка додається до матеріальних витрат і закупівельної ціни.

Водночас слід зазначити, що в умовах перехідного періоду на початку 1990-х років національна економіка виявилася недостатньо підготовленою до запровадження податку на додану вартість. Неефективне використання фіскального потенціалу ПДВ органами державної влади, а також часті зміни податкової політики зумовили низку негативних наслідків у процесі його функціонування. Зокрема, ставка ПДВ зазнавала змін тричі: Законом України «Про податок на додану вартість» 1991 року її було встановлено на рівні 28 %, однак уже через рік відповідним урядовим декретом ставку було знижено до 20 %.

У бухгалтерському обліку розрахунки з бюджетом розглядаються як зобов'язання підприємства. Порядок формування, визнання та відображення у фінансовій звітності інформації про зобов'язання регламентується Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання».

Для визнання зобов'язань у бухгалтерському обліку мають бути дотримані дві основні умови: по-перше, їх оцінка повинна бути достовірно визначена; по-друге, має існувати ймовірність зменшення економічних вигод підприємства внаслідок їх погашення.

Разом із тим у П(С)БО 11 «Зобов'язання» не наведено чітких критеріїв визнання окремих видів зобов'язань. Зобов'язання відображаються у балансі підприємства та фінансовій звітності у таких випадках: при визнанні активів, придбаних на умовах відстрочення платежу; при створенні забезпечень за рахунок витрат звітного періоду, що супроводжується одночасним збільшенням витрат і зобов'язань; а також при зменшенні забезпечень із відповідним збільшенням зобов'язань.

Поточні зобов'язання погашаються за рахунок оборотних активів, до складу яких належать грошові кошти та інші ресурси, що, як очікується, будуть перетворені на грошові кошти або використані протягом одного року з дати

складання балансу чи протягом нормального операційного циклу підприємства, залежно від того, який період є тривалішим. Крім того, до поточних зобов'язань належать зобов'язання, що підлягають погашенню на вимогу кредитора.

Відповідно до П(С)БО 11 «Зобов'язання», у балансі (форма № 1) усі зобов'язання відображаються за сумою їх погашення, тобто у фінансовій звітності в розділі зобов'язань зазначається сума коштів, яка фактично буде сплачена підприємством у разі виконання відповідних зобов'язань.

1.3. Міжнародні стандарти фінансової звітності, що регулюють облік операцій з податку на додану вартість та їх порівняння з національними стандартами

Бухгалтерський облік зобов'язань підприємства за розрахунками з бюджетом, та за розрахунками з ПДВ зокрема, як складової частини пасиву балансу, перш за все, регламентовано Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [28].

Методологічні вимоги щодо формування та відображення в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності зобов'язань за розрахунками з ПДВ, а також принципи відображення у фінансовій звітності визначаються НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [60] та П(С)БО 11 «Зобов'язання» [62].

Оскільки національні стандарти бухгалтерського обліку розробляються на основі міжнародних стандартів і не повинні їм суперечити, доцільно приділити окрему увагу Міжнародним стандартам бухгалтерського обліку (МСБО). На сучасному етапі розвитку господарської діяльності однією з актуальних проблем залишається гармонізація обліку зобов'язань за розрахунками з податку на додану вартість на вітчизняних підприємствах відповідно до вимог міжнародних стандартів.

Слід зазначити, що Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11

«Зобов'язання» узагальнює та поєднує норми, закріплені в низці Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, зокрема: МСБО (IAS) 1 «Подання фінансової звітності»; МСБО (IAS) 10 «Події після звітного періоду»; МСБО (IAS) 20 «Облік державних грантів і розкриття інформації про державну допомогу»; МСБО (IAS) 32 «Фінансові інструменти: подання інформації»; МСБО (IAS) 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи».

Порівняльний аналіз положень П(С)БО та МСБО щодо визначення та визнання зобов'язань, їх оцінки, класифікації, порядку списання з балансу, а також розкриття інформації у фінансовій звітності дає змогу виокремити як спільні риси, так і певні відмінності між національними та міжнародними підходами до обліку зобов'язань.

Оскільки національні стандарти розроблялися на основі міжнародних, тому П(С)БО та МСБО мають такі спільні моменти:

1) визначення поняття «зобов'язання»:

а) згідно НП(С)БО 1 «зобов'язання – це заборгованість підприємства, яка виникла внаслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди» [нпсбо 1];

б) відповідно до Концептуальної основи фінансової звітності «зобов'язання – це обов'язок чи відповідальність діяти або робити певним чином». Вони можуть мати юридичну силу внаслідок виконання умов контракту або законодавчих вимог. Зобов'язання також виникають у результаті повсякденної ділової практики, традицій та бажання підтримувати добрі ділові стосунки. Концептуальною основою фінансової звітності також визначено, що зобов'язання є теперішньою заборгованістю суб'єкта господарювання, яка виникає внаслідок минулих подій і погашення якої, за очікуванням, спричинить вибуття у суб'єкта господарювання ресурсів, котрі втілюють у собі майбутні економічні вигоди [Концептуальна основа фін.звіт];

в) згідно МСБО 37 «зобов'язання – це існуюче зобов'язання суб'єкта господарювання, яке виникає в результаті минулих подій і погашення якої, за очікуванням, призведе до вибуття ресурсів суб'єкта господарювання, котрі

втілюють у собі економічні вигоди» [мсбо].

2) списання заборгованості з балансу:

Однаково визначається момент списання заборгованості з балансу – коли воно погашене, анульоване або строк його дії пройшов.

Проте, між П(С)БО та МСБО існують певні відмінності:

1) визнання зобов'язань – якщо розглядати визнання зобов'язань, то слід відмітити, що національні стандарти, в даному випадку, розглядають зобов'язання, а міжнародні – забезпечення:

а) згідно П(С)БО 11 зобов'язання визнається, якщо його оцінка може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення економічних вигод у майбутньому внаслідок його погашення. Якщо на дату балансу раніше визнане зобов'язання не підлягає погашенню, то його сума включається до складу доходу звітного періоду [псбо 11];

б) згідно МСБО 37 забезпечення слід визнавати, якщо: суб'єкт господарювання має існуюче зобов'язання (юридичне чи конструктивне) внаслідок минулої події; ймовірно, що вибуття ресурсів, які втілюють у собі економічні вигоди, буде необхідним для і виконання зобов'язання; можна достовірно оцінити суму зобов'язання. У разі невиконання зазначених умов забезпечення не визнається [мсбо 37].

2) оцінка зобов'язань:

а) згідно П(С)БО 11 зобов'язання відображаються в балансі за:

– сумою погашення (поточні зобов'язання);
– теперішньою вартістю (довгострокові зобов'язання, на які нараховуються відсотки) [псбо 11];

б) згідно МСБО 37 сума, визнана як забезпечення, має бути найкращою оцінкою видатків, необхідних для погашення існуючого зобов'язання на кінець звітного періоду. Найкраща оцінка видатків, необхідних для погашення існуючого зобов'язання – це сума, яку суб'єкт господарювання обґрунтовано сплатив би для погашення зобов'язання або передав би його третій стороні на кінець звітного періоду. Часто неможливо або невиправдано дорого погасити зобов'язання або передати його на кінець звітного періоду. Проте наближена

оцінка суми, яку суб'єкт господарювання обґрунтовано сплатив би, щоб погасити зобов'язання або передати його, дає найкращу оцінку видатків, потрібних для погашення зобов'язання на кінець звітного періоду [мсбо 37].

У Концептуальній основі фінансової звітності пропонується декілька видів оцінок, які можуть використовуватися при визнанні зобов'язань та їх відображенні в обліку та звітності:

- історичну собівартість – активи відображаються за сумою сплачених грошових коштів чи їх еквівалентів або за справедливою вартістю компенсації, виданої, щоб придбати їх, на момент їх придбання. Зобов'язання відображаються за сумою надходжень, отриманих в обмін на зобов'язання, або, за деяких інших обставин (наприклад, податків на прибуток), за сумами грошових коштів чи їх еквівалентів, що, як очікується, будуть сплачені з метою погашення зобов'язання в ході звичайної діяльності;

- поточну собівартість – активи відображаються за сумою грошових коштів або їх еквівалентів, яка була б сплачена в разі придбання такого самого або еквівалентного активу на поточний момент. Зобов'язання відображаються за недисконтованою сумою грошових коштів або їх еквівалентів, яка була б необхідна для погашення зобов'язання на поточний момент;

- вартість реалізації (погашення) – активи відображаються за сумою грошових коштів або їх еквівалентів, яку можна було б отримати на поточний момент шляхом продажу активу в ході звичайної реалізації. Зобов'язання відображаються за вартістю їх погашення, тобто за недисконтованою сумою грошових коштів або їх еквівалентів, яка, як очікується, буде сплачена для погашення зобов'язань у ході звичайної діяльності;

- теперішню вартість – активи відображаються за теперішньою дисконтованою вартістю майбутніх чистих надходжень грошових коштів, що їх, як очікується, має генерувати стаття під час звичайної діяльності суб'єкта господарювання. Зобов'язання відображаються за теперішньою дисконтованою вартістю майбутнього чистого вибуття грошових коштів, які, як очікується, будуть необхідні для погашення зобов'язань у ході звичайної діяльності [Концептуальна основа фінансової звітності].

3) класифікація зобов'язань:

а) згідно П(С)БО 11 з метою бухгалтерського обліку зобов'язання поділяються на:

- довгострокові – це всі зобов'язання, які не є поточними зобов'язаннями;
- поточні – зобов'язання, які будуть погашені протягом операційного циклу підприємства або повинні бути погашені протягом дванадцяти місяців, починаючи з дати балансу;
- непередбачені зобов'язання – зобов'язання, що може виникнути внаслідок минулих подій та існування якого буде підтверджено лише тоді, коли відбудеться або не відбудеться одна чи більше невизначених майбутніх подій, над якими підприємство не має повного контролю;
- доходи майбутніх періодів [псбо 11];

б) МСБО 37 розрізняє наступні види зобов'язань:

- забезпечення – визнаються як зобов'язання (якщо припустити, що їх можна достовірно оцінити), оскільки вони є існуючим зобов'язанням і ймовірно, що погашення цього зобов'язання вимагатиме вибуття ресурсів, котрі втілюють у собі економічні вигоди;
- умовні зобов'язання – які не визнаються як зобов'язання;
- можливі зобов'язання – оскільки ще слід підтвердити, чи має суб'єкт господарювання існуюче зобов'язання, яке може спричинити вибуття ресурсів, котрі втілюють у собі економічні вигоди;
- існуючі зобов'язання – оскільки відсутня ймовірність вибуття ресурсів, котрі втілюють у собі економічні вигоди, необхідного для погашення зобов'язання, або ж сума зобов'язання не може бути оцінена з достатньою достовірністю [мсбо 37].

4) сфера застосування:

а) норми П(С)БО 11 застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами незалежно від форм власності (крім бюджетних установ та підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за МСБО). Застосовується з урахуванням особливостей оцінки та розкриття інформації щодо зобов'язань, установлених іншими П(С)БО;

б) норми МСБО 37 застосовується всіма суб'єктами господарювання до обліку забезпечень, умовних зобов'язань і умовних активів, за винятком тих, які є результатом контрактів, що підлягають виконанню, крім випадків, коли контракт є обтяжливим, на які поширюється сфера застосування іншого стандарту. Застосовують до забезпечень реструктуризації (включаючи припинену діяльність).

5) розкриття інформації про зобов'язання у фінансовій звітності:

а) згідно НП(С)БО 1 кредиторська заборгованість за розрахунками відображається у пасиві балансу за сумою погашення [нпсбо 1];

б) згідно П(С)БО 11 у примітках до фінансової звітності наводиться така інформація про зобов'язання: сума та строки погашення зобов'язання, яке було виключене із складу поточних зобов'язань; перелік і суми зобов'язань, що включені до статей балансу «Інші довгострокові зобов'язання», «Інші поточні зобов'язання». За кожним видом непередбачених зобов'язань наводиться така інформація: стислий опис зобов'язання та його сума; невизначеність щодо суми або строку погашення; сума очікуваного погашення зобов'язання іншою стороною [псбо 11];

в) згідно МСБО 37 зобов'язання відображаються в пасиві балансу як сальдо по рядку «Рахунки до сплати» в розділі «Кредиторська заборгованість» [мсбо 37].

При цьому різниця відображення в балансі полягає лише у відмінності структури статей вітчизняної та міжнародної звітності.

Отже, у результаті проведеного детального дослідження положень, які містяться у національних стандартах та міжнародних стандартах щодо обліку зобов'язань підприємства встановлено, що існує цілий ряд відмінних ознак, саме: у термінологічному словнику, у класифікації зобов'язань, у їх оцінці та у відображенні інформації про зобов'язання у фінансовій звітності. Таким чином, можна зробити висновок, що питання уніфікації П(С)БО у відповідності до МСБО вимагає суттєвих доопрацювань і доповнень в напрямку пристосування їх до конкретних умов господарювання, з метою удосконалення системи бухгалтерського обліку в Україні.

Висновки до розділу 1

Дослідження теоретичних засад бухгалтерського обліку та аудиту розрахунків з податку на додану вартість дає змогу сформулювати такі висновки.

По-перше, податок на додану вартість належить до групи непрямих податків і характеризується чітко вираженою фіскальною спрямованістю. Водночас він суттєво впливає на фінансово-господарську діяльність суб'єктів господарювання, зокрема на їх фінансові результати та фінансовий стан. У зв'язку з цим питання визначення економічної сутності ПДВ залишається надзвичайно актуальним. Незважаючи на значний внесок вітчизняних і зарубіжних науковців у дослідження теоретичних та практичних аспектів нарахування і сплати ПДВ, на сьогодні не сформовано єдиного підходу до трактування поняття «податок на додану вартість», що зумовлює необхідність подальших наукових досліджень. Узагальнивши наявні теоретичні підходи, податок на додану вартість доцільно визначати як різновид непрямого загальнодержавного податку, який передбачає виникнення податкових зобов'язань щодо нарахування та сплати ПДВ за універсальними ставками і справляється на кожному етапі виробництва та руху товарів від виробника до кінцевого споживача з подальшим зарахуванням до державного бюджету.

По-друге, дослідження проблем оподаткування податком на додану вартість в Україні є особливо актуальним в умовах постійних змін і вдосконалення податкового законодавства, що стосуються ставок ПДВ, бази оподаткування, механізму його нарахування та сплати, а також адміністрування податку. Аналіз наукових праць, присвячених питанням функціонування ПДВ, свідчить про високий рівень опрацювання цієї проблематики у вітчизняних монографіях, наукових і періодичних виданнях, а також у матеріалах наукових конференцій. Основна увага дослідників зосереджена на недосконалості чинного законодавства, пошуку шляхів його вдосконалення, особливостях оподаткування окремих галузей економіки, зокрема малого бізнесу та

сільськогосподарських підприємств, а також на впровадженні та розвитку системи електронного адміністрування ПДВ.

Крім того, було проаналізовано чинне законодавство України та сформовано уявлення про багаторівневу систему нормативно-правового регулювання нарахування і сплати ПДВ. Податкове законодавство України включає Конституцію України, Податковий та Митний кодекси України, міжнародні договори, обов'язковість яких схвалена Верховною Радою України, нормативно-правові акти, прийняті на виконання норм податкового та митного законодавства, а також рішення органів місцевого самоврядування з питань місцевих податків і зборів.

По-третє, на сучасному етапі розвитку економіки однією з ключових проблем залишається гармонізація обліку зобов'язань за розрахунками з ПДВ на вітчизняних підприємствах відповідно до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. Проведений порівняльний аналіз положень національних і міжнародних стандартів щодо обліку зобов'язань дав змогу виявити низку суттєвих відмінностей, зокрема у термінології, класифікації зобов'язань, підходах до їх оцінки та порядку розкриття інформації у фінансовій звітності. Отже, уніфікація П(С)БО з вимогами МСБО потребує подальшого доопрацювання та адаптації до реальних умов господарювання з метою підвищення якості та ефективності системи бухгалтерського обліку в Україні.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ПДВ

2.1. Методичне забезпечення бухгалтерського обліку розрахунків з ПДВ

Податок на додану вартість (ПДВ) є одним із ключових джерел формування доходів Державного бюджету України, забезпечуючи ритмічність, надійність і стабільність надходження коштів. Водночас цей податок має низку переваг для суб'єктів господарювання, зокрема простоту нарахування, сприяння стримуванню криз надвиробництва та прискореному витісненню з ринку слабких виробників, можливість взаємної звірки податкових зобов'язань між платниками, відсутність подвійного оподаткування, рівність умов оподаткування для виробників і продавців, а також широку базу оподаткування.

Разом із тим наявність можливостей заниження бази оподаткування, порушення порядку застосування податкових пільг та ухилення від сплати ПДВ в умовах недосконалості податкового законодавства зумовлює необхідність удосконалення методичного забезпечення бухгалтерського обліку операцій з придбання та реалізації активів. Це, у свою чергу, сприятиме забезпеченню повноти, своєчасності та достовірності розрахунків з податку на додану вартість.

На етапі організації документообігу на підприємстві висувуються підвищені вимоги до якості первинної облікової інформації, оскільки саме на основі повної, достовірної та своєчасної інформації управлінський персонал має можливість ефективно організувати господарську діяльність підприємства та задовольнити інформаційні потреби як внутрішніх, так і зовнішніх користувачів.

Документальною підставою для відображення розрахунків з ПДВ в бухгалтерському обліку є видаткові накладні, касові та розрахункові чеки, транспортні квитки, готельні рахунки, рахунки за послуги зв'язку та інші

послуги, а також бухгалтерські довідки. Водночас основним первинним документом, що підтверджує нарахування та сплату ПДВ, залишається податкова накладна. Крім того, у результаті податкової реформи було змінено порядок отримання права на віднесення сум ПДВ до податкового кредиту, зокрема шляхом використання такого первинного документа, як довідка.

Так, з 1 липня 2015 року на підставі такої довідки платник податку включає до податкового кредиту:

а) суми ПДВ, сплачені у вартості товарів/послуг, необоротних активів, придбаних до 1 липня 2015 року, що не були включені до вказаної дати;

б) та/або з яких до 1 липня 2015 року були визначені податкові зобов'язання відповідно, у разі якщо такі товари/послуги, необоротні активи починають використовуватися після 1 липня 2015 року повністю або частково в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності, у тому числі переведення невиробничих необоротних активів до складу виробничих.

Таким чином, реформа 2015 року значно вплинула на відображення операцій з ПДВ, зокрема у випадку податкового кредиту в бухгалтерському обліку.

Так, доповнено перелік документів, що є підставою для формування податкового кредиту (довідка) та встановлено обов'язковий порядок реєстрації податкових накладних у Єдиному реєстрі податкових накладних для отримання права на податковий кредит. Від методики облікового відображення розрахунків з податку на додану вартість залежить своєчасність розрахунків з бюджетом за ПДВ та уникнення сплати штрафних санкцій та пені.

Значимість застосування *елементів методу* обліку для виконання облікових записів розрахунків з ПДВ має важливе значення, оскільки передбачає групування операцій за економічно однорідними ознаками для забезпечення ефективного використання ресурсів підприємства (31рн.31. 3.1).

Таблиця 3.1

Елемент методу бухгалтерського обліку	Характеристика
Документування	Включає в себе форми первинних документів для обліку ПДВ
Оцінка	Застосовується для визначення бази оподаткування за операціями

	постачання, придбання та реалізації товарів (робіт, послуг)
Подвійний запис	відображення операції по дебету та кредиту рахунка. Так, за дебетом субрахунку 641 відображається дебіторська заборгованість, тобто бюджетне відшкодування, а по кредиту - кредиторська заборгованість із сплати ПДВ до бюджету
Рахунки	групування та поточного відображення даних з ПДВ, а також виступають засобом контролю за повнотою сплати податку на додану вартість до бюджету
Звітність	Відображення операцій за ПДВ у фінансовій та податковій звітності

Правильне відображення розрахунків з податку на додану вартість має важливе значення, оскільки дозволяє забезпечити достовірність записів в облікових регістрах та звітності. Так, згідно з Інструкцією про застосування Плану рахунків, бухгалтерський облік розрахунків з ПДВ ведеться на рахунку 641, а податкове зобов'язання та податковий кредит на рахунках 643 та 644 відповідно [1].

При журнальній формі ведення бухгалтерського обліку розрахунки з податку на додану вартість відображаються у Журналі 3. Використання окремих рахунків для обліку податкового кредиту та податкових зобов'язань з ПДВ у податковій практиці є позитивним явищем, оскільки дає змогу чітко ідентифікувати операції з податку на додану вартість та забезпечити правильність визначення суми податку, що підлягає сплаті до бюджету.

З 1 січня 2015 року набрав чинності Закон України від 28 грудня 2014 року № 71-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи», відповідно до якого в Україні було запроваджено систему електронного адміністрування податку на додану вартість та відкриття електронних рахунків ПДВ.

Електронний рахунок у системі електронного адміністрування ПДВ — це рахунок, який відкривається платнику податку в Державній казначейській службі України і використовується для перерахування коштів з поточного рахунка платника з метою забезпечення можливості реєстрації податкових накладних та/або розрахунків коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних, а також для сплати до бюджету узгоджених податкових зобов'язань з податку на додану вартість у разі недостатності коштів.

Запровадження електронних рахунків ПДВ відбувалося у два етапи:

1. з 1 січня до 1 липня 2015 року — у тестовому режимі;

2. з 1 липня 2015 року — на постійній основі.

Порядок відкриття та закриття електронних рахунків платників податку на додану вартість, а також механізм проведення розрахунків з бюджетом з використанням таких рахунків, регламентовано постановою Кабінету Міністрів України від 16 жовтня 2014 року № 569 «Про затвердження Порядку електронного адміністрування податку на додану вартість». Електронний рахунок відкривається Державною казначейською службою України автоматично, безоплатно та виключно на підставі реєстру платників податку, який надсилається Державною податковою службою України після присвоєння платнику індивідуального податкового номера.

Датою початку здійснення платником податку операцій із використанням електронного рахунка є дата його реєстрації платником ПДВ, а для платників, зареєстрованих до 1 січня 2015 року, — 1 січня 2015 року. Відповідно до вимог статті 69 Податкового кодексу України Державна казначейська служба України надсилає до Державної податкової служби повідомлення про відкриття електронного рахунка не пізніше наступного робочого дня з дня його відкриття, після чого платник податку інформується про реквізити такого рахунка.

У разі анулювання реєстрації платника податку на додану вартість здійснюється остаточний розрахунок з бюджетом, зокрема:

1. залишок коштів на електронному рахунку після проведення розрахунків за останній звітний (податковий) період перераховується до бюджету;
2. у разі недостатності коштів на електронному рахунку остаточна сплата податкових зобов'язань здійснюється шляхом перерахування коштів з поточного рахунка платника на електронний рахунок;
3. якщо після перерахування коштів до бюджету виникає переплата, така сума повертається платнику податку з бюджету в порядку, визначеному статтею 43 Податкового кодексу України, на підставі поданої заяви.

Таким чином, у разі анулювання реєстрації платника податку його електронний рахунок закривається. Варто відзначити, що в разі повторної реєстрації особи платником податку йому відкривається новий електронний рахунок. Повідомлення про закриття електронного рахунка ДКСУ надсилає

ДФС не пізніше наступного робочого дня з дня його закриття. Таким чином, електронний рахунок платника податків на додану вартість, з 01 січня 2015 року, що обслуговується ДКСУ, використовується для розрахунків із бюджетом за грошовими зобов'язаннями кожного платника податку на додану вартість.

Механізм здійснення розрахунків за грошовими зобов'язаннями з бюджетом із використанням електронного рахунка платника податку на додану вартість передбачає чітко визначений порядок перерахування податкових сум. Зокрема, перерахування сум ПДВ з поточного рахунка платника на електронний рахунок здійснюється протягом десяти календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку подання податкової декларації. Розмір грошових зобов'язань визначається як різниця між сумою податкових зобов'язань та сумою податкового кредиту за підсумками відповідного звітного (податкового) періоду, задекларованими в податковій декларації.

У системі електронного адміністрування ПДВ платники податку самостійно зараховують кошти на електронні рахунки з власних поточних рахунків, відкритих у банківських установах, у таких сумах:

1. необхідних для збільшення розміру суми, обчисленої відповідно до пункту 200-1.3 статті 200-1 Податкового кодексу України;
2. недостатніх для сплати до бюджету узгоджених податкових зобов'язань з податку на додану вартість.

Поповнення електронного рахунка платника ПДВ за рахунок інших джерел, зокрема з поточних рахунків інших осіб, чинним законодавством не передбачено.

З метою перерахування Державною казначейською службою України до бюджету сум узгоджених податкових зобов'язань з електронних рахунків платників податку органи Державної фіскальної служби України не пізніше ніж за три робочі дні до закінчення граничного строку сплати податку надсилають до Казначейства відповідний реєстр платників податку. У такому реєстрі зазначаються:

1. найменування юридичної особи або прізвище, ім'я та по батькові фізичної особи — платника податку;

2. податковий номер або серія та номер паспорта (для фізичних осіб — підприємців, які мають відповідну відмітку в паспорті);
3. індивідуальний податковий номер платника податку;
4. звітний (податковий) період;
5. сума грошових зобов'язань з податку на додану вартість, що підлягає перерахуванню до бюджету та/або на спеціальний рахунок (у разі застосування спеціального режиму оподаткування у сфері сільського, лісового господарства та рибальства).

На підставі таких реєстрів, кошти з електронного рахунка платника ПДВ перераховуються ДКСУ в автоматичному режимі виключно до бюджету та/або на спецрахунок сільськогосподарськими підприємствами.

У разі недостатності коштів на електронному рахунку платника податку для сплати до бюджету узгоджених податкових зобов'язань та/або для перерахування на спеціальний рахунок:

1) платник податку у строки, установлені для самостійної сплати податкових зобов'язань, перераховує на електронний рахунок необхідні кошти з власного поточного рахунка;

2) ДКСУ перераховує кошти в межах їх залишку на такому рахунку. При цьому залишок узгоджених податкових зобов'язань платника податку, не сплачений до бюджету, обліковується ДКСУ до виконання в повному обсязі шляхом перерахування до бюджету та/або на спеціальний рахунок коштів, що перераховуються платником податку з поточного рахунка на електронний рахунок.

Якщо платником податку, який застосовує спеціальний режим оподаткування у сфері сільського та лісового господарства, а також рибальства, за результатами звітного періоду задекларовано суми податку, які підлягають сплаті до бюджету та/або на його спеціальний рахунок, кошти з електронного рахунка перераховуються до бюджету, а після розрахунку в повному обсязі з бюджетом — на спеціальний рахунок такого платника. ДКСУ подає ДФС у розрізі платників податку інформацію щодо перерахованих з їх електронних рахунків коштів до бюджету і на спеціальний рахунок у день, що настає за днем

такого перерахування, та не перерахованих сум у зв'язку з відсутністю коштів на таких рахунках.

Слід зазначити, що розрахунок з бюджетом у зв'язку з поданням уточнюючого розрахунку (зразок 3.1) відповідно до пункту 50.1 статті 50 Податкового кодексу України, сплата податкових зобов'язань, визначених контролюючим органом відповідно до підпунктів 54.3.1, 54.3.2, 54.3.4 - 54.3.6 пункту 54.3 статті 54 ПКУ, та сплата передбачених таким Кодексом штрафних санкцій і пені здійснюються платником податку з поточного рахунка до відповідного бюджету.

ME.Doc 10.01.170 - 55555558 TOB "TEST 5"

Файл Правка Вигляд Сервіс Довідка

Головне меню Реєстр первинних документів X J1201209 X

До податкової накладної, складеної на операції, звільнені від оподаткування
Не підлягає податковому оподаткуванню (покупцю) з приписом
(визначення відповідної типу припису)

РОЗРАХУНОК КОРИГУВАННЯ КІЛЬКІСНИХ І ВАРТІСНИХ ПОКАЗНИКІВ

до ПОДАТКОВОЇ НАКЛАДНОЇ від 09032017 № 12

Постачальник (продавець): ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "ТЕСТ 5" 555555588888

Отримувач (покупець): ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "ЛАБУТЕН" 44444444444444

Розрахунок коригування 9-ої форми відкривається у окремій вкладці

Розділ А

I	Сума коригування податкового зобов'язання та податкового кредиту (-) (+), у тому числі:	480,00
II	сума коригування податкового зобов'язання та податкового кредиту за основною ставкою (-) (+)	480,00
III	сума коригування податкового зобов'язання та податкового кредиту за ставкою 7% (-) (+)	
IV	Усього підлягають коригуванню обсяги постачання без урахування податку на додану вартість, що оподатковуються за основною ставкою (-) (+) (код ставки 20)	2 400,00
V	Усього підлягають коригуванню обсяги постачання без урахування податку на додану вартість, що оподатковуються за ставкою 7% (-) (+) (код ставки 7)	
VI	Усього підлягають коригуванню обсяги постачання без урахування податку на додану вартість, що оподатковуються за ставкою 0% (-) (+) (код ставки 901)	
VII	Усього підлягають коригуванню обсяги постачання без урахування податку на додану вартість, що оподатковуються за ставкою 0% (-) (+) (код ставки 902)	
VIII	Усього підлягають коригуванню обсяги операцій, звільнених від оподаткування (-) (+) (код ставки 903)	

Розділ Б

№ у рядку податкової накладної, що коригується	Причина коригування	Назва товарів/послуг, за якістю яких коригується	Код товару згідно з УКТ ЗЕД	Код ознаки імпортного товару	Код послуг згідно з ДКПП	Одиниці виміру товару/послуги		Коригування кількості		Коригування вартості		Код ставки	Код кількості 4	Обсяги постачання (без оподаткування) без урахування податку на додану вартість	Код коду діяльності (співвіднесеного товару виробника)
						уваження позначення (українське)	код	вільна кількості, обсягу (-) (+)	кількість поставлених товарів/послуг	вільна ціна (-) (+)	кількість поставлених товарів/послуг				
1	2	3	4.1	4.2	4.3	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
1		Сир	0406			печ	2112		120,00			20		2 400,00	

Наступні дії: Примітка | Зв'язані документи | Властивості | Протокол перевірки

З питань супроводження «ME.Doc» звертайтеся за телефоном: ТОВ "ІТ Експерт" - (044)206-72-10

100%

Зразок 3.1. Уточнюючі коригування додатку до Декларації

Помилково та/або надміру зараховані кошти до бюджету повертаються платнику податку на поточний рахунок у порядку, визначеному статтею 43 Податкового кодексу України.

2.2. Синтетичний та аналітичний облік розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість

Для узагальнення інформації про розрахунки підприємства з бюджетом за всіма видами платежів, у тому числі податками, що утримуються із працівників підприємства, а також фінансовими санкціями, які зараховуються до доходів бюджету, у бухгалтерському обліку використовується рахунок 64 «Розрахунки за податками й платежами». Зазначений рахунок є балансовим, пасивним і призначений для обліку джерел формування коштів підприємства.

Відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій № 291, рахунок 64 «Розрахунки за податками й платежами» застосовується для узагальнення інформації про всі види розрахунків підприємства з бюджетом. На субрахунку 641 «Розрахунки за податками» ведеться облік нарахування та сплати загальнодержавних і місцевих податків, зокрема податку на прибуток, податку на додану вартість та інших обов'язкових платежів.

Для обліку розрахунків з податку на додану вартість у межах субрахунку 641 «Розрахунки за податками» відкривається окремий аналітичний рахунок, наприклад 6412 «Розрахунки за ПДВ». За потреби підприємство може запровадити більш деталізований аналітичний облік із використанням рахунків третього та четвертого порядків, що забезпечує формування інформації, необхідної для складання податкової декларації з ПДВ, а також здійснення оперативного контролю за розрахунками з бюджетом за цим податком.

За кредитом аналітичного рахунка «Розрахунки за податком на додану вартість» відображається виникнення податкових зобов'язань з ПДВ, тоді як за дебетом — суми податкового кредиту, а також суми податку на додану вартість, перераховані до бюджету.

Крім того, Інструкцією № 291 для обліку операцій з податку на додану вартість передбачено використання додаткових субрахунків. Зокрема, субрахунок 643 «Податкові зобов'язання» призначений для узагальнення

інформації про суми ПДВ, нараховані з отриманих авансів (передоплат) за готову продукцію, товари, інші матеріальні та нематеріальні активи, роботи та послуги, що підлягають подальшому відвантаженню або виконанню. Субрахунок 644 «Податковий кредит» використовується для відображення сум податку на додану вартість, на які підприємство набуло право зменшити податкові зобов'язання у відповідному звітному (податковому) періоді.

Ведення обліку на підприємстві передбачає одночасне функціонування бухгалтерського фінансового та податкового обліку, що зумовлює додаткове навантаження на бухгалтерську службу. Незважаючи на наявність окремих спільних елементів, ці системи обліку мають відмінності за підходами до визнання, оцінки та відображення господарських операцій. З метою визначення таких відмінностей доцільно здійснити порівняльну характеристику бухгалтерського та податкового обліку як самостійних, але взаємопов'язаних систем формування інформації про господарську діяльність підприємства.

Порядок відображення господарських операцій з нарахування та сплати ПДВ відображено в таблиці 2.7.

Таблиця 2.7

Порядок відображення в обліку ПДВ

№	Зміст господарської операції	Сума, грн.	Кореспонденція	
			Дт	Кт
1	Надійшли товарно-матеріальні цінності на суму 1200грн. з ПДВ	1000 200	20 641	631 631
2	Пераховано кошти за отримані ТМЦ	1200	631	311
3	Надійшли кошти за реалізовані у листопаді товари	2400	311	361
4	Надійшла передоплата	3600	311	361
5	Відвантажено товари	3600	361	701
6	Придбано МШП для господарських цілей	150 30	22 641	631 631
Всього		12180	-	-

Приклад відображення операцій придбання товарів на умовах видачі авансу в розмірі 50% договірної суми і подальшого отримання товарів в повному обсязі.

Таблиця 2.8

Придбання товарів на умовах видачі авансу

№	Зміст операцій	Дебет	Кредит	Сума
---	----------------	-------	--------	------

з/п				
1	2	3	4	5
1.	Перша подія: перерахування авансу і відображення ПДВ згідно з податковим законодавством: а) аванс постачальнику; б) податковий кредит згідно з наданою постачальником першою податковою накладною, виданою у відповідь на авансування	371 644	311 631	600 100
2.	Друга подія: надходження товару: а) оприбуткування на склад; б) податковий кредит відображається в розрахунках з ПДВ - раніше зарахований в складі авансу - згідно з другою податковою накладною, що надійшла разом із товаром	282 641 41	631 644 631	1000 100 100
3.	Раніше перерахований аванс зараховується в оплату поставок	631	371	600

У наведеному випадку стан розрахунків достовірно відображає реальний фінансово-господарський стан підприємства незалежно від дати складання бухгалтерського балансу. Зокрема:

– після настання першої події на субрахунку 644 «Податковий кредит» обліковується сума, що відповідає одній шостій частині виданих авансів, відображених на субрахунку 371 «Розрахунки за виданими авансами». Ця сума дорівнює величині податкового кредиту, зазначеній у податковій накладній, отриманій у зв'язку з перерахуванням авансу;

– після настання другої події вся сума податкового кредиту зараховується у зменшення податкових зобов'язань, тоді як у розрахунках з постачальниками залишається непогашене зобов'язання, розмір якого відповідає залишку ще не перерахованих коштів. На цьому етапі такий залишок становить 50 % договірної вартості. Подальшу оплату за договором можна розглядати як окрему третю подію або як продовження другої, однак у будь-якому разі такий підхід до відображення операцій забезпечує незалежність складання бухгалтерського балансу від кількості подій, що відбуваються до повного завершення операції, а також від проміжного стану розрахунків між ними.

Таблиця 2.9

Приклад відображення операцій придбання товарів на умовах повної передоплати і подальших поставок частинами

№ з/п	Зміст операцій	Дебет	Кредит	Сума
-------	----------------	-------	--------	------

1	2	3	4	5
1.	Перша подія: перерахування передоплати і відображення ПДВ згідно з вимогами законодавства: а) передоплата постачальнику; б) податковий кредит згідно з наданою постачальником податковою накладною	371 6 44	311 631	1200 200
2.	Друга подія: надходження товару (в обсязі 50% договірному обсягу): а) оприбуткування на склад; б) частина податкового кредиту, що відповідає обсягу поставок, відображається в розрахунках з ПДВ	282 641	631 644	500 100
3.	Частина раніше перерахованого авансу, що відповідає обсягу поставок (включаючи ПДВ) зараховується в оплату поставок	631	371	600

Питання обліку податкових зобов'язань і податкового кредиту з податку на додану вартість є надзвичайно актуальними, з огляду на те, що переважна більшість підприємств виступає платниками цього податку. Передусім це зумовлено тим, що методика побудови бухгалтерського обліку розрахунків з ПДВ безпосередньо залежить від порядку оподаткування окремих господарських операцій.

Нормативно-правовим актом, який регламентує порядок ведення бухгалтерського обліку податку на додану вартість відповідно до вимог податкового законодавства, є Інструкція з бухгалтерського обліку податку на додану вартість № 141.

Нижче розглянемо порядок відображення в бухгалтерському обліку податкових зобов'язань та податкового кредиту з ПДВ при здійсненні підприємством операцій з продажу та придбання товарів (робіт, послуг).

Розглянемо на умовному прикладі кореспонденцію рахунків бухгалтерського обліку із здійснення повіреним за дорученням довірителя операцій з придбання товарів.

Таблиця 2.10

Відображення в бухгалтерському обліку податкового кредиту з ПДВ при придбанні товарів (робіт, послуг)

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1	2	3	4	5
Перша подія - отримання товарів (робіт, послуг) від постачальника				

1	Отримано товари (роботи, послуги) від постачальників *	28 (20, 22, 92)	631	1000
2	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ за операцією (за наявності податкової накладної)	641/ПДВ	631	200
При неотриманні від продавця (постачальника) податкової накладної*				
	Відображено розрахунки з податкового кредиту на підставі товарних документів	644	631	200
	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ при отриманні податкової накладної	641/ПДВ	644	200
3	Здійснено оплату за товари (роботи, послуги)	631	311	1200
* При застосуванні касового методу податкового обліку здійснюється аналогічний запис, але запис: Дт 641 /ПДВ - Кт 644 здійснюється покупцем виключно на дату оплати (п. 5.3 Інструкції № 141)				
Перша подія - перерахування коштів				
1	Здійснено авансовий платіж за товари (роботи, послуги)	371	311	1200
2	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ за операцією (за наявності податкової накладної)	641/ПДВ	644	200
3	Отримано товари (роботи, послуги) від постачальників	28 (20, 22, 92)	631	1000
4	Визнано зобов'язання перед постачальником на суму раніше відображеного податкового кредиту з ПДВ	644	631	200
5	Здійснено залік заборгованості	631	371	1200
Коригування податкового кредиту з ПДВ при поверненні товарів постачальнику				
1	Повернено товар продавцю	28	631	500
2	Відображено коригування податкового кредиту з ПДВ	641/ПДВ	631	100
3	Отримано кошти від постачальника	311	361	600

Далі доцільно зосередити увагу на особливостях відображення податку на додану вартість у бухгалтерському обліку в окремих господарських ситуаціях, зокрема: ліквідації основних засобів за рішенням платника податку у випадках, передбачених законодавством; безоплатної передачі матеріальних цінностей, у тому числі основних фондів, а також робіт і послуг; переведення основних фондів до складу невиробничих; використання матеріальних цінностей (крім основних фондів), робіт і послуг у невиробничих цілях.

У разі ліквідації основних фондів за самостійним рішенням платника податку, їх безоплатної передачі особі, яка не зареєстрована платником ПДВ, або переведення основних фондів до складу невиробничих у підприємства виникають податкові зобов'язання з податку на додану вартість. Такі зобов'язання визначаються виходячи зі звичайної ціни, що діє на момент

здійснення відповідної операції, а для основних фондів — зі звичайної ціни, але не нижче їх балансової вартості.

Водночас у разі безоплатної передачі товарів (робіт, послуг) або їх використання в невиробничій діяльності податкові зобов'язання з ПДВ нараховуються за ставкою 20 % виходячи з фактичної вартості операції, але не нижче рівня звичайних цін.

Розглянемо порядок відображення зазначених операцій у бухгалтерському обліку на практичному прикладі.

Слід також зазначити, що у випадку придбання матеріальних цінностей та послуг, які не призначаються для використання в господарській діяльності підприємства, право на формування податкового кредиту з податку на додану вартість у такого підприємства не виникає.

Таблиця 2.11

Облік придбання легкового автомобіля

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1	Здійснено авансовий платіж за автомобіль	371	311	51 000
2	Отримано автомобіль від постачальника	152	631	42500
3	Відображено суму ПДВ; сплачену у вартості автомобіля, відповідно до податкової накладної	152	631	8500
4	Проведено закриття розрахунків з постачальником	631	371	51 000

Сума ПДВ, сплачена у зв'язку з таким придбанням, зараховується до первісної вартості запасів, основних засобів і нематеріальних активів (ПБО 7, ПБО 8, ПБО 9), до витрат діяльності в кореспонденції з кредитом рахунків обліку зобов'язань. Це також стосується і операцій, що звільнені від оподаткування ПДВ або не є об'єктом такого оподаткування.

2.3. Бухгалтерський облік податку на додану вартість в частині застосування електронного адміністрування

Податок на додану вартість (ПДВ) є непрямим податком, який нараховується та сплачується відповідно до норм розділу V Податкового кодексу України (ПКУ).

Сума ПДВ, що підлягає сплаті до бюджету, визначається згідно зі статтею 200 ПКУ як різниця між сумою податкового зобов'язання та сумою податкового кредиту за відповідний звітний (податковий) період. При позитивному значенні ця сума підлягає перерахуванню до Державного бюджету України, а при від'ємному — відшкодуванню за заявою платника податку з бюджету.

Відповідно до Податкового кодексу України:

- податкове зобов'язання (пп. 14.1.179 ПКУ) — це загальна сума ПДВ, нарахована або отримана платником податку у звітному (податковому) періоді;
- податковий кредит (пп. 14.1.181 ПКУ) — це сума, на яку платник ПДВ має право зменшити податкові зобов'язання за звітний період.

Податкове зобов'язання з ПДВ виникає у певну дату звітного (податкового) періоду, у момент виникнення об'єкта оподаткування. Датою виникнення податкових зобов'язань за ПДВ, відповідно до статті 187 ПКУ, вважається дата, яка припадає на податковий період, у якому відбулася одна з подій, що сталася раніше:

Дата зарахування коштів від покупця (замовника) на банківський рахунок платника податку як оплата товарів або послуг, що підлягають постачанню. У разі постачання товарів або послуг за готівку — дата оприбуткування коштів у касі платника податку; якщо такої дати немає — дата інкасації коштів у банку, що обслуговує платника податку.

Дата відвантаження товарів, а у разі експорту — дата оформлення митної декларації, що підтверджує перетинання митного кордону України. Для послуг — дата оформлення документа, який засвідчує факт їх надання платником податку.

Бухгалтерський облік податкових зобов'язань ведеться з урахуванням дати їх виникнення, якою вважається дата першої з подій, що настала раніше:

дата зарахування коштів від покупця на рахунок або у касу платника податку;

дата відвантаження товарів або оформлення митної декларації при експорті, або дата оформлення документа про надання послуг.

Субрахунок 643 є пасивним, транзитним, оскільки на ньому тимчасово, за дебетом обліковується сума ПДВ, яка в момент отримання авансу визнана як податкове зобов'язання. При цьому дебетові обороти на субрахунку 643 виникають раніше за кредитові і до моменту здійснення заключної операції (відвантаження товарів, робіт, послуг) будуть відображені у складі статті Балансу «Інші оборотні активи», що необґрунтовано збільшує активи підприємства.

Крім того, назва субрахунку не відповідає дійсному його призначенню. Сума податкових зобов'язань, яка збільшує заборгованість підприємства до бюджету відображається на субрахунку 641 «Розрахунки за податками» (відповідному аналітичному рахунку). Тому назву субрахунку 643 «Податкові зобов'язання» слід змінити на «Податкові розрахунки з податкових зобов'язань», акцентувавши увагу, що він використовується тимчасово і у випадку здійснення передоплат.

Датою виникнення податкового кредиту з ПДВ є дата події, що відбулася раніше:

- дата списання коштів з банківського рахунку платника податку;
- дата отримання платником податку товарів (послуг), що підтверджено податковою накладною.

Відображення податкового кредиту на рахунках бухгалтерського обліку показано в табл. 2.12.

Облік податкового кредиту при настанні першої події – передоплати за товари, роботи, послуги здійснюється за допомогою субрахунку 644 «Податковий кредит». На цьому субрахунку ведеться облік суми ПДВ, на яку підприємство набуло право зменшити податкове зобов'язання.

При цьому субрахунок є активний і, як видно з таблиці, кредитові обороти на ньому виникають раніше за дебетові.

Облік податкового кредиту з ПДВ

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
	Д	К	
І. Перша подія – списання коштів з банківського рахунку (передоплата)			
1. Перераховано грошові кошти в рахунок передоплати постачальнику за матеріали	371	311	4800
2. Відображено суму податкового кредиту (за наявності податкової накладної)	641	644	800
3. Оприбутковано матеріали від постачальника	201	631	4000
4. Відображено податкові розрахунки за ПДВ	644	631	800
5. Здійснено взаємозалік за рахунками	631	371	4800
ІІ. Перша подія – отримання матеріалів від постачальника			
1. Оприбутковано матеріали від постачальника	201	631	4000
2. Відображено суму податкового кредиту (за наявності податкової накладної)	641	631	800
3. Перераховано заборгованість з поточного рахунку	631	311	4800

Якщо на момент складання фінансової звітності не отримані товари (послуги), то сума податкового кредиту, підтвердженого податковою накладною, буде відображатися в пасиві Балансу за статтею «Інші поточні зобов'язання». В той же час фактично ніяких зобов'язань у підприємства не виникає. За цих умов слід змінити назву субрахунку 644 «Податковий кредит» на «Податкові розрахунки з податкового кредиту».

В аналітичному обліку до субрахунку 644 «Податковий кредит» доцільно відкрити аналітичні рахунки:

6441 «Підтверджений податковий кредит»;

6442 «Непідтверджений податковий кредит».

Це забезпечить контроль за сумами податкового кредиту, за якими відсутні податкові накладні (або не належно оформлені податкові накладні) (табл. 2.13).

Таблиця 2.13

Облік податкового кредиту з ПДВ з використанням аналітичних рахунків

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
	Д	К	
І. Перша подія – списання коштів з банківського рахунку (передоплата)			
1. Перераховано грошові кошти в рахунок передоплати постачальнику за матеріали	371	311	4800
2. Відображено суму, що відноситься до податкового	6442	6441	800

кредиту (відсутня податкова накладна або не належно оформлена)			
3. Оприбутковано матеріали від постачальника	201	631	4000
4. Отримано податкову накладну	6441	6442	800
5. Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631	800
6. Здійснено взаємозалік за рахунками	631	371	4800
II. Перша подія – отримання матеріалів від постачальника			
1. Оприбутковано матеріали від постачальника	201	631	4000
2. Відображено суму, що відноситься до податкового кредиту (відсутня податкова накладна або не належно оформлена)	6442	631	800
3. Перераховано заборгованість з поточного рахунку	631	311	4800
4. Відображено суму податкового кредиту за ПДВ (отримано податкову накладну)	641	6442	800

Сума податку на додану вартість (ПДВ), що підлягає сплаті до Державного бюджету України або бюджетному відшкодуванню, визначається як різниця між сумою податкового зобов'язання та сумою податкового кредиту за відповідний звітний (податковий) період.

Облік операцій зі сплати ПДВ або отримання бюджетного відшкодування ведеться відповідно до таблиці 2.14.

Слід зазначити, що відповідно до Податкового кодексу України запроваджено автоматичне бюджетне відшкодування ПДВ, що значно спрощує процедуру повернення коштів платникам податку. Перевірка відповідності платника податку визначеним критеріям проводиться в автоматизованому режимі протягом 15 календарних днів після граничного терміну подання податкової звітності.

Таблиця 2.14

Облік сплати (бюджетного відшкодування) ПДВ

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
	Д	К	
1. Перераховано належну до бюджету суму ПДВ (розрахунок здійснено за даними табл.1 і табл.2)	641	311	200
2. Відшкодовано з бюджету суму бюджетного відшкодування (ст. 200 ПКУ)	311	641	—

Впровадження автоматизованої системи бюджетного відшкодування ПДВ забезпечує швидке визначення платників з сумнівною податковою історією.

На дату виникнення податкових зобов'язань платник податку на додану вартість зобов'язаний, відповідно до статті 201 ПКУ, скласти податкову накладну в електронній формі з дотриманням умов реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних (ЄРПН).

Платник податку має право зареєструвати податкові накладні та розрахунки коригування в ЄРПН на суму податку, обчислену за формулою, встановленою статтею 200¹ ПКУ та Порядком електронного адміністрування ПДВ № 569 від 16.10.2014 року. З 1 лютого 2015 року обов'язковій реєстрації в ЄРПН підлягають усі податкові накладні та розрахунки коригування, включно з тими, що не надаються покупцю, складені за операціями, звільненими від оподаткування, незалежно від розміру ПДВ в накладній.

Податкова накладна, складена платником відповідно до Порядку заповнення податкової накладної № 1307 від 31.12.2015 року в електронній формі, повинна бути зареєстрована в ЄРПН протягом 15 календарних днів з дня, наступного за датою виникнення податкових зобов'язань, відображених у відповідних податкових накладних та розрахунках коригування.

Підтвердженням прийняття податкової накладної та розрахунку коригування для продавця є електронна квитанція № 1, яка надсилається протягом операційного дня. Платник податку має право зареєструвати податкову накладну та розрахунок коригування в ЄРПН, якщо загальна сума податку не перевищує обчислену відповідно до пункту 200^{1.3} ПКУ.

Варто зазначити, що відсутність реєстрації податкової накладної в ЄРПН не звільняє продавця від обов'язку включати суму ПДВ, зазначену в накладній, до податкових зобов'язань за відповідний звітний період. Датою віднесення сум ПДВ до податкового кредиту платником, відповідно до статті 198 ПКУ, є дата тієї події, що сталася раніше: а) списання коштів з банківського рахунка платника на оплату товарів чи послуг; б) отримання платником товарів або послуг.

Підставою для віднесення сум ПДВ до податкового кредиту є податкові накладні або розрахунки коригування, зареєстровані в ЄРПН. Податкова накладна, що містить помилки в обов'язкових реквізитах, які не заважають

ідентифікувати господарську операцію, її зміст, період, сторони та суму податкових зобов'язань, також є підставою для включення сум ПДВ до податкового кредиту покупцем.

Покупцю товарів податкова накладна надається виключно в електронній формі з дотриманням вимог законодавства щодо електронного документообігу та електронного цифрового підпису. З метою отримання податкової накладної або розрахунку коригування Покупець за допомогою власного програмного забезпечення надсилає запит на отримання інформації з ЄРПН, за яким отримує витяг з ЄРПН в електронному вигляді щодо реєстрації податкової накладної або розрахунку коригування в ЄРПН. Така податкова накладна або розрахунок коригування вважається зареєстрованим в ЄРПН та отриманим покупцем. Податкові накладні, отримані з Єдиного державного реєстру податкових накладних, є для отримувача товарів/послуг підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту. Так згідно статті 198.6 ПКУ [28] у разі коли платник податку не включив у відповідному звітному періоді до податкового кредиту суми податку на підставі отриманих податкових накладних, зареєстрованих в ЄРПН, таке право зберігається за ним протягом 365 календарних днів з дати складання податкової накладної. Суми податку зазначені в податкових накладних, зареєстрованих в ЄРПН з порушенням терміну реєстрації відносяться до податкового кредиту за звітний податковий період в якому такі податкові накладні, розрахунки коригування до податкових накладних зареєстровані але не пізніше 365 календарних днів з дати складання податкових накладних, для платників податку, які застосовують касовий метод не пізніше 60 календарних днів з дати списання коштів з банківського рахунка платників податку. Не відносяться до податкового кредиту суми податку не підтверджені податковими накладними, розрахунками коригування до податкових накладних, митними деклараціями, іншими документами згідно статті 201 пп. 201.11 ПКУ [1].

Такими «іншими» документами згідно статті 201 пп. 201.11 ПКУ, що дають право на віднесення сум до податкового кредиту є: транспортні квитки, готельні рахунки, рахунки за послуги зв'язку (з вказаними сумою платежу,

сумою податку, та податкового номеру продавця), касові чеки до 200 гривень за день (без урахуванням податку), бухгалтерські довідки. Необхідно зазначити, що у запиті на отримання інформації з ЄРПН необхідно вказувати період та номер податкової накладної, визначеної продавцем товарів/послуг. Без таких даних запит до ЄРПН відправити не можливо, тому що це не передбачено технічними особливостями діючої системою електронного адміністрування. Запровадження з 1 лютого 2015 року системи електронного адміністрування податку на додану вартість згідно статті 200.1 ПКУ [28] та Порядку електронного адміністрування № 569 від 16.10.2014 року [33] кардинально змінило окрім реєстрації податкових накладних виключно в електронному вигляді і власне порядок перерахування сум податку на додану вартість до бюджету.

Кожному суб'єкту господарювання — платнику податку на додану вартість відкривається електронний рахунок, призначений для перерахування коштів до Державного бюджету України. На такий рахунок здійснюються перерахування:

- з власного поточного рахунка платника податку в сумі, необхідній для збільшення суми, що дозволяє зареєструвати податкову накладну в Єдиному реєстрі податкових накладних (ЄРПН);
- з власного поточного рахунка платника податку у випадку недостатності коштів для сплати узгодженого податкового зобов'язання з ПДВ;
- з бюджету у вигляді повернення надміру сплачених грошових зобов'язань з ПДВ.

Відповідно до Податкового кодексу України, суб'єкт господарювання — платник ПДВ здійснює такі основні операції:

1. Нараховує суму податкового зобов'язання та податкового кредиту за звітний (податковий) період.
2. Перераховує суму ПДВ, необхідну для реєстрації податкової накладної в ЄРПН, на електронний рахунок у системі електронного адміністрування ПДВ (СЕА ПДВ).
3. Визначає суму узгодженого податкового зобов'язання або суму, що

підлягає бюджетному відшкодуванню.

4. Перераховує до Державного бюджету суму узгодженого податкового зобов'язання за звітний (податковий) період на електронний рахунок у СЕА ПДВ.

Здійснені операції з розрахунків з бюджетом за ПДВ, відповідно до Закону України № 996-XIV від 16.07.1997 року «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність», підлягають обов'язковій реєстрації в бухгалтерському обліку підприємства. Операції щодо нарахування податкового зобов'язання та податкового кредиту, а також перерахування податку можуть відображатися в обліку лише за наявності належного документального оформлення, відповідно до статті 9 Закону України № 996-XIV та Положення про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку № 88 від 24.05.1995 року.

Перелік первинної документації, яким оформлюються операції розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість наведено в табл. 2.15.

Таблиця 2.15

Первинні документи з обліку ПДВ

№	Назва документу
Податкове зобов'язання	
1	Банківська виписка, прибутковий касовий ордер щодо отриманих грошових коштів
2	Договір поставки товарів/послуг, накладна на відвантаження, акт приймання-передачі виконаних послуг, товарно-транспортна накладна
3	Податкова накладна, розрахунок коригування до податкової накладної
4	Бухгалтерська довідка (розрахунок).
Первинні документи з обліку податкового кредиту	
	Платіжне доручення, банківська виписка, касовий ордер щодо сплачених грошових коштів.
	Договір поставки товарів/послуг, накладна, акт приймання-передачі виконаних послуг, товарно-транспортна накладна
	Податкова накладна, розрахунок коригування до податкової накладної
	Бухгалтерська довідка (розрахунок).
	Митні декларації, транспортні накладні (авіа на-кладні, коносаменти)
	Транспортні квитки, готельні квитки або рахунки за послуги зв'язку, касові чеки в сумі до 200 гривень без отримання податкової накладної
Первинні документи з обліку сплати перерахування ПДВ	
	Платіжне доручення, банківська виписка щодо перерахування коштів з власного рахунку на рахунок в системі електронного адміністрування ПДВ (СЕА ПДВ)
	Витяг з СЕА ПДВ – щодо списання коштів Держказначейством з електронного рахунку платника податку
	Витяг з СЕА ПДВ – щодо повернення коштів зайво сплачених за заявою платника (бюджетного відшкодування)
	Платіжне доручення, банківська виписка щодо перерахування коштів з власного рахунку

	на рахунок Державної фіскальної служби для сплати ПДВ при ввезенні товарів на митну територію України
--	---

Всі первинні документи, незалежно від того, чи складені вони на паперових чи машинних носіях, повинні відповідати вимогам щодо наявності обов'язкових реквізитів. Ці вимоги наведені у статті 9 Закону України № 996-XIV від 16.07.1997 року «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність», Положенні про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку № 88 від 24.05.1995 року, а для податкових накладних та розрахунків коригування — відповідно до статті 201 ПКУ та Порядку заповнення податкової накладної № 1307 від 31.12.2015 року.

Бухгалтерський облік ПДВ на підставі первинних документів здійснюється суб'єктами господарювання відповідно до Інструкції з бухгалтерського обліку податку на додану вартість № 141 від 01.01.1997 року. До цієї Інструкції 16 листопада 2015 року були внесені зміни у зв'язку із запровадженням системи електронного адміністрування ПДВ, відповідно до нової редакції ПКУ.

Облік ПДВ ведеться методом подвійного запису із застосуванням бухгалтерських рахунків і субрахунків, визначених Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій № 291 від 30.11.1999 року. При цьому суб'єкт господарювання має право самостійно розробляти додаткові субрахунки та аналітичні рахунки для потреб управління, контролю, аналізу та звітності, зберігаючи кодову нумерацію субрахунків Плану рахунків. Перелік бухгалтерських рахунків, субрахунків та аналітичних рахунків, сформованих підприємством, визначається в Робочому плані рахунків та закріплюється в Положенні про облікову політику підприємства відповідно до Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства № 635 від 27.06.2013 року.

Облік ПДВ здійснюється на таких основних рахунках та субрахунках:

31 «Рахунки в банках» — для обліку наявності та руху грошових коштів на банківських рахунках, що можуть використовуватися для поточних операцій;

64 «Розрахунки за податками й платежами» — для узагальнення інформації про розрахунки підприємства за усіма видами платежів до бюджету.

Слід зазначити, що зміни в обліку ПДВ не стосуються операцій із ввезення товарів на митну територію України. Сплата ПДВ при ввезенні товарів здійснюється на рахунки Державної фіскальної служби України (ДФСУ) без використання електронного рахунка в системі електронного адміністрування ПДВ.

Висновки до розділу 2

Проведене дослідження засвідчило, що бухгалтерський облік податку на додану вартість (ПДВ) здійснюється відповідно до норм Податкового кодексу України. Водночас останні зміни, пов'язані із запровадженням системи електронного адміністрування ПДВ (СЕА ПДВ) з 1 лютого 2015 року, суттєво ускладнили ведення обліку. Це пов'язано з необхідністю використання додаткових субрахунків, введенням нових процедур реєстрації податкових накладних та контролю за правильністю відображення операцій у Єдиному реєстрі податкових накладних (ЄРПН).

З метою спрощення обліку пропонується вести облік коштів, сплачених при ввезенні товарів, на рахунку 315 «Спеціальні рахунки в національній валюті» з аналітичним рахунком 3151 «Розрахунки за ПДВ у СЕА ПДВ». Це дозволить:

- наочно відображати операції з ПДВ, сплаченого під час ввезення товарів на підставі митної декларації;
- коректно враховувати переплати, що виникають у зв'язку зі зміною валютного курсу, для подальшого використання їх при сплаті узгодженого податкового зобов'язання;
- забезпечити чітку аналітику та контроль за рухом коштів у системі СЕА ПДВ.

Важливо зазначити, що ефективне функціонування системи обліку ПДВ передбачає не лише правильне відображення податкових зобов'язань і

податкового кредиту, але й впровадження прозорої системи контролю за рухом коштів на електронних рахунках, що підвищує надійність фінансової звітності підприємств і сприяє своєчасному надходженню коштів до державного бюджету.

СЕА ПДВ, незважаючи на ускладнення процедур бухгалтерського обліку, сприяє підвищенню прозорості та автоматизації контролю за нарахуванням і сплатою ПДВ.

Впровадження додаткових аналітичних субрахунків для обліку ПДВ при ввезенні товарів є доцільним, оскільки дозволяє узгодити дані митної та податкової систем і полегшує адміністрування податку.

Удосконалення методики бухгалтерського обліку ПДВ має включати:

- систематизацію аналітичного обліку за субрахунками;
- автоматизацію взаємного контролю податкових накладних та розрахунків коригування;
- інтеграцію даних СЕА ПДВ з внутрішніми бухгалтерськими системами підприємства.

Питання обліку ПДВ потребують подальшого розвитку та конкретизації, зокрема щодо обліку переплат, обліку операцій з нерезидентами та регулювання випадків безоплатної передачі товарів і послуг.

Таким чином, подальше удосконалення бухгалтерського обліку ПДВ є важливою умовою підвищення ефективності фінансового менеджменту підприємств, забезпечення своєчасності податкових розрахунків та оптимізації управлінських рішень у сфері податкового адміністрування.

РОЗДІЛ 3

НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З БЮДЖЕТОМ ЗА ПОДАТКОМ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

3.1. Шляхи удосконалення обліку розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість

Податок на додану вартість (ПДВ) в Україні є важливим джерелом формування доходів Державного бюджету, оскільки він є податком на споживання, і кінцевий споживач фактично виступає його платником. ПДВ належить до домінуючих податків, однак через недосконалість економіки значна частина його обігу перебуває у тіньовому секторі. Це проявляється в ухиленні від сплати податку, незаконному відшкодуванні значних сум із державного бюджету, а також у численних зловживаннях платників щодо пільг і формування податкового кредиту, що створює додаткове навантаження на бюджет.

Основними причинами цих негативних явищ є недосконалість організації обліку, звітності та контролю за ПДВ, що робить дослідження цієї теми особливо актуальним. Податковий кодекс України спрямований на зближення податкового та фінансового обліку, передбачаючи зміни у методиці та порядку відображення податків, зборів і обов'язкових платежів, зокрема порядку обліку ПДВ.

Цей непрямий податок є обтяжливим для підприємств, що враховувалося при прийнятті Податкового кодексу. Зокрема, з 2011 року податкові накладні на суму, наприклад, 10 000 грн підлягають обов'язковій реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних (ЄРПН). Лише після такої реєстрації продавець може передати накладну покупцю. Це може призводити до затримки відображення податкового кредиту у покупця, оскільки він має право визнати його тільки після отримання зареєстрованої накладної.

Відповідно до Наказу №1002 від 24.12.2010 р., виправлення помилок у Реєстрі здійснюється методом «сторно» у момент виявлення помилки, а не коректурним способом. Такі нововведення сприяють деталізації та точності розрахунків ПДВ до сплати в бюджет, що унеможливорює зловживання платників. Водночас вони можуть стимулювати комп'ютерне шахрайство, тому держава має забезпечити суворий контроль електронної передачі даних Реєстрів.

Аналізуючи зміни, внесені до Податкового кодексу України, можна констатувати, що суттєвих змін у порядку обліку та звітності з ПДВ не відбулося, однак деталізація процедур і електронний контроль підвищують ефективність адміністрування цього податку.

Головна проблема відображення ПДВ у бухгалтерському обліку пов'язана з тим, що правило першої події, яке застосовується для визначення податкових зобов'язань, не збігається з моментом визнання доходів та витрат у фінансовому обліку. Це створює розбіжності між податковим і бухгалтерським обліком, що ускладнює формування точних фінансових звітів та контролю за правильністю нарахування ПДВ.

Не слід забувати й про регулюючу функцію ПДВ. Послаблення податкового тиску може стимулювати ділову активність та розвиток економіки. Зменшення основної ставки ПДВ та введення однієї-двох пільгових ставок (крім нульової) створить додаткові стимули для збільшення обсягів виробництва, розширення податкової бази та зростання доходів зведеного бюджету. Крім того, зниження податкового навантаження сприятиме збільшенню доходів населення та зростанню сукупного попиту.

На нашу думку, в Україні доцільно запровадити такі ставки ПДВ:

- **основна** — 17%;
- **підвищені** — 20% і 25%;
- **знижені** — 5% і 10%.

Знижені ставки доцільно застосовувати при реалізації товарів вітчизняного виробництва, таких як продукти харчування, ліки, дитячі товари та товари щоденного попиту. Підвищені ставки можуть застосовуватися до

оборотів з реалізації підакцизної продукції: наприклад, вітчизняної — за ставкою 20%, іноземної — за ставкою 25%.

Дослідивши недоліки функціонування ПДВ, можна запропонувати наступні напрями удосконалення механізму справляння податку:

Встановлення диференційованих ставок ПДВ для стимулювання економічної активності та підтримки вітчизняного виробника.

Обмеження переліку пільг, залишивши лише ті, що стосуються предметів першої необхідності.

В аналітичному обліку до субрахунку 644 «Податковий кредит» доцільно відкривати аналітичні рахунки для підтвердженого та непідтвердженого податкового кредиту, що дозволить більш точно контролювати суми ПДВ, які підприємство має право відшкодувати.

Реформування нормативно-правової бази щодо визначення та сплати ПДВ зумовило зміни як у бухгалтерській, так і в податковій звітності. Посилення контролю за достовірністю нарахування та сплати ПДВ можливе лише за умови скорочення часу на складання та обробку облікових документів, тобто через удосконалення існуючої системи обліку, а не шляхом збільшення дублювання первинного, аналітичного та синтетичного обліку. Таке спрощення автоматично сприятиме підвищенню ефективності контролю за ПДВ. Одним із варіантів може бути модернізація первинних документів та реєстрів аналітичного обліку, приведення їх у відповідність до потреб відображення платежів у бюджеті.

У бухгалтерському обліку ПДВ, зокрема на субрахунках 641 «ПДВ», 643 «Податкові зобов'язання» та 644 «Податковий кредит», спостерігається значна кількість нерациональних і незрозумілих операцій. Тому необхідно шукати шляхи удосконалення обліку на державному рівні. Варто зазначити, що нині застосовується кілька субрахунків, кореспонденція яких інструкціями чітко не визначена. Висновок очевидний: доки не буде чітко розмежовано бухгалтерський і податковий облік ПДВ та встановлено конкретні правила використання субрахунків 641, аналітичного рахунку «З податку на додану вартість» і субрахунку 643 «Податкові зобов'язання», плутанини в обліку ПДВ та її негативних наслідків не уникнути.

Суть спрощення бухгалтерського обліку операцій з ПДВ на субрахунку 643 «Податкові зобов'язання» полягає в обмеженні записів лише на нараховані податкові зобов'язання за сумами попередньої оплати цінностей, які станом на кінець місяця ще не були відвантажені. При цьому доцільно виключити з обліку масові записи, пов'язані з попередньою оплатою та подальшим відвантаженням або відпуском цінностей покупцям у звітному місяці. Це дозволяє уникнути необхідності окремо визначати порядок здійснення кожної операції та суттєво скорочує кількість записів у синтетичному обліку на субрахунку 643.

Реформування нормативно-правової бази щодо визначення та сплати податку на додану вартість призвело до змін у бухгалтерській та податковій звітності. Посилення контролю за достовірністю нарахування та сплати ПДВ можливе лише за умови скорочення часу на складання та обробку облікових документів, тобто через удосконалення існуючої системи обліку, а не шляхом збільшення дублювання первинного, синтетичного та аналітичного обліку. Таке спрощення дозволить підвищити ефективність контролю за ПДВ та оптимізувати процес адміністрування податку.

Одним із можливих шляхів вдосконалення є модернізація первинних документів та реєстрів аналітичного обліку з урахуванням потреб точного відображення платежів у бюджеті. Зокрема, доцільно переглянути типові форми податкових накладних, оскільки їхній сучасний зміст далекий від оптимального. Податкові накладні перевантажені зайвою деталізацією та багатослів'ям, назви показників не завжди зрозумілі, а порядок заповнення документів часто нечіткий. Це свідчить про недостатню увагу до спрощення і систематизації документації при розробці нормативних актів та форм.

Впровадження таких удосконалень у повному обсязі дозволить досягти високої ефективності адміністрування ПДВ у найкоротші терміни.

3.2. Механізм формування податкової звітності у системі електронного адміністрування ПДВ: зв'язок з іншими видами звітності

Система електронного адміністрування ПДВ (СЕА ПДВ) спрямована на автоматизацію контролю за обліком і сплатою податку на додану вартість. Вона забезпечує:

- реєстрацію податкових накладних (ПН) та розрахунків коригувань (РК) в Єдиному реєстрі податкових накладних (ЄРПН);
- контроль податкових зобов'язань і податкового кредиту в режимі онлайн;
- автоматичний розрахунок суми ПДВ до сплати або відшкодування;
- зменшення часу на подання звітності та ризику помилок.

Основний принцип: податкова накладна вважається дійсною для покупця лише після її реєстрації в ЄРПН, що забезпечує синхронізацію обліку податкових зобов'язань і податкового кредиту.

Механізм формування податкової звітності

Платник ПДВ складає податкову накладну та/або розрахунок коригування.

Документи подаються до СЕА ПДВ через програмні засоби (М.Е.Дос, 1С, SAP, тощо).

Система перевіряє наявність всіх обов'язкових реквізитів і відповідність даних Податковому кодексу.

Результат: документ реєструється в ЄРПН і набирає юридичної сили для покупця.

Після реєстрації ПН у ЄРПН у покупця автоматично виникає право на податковий кредит.

Продавець нараховує податкові зобов'язання за своєю частиною ПН.

Сума ПДВ до сплати або відшкодування формується на підставі даних про нараховані податкові зобов'язання та підтверджений податковий кредит.

2.3. Автоматичне формування декларації з ПДВ

Дані з ЄРПН інтегруються у податкову декларацію з ПДВ.

Декларація формується у стандартній електронній формі та подається до Державної податкової служби через систему електронного звітного документообігу.

Декларація містить інформацію про:

- загальну суму податкових зобов'язань;
- податковий кредит;
- суму ПДВ до сплати або відшкодування.

Дані про ПДВ автоматично відображаються в бухгалтерському обліку (субрахунки 641, 643, 644).

Система забезпечує відповідність бухгалтерського обліку і податкової звітності, зменшуючи розбіжності між нарахованими доходами/витратами та податковими зобов'язаннями.

Дані про ПДВ інтегруються з податковою звітністю по прибутковому та корпоративному податку через аналітичні рахунки доходів і витрат, що дозволяє контролювати відповідність загальної фінансової звітності.

СЕА ПДВ автоматично формує суму до сплати, яка виводиться на рахунки для перерахування в бюджет.

Це дозволяє уникати помилок при перерахуванні коштів і зменшити затримки у сплаті ПДВ.

Система формує аналітичні дані для контролю податкового кредиту та податкових зобов'язань по контрагентах, товарах, послугах, що полегшує внутрішній аудит.

Переваги інтегрованої системи: зменшення ручного введення даних; мінімізація людських помилок; швидкий контроль достовірності сплати ПДВ; підвищення прозорості взаєморозрахунків між підприємствами та бюджетом; синхронізація бухгалтерського та податкового обліку.

Строки подання декларації з ПДВ і сплати податку залежать від звітного періоду платника — місяць або квартал далі таблиця 3.1.

Таблиця 3.1

Звітні періоди формування звітності з ПДВ (ст. 202 ПКУ, розд. II Порядку № 21, пп. 49.18 і 57.1 ПКУ):

Звітний період:	Строки подання декларації з ПДВ:	Строки сплати податку:
місяць	протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця	протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку
квартал	протягом 40 календарних днів, що настають	

	за останнім календарним днем звітнього (податкового) кварталу	подання декларації
--	---	--------------------

У разі застосування контролюючими органами до платника податків штрафних (фінансових) санкцій за порушення податкового законодавства або інших норм, контроль за дотриманням яких покладено на ці органи, платнику надсилається (вручається) податкове повідомлення-рішення.

Зокрема, за порушення граничних термінів реєстрації податкових накладних або розрахунків коригування до податкових накладних у Єдиному реєстрі податкових накладних (ЄРПН) відповідний структурний підрозділ контролюючого органу складає податкове повідомлення-рішення за формою «Н». До нього додається розрахунок штрафних (фінансових) санкцій із зазначенням усіх необхідних даних для їх визначення.

Слід враховувати, що у ті ж стандартні строки (20 або 40 днів після закінчення місяця чи кварталу) подається і остання декларація при анулюванні реєстрації платника ПДВ (п. 2 розд. II Порядку № 21). У такій декларації у заключній частині проставляється позначка «Х».

Крім того, перехід на квартальний звітний період можливий лише для платників єдиного податку. При цьому він здійснюється тільки з початку календарного року і за умови попереднього письмового повідомлення контролюючого органу. Для цього разом із ПДВ-декларацією за останній звітний період минулого року платник подає заяву про вибір квартального звітного періоду (п. 202.2 ПКУ).

Своєчасність подання декларації визначається за датою та часом отримання першої квитанції. Якщо, наприклад, друга квитанція (не відмова у прийнятті) надходить після граничного строку подання декларації, орієнтуватися слід саме на дату і час із першої квитанції, хоча податківці іноді з цим не погоджуються (див. «Податки та бухгалтерський облік», 2015, № 56, с. 29).

Попри це, не рекомендується відкладати подання декларації на останній день. Після її подання орган ДФС має право протягом 5 днів (при поданні через електронні засоби) або 3 днів (при поданні особисто) повідомити про відмову в

прийнятті декларації. У такому разі декларацію доведеться подавати повторно, дотримуючись того ж встановленого строку (п.п. 49.9 і 49.11 ПКУ). Тому краще подавати декларацію заздалегідь, щоб мати запас часу на можливе повторне подання.

Додатки до декларації

Додатки є невід'ємною частиною декларації. Усього їх 9:

- Д1 – Д8 подаються з будь-якими деклараціями;
- ДС9 подається лише сільгоспвиробниками (отримувачами дотацій або претендентами на їх отримання), які в полі «06» вступної частини декларації проставили «1» або «2» (п. 12 розд. III Порядку № 21).

Проте додатки подаються лише за наявності відповідних даних у декларації та подій, що підлягають відображенню у додатку (п. 11 розд. III Порядку № 21). Наприклад, хоча у рядках 4.1 і 4.2 є посилання на додаток Д7, його не потрібно подавати щоразу при розподілі ПДВ протягом року, якщо подія, що підлягає відображенню, відсутня. Це пояснюється тим, що «частка використання» вже задекларована в декларації за січень або I квартал, і повторювати її розрахунок у Д7 не потрібно. Такий підхід підтверджений податківцями в БЗ 101.20.

До того ж вимогу про обов'язкове подання Д7 до рядків 4.1 і 4.2 скасовано (п.п. 5 п. 3 розд. V Порядку № 21).

Окрім самої декларації, платники можуть подавати й інші документи, які не є складовою частиною ПДВ-звітності, але наявність яких відображається відмітками у заключній частині декларації:

1. Заява про вибір квартального звітного (податкового) періоду з ПДВ
 - Подавати можуть лише платники єдиного податку разом із декларацією за останній звітний період календарного року.
 - Для збереження квартального періоду подача здійснюється щороку (форма додатка 1 до Порядку № 21).
2. Повідомлення про делегування філіям права складання податкових накладних і розрахунків коригувань

- Подається на початку року разом із декларацією за перший звітний період або протягом року у разі зміни переліку філій (форма додатка 2 до Порядку № 21).

3. Оригінали митних «експортних» декларацій

- Подавати потрібно тільки у випадку, якщо митне оформлення вивезення товарів здійснювалося на підставі паперової митної декларації (рядок 2 декларації, п. 13 розд. III Порядку № 21).
- Електронні «експортні» митні декларації митники передають податківцям самостійно, і у цьому випадку додавати їх до декларації не потрібно.

4. Документи, що звільняють від нарахування ПДВ-зобов'язань при ліквідації основних засобів (ОЗ)

- Це можуть бути акти за формами № ОЗ-3, № ОЗ-4 або інші документи (наприклад, акт списання ОЗ чи часткової ліквідації, затверджений наказом Мінфіну від 13.09.2016 р. № 818).
- Також додається висновок комісії про неможливість подальшого використання об'єкта за первісним призначенням (п. 189.9 ПКУ, БЗ 101.06).
- Детальніше про порядок ліквідації ОЗ див. «Податки та бухгалтерський облік», 2017, № 29, с. 13 і 18.

5. Копії документів, що додаються до скарги Д8 на постачальника

- Це можуть бути копії товарних чеків або інших розрахункових документів, що підтверджують оплату, а також копії первинних документів, що підтверджують отримання товарів чи послуг (п. 201.10 ПКУ).

Загалом виправлення помилок та порядок роботи з податковими накладними і ЄРПН виглядає наступним чином:

Для виправлення помилок в обов'язкових реквізитах податкової накладної складається розрахунок коригування на дату виявлення помилки.

Після анулювання реєстрації платника залишок коштів на електронному рахунку після розрахунків із бюджетом за останній звітний період перераховується до бюджету, а рахунок закривається.

Помилково або надміру сплачені кошти можуть бути повернені платнику за його заявою відповідно до ст. 43 ПКУ.

Якщо на момент подання заяви або фактичного повернення коштів рахунку платника в системі електронного адміністрування ПДВ не існує, кошти перераховуються на поточний рахунок платника в банку.

ПН/РК, складені на суму перевищення ціни придбання, балансової (залишкової) вартості чи звичайної ціни над фактичною ціною постачання, і в яких у полі «ПН покупця» зазначено ПН продавця, враховуються тільки у загальній сумі податку за виданими платником податковими накладними, зареєстрованими в ЄРПН, та не включаються до суми податку за отриманими ПН.

Таким чином, для визначення реєстраційної суми такі ПН/РК враховуються лише у виданих ПН.

Для платників, що застосовують касовий метод, у розрахунку суми податку для реєстрації ПН/РК (SНакл) враховуються також суми ПДВ за ПН, складеними до 1 липня 2015 року, право на податковий кредит за якими виникає після цієї дати.

Такі суми включаються до податкового кредиту у декларації за період, у якому платник застосовує касовий метод.

Платник має право зареєструвати ПН/РК у ЄРПН на суму податку, обчислену за формулою, наведеною у п. 200 прим.1.3 ст. 200 прим.1 ПКУ та п. 9 Порядку електронного адміністрування ПДВ (Постанова КМУ № 569 від 16.10.2014).

Формула враховує загальну суму податкових зобов'язань, заявлених у деклараціях, та суми податку у зареєстрованих ПН, з урахуванням коригувань і уточнюючих розрахунків.

Якщо реєстрація платника анулюється не в останній день місяця (кварталу), декларація подається за останній податковий період протягом 20/40 календарних днів після останнього дня звітного періоду.

Декларація подається навіть у разі відсутності діяльності, якщо залишилися суми від'ємного значення попередніх періодів, що підлягають декларуванню. Якщо таких показників немає, декларація не подається.

При складанні ПН платник самостійно визначає відповідність товарів кодам УКТЗЕД (Закон № 584-VII).

У разі сумнівів можна звертатися до Торгово-промислової палати або науково-дослідного інституту судових експертиз.

Якщо коду немає в УКТЗЕД, використовується Довідник умовних кодів товарів, розміщений на вебпорталі ДФС.

Для ПН/РК, складених за п. 198.5 та п. 199.1 ПКУ, а також на суму перевищення ціни придбання/балансової вартості необоротних активів чи звичайної ціни самостійно виготовлених товарів/послуг над фактичною ціною, коди товару/послуги не зазначаються.

Висновки до розділу 3

У цьому розділі було детально розглянуто питання формування та подання декларації з податку на додану вартість, а також методичне забезпечення обліку розрахунків з ПДВ.

У пункті 3.1 висвітлено методичне забезпечення обліку розрахунків з ПДВ, зокрема використання електронних документів та їх інтеграцію з бухгалтерським обліком. Було встановлено, що на сьогодні в Україні діє досить розвинена система електронного обігу документів, яка забезпечує автоматизацію процесів нарахування, реєстрації податкових зобов'язань і податкового кредиту. Законодавство передбачає обов'язкову подачу електронних декларацій, що сприяє підвищенню прозорості розрахунків з бюджетом та зменшенню ризику помилок або зловживань. Інтеграція

електронного обігу з обліком дозволяє синхронізувати бухгалтерські дані з податковою звітністю, зменшити обсяг ручного введення інформації та підвищити оперативність контролю за правильністю нарахування ПДВ.

У пункті 3.2 було проаналізовано систему формування та подання податкової декларації до контролюючих органів. Зокрема, розглянуто порядок подання декларацій, строки їх подання, а також алгоритм формування електронної податкової звітності за встановленими роз'ясненнями. Було вивчено питання застосування штрафних санкцій за несвоєчасну подачу декларації та порядок погашення податкової заборгованості. Встановлено, що дотримання встановлених строків подання декларацій та правильне оформлення електронних документів є ключовим для уникнення фінансових санкцій і забезпечення своєчасного зарахування ПДВ до бюджету.

Таким чином, аналіз показав, що:

Система електронного адміністрування ПДВ є ефективним інструментом для формування та подання декларацій, що забезпечує контроль, прозорість та оперативність податкового обліку;

Використання електронних документів і інтеграція їх з бухгалтерським обліком дозволяє синхронізувати дані про податкові зобов'язання та податковий кредит, зменшуючи ризики помилок;

Дотримання встановлених строків подання декларацій та правильне оформлення електронних документів є обов'язковою умовою уникнення штрафних санкцій та своєчасного погашення податкових зобов'язань;

Ефективне адміністрування ПДВ вимагає не лише технічної реалізації електронного обігу, але й методичного забезпечення, що регламентує порядок формування, подання та контролю податкових декларацій.

Висновок підтверджує, що сучасна система електронного адміністрування ПДВ дозволяє забезпечити ефективний контроль за розрахунками з бюджетом, спрощує процес подання декларацій і зменшує фінансові та адміністративні ризики для платників податків.

РОЗДІЛ 4

ПСИХОЛОГІЯ ПРОФЕСІЙНОГО БУХГАЛТЕРА ТА ПОВЕДІНКА У КОНФЛІКТНИХ СИТУАЦІЯХ

4.1. Застосування знань практичної психології професійними бухгалтерами в обліковій діяльності

Фахівцям, чия діяльність пов'язана з бухгалтерським обліком, потрібен високий рівень компетентності в різних галузях знань. На перший погляд, робота бухгалтера обмежується розрахунками доходів, витрат і прибутків, проте за будь-якими економічними показниками стоять живі люди з певними потребами та психологічними особливостями. Тому знання психології є не менш важливим для практичної діяльності бухгалтера, ніж спеціальні професійні навички.

Кожна людина по-різному пристосовується до умов праці та життя, що пропонуються. Для успішної адаптації необхідний комплекс соціально-психологічних навичок. Кожному фахівцю, який взаємодіє з людьми, включно з керівниками, необхідно вміти:

- адекватно оцінювати свої можливості;
- контролювати поведінку у стресових ситуаціях;
- приймати відповідальні рішення;
- аналізувати та прогнозувати власне життя і кар'єру;
- прагнути до особистісного зростання.

Таким чином, професіоналізм бухгалтера передбачає високий рівень психологічної культури, що допомагає ефективно знаходити точки взаєморозуміння з іншими людьми.

Психологи відзначають, що при первинній оцінці оточуючих люди часто орієнтуються на риси темпераменту, сприймаючи їх як риси характеру. Через це активність холерика може сприйматися як агресивність, жвавість сангвініка — як легковажність, пасивність флегматика — як тупість, а тривожність

меланхоліка — як психопатія. Тому для правильного розуміння характеру і поведінки людини необхідні знання практичної психології.

Темперамент людини визначається інертністю та стійкістю нервової системи, а також рівнем життєвої енергії:

- Інертність нервової системи — швидкість реакції на зовнішні подразники;
- Стійкість нервової системи — здатність діяти під тиском зовнішніх умов.

Ці дві характеристики формують чотири класичні типи темпераменту: сангвінік, холерик, флегматик, меланхолік. Від стабільності нервової системи, її стресостійкості та життєвої енергії залежить також тип мислення: раціональний чи ірраціональний. За даними П. А. М'ясоїда, найбільш стресостійкі та раціональні — сангвініки та флегматики, які природно вписуються у робочі рамки та здійснюють обдумані дії. Холерики та меланхоліки більш емоційні, схильні до імпульсивних рішень і коливань настрою.

Від інертності нервової системи залежить спрямованість людини:

- Екстраверти (сангвініки та холерики) орієнтовані на зовнішній світ;
- Інтроверти (флегматики та меланхоліки) зосереджені на внутрішньому світі.

Темперамент визначається природженими якостями, які впливають на інтенсивність і швидкість реагування, емоційну збуджуваність та врівноваженість, а також на здатність пристосовуватися до середовища. Важливо підкреслити, що жоден темперамент не є кращим чи гіршим — ключове завдання фахівця полягає у раціональному використанні сильних сторін та мінімізації слабких.

Історично людство намагалося класифікувати психічні особливості людей, виділяючи типи темпераменту, що дозволяє прогнозувати поведінку в конкретних життєвих ситуаціях. Академік І. П. Павлов дослідив фізіологічні основи темпераменту, виділивши два основні нервові процеси: збудження і гальмування, які визначають діяльність мозку. Вони від народження різняться за силою, врівноваженістю та рухливістю. Залежно від цих властивостей Павлов виділив чотири типи вищої нервової діяльності:

1. Нестримний — сильний, рухливий, неврівноважений;
2. Живий — сильний, рухливий, урівноважений;
3. Спокійний — сильний, урівноважений, інертний;
4. Слабкий — слабкий, неврівноважений, малорухливий.

Кожен із цих типів відповідає певному темпераменту, що визначає поведінкові та емоційні особливості людини, включно з професійною діяльністю бухгалтера.

На основі таблиці 4.1. можна зробити висновок, що найбільш підходящою кандидатурою на посаду бухгалтера є особи з флегматичним типом характеру, яка має стійкі прагнення і настрій. Проявляє завзятість і наполегливість в роботі, залишаючись спокійною і врівноваженою.

Табл. 4.1. Типи темпераменту та їх відповідність вимогам, що ставляться до бухгалтерів

Тип темпераменту	Характеристика	Відповідність посаді бухгалтера
1	2	3
Холерик	Динамічний, цілеспрямований лідер, який встановлює курс на мету і наполегливо переслідує його, поки не досягне успіху. Вольова людина, що приймає рішення швидко і рішуче, з готовністю і легко схоплює складні концепції та стратегії. Наявне логічне та прагматичне мислення. <i>Недоліками</i> є те, що холерикам не легко виявити глибокі емоції, крім гніву. Їх часто звинувачують у впертості, владності і диктаторській натурі	Особи з темпераментом холерика підходять для керівних посад. Професія бухгалтера для них занадто нудна робота, до того ж відсутність терпіння не дає можливості сконцентруватися, що досить важливо для обліковця
Флегматик	Повільний, незворушний, має стійкі прагнення і настрій, зовні скупий на прояв емоцій і почуттів, в міру товариський. Він проявляє завзятість і наполегливість в роботі, залишаючись спокійним і врівноваженим, а також продуктивний, компенсуючи свою повільність старанністю. <i>Недоліками</i> флегматика є його інертність, малорухомість. Йому потрібен час для розкачки, він недостатньо гнучкий	Флегматики підходять до роботи, що вимагає більшої міри відповіді методичності, терпіння, стресостійкості і тривалої працездатності, що в вимогам, які ставляться до спеціалістів з бухгалтерського обліку
Сангвінік	Характерна велика рухливість, легка пристосовність до мінливих умов життя. Він швидко знаходить контакт з людьми, товариський, не відчуває самотності у новому оточенні. У колективі сангвінік веселий, життєрадісний, із задоволенням береться за цікаву справу, здатний до захоплення. Однак,	Підходить динамічна і різноманітна робота, що вимагає швидкої реакції, а разом з тим врівноваженості. Зазвичай сангвініки, які беруться за бухгал-

	розвиваючи кипучу діяльність, він може так само швидко охолонути, як і швидко захопитися, якщо справа його перестає цікавити, вимагає ретельності та терпіння, має буденний характер, що є його основними <i>недоліками</i>	терську справу досить швидко втрачають інтерес, в наслідок чого знижується продуктивність та результативність праці
Меланхолік	Слабкість нервових процесів призводить до того, що будь-який сильний вплив загальмовує діяльність меланхоліка, і у нього виникає позамежне гальмування, тому він схильний віддаватися переживанню по незначному приводу, що можна вважати основним <i>недоліком</i> меланхоліка. У звичній обстановці, і особливо в хорошому, дружньому колективі, меланхолік може бути досить контактною людиною	Це люди, в першу чергу мистецтва. Актори та режисери. У них багато почуттів і переживань. Також з них виходять хороші психологи і взагалі, консультанти, , тому професія бухгалтера підходить для них найменше

Незважаючи на певні недоліки, такі як інертність і малорухомість, флегматики найбільш підходять для роботи, що потребує методичності, терпіння, стресостійкості та тривалої працездатності — якраз ті риси, що відповідають вимогам до спеціалістів з бухгалтерського обліку.

Варто зазначити, що рідко зустрічаються люди з чітко вираженим лише одним типом темпераменту; частіше спостерігається поєднання різних типів. Тому для професії бухгалтера найбільш оптимальними, на нашу думку, є поєднання флегматик-холерик або флегматик-сангвінік, з перевагою флегматичного типу. Такий баланс дозволяє ефективно регулювати процеси збудження і гальмування нервової системи.

Важливим аспектом є також інертність нервової системи, що визначає схильність людини бути інтровертом або екстравертом. Це знання дозволяє бухгалтеру або головному бухгалтеру знаходити індивідуальний підхід до кожного співробітника і керівництва.

Для ефективної взаємодії у колективі важливо визначити, до якого психологічного типу належить кожен співробітник. Залежно від того, чи людина інтроверт чи екстраверт, а також чи переважає у неї емоційна чи логічна сфера, можна передбачити поведінку та підбирати правильну стратегію взаємодії.

Можна виділити чотири основні групи психологічних типів бухгалтерів:

“Енергійні заводії” (екстраверти-логіки)

Орієнтовані на результат і матеріальні вигоди.

Високий рівень суперництва та прагнення виділитися.

Ризиковані у самопрезентації, іноді схильні до шахрайства.

Рекомендації: спілкування на рівних, чіткий контроль і контроль за виконанням завдань.

Характерні фрази: “Спасибі в кишеню не покладеш”, “Що я з цього буду мати?”.

“Раціональні аналітики” (логіки-інтроверти)

Найбільш відповідний тип для бухгалтерії.

Пунктуальні, виконавчі, дотримуються інструкцій.

Вірні підопічні, добрі консультанти та наставники для колег.

Спілкування повинно бути логічним, аргументованим фактами; тиск не спрацьовує.

Характерна фраза: “Я не впевнений, що зможу це зробити. Можливо, мій колега впорається краще”.

“Доброзичливі” (емоційні інтроверти)

Орієнтовані на комфорт, уникають конфліктів, комунікабельні.

Можуть бути непостійними у роботі, схильні до паніки.

Підходять для рядових посад, рідко досягають високих управлінських позицій.

Характерні фрази: “Мені це подобається”, “Боюся, що я помилюся”.

“Експресивні мрійники” (емоційні екстраверти)

Неконтрольовані у своїх емоціях, рідко доводять справи до кінця.

Активні, але часто розсіяні; потребують постійного контролю.

Впливати на них ефективно через емоції та стимулювання престижу.

Важливо постійно повертати до суті завдань.

Практичні знання психології необхідні бухгалтерам для ефективного спілкування з колегами та керівництвом. Наприклад, при переконанні директора у придбанні спеціального програмного забезпечення:

Енергійний заводій — акцент на вигоді та прибутку;

Раціональний аналітик — логічне і покрокове обґрунтування;

Доброзичливий — підкреслити комфорт і зручність роботи;

Експресивний мрійник — наголос на престижності та іміджі компанії.

Таким чином, знання психології дозволяє головному бухгалтеру ефективно взаємодіяти з колегами, підтримувати корпоративний дух, правильно розподіляти завдання та підвищувати продуктивність відділу. При підборі персоналу важливо враховувати психологічні особливості кандидатів для оптимальної відповідності посадовим обов'язкам і гармонійної взаємодії у колективі.

4.2. Психологія поведінки бухгалтера в конфліктних ситуаціях

Можливість виникнення конфлікту існує у всіх сферах. Суперечки народжуються на ґрунті щоденних розбіжностей у поглядах, протиборстві різних суджень, потреб, бажань, стилів життя, надій, інтересів тощо.

Кожний учасник конфліктної ситуації обирає той чи інший тип поведінки в залежності від індивідуально-психологічних особливостей, ситуації, очікуваних результатів, а бухгалтер — не виключення.

Конфлікт — це не проста суперечка між людьми, що мають різні думки з якогось питання, це серйозна розбіжність або навіть зіткнення протилежних інтересів. Для нього завжди характерна емоційна поведінка сторін. Скандал може довго назрівати, а потім, отримавши якусь іскру — формальний привід, вибухнути.

Незважаючи на зусилля, врегулювати протиріччя часом не вдається, і відносини сторін заходять у глухий кут. Невміння залагодити конфліктну ситуацію завдає непоправної шкоди і ділової репутації бухгалтеру, і підприємству в цілому.

На вирішення суперечок йде не менше 15% робочого часу, через що знижується продуктивність праці, погіршується психологічний клімат, страждає процес взаємодії підрозділів, зростає незадоволеність працею, що породжує плинність кадрів.

Конфлікти в робочому колективі можна розділити на групи в залежності від того, хто їх ініціює: керівник (головний бухгалтер) з підлеглим, у даному

випадку бухгалтером, підлеглий з керівником (головним бухгалтером), бухгалтера між собою. Крім того, існує класифікація за кількістю залучених: міжособистісний конфлікт, конфлікт однієї людини з групою, між двома групами.

Причин, за якими виникають конфлікти, досить багато, як об'єктивних, так і суб'єктивних. Об'єктивні причини – це реальні обставини, що викликають суперечності. Суб'єктивні причини пов'язані з психологічними особливостями бухгалтера та його опонента в конфлікті. Виділяють шість типів конфліктних особистостей: так звані артистичні, ті що застрягають, некеровані, педантичні, розважливі і поступливі. Проаналізуємо їх на прикладі особистості бухгалтера (табл. 4.2).

Табл. 4.2. Бухгалтер як суб'єкт втілення психологічно-конфліктних характеристик

№ з/п	Конфліктний тип	Вплив на взаємовідносини бухгалтера з колегами та керівництвом
1	2	3
1	Артистичний	Прагнуть завжди бути в центрі уваги, неодмінно хочуть мати успіх і для цього можуть навіть спровокувати конфлікт. Заради похвали, йдуть на все. Однією із негативних рис, є те, що такі бухгалтера здатні до махінації, завищення результатів діяльності. Досить часто полюбляють підставляти своїх колег та перекладати відповідальність на інших, на основі чого і виникають конфлікти
2	Замріяні	Не вміють вчасно “переключатися”, брати до уваги думку оточуючих. Болісно образливі і підозрілі, є затятими поборниками справедливості і у випадку виникнення конфлікту, як правило, стають активними його учасниками. Негативним є те, що зачеплене самолюбство і образа надовго виводять бухгалтера із себе, протягом тривалого часу він не може повноцінно працювати, поки не придумас план помсти і не доб'ється справедливості (у своєму розумінні)
3	Некеровані	Мають вибуховий характер, імпульсивність, непередбачувані у своїх вчинках. Такі бухгалтера готові конфліктувати з будь-якого приводу і можуть бути агресивними навіть з керівництвом, несамокритичні, у багатьох своїх помилках,
		наприклад при складанні звітності, схильні обвинувачувати інших, на рахунок надання неправдивих даних. Не можуть грамотно планувати свою діяльність, чи планомірно виконувати поставлені завдання

4	Педантичні	Властива акуратність, відповідальність і формалізм. Вони надають великого значення дрібницям, ускладнюючи цим життя і собі, і колегам, пред'являють до людей завищені вимоги і будь-кого, хто їм не відповідає, піддають різкій критиці, що часто стає приводом для конфлікту
5	Розважливі	Бухгалтера такого конфліктно-психологічного типу йдуть на конфлікт для досягнення особистих цілей (матеріальних чи кар'єрних). Зазвичай вони строго дотримуються принципів ієрархії і виконують роль сумлінних підлеглих, але лише до тих пір, поки під керівником або колегою не “захитається крісло

Продовження таблиці 4.2.

1	2	3
6	Поступливі	занадто легко підкоряються під думку оточуючих, сліпо слідує за ними, часто стають знаряддям маніпулювання при зіткненні суспільних поглядів, легко заражаються найбільш поширеними судженнями, власні ідеї висловлюють досить боязко і, якщо не знаходять підтримки у колег-бухгалтерів, тут-таки поступаються. Здатні спровокувати конфлікт потрапивши під негативний вплив, але практично завжди зазнають поразки

Тепер детальніше зупинимось на типах конфліктів, які виникають в діяльності облікових працівників.

Бухгалтера, які відносяться до конфліктного типу “Артистичні” прагнуть завжди бути в центрі уваги, неодмінно хочуть мати успіх і для цього можуть навіть спровокувати конфлікт. Заради похвали, йдуть на все. Найгарячіше їх бажання – бути першим. Однією із негативних рис, є те, що такі обліковці здатні до махінації, завищення результатів діяльності. Досить часто полюбляють підставляти своїх колег та перекладати відповідальність на інших, на основі чого і виникають конфлікти.

Варто зазначити, що не зважаючи на свої психологічні особливості, обліковий персонал в своїй професійній діяльності повинен дотримуватися ряду необхідних та фундаментальних принципів, які прийняті Міжнародною федерацією бухгалтерів і викладені в Кодексі етики професійних бухгалтерів. Наприклад, принцип чесності та об'єктивності передбачає справедливе ведення справ, правдивість та зобов'язує всіх обліковців бути вільними від конфлікту інтересів. Професійні бухгалтери-практики виконують завдання щодо складання звітності, ведення різних ділянок обліку, первинної документації тощо. Незалежно від виду роботи і посад, бухгалтерам слід захищати чесність

своїх професійних послуг та зберігати об'єктивність у своїх судженнях, бути відповідальним за свої вчинки та утримуватися від впливу особистих проблем професійну діяльність.

Бухгалтера з типом конфліктності “Замріяні”, не вміють вчасно “переключатися”, брати до уваги думку оточуючих. Вони болісно образливі і підозрілі, є затятими поборниками справедливості і у випадку виникнення конфлікту, як правило, стають активними його учасниками. Негативним є те, що зачеплене самолюбство і образа надовго виводять їх із себе, протягом тривалого часу вони не можуть повноцінно працювати, поки не придумают план помсти і не доб'ються справедливості (у своєму розумінні). Такі колеги довго не вітаються з кривдником, принижують і ігнорують його, оскаржують кожне слово, висміюють перед іншими.

Слід відмітити, що бухгалтер – це особа, якій відома досить велика кількість інформації, в тому числі і про певні махінації, щодо ухилення від сплати податків, відмивання коштів тощо. Якщо у відділі бухгалтерії наявний бухгалтер з таким психологічно-конфліктним типом, то важливо знати, що саме вони здатні до шантажу, як керівника, так головного бухгалтера чи своїх колег.

Конфліктний тип “Некеровані” має свої особливості, а саме вибуховий характер, імпульсивність, непередбачуваність вчинків, відсутність самоконтролю, готовність конфліктувати з будь-якого приводу.

Як правило, бухгалтера, які підпадають під таку категорію несамокритичні, у багатьох своїх помилках, наприклад при складанні звітності, схильні обвинувачувати інших, на рахунок надання неправдивих даних. Не можуть грамотно планувати свою діяльність, чи планомірно виконувати поставлені завдання, таким чином порушуючи діяльність всього колективу, якщо їх робота взаємопов'язана. Із попереднього досвіду не роблять ніяких висновків.

Обліковцям, які належать до конфліктного типу “Педантичні” властиві акуратність, відповідальність і формалізм. Вони надають великого значення дрібницям, ускладнюючи цим життя і собі, і колегам, пред'являють до людей завищені вимоги і будь-кого, хто їм не відповідає, піддають різкій критиці, що

часто стає приводом для конфлікту. Порівнюючи з іншими психологічними типами особистостей при виникненні конфліктних ситуацій, даний тип найбільш підходить для посади головного бухгалтера або навіть і рядового, де потрібна висока чіткість в роботі.

Бухгалтера, які йдуть на конфлікт для досягнення особистих цілей (матеріальних чи кар'єрних) відносяться до психологічного типу “Розважливі”. Зазвичай вони строго дотримуються принципів ієрархії і виконують роль сумлінних підлеглих, але лише до тих пір, поки під керівником або колегою не “захитається крісло”. “Розважливі” бухгалтера, так як і “замріяні” за певних обставин здатні на шантаж. Побачивши вигоду, яку вони можуть отримати здатні йти на конфлікт з будь-ким.

Щодо такого конфліктного типу, як “Поступливі”, то такі обліковці занадто легко підкоряються під думку оточуючих, сліпо сліднують за ними, часто стають знаряддям маніпулювання при зіткненні суспільних поглядів, легко заражаються найбільш поширеними судженнями, власні ідеї висловлюють досить боязко і, якщо не знаходять підтримки у колег-бухгалтерів, тут-таки поступаються. Здатні спровокувати конфлікт потрапивши під негативний вплив, але практично завжди зазнають поразки, також конфлікт може виникнути внаслідок того, що ставши знаряддям маніпулювання своїх колег або керівництва, як правило відповідають за наслідки та результати певної ситуації.

Приблизно 80% конфліктів, навіть спочатку викликаних об'єктивними причинами, переходять із професійної сфери до сфери міжособистісних стосунків. Конфлікт неодмінно потрібно вирішувати. Успіх у цій справі багато в чому залежить від мудрості і поведінки колег та керівництва.

У конфліктній ситуації бухгалтеру завжди можна вибрати один з трьох варіантів поведінки: пасивне (без відстоювання своїх прав), агресивне і конструктивне (рис. 4.1). Якщо бухгалтер чи головний бухгалтер пасивний, то, швидше за все, він буде намагатися не загострювати ситуацію, не доводити конфлікт до відкритого зіткнення, дозволить іншим приймати рішення, на

словах погоджуючись з тим, що кажуть інші, незалежно від того, що про нього думають. Такі колеги вважають, що все само собою якось врегулюється.

Налаштувавшись агресивно, бухгалтер буде прагнути до задоволення власних інтересів на шкоду іншим, змушувати колег прийняти саме його варіант вирішення проблеми, в якому, як йому здається, немає і не може бути вад і помилок. Така поведінка рідко дає довгостроковий результат. Такі працівники не люблять співпрацювати з тими, хто чинить на них тиск і самостійно все за них вирішує.

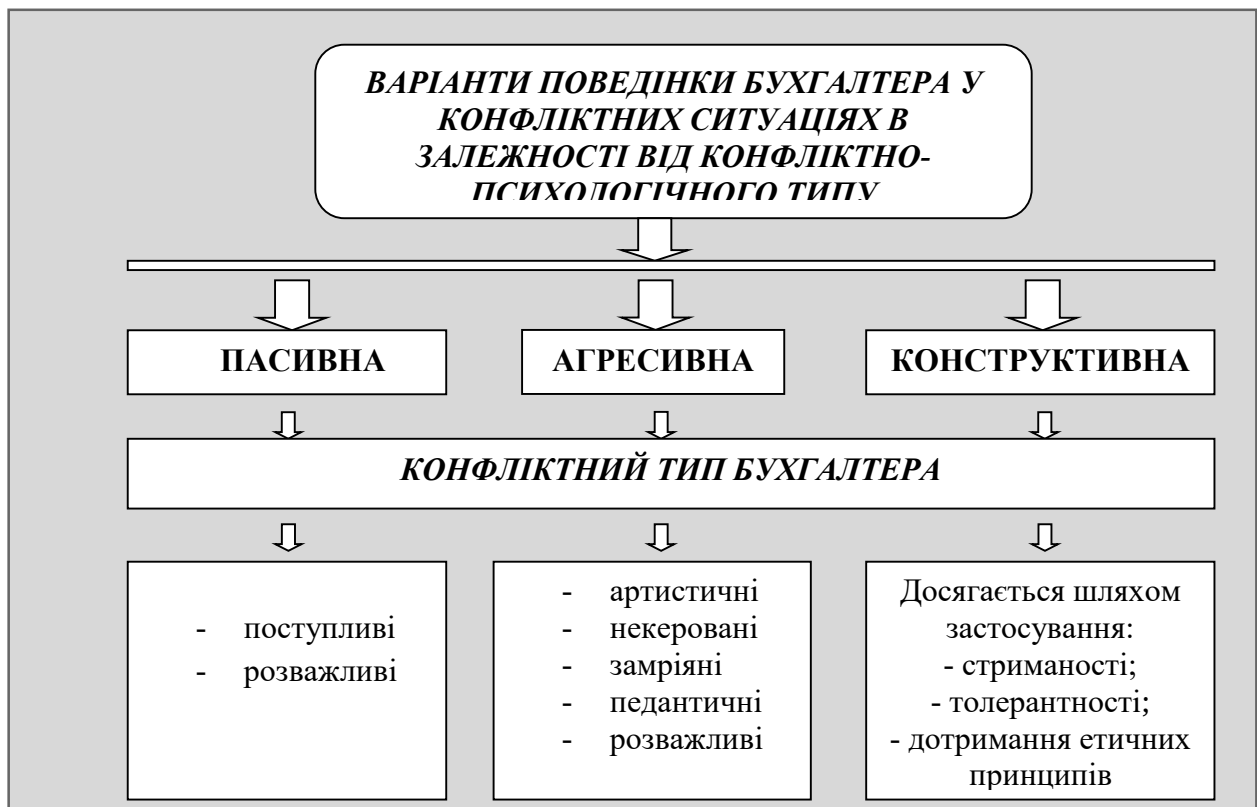


Рис. 4.1. Варіанти поведінки бухгалтера у конфліктних ситуаціях в залежності від конфліктно-психологічного типу

Конструктивне поведінка будується на здатності бухгалтера відстоювати свої права, беручи до уваги права інших. Це найбільш ефективний шлях, що вимагає певного таланту, знань, творчості і бажання вирішити конфлікт. Процес врегулювання конфліктної ситуації з використанням такого варіанту поведінки потребує значних теоретичних знань із сфери психології та практичних навиків та досвіду. Вирішення конфліктних ситуацій можна поділити на певні етапи, дотримання яких дозволить ефективно та швидко вирішити проблему з мінімальними наслідками (рис. 4.2).

Одним з найголовніших етапів при вирішенні конфліктної ситуації, від якого залежить подальший стан конфлікту є самоконтроль емоцій. Для цього не потрібно піддаватися негативному емоційному стану опонента, намагатися дотримуватися спокою. Це забезпечить бухгалтеру (головному бухгалтеру) можливість продуктивно працювати над вирішенням конфлікту.



Рис. 4.2. Етапи вирішення конфліктних ситуацій при використанні конструктивної поведінки бухгалтера [59, с.56]

Розглянемо детальніше етапи вирішення конфліктних ситуацій при використанні конструктивної поведінки бухгалтера.

На першому етапі досить важливим є самоконтроль емоційного стану. Для цього варто використовувати прості прийоми самозахисту, а саме: *дихальну техніку*, психологи радять протягом трьох секунд вдихати повітря через ніс, одночасно візуально вивчаючи поведінку, поставу, жести, міміку опонента. Потім затримати дихання на три секунди і повільно протягом десяти секунд видихнути; *“Вибачте, це ви мені?”*. Таку фразу краще всього використовувати тоді, коли опонент виходить за рамки допустимого. Необхідно вимовити її чітко і голосно; *прийом промовляння почуттів*. Якщо промовити почуття

вголос, вони слабшають, тобто напруженість емоцій знижується. Наприклад, можна сказати: “Ймовірно, ви засмучені цією ситуацією. Я засмучений (а) не менше, але якщо ми обидва хочемо вирішити цю проблему, то нам необхідно відкласти свої емоції в сторону і спокійно все обговорити”; *стратегія любові*. За допомогою цього прийому можна спробувати відновити душевну рівновагу опонента. У відповідь на його явну провокацію, бухгалтеру необхідно запитати з щирою заклопотаністю: “У вас сьогодні був важкий день? Ви погано себе почуваєте? У вас якісь неприємності? ”. Варто пам’ятати, що будь-яке повідомлення має два рівні: рівень вмісту – власне сенс сказаного і рівень відносини – почуття мовця. Якщо опонент бухгалтера намагається його зачепити, відповідати йому потрібно не на рівні відносин, а на рівні змісту, наприклад: “Як вам вдається стільки часу триматися на цій посаді?” тощо.

Слідуючим етапом є визначення інтересів опонента, тобто виявлення намірів і істинних мотивів його поведінки. Учасники конфлікту рідко сприймають ситуацію об’єктивно, кожен свідомо чи несвідомо концентрується на своїх інтересах і проблемах, висувуючи власні претензії і пропозиції, виявляючи при цьому свою позицію недостатньо відверто.

Для створення сприятливої атмосфери варто почати спілкування з відкриття своєї позиції та підкреслення спільності в поглядах: “Ми обидва зацікавлені у вирішенні цього питання ...”. Представляючи опонентові власні інтереси, необхідно показати, у чому для нього полягає користь запропонованого рішення. Наприклад, у відділі бухгалтерії, між двома бухгалтерами виник конфлікт з приводу розподілу обов’язків, і вони хочуть обговорити це питання з керівником. У цьому випадку слід навести кілька причин того, чому існуюче положення є неефективним для справи. Представляючи аргументи на користь оптимізації трудового навантаження, потрібно наводити конкретні приклади і факти – це підвищить довіру керівника і допоможе домогтися бажаного результату.

Для створення довірчих відносин потрібно відкрито представити співрозмовнику свою позицію, чітко висловити власну думку. Варто пам’ятати, що безособові форми суджень типу “вважається, що ...”, “кажуть, що ...”,

“зазвичай вважають, що ... ” приховують особисту позицію. Потрібно замінити їх особистими формами: “я вважаю”, “я сумніваюся” і т. д.

Для вираження ставлення бухгалтера до конфліктної ситуації без звинувачень і вимог варто використовувати техніку “я-висловлювання”. Це допоможе вирішити питання і зберегти ділові відносини з іншою стороною.

Техніка “я-висловлювання” складається з трьох послідовних етапів: а) розпочинання фрази здійснюється з об’єктивного опису поведінки опонента. Об’єктивність означає відсутність суб’єктивних чи емоційно забарвлених виразів. Мова йде про неупередженість опису того, що відбувається, а не про тлумачення ситуації; б) опис емоційної або раціональної реакції на поведінку опонента. Люди не завжди усвідомлюють, як їхні вчинки позначаються на протилежній стороні, яка задіяна в конфлікті, якщо про це їм не повідомити.; в) варто змалювати бажаний результат справи. При цьому, щоб не образити співрозмовника, слід використовувати такі звороти, як “мені б хотілося ...”, “я був (ла) би вам вдячний (вдячна) ...”, “я б віддав перевагу (воліла) ...” [60].

Наведемо приклад відповідного висловлювання: “Коли ви просите мене швидко скласти звіт для того, щоб передати дані через п’ятнадцять хвилин (об’єктивний опис поведінки), я не завжди буваю вільний (вільна) і починаю хвилюватися з приводу того, що у мене не вистачить часу на цю роботу, хоча я завжди готовий (а) зробити все, що можу (емоційна або раціональна реакція). Мені б хотілося, щоб в майбутньому ви давали мені цю роботу заздалегідь (опис бажання)”.

Варто відмітити, що бухгалтеру для розуміння позиції опонента і отримання зрозумілої відповіді важливо правильно ставити запитання. Щоб повернути співрозмовника до спілкування, підійдуть відкриті запитання, що починаються з питальних слів: “що”, “який”, “як”, “наскільки”, “чому”, наприклад: “Що ви думаєте з приводу ...”, “Яка ваша точка зору щодо ...”, “Що ви маєте на увазі ?..”. Такі питання допомагають скласти уявлення про думку і обставин іншого боку. Не варто перебивати опонента, потрібно дати йому можливість висловитися.

Не потрібно відкрито противоречити співрозмовнику, жорстко наполягати на своїй позиції. Слід робити акцент на тому, що пов'язує, а не на тому, що роз'єднує з опонентом, погоджуватися з тим, з чим можна погодитися.

При виникненні конфліктних ситуацій важливим є використання підтверджуючих питань, формулювання яких передбачає заздалегідь прогнозовану позитивну відповідь. Це досить дієвий прийом, наприклад: “Ви хотіли б отримати якісний звіт”. Варто бути ввічливим й коректним, вести бесіду як партнер, колега, начальник а не як прохач.

Третім етапом вирішення конфліктної ситуації при використанні конструктивної поведінки є пошук альтернативних варіантів. У цьому випадку доречно звернутися до методу “мозкового штурму”, який дозволить бухгалтеру (головному бухгалтеру) спільно з іншою стороною отримати якомога більше можливих рішень. Слід намагатися розробити максимально можливу кількість альтернативних варіантів вирішення проблеми, розглядаючи конфлікт як завдання, а не прикру перешкоду.

Отримавши значний список ідей, необхідно приступити до їх аналізу. Важливим має бути те, щоб на даному етапі конфліктні сторони опиралися на позицію “ми обоє проти проблеми”, а не “я проти тебе”. Варто намагатися знайти в кожному варіанті конструктивний початок і розвинути його. Позиція суворого судді, яка раз у раз виносить свої оцінки і вироки, в даному випадку недоречна. Спільний розгляд альтернативних варіантів допоможе знайти дійсно правильне рішення, яке задовольнить всіх.

Після досягнення згоди у виборі взаємовигідного варіанта. Для конструктивного вирішення конфлікту бухгалтером (головним бухгалтером) необхідно отримати згоду іншої сторони і вибрати варіант подальших дій. Слід врахувати, що опонент навряд чи тримає в голові всі аргументи і докази на користь запропонованого рішення, тому необхідно зробити короткі висновки і підвести підсумки. Сенс пропозиції повинен бути піднесений яскраво, кількість ідей слід скоротити, а висновок сформулювати якомога зрозуміліше і доступніше.

У випадку, якщо опонент бухгалтера відкидає пропозиції, це не привід для завершення бесіди. Необхідно з'ясувати причини його відмови, визначити питання, які залишилися відкритими і постаратися їх закрити. У даній ситуації варто наводити позитивні приклади, намагатися надати своїм аргументам емоційний характер. Не залишати без похвали будь-який крок, зроблений назустріч. Такий підхід дозволить не тільки вирішити конфліктну ситуацію, але і поліпшити відносини з конфліктною стороною, і тоді кожен буде у виграші.

Отже, для бухгалтера, як рядового так і головного досить важливим є наявність вмінь контролювати конфлікти та поводитися при їх виникненні таким чином, щоб його вирішити, а не загострити.

Розглянувши основні психологічно-конфліктні типи, які притаманні кожній людині, виявлено специфіку поведінки бухгалтера у конфліктних ситуаціях.

Встановлено, що серед пасивної поведінки, яка відповідає “поступливому” та “розважливому” конфліктному типу; активної поведінки до якої можна віднести, такі конфліктні типи, як “артистичні”, “некеровані”, “замріяні”, “педантичні” та “розважливі” та конструктивної поведінки, найефективнішою є остання, яка досягається шляхом застосування стриманості, толерантності та дотримання етичних принципів професійних бухгалтерів. Визначено, що для найбільшого ефекту необхідне дотримання етапів конструктивної поведінки, а саме: самоконтроль емоційного стану, визначення інтересів опонента, пошук альтернативних варіантів, досягнення згоди у виборі взаємовигідного варіанта.

Висновки до 4-го розділу

Обліковцям, окрім професійних знань потрібен високий рівень компетентності в різних галузях науки. На перший погляд, бухгалтера мають справу з розрахунками доходів, витрат, прибутків тощо, однак за будь-якими економічними показниками стоять живі люди з певними потребами та особливостями, тому знання психології людини та конфліктології відіграє велику роль в практичній діяльності.

Компетенції бухгалтера: Окрім професійних знань, обліковцю необхідний високий рівень компетентності у суміжних галузях науки, зокрема психології та конфліктології. Це дозволяє ефективно взаємодіяти з колегами та керівництвом, враховувати потреби людей і уникати негативних наслідків конфліктів у професійній діяльності.

Оптимальний тип темпераменту: Дослідження показало, що для посади бухгалтера найбільш відповідними є особи флегматичного типу. Вони вирізняються спокоєм, врівноваженістю, наполегливістю та методичністю, що дозволяє ефективно виконувати роботу, яка потребує терпіння, стресостійкості та тривалої концентрації. Зважаючи на те, що «чисті» типи темпераменту зустрічаються рідко, найбільш оптимальними є поєднання флегматик-холерик або флегматик-сангвінік, з перевагою флегматичного типу для забезпечення балансу між процесами збудження і гальмування нервової системи.

Психологічна типізація колег: Для ефективної роботи у бухгалтерському колективі важливо визначати психологічний тип співробітників: інтроверти чи екстраверти, а також їх схильність до емоційної або логічної сфери. Це допомагає правильно вибудовувати стосунки та організовувати взаємодію у команді.

Раціональні аналітики: Найбільш відповідним для бухгалтерської професії психологічним типом є раціональні аналітики (логіки-інтроверти). Вони пунктуальні, виконавчі та дотримуються порядку. Такі бухгалтери є надійними підопічними, добрими консультантами та наставниками для менш досвідчених колег.

Особливості взаємодії з керівництвом: Врахування психологічного типу керівника дозволяє підбрати оптимальну стратегію комунікації для досягнення професійних цілей, наприклад, при аргументації необхідності придбання бухгалтерського програмного забезпечення.

Конфліктні ситуації: Конфлікти є невід'ємною складовою професійної діяльності. Невміння ефективно залагоджувати суперечності може завдати шкоди як бухгалтеру, так і підприємству. У ході дослідження виявлено психологічно-конфліктні типи поведінки: пасивні («поступливий», «розважливий»), активні («артистичні», «некеровані», «замріяні», «педантичні», «розважливі») та конструктивні. Найефективнішою є конструктивна поведінка, яка досягається шляхом самоконтролю, толерантності та дотримання етичних принципів.

Етапи конструктивної поведінки: Для досягнення ефективної взаємодії у конфліктних ситуаціях необхідно дотримуватися таких етапів:

- контроль емоційного стану;
- визначення інтересів опонента;
- пошук альтернативних рішень;
- досягнення згоди через вибір взаємовигідного варіанту.

Загальний висновок: Для бухгалтерської професії критично важливими є не лише професійні знання, а й психологічна компетентність. Використання знань про темперамент, психологічні типи та конфліктні стратегії дозволяє підвищити ефективність роботи, зміцнити командну взаємодію та підтримувати позитивний корпоративний клімат.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

У процесі розробки теоретико-методологічних засад формування механізму бухгалтерського обліку та аудиту розрахунків з ПДВ нами було сформовано наступні висновки наукового та практичного спрямування:

1. Податок на додану вартість належить до числа непрямих податків і характеризується чітко вираженою фіскальною спрямованістю. Водночас він істотно впливає на фінансово-господарську діяльність підприємств-платників ПДВ, а саме на фінансові результати та фінансовий стан, тому визначення економічної сутності ПДВ є надзвичайно актуальним питанням.

Зважаючи на внески вітчизняних та зарубіжних вчених у розвиток теоретичних та практичних аспектів нарахування та сплати ПДВ, потрібно зазначити, що на сьогодні не досягнуто єдності поглядів щодо визначення поняття «податок на додану вартість», тому існує необхідність у більш детальному дослідженні даного питання.

Провівши аналіз теоретичних підходів різних авторів до трактування категорії «податок на додану вартість» ми дали власне – різновид непрямого податку загальнодержавного значення, який передбачає існування податкових зобов'язань щодо нарахування та сплати ПДВ за універсальними ставками, та в обов'язковому порядку стягується з підприємств та покупців до державного бюджету на кожному етапі виробництва та під час руху товару від виробника до споживача.

2. Дослідження питання оподаткування податком на додану вартість в Україні є актуальним на сьогодні через постійні зміни та удосконалення вітчизняного законодавства щодо ставок ПДВ, бази оподаткування, механізму нарахування та сплати ПДВ тощо.

Досліджуючи праці вчених, що займалися проблемами нарахування, стягнення та адміністрування ПДВ, можемо зауважити, що дане питання набуло високого рівня висвітлення у вітчизняних наукових виданнях, періодичних виданнях, а також у доповідях вчених на наукових конференціях.

Основна увага приділяється проблемам недосконалості вітчизняного

законодавства, пропонуються вирішення деяких проблем щодо оподаткування ПДВ в Україні, а також звертається увага на оподаткування окремих сфер економіки, зокрема малих підприємств та сільськогосподарських підприємств. Також значна увага приділяється новим правилам електронного адміністрування ПДВ.

Також проаналізовано чинне законодавство України та сформовано багаторівневу систему нормативно-правового забезпечення нарахування та сплати ПДВ.

Податкове законодавство України складається з Конституції України; Податкового кодексу України; Митного кодексу України; чинних міжнародних договорів, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України і якими регулюються питання оподаткування; нормативно-правових актів, прийнятих на підставі та на виконання Податкового кодексу України та законів з питань митної справи; рішень органів місцевого самоврядування з питань місцевих податків та зборів.

3. На сучасному етапі господарювання однією з проблем є гармонізація ведення обліку зобов'язань за розрахунками з ПДВ вітчизняними підприємствами згідно з міжнародними стандартами та вимогами.

У результаті проведеного детального дослідження положень, які містяться у національних стандартах та міжнародних стандартах щодо обліку зобов'язань підприємства встановлено, що існує цілий ряд відмінних ознак, саме: у термінологічному словнику, у класифікації зобов'язань, у їх оцінці та у відображенні інформації про зобов'язання у фінансовій звітності.

Таким чином, можна зробити висновок, що питання уніфікації П(С)БО у відповідності до МСБО вимагає суттєвих доопрацювань і доповнень в напрямку пристосування їх до конкретних умов господарювання, з метою удосконалення системи бухгалтерського обліку в Україні.

4. При організації бухгалтерського обліку на підприємстві особливе місце відводять обліку розрахунків з бюджетом. Правильно організований та методично побудований облік розрахунків з бюджетом, зокрема облік за ПДВ, на підприємствах з урахуванням галузевих особливостей оподаткування є

запорукою недопущення на практиці помилок, наслідком якого є нарахування штрафних санкцій.

Запорукою достатнього інформаційного забезпечення механізму нарахування та сплати ПДВ є організація первинного обліку. Основними первинними документами з формування облікової інформації щодо нарахування та сплати ПДВ є видаткова накладна, товарно-транспортна накладна, акт виконаних робіт (наданих послуг), вантажна митна декларація, податкова накладна, платіжне доручення.

Для поточного обліку розрахунків підприємства за усіма видами платежів до бюджету, включаючи ПДВ, призначено рахунок 64 «Розрахунки за податками і платежами». За кредитом рахунку 64 «Розрахунки за податками і платежами» відображаються нараховані платежі до бюджету, за дебетом – належні до відшкодування з бюджету податки, їх сплата, списання тощо.

Синтетичний і аналітичний облік розрахунків за податками і платежами здійснюють при журнально-ордерній формі обліку у Журналі-ордері №3 та у Відомості 3.6 аналітичного обліку розрахунків з бюджетом, а при спрощеній формі обліку – у розділі I Відомості 3-М.

5. Сукупність облікових процедур щодо первинного документування і систематизації сум податкових зобов'язань та податкового кредиту з ПДВ складає податковий облік з податку на додану вартість.

Запроваджена в Україні з 01.01.2015 року система електронного адміністрування податку на додану вартість є досить позитивним кроком в сфері адміністрування даного податку.

Разом з тим, залишаються невирішеними ряд питань, пов'язаних із відкриттям рахунків в системі електронного адміністрування ПДВ та їх функціонуванням; чітко не регламентовані окремі процедури списання коштів з рахунків платників податків; деякі законодавчі обмеження не враховують економічних реалій функціонування ринку і ускладнюють процедури повернення надміру сплачених податкових зобов'язань тощо.

6. Невід'ємним елементом всієї системи бухгалтерського обліку та завершальним етапом облікового циклу, що зумовлює органічну єдність

показників виступає бухгалтерська звітність.

Інформація про нарахування та сплату ПДВ знаходить своє відображення у Балансі (Звіті про фінансовий стан) та Звіті про рух грошових коштів підприємства. Проте основним звітним документом з ПДВ є Податкова декларація з податку на додану вартість.

7. Господарська діяльність підприємства неодмінно пов'язана з виникненням податкового кредиту та податкового зобов'язання з ПДВ. Важливою умовою стабільної облікової політики підприємства є вчасне та правильне документальне оформлення операцій з оподаткування ПДВ. Тому актуальною проблемою на сьогодні стає перевірка правильності, своєчасності та законності нарахування та сплати ПДВ у бюджет.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Agenda paper 19: Income Taxes: Ballot draft sweep issue: discounting current tax [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.ifrs.org/Current-Projects/IASB-Projects/Income-Taxes/Meeting-Summaries-and-Observer-Notes/Documents/InTax0901b19obs.pdf>
2. ASB January 2009 resolution [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.ifrs.org/Current-Projects/IASB-Projects/Income-Taxes/Meeting-Summaries-and-Observer-Notes/Pages/IASB-January-2009.aspx>
3. Betliy Oleksandra, Ricardo Dzhucci, Robert Kirchner (2013). "VAT in Ukraine or other indirect tax work better?" German Advisory group available at: http://lukyanenko.at.ua/_ld/7/707____.pdf (Accessed 4 Apr 2014)
4. Framework (Official IFRS translations, Ukrainian 2013) [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://eifrs.iasb.org/eifrs/bnstandards/fr/2013/frgvtconceptualframework.pdf>
5. IFRS for SMEs in Ukrainian / МСФЗ для МСП [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/Documents/IFRS-for-SMEs-UKR.pdf>
6. Адміністрування податків, зборів, платежів: навч. посіб. / [В.П. Хомутенко, І.С. Луценко, А.В. Хомутенко]; за заг. ред. В.П. Хомутенко – Одеса: «Атлант», 2015. – 314 с.
7. Андрій Купченко, Перспективи зернового ринку "АгроМаркет", серпень 2016 року <http://www.agrotimes.net/journals/article/perspektivi-zernovogo-rinku>
8. Аудит оподаткування підприємств : навч. посіб. / О. А. Петрик, Г. М. Давидов, О. Ю. Редько та ін. ; за заг. ред. О. А. Петрик ; передм. Т. І. Єфименко. – К. : ДННУ "Акад. фін. управ. ління", 2012. – 352 с.
9. Вдовенко, Н. М. Макроекономічна оцінка аграрного сектору економіки України за умов інтеграційних процесів / С. 22-28. – № 3 (7). – 2016. – Н. М. Вдовенко, Л. М. Сокол // Науковий вісник Полісся.

10. Войнаренко М.П. Податковий облік і аудит / М.П. Войнаренко, Г.В. Пухальська. – К. : ВЦ “Академія”, 2009. – 376 с.

11. Гаркушенко О. М. Шляхи гармонізації ставок ПДВ з європейськими: проблеми та виклики [Електронний ресурс] / О. М. Гаркушенко, Н. В. Філіппова // Економіка промисловості. - 2016. - № 3. - С. 80-89. - Режим доступу:http://nbuv.gov.ua/UJRN/econpr_2016_3_6

12. Григоренко Ю. В. Особливості податкового обліку податку на додану вартість [Електронний ресурс] / Ю. В. Григоренко // Молодий вчений. - 2016. - № 3. - С. 64-69. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv_2016_3_19

13. Грицино О. М. Податок на додану вартість в оподаткуванні інноваційної діяльності [Електронний ресурс] / О. М. Грицино // Причорноморські економічні студії. - 2016. - Вип. 9(1). - С. 104-107. - Режим доступу:[http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses_2016_9\(1\)__24](http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses_2016_9(1)__24)

14. Гурняк І. Л. Додана вартість як базис економічного розвитку територіальних громад [Електронний ресурс] / І. Л. Гурняк, О. І. Дацко, О. І. Яремчук // Регіональна економіка. - 2015. - № 1. - С. 37-47. - Режим доступу:http://nbuv.gov.ua/UJRN/regek_2015_1_6

15. Длугош І. Способи незаконного отримання ПДВ у Польщі [Електронний ресурс] / І. Длугош, М. Ващенко // Економіка розвитку. - 2017. - № 1. - С. 31-38. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/escro_2017_1_6

16. Драгальчук Т. С. Європейські тенденції розвитку адміністрування ПДВ [Електронний ресурс] / Т. С. Драгальчук, І. А. Прокопенко // Міжнародний науковий журнал "Інтернаука". - 2017. - № 1(2). - С. 51-55. - Режим доступу:[http://nbuv.gov.ua/UJRN/mnj_2017_1\(2\)__13](http://nbuv.gov.ua/UJRN/mnj_2017_1(2)__13)

17. Загорельська Т. Процес адміністрування податку на додану вартість та його роль у виконанні основних функцій податкової системи України [Електронний ресурс] / Т. Загорельська, В. Колот. // Публічне адміністрування: теорія та практика. - 2015. - Вип. 2. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Patp_2015_2_10

18. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16.07.1997 року [Електронний ресурс]. – режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

19. Кваша, С. М. Методологічний базис прийняття суспільних рішень в аграрній політиці / С. М. Кваша // Економіка АПК. – 2013. – № 8. – С. 12–21. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/E_apk_2013_8_4.

20. Коваленко Л. О. Адміністрування ПДВ в системі фінансового менеджменту [Електронний ресурс] / Л. О. Коваленко, Т. В. Міхеєнко // Науковий вісник Полісся. - 2016. - Вип. 4(2). - С. 293-302.

21. Косторной С. В. Проблеми нарахування ПДВ сільськогосподарськими підприємствами у 2016 році [Електронний ресурс] / С. В. Косторной // Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки). - 2016. - № 2. - С. 135-138. - Режим доступу:http://nbuv.gov.ua/UJRN/znptdau_2016_2_25

22. Кулик П. Л. Сутність та роль факторів впливу на реалізацію фіскального потенціалу ПДВ [Електронний ресурс] / П. Л. Кулик // Актуальні проблеми економіки. - 2015. - № 3. - С. 335-344. - Режим доступу:http://nbuv.gov.ua/UJRN/ape_2015_3_43

23. Матвійчук Л.О. Гоменюк І.В. Економічна сутність пдв та його роль у формуванні дохідної частини державного бюджету України / Глобальні та національні проблеми економіки Миколаївський національний університет імені В.О. Сухомлинського .- Випуск 11. 2016. – С. 711-716. <http://global-national.in.ua/archive/11-2016/157.pdf>

24. Меліхова Т. О. Розробка програми аудиту податку на додану вартість для підвищення фінансової безпеки підприємства [Електронний ресурс] / Т. О. Меліхова, М. Ю. Бойко // Інвестиції: практика та досвід. - 2017. - № 1. - С. 34-39.

25. Мельник В. Сучасна податкова політика ЄС – 15 / В. Мельник, Т. Кошук // Економіка України. – 2012. - № 6. – С. 73-85.

26. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства № 635 від 27.06.2013 року [Електронний ресурс]. – режим доступу:

http://minfin.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article/main?art_id=382876&search_param=%EE%E1%B3%E3&searchPublishing=1

27. Міністерства економічного розвитку і торгівлі України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [file:///C:/Users/User/Desktop/Concensus_2015_December_Ukr%20\(1\).pdf](file:///C:/Users/User/Desktop/Concensus_2015_December_Ukr%20(1).pdf).

28. Морозова Г.С., Руденко Є.М. Вплив податку на додану вартість на формування доходів державного бюджету України / Г.С. Морозова, Є.М. Руденко // Економіка та держава. – 2014. – № 8. – С. 42–46.

29. Опис бізнесу / <http://smida.gov.ua/db/emitent/year/xml/showform/65637/156/templ>

30. Петренко Н. І. Методичні підходи контролю операцій з ПДВ / Н.І. Петренко // Вісник Хмельницького національного університету 2015, № 5, Т. 1 с. 221-224.

31. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. – режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

32. Податковий кодекс України зі змінами від 07.01.2016 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>

33. Податковий контроль : підручник / [В.З. Білінський, П.Ю. Буряк, Н.С. Залуцька, Б.А. Карпінський]. – К. : Вид-во “Хай-Тек Прес”, 2007. – 608 с.

34. Полторак А. Оптимізація сплати ПДВ через механізм податкового планування на підприємствах [Електронний ресурс] / А. Полторак, А. Мирон // Науковий вісник Миколаївського національного університету імені В. О. Сухомлинського. Серія : Економічні науки. - 2016. - № 1. - С. 135-138. - Режим доступу:http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvmduce_2016_1_27

35. Порядок електронного адміністрування № 569 від 16.10.2014 року [Електронний ресурс]. – режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/569-2014-%D0%BF>

36. Порядок заповнення податкової накладної № 1307 від 31.12.2015 року [Електронний ресурс].- режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0137-16/paran10#n1>

37. Постанова Кабінету Міністрів України «Про випуск облігацій внутрішньої державної позики для відшкодування сум податку на додану вартість» від 21.05.2014 р. № 139 [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/139-2014-%D0%BF>

38. Прокопенко, К. Аграрний сектор: результати та перспективи / К. Прокопенко / К. : Інститут економіки та прогнозування НАНУ, 2016 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://edclub.com.ua/analitika-/agrarnyy-sektor-rezultaty-taperspektyvy>.

39. Регулювання аграрного сектору економіки України в умовах євроінтеграції: монографія / А. Д. Діброва [та ін.]; за ред. А. Д. Діброви, В. Є. Андрієвського ; Нац. ун-т біоресурсів і природокористування України, Ін-т розвитку аграр. ринків. – Київ : Інтердрук, 2014. – 572 с.

40. Результати проведення планових розміщень облігацій внутрішньої державної позики 22 липня 2014 року. [Електронний ресурс]. - Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=400697&cat_id=391243

41. Рекова Н. Ю. Особливості ПДВ в Україні в контексті зближення з європейським законодавством [Електронний ресурс] / Н. Ю. Рекова, С. В. Мельник // Бізнес Інформ. - 2016. - № 3. - С. 214-219. - Режим доступу:http://nbuv.gov.ua/UJRN/binf_2016_3_32

42. Салига С.Я. Аудит податків суб'єктів господарювання : [монографія] / С.Я. Салига, Т.О. Меліхова. – Запоріжжя : Вид-во КПУ, 2011. – 224 с.

43. Серебрянський Д. М. Можливість паралельного функціонування податку з обороту та ПДВ: уроки для України [Електронний ресурс] / Д. М. Серебрянський, М. В. Стадник // Економіка промисловості. - 2016. - № 4. - С. 30-40. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/econpr_2016_4_5

44. Синчак В. П. Формування попиту та пропозиції на продукцію молокопереробних підприємств при зміні податкового навантаження з ПДВ [Електронний ресурс] / В. П. Синчак, Т. А. Самарічева // Облік і фінанси. - 2016. - № 1. - С. 124-131. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Oif_apk_2016_1_18

45. Сліпченко Г.М Особливості бухгалтерського обліку податку на додану

вартість в Україні / Г.М. Сліпниченко // Young Scientist. – 2016. - № 5 (32). - с.161-166 [Електронний ресурс]. – режим доступу: <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2016/5/42.pdf>

46. Стельмахук, А. М. Державне регулювання економіки / А. М. Стельмахук. – Тернопіль : Економічна думка, 2000. – 315 с.

47. Сторожук О. В. Фіскальна ефективність податку на додану вартість в Україні [Електронний ресурс] / О. В. Сторожук, Л. М. Федун // Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України. - 2016. - № 1. - С. 206-223. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/znpnudps_2016_1_17

48. Федосов В.М. Бюджетна система : підручник/ на наук. ред. В.М. Федосова, С.І. Юрія. - К.: Центр учбової літератури; Тернопіль : Економ. думка. 2012-871с.

49. Філіппова Н. В. Напрями гармонізації ставки ПДВ в Україні в контексті міжнародних торговельних відносин[Електронний ресурс] / Н. В. Філіппова // Економіка промисловості. - 2016. - № 2. - С. 49-73. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/econpr_2016_2_6

50. Харченко Н. В. Переваги та недоліки податку на додану вартість [Електронний ресурс] / Н. В. Харченко // Інвестиції: практика та досвід. - 2016. - № 9. - С. 10-12.

51. Шморгун Л. Г. Про деякі суперечливі положення залікової системи обчислення та сплати до бюджету податку на додану вартість [Електронний ресурс] / Л. Г. Шморгун // Проблеми інноваційно-інвестиційного розвитку. Серія : Економіка та менеджмент. - 2016. - № 9. - С. 3-11. - Режим доступу:http://nbuv.gov.ua/UJRN/Piir_2016_9_2

52. Штанько А. К. Оцінка останніх нововведень в системі електронного адміністрування ПДВ [Електронний ресурс] / А. К. Штанько, З. П. Урсова // Міжнародний науковий журнал. - 2016. - № 5(3). - С. 93-98. - Режим доступу:[http://nbuv.gov.ua/UJRN/mnj_2016_5\(3\)__25](http://nbuv.gov.ua/UJRN/mnj_2016_5(3)__25)

53. Штанько А. К. Оцінка останніх нововведень в системі електронного адміністрування ПДВ [Електронний ресурс] / А. К. Штанько, З. П. Урсова

// Міжнародний науковий журнал. - 2016. - № 5(3). - С. 93-98. - Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/mnj_2016_5\(3\)__25](http://nbuv.gov.ua/UJRN/mnj_2016_5(3)__25)

54. Юрченко О. Податок на додану вартість: аналіз податкової реформи 2016 року [Електронний ресурс] / О. Юрченко // Бухгалтерський облік і аудит. - 2015. - № 12. - С. 18-25.

55. Ярош М. В. Оптимізація оподаткування пдв: оцінка рівня податкового навантаження при оподаткуванні сільськогосподарських продуктів [Електронний ресурс] / М. В. Ярош // Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії. - 2016. - Вип. 6(2). - С. 159-163. - Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/evzdia_2016_6\(2\)__32](http://nbuv.gov.ua/UJRN/evzdia_2016_6(2)__32)

56. Ярош М. В. Податок на додану вартість в умовах євроінтеграції: основні ризики адміністрування [Електронний ресурс] / М. В. Ярош // Соціально-економічні проблеми сучасного періоду України. - 2015. - Вип. 6. - С. 87-90. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/sepspu_2015_6_21.

57. М'ясоїд П.А. Властивості темпераменту. Проблема типу темпераменту. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу до файлу: http://www.jenessi.net/zag_psihologiya/348-18.2.-vlastivost-temperamentu.-problema.html.

58. Павлов І.П. Темперамент - біологічний фундамент особистості. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу до файлу: <http://studentam.net.ua/content/view/3224/86/>

59. Корсар С.В. Стратегії та шляхи вирішення конфлікту. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу до файлу: <http://www.globalteka.ru/news/1-latest-news/261-2009-02-26-09-26-30.html>

60. Кофтун О.О. Техніка аналізу аргументації. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу до файлу: http://www.adhdp.com/Tekhn_analiz_argum.html