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

Кафедра інформаційних систем в управлінні та обліку

1-5.2
13.05.2024

Анастасія Володимирівна Кохан

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА БАКАЛАВРА

на тему

«Бухгалтерський облік і аналіз розрахунків з ПДВ»

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

Науковий керівник
к.е.н., доц. Ганна ХОМЕНКО

_____
(підпис)

Рецензент
д.е.н., проф. Сергій ЛЕГЕНЧУК

_____
(підпис)

Завідувач кафедри інформаційних систем в управлінні та обліку
д.е.н., проф. Сергій ЛЕГЕНЧУК

_____
(підпис)

Житомир
2024 р.

ЗМІСТ

ВСТУП 5

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА МЕТОДИКИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ НА ПІДПРИЄМСТВІ 8

1.1 Податок на додану вартість як економічна категорія та об'єкт обліку і контролю 8

1.2 Нормативно-правове регулювання організації та методики обліку і контролю податку на додану вартість 16

1.3 Аналіз зарубіжного досвіду адміністрування податку на додану вартість та оцінка можливостей його використання в Україні 25

Висновки до розділу 1 33

РОЗДІЛ 2 ОБЛІК І АНАЛІЗ РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКАМИ І ПЛАТЕЖАМИ ТОВ «ПОЖЕЖНЕ СПОСТЕРЕЖЕННЯ – ХМЕЛЬНИЦЬКИЙ»..... 35

2.1 Характеристика фінансово-господарської діяльності ТОВ «Пожежне спостереження – Хмельницький» 35

2.2 Облік та аналіз розрахунків податку на додану вартість 45

2.3. Звітність розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість…51

Висновки до розділу 2..... 56

РОЗДІЛ 3 ОРГАНІЗАЦІЯ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ З ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ..... 57

3.1. Організація внутрішнього контролю розрахунків з податку на додану вартість 57

3.2. Методика внутрішнього контролю розрахунків з податку на додану вартість 68

3.3. Виявлення та порядок виправлень порушень за результатами внутрішнього контролю розрахунків з податку на додану вартість 75

Висновки до розділу 3… **83**

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ **84**

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ **86**

ДОДАТКИ **96**

ВСТУП

Актуальність теми роботи обумовлена об’єктивною потребою у вивченні проблем обліку і аналізу розрахунків з бюджетом, податкового навантаження, його економічний вплив на діяльність суб’єктів господарювання в Україні та порівняння з досвідом зарубіжних країн. Пошук оптимального рівня податкових надходжень є однією з найбільш складних і суперечливих проблем в сучасній практиці оподаткування.

Основною метою дипломної роботи є обґрунтування теоретичних положень з обліку і аналізу розрахунків з бюджетом, а також розробка практичних рекомендацій з питань удосконалення обліку та зниження податкового навантаження на підприємство.

Для досягнення поставленої мети необхідно вирішити такі **завдання:**

розкрити поняття та сутність обліку і аналізу розрахунків з бюджетом за податками і платежами;

– розглянути нормативно-правову базу нарахування та обліку податків;

– висвітлити основні принципи нарахування (утримання) податків і зборів;

– проаналізувати динаміку сплати податків підприємством та фактори, що впливають на розмір окремих податків;

– вивчити основні сучасні методи оптимізації податкового навантаження в Україні;

– вивчити чинну систему внутрішньогосподарського аудиту з метою його удосконалення.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних і практичних питань обліку, аналізу розрахунків з бюджетом підприємницьких структур недержавних форм власності.

Об'єктом дослідження є чинна система обліку, аналізу на підприємствах недержавних форм власності.

Інформаційною базою проведення дослідження слугували: економічна професійна література, законодавчо-нормативна база України, рейтинги відомих агенцій, звітність ТОВ «Пожежне спостереження - Хмельницький».

У роботі були застосовані наступні методи досліджень: класифікація та інтерпретація в розкритті теоретико-нормативних аспектів дипломного дослідження, аналіз, порівняння та кореляційний аналіз в висвітленні підрозділів другого розділу дослідження, систематизація та узагальнення у третьому розділі та висновках дипломної роботи.

Елемент наукової новизни полягає в отриманні подальшого розвитку

- детермінації предмету обліку і контролю розрахунків з бюджетом як господарські операції, що містять факти господарського життя, як утворюючі елементи вартості;

- удосконаленні методичних підходів до облікового забезпечення розрахунків з бюджетом за податками і платежами і застосування аналітичних методів для удосконалення податкового планування на підприємстві.

Практичне значення одержаних результатів. Результатами дипломної роботи є рекомендації, спрямовані на удосконалення систем обліку та аналізу розрахунків з бюджетом за податками і платежами, а також запропоновані заходи для удосконалення податкового планування і оптимізації податкового навантаження на ТОВ «Пожежне спостереження – Хмельницький», які можуть використовуватися різними користувачами для прийняття ними відповідних рішень щодо управління підприємством та запровадження вказаних рекомендацій у фінансово-господарську діяльність.

Розділ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА МЕТОДИКИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ НА ПІДПРИЄМСТВІ

1.1 Податок на додану вартість як економічна категорія та об'єкт обліку і контролю

Податок на додану вартість (далі - ПДВ) є одним з основних податків, який впливає на формування бюджету, оскільки він забезпечує стабільність грошових надходжень до державного бюджету. Вітчизняні вчені класифікують ПДВ як складний податок і мотивують свою думку тим, що методологія розрахунку, адміністрування та відшкодування часто піддається змінам з боку регулюючих органів, вимагаючи від бізнесу постійного моніторингу впроваджуваних інновацій та внесення відповідних коригувань у встановлені методи розрахунку.

У науковій літературі серед науковців та практиків існує багато суперечок щодо декомунізації ПДВ як економічної категорії та мети бухгалтерського обліку, зміст оподатковуваного об'єкта, метод розрахунку та переваги впровадження електронної системи управління на підприємстві. Найбільш поширена інтерпретація сутності ПДВ як економічної категорії у вітчизняних наукових дослідженнях показано в таблиці 1.1.

Аналіз визначень, наведених у таблиці, показує, що вітчизняні вчені застосували подібний підхід до інтерпретації категорії "ПДВ", підкреслюючи, що ПДВ є непрямим податком, включається у вартість продажу та повністю оплачується кінцевим користувачем. Шаповал Т.Б., він також пропонує, щоб ми розглянули особливості ПДВ і звернули увагу ще на 2 особливості цього податку[1]:

- по-перше, існує розрив декомунізації між офіційним платником ПДВ і фактичним платником ПДВ. Умовною особливістю, на думку вчених, є те, що розглянутий вид податку фактично сплачується споживачем на етапі покупки товарів (робіт, послуг) і при цьому формально перераховується до бюджету;

- по-друге, сплата ПДВ універсальна. Шаповал Т.Б. згідно [1], універсальність податку проявляється в 2 аспектах: з одного боку, ПДВ сплачується при продажу товарів (робіт, послуг), а з іншого - ПДВ, стягується на всіх етапах зовнішнього або внутрішнього обороту товарів (робіт, послуг).

Подолянчук О.А. [2], більшість економічних визначень, перелічених у таблиці 1.1, розкривають сутність ПДВ, головним чином як компонента управління фінансовою підсистемою підприємства.

Таблиця1.1.

Сутність податку на додану вартість як економічної категорії

Автор, джерело	Зміст трактування поняття « податок на додану вартість
Бондар М., Ловінська Л., Лисенко Н. та ін. [6]	ПДВ відноситься до загальнодержавного непрямого податку на споживчу вартість, що справляється з юридичних і фізичних осіб, і є основним джерелом поповнення Державного бюджету України.
Сидоренко Р.В. [5]	ПДВ є одним з найбільш прогресивним непрямим податком і найбільш ефективним в ринковій економіці. Як форма непрямого податку, він є економічно нейтральним, оскільки зазвичай стягується за тією ж ставкою та майже з усієї споживчої вартості.
Білобровенко Т.В. [7]	ПДВ відноситься до одного з видів універсального акцизу, який виникає на кожному етапі транспортування товарів від виробника до кінцевого споживача і сплачується до бюджету
Семененко Т.М. [4]	Слід зазначити, що ПДВ є частиною новоствореної вартості придбаних товарів (готових робіт, наданих послуг), яка формується на кожному етапі виробництва або розподілу, включається в ціну продукту і оплачується кінцевим користувачем. На думку вчених, ПДВ встановлюється у вигляді надбавки до ціни товарів (робіт, послуг), споживаних на території України, тому ПДВ на внутрішнє споживання продукції - це непрямий ПДВ, вироблений на всіх етапах виробництва або розподілу; цей податок включається в жовтні у вигляді додаткового ПДВ. плата за вартість товарів, робіт або послуг і повністю оплачується кінцевим користувачем

Продовж.табл. 1.1

Бурковська А.В., Ходикіна А.А. [8]	ПДВ - це непрямий податок, який стягується до бюджету у вигляді надбавки до ціни товару (роботи або послуги), встановленої виробником і оплачуваної тільки споживачем
Світовий О.М. [3]	ПДВ полягає у сплаті цього податку продавцем товарів (робіт, послуг) з доданої вартості до вартості придбаних матеріалів або отриманих послуг
Чирва А. А. [9]	ПДВ-це частина новоствореної вартості, яка формується на кожному етапі виробництва або розподілу, сума якої включається до відпускної ціни товарів (робіт, послуг) і розраховується кінцевим споживачем
Подолянчук О.А. [2]	ПДВ - це непрямий державний податок, який є складовою частиною ціни товарів (робіт, послуг), податкового зобов'язання за поставку товарів (робіт, послуг), податкового кредиту за поставку товарів (робіт, послуг), а також зобов'язань перед бюджетом з ПДВ

Водночас у бухгалтерських та адміністративних цілях використовується визначення, описане у п.14.1.178 Податкового кодексу України (далі – ПКУ)."Податок на додану вартість - це непрямий податок, який стягується і сплачується відповідно до норм розділу V Податкового кодексу"[10].

Соколов В. В. [11] і Толкун Л.В. [12] у змісті ПДВ підкреслюється, що цей податок виник через функції, яку він виконує як один з елементів податкової системи. Традиційно в роботах вітчизняних вчених виділяють 2 основні функції ПДВ - фіскальну і регулюючу, а регулюючу функцію також можна розглядати як доповнення до фіскальної функції.

Оскільки податкова система спрямована на поповнення державного бюджету, зміст фіскальної функції слідує за характером податку. Слід зазначити, що ПДВ є лише одним з усіх податків у податковій системі України який у повному розмірі надходить до державного бюджету і забезпечує його рівномірне і стабільне поповнення.

Суть регулюючої функції ПДВ розкривається при оцінці впливу податків на різні аспекти діяльності компанії. Наприклад, Толкун Л.В. статті [12], він

підкреслює, що можна використовувати податки в якості регуляторів для вирішення наступних проблем:

- особливості рішення платника податків та побудови податкової системи;
- чітке визначення предмета оподаткування та методології розрахунку індивідуальних податків;
- визначення джерел оподаткування та умов оплати;
- встановлення можливих вигод для окремих галузей та / або виробників продукції (робочих місць, послуг);
- можливість розрізняти податкові умови, наприклад, шляхом визначення розміру податкових ставок і способу їх розрахунку.

В цілому, на думку вчених, вивчення функції ПДВ допомагає краще зрозуміти характер податкового тягаря і визначити найбільш підходящу для бізнесу форму оподаткування.

Наступні питання стосуються реалізації фіскальної функції податку, раціональність поповнення державного бюджету, відображена у фінансовій ефективності ПДВ. Безсумнівно, дефіцит національного бюджету не повинен бути викликаний додатковою мобілізацією коштів. Вперш за все, вимагає створення місцевої податкової системи для підвищення фінансової ефективності її елементів посилення або посилення фінансового тиску, використовуючи інструменти для управління новими видами податків та існуючими податками.

На малюнку 1.1 показано перелік факторів, які сприяли зниженню та збільшенню фіскальної ефективності ПДВ (складено на основі [12]). В цілому можна зробити висновок про забезпечення фінансової ефективності податків, це можливо завдяки прозорому підходу до встановлення податкової бази, включаючи ПДВ, а також з використанням чітко визначених критеріїв для її розрахунку.

Важлива роль у забезпеченні цілей до розрахунку здійснюється за допомогою електронної системи управління ПДВ, яка веде Єдиний реєстр і дозволяє створювати податкові декларації в електронному вигляді, складання звітів та коригування податкових накладних при необхідності.



Рис.1.1 *Перелік чинників, які підвищують та сприяють зниженню фіскальної ефективності ПДВ*

Білобровенко Т. В. [13], розрахунок і сплата ПДВ вимагає чіткого визначення поняття "додана вартість", яке є предметом оподаткування. У той же час під доданою вартістю вчені розуміють збільшення вартості продукції, виробленої підприємством, по відношенню до вартості матеріальних ресурсів, що використовуються у виробництві. Білобровенко Т.В. зазначив, що з одного боку,

цей показник відображає обсяг накопиченої доданої вартості на підприємстві без урахування раніше понесених витрат, з іншого боку, додана вартість вважається сумою виручки, яка використовується для оплати виробничих факторів, що беруть участь у виробничому процесі. При розглянутому підході з економічної точки зору показник доданої вартості можна прирівняти до показника новоствореної вартості, створюваної на підприємстві.

Осадча Г.Г., Кудерська Н.В. у роботі [14] концепція доданої вартості оцінюється з точки зору витрат, які є її частиною:

- матеріальні витрати (що складаються з вартості сировини і матеріалів, споживаних в процесі виробництва, і послуг, пов'язаних з ефективністю);;
- з урахуванням заробітної плати, інших пільг і компенсаційних виплат, а також відрахувань на громадські заходи;
- амортизація (включаючи суму непогашеної амортизації необоротних активів, що безпосередньо беруть участь у виробництві товарів, робіт або послуг).

Розглянутий підхід до інтерпретації сутності позитивних значень дає уявлення про склад і порядок їх виникнення на підприємстві, і в той же час дослідники, яких ми аналізували [13] і [14], підкреслюють, що економічний підхід, застосовуваний до оцінки проблеми, не може бути використаний при здійсненні бухгалтерських та управлінських процедур.

Податковий кодекс України [10] не визначає поняття "додана вартість", тому воно не може бути об’єктом оподаткування як цілі бухгалтерського обліку та управління. Підтримуючи цю точку зору, Білобровенко Т.В. [13] зазначає, що питання і основа оподаткування ПДВ можуть бути різними в бізнесі. Дослідники вважають, що це відбувається тому, що на практиці підприємство використовує різні варіанти розрахунку ПДВ у ньому використовуються не тільки різні принципи його формування, а й диференційовані методи розрахунку.

Стаття 185.1 Податкового кодексу України прописано, що метою ПДВ є транзакція платника податків:

– доставка товарів на митну територію України, в тому числі безоплатна передача, а також передача права власності на об'єкт застави кредитору (боржнику);

– надання послуг на митній території України;

– ввезення товарів на митну територію України;

– вивезення товарів за межі митної території України;

– надання послуг міжнародних пасажирських, багажних і вантажних перевезень різними видами транспорту (автомобільним, залізничним, річковим і т.д.) [10].

Схематично розрахунок на основі ПДВ показаний на малюнку 1.2 (побудований на основі [14]).

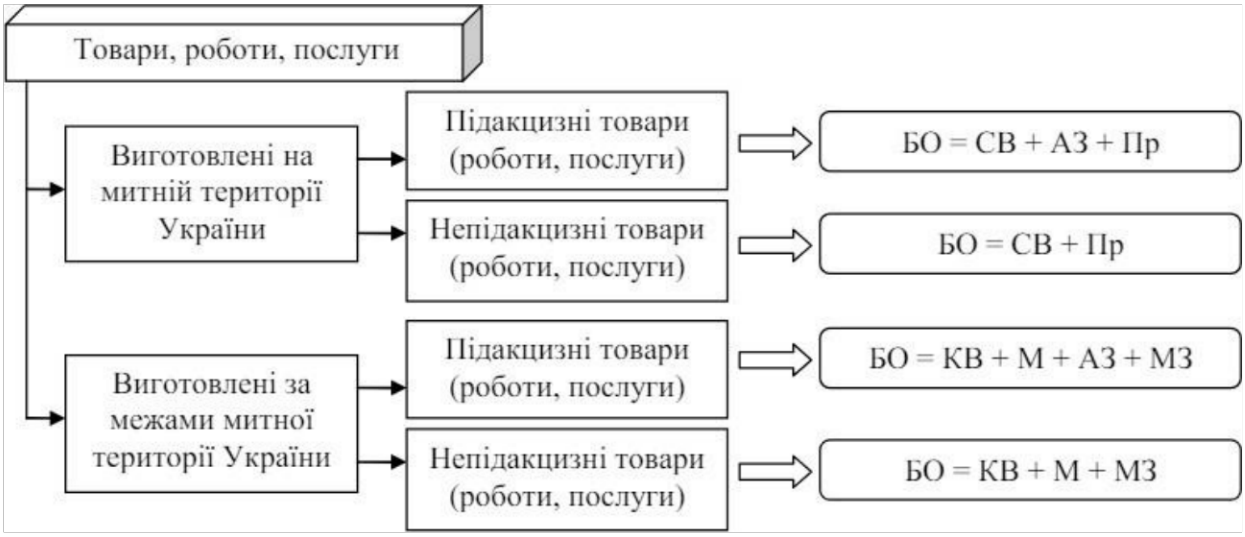


Рис.1.2 *Алгоритм розрахунку бази оподаткування ПДВ для цілей обліку та контролю*

Пояснення до рисунку 1.2: БО-це база оподаткування ПДВ; СВ-це вартість проданих товарів(робіт, послуг); АЗ – сума акцизного збору; Пр – величина

прибутку; КВ – контрактна вартість товарів (робіт, послуг); М – мито; МЗ – митний збір.

Проведене дослідження показує, що на алгоритм розрахунку податкової бази з ПДВ впливають наступні основні фактори:

- місце виробництва товарів, робіт і послуг (митна територія України, за межами митної території України);;
- чи належать товари (продукція) до групи товарів народного споживання (товарів).

Дзюба О., Волинець Ю. [16] виділили наступні особливості ПДВ. Економічна категорія як роль в балансуванні попиту і пропозиції на ринку. На думку вчених, оскільки цей вид податку безпосередньо включається в ціну товарів, що продаються (робіт, послуг), він є важливим ціноутворювальним елементом при його відповідному визначенні. Визначаючи ціну продажу, продавець повинен проаналізувати ринок на предмет реакції споживачів на ціну пропонованих товарів (робіт, послуг), врахувати всі непрямі податки. Ми підтримуємо дослідників декомунізації між вартістю ПДВ як складовою відпускної ціни та попитом на товари. Товаровиробники, у свою чергу, мають обернено пропорційну залежність, якщо вони не враховують цю характеристику, за умови, що існує ризик втрати частини споживача продукту (робочих місць, послуг).

В цілому проведені дослідження показують, що ПДВ є важливим компонентом організації бухгалтерського процесу підприємства. Податок на додану вартість, що є невід'ємною складовою собівартості реалізованих товарів (робіт, послуг), відіграє важливу роль у формуванні цінової політики підприємства, необхідно враховувати при аналізі фактори, що формують ціну. Цей податок обумовлений його роллю в заповненні дохідної частини бюджету, оскільки він відноситься до основного компоненту, що становить бюджет. Головна думка

полягає в тому, що проведення досліджень ПДВ на підприємствах має бути спрямоване в першу чергу на пошук шляхів підвищення фінансової ефективності, що досягається за рахунок створення ефективної електронної системи податкового адміністрування. Провідну роль в цьому питанні займає моніторинг змін чинного законодавства у сфері виробництва та сплати ПДВ.

1.2. Нормативно-правове регулювання організації та методики обліку і контролю податку на додану вартість

В п.2 ст.3 Закону України"Про бухгалтерський облік та фінансову звітність України", бухгалтерський облік відноситься до типу обов'язкового обліку, який ведеться підприємством. За допогомогою даних бухгалтерського обліку формуються всі види звітності, які використовують грошовий вимірник (податкова, статистична, фінансова та інші). Крім того, інформація, отримана з системи бухгалтерського обліку підприємства, є основним джерелом формування даних про суму нарахованого ПДВ та його перерахування до бюджету.

Організаційно-методичні процедури обліку та контролю ПДВ регулюються різними нормативно-правовими документами різного рівня підпорядкування, в першу чергу Податковим кодексом України [10]. Таким чином, у розділі V Податкового кодексу це повністю зарезервовано для ПДВ, описано всі організаційні та методологічні питання, пов'язані з визначенням списку платників ПДВ, вимогами та процедурами реєстрації; залежно від місця доставки вказується порядок визначення об'єкта товарів (робіт, послуг) і податкової бази; вимоги вказані на дату виникнення податкових зобов'язань та податкових пільг; вказані сума ПДВ та умови подання заявки; надається список операцій, що оподатковуються, та операцій,що не оподатковуються.

Список платників ПДВ включено до статті 180 Податкового кодексу, а точніше у ст.180.п.1. і показаний на рисунку1.3 (побудований на основі [10]).

Відповідно до вимог чинного законодавства, а саме статті 181-182 Податкового кодексу[10]. Згідно зі статтями, реєстрація платником ПДВ може бути обов'язковою або добровільною. Так, вимога про обов'язкову реєстрацію в регуляторі місця (місця проживання) платника ПДВ поширюється на фізичну особу, у тому числі на операції з постачання товарів (послуг), що оподатковуються, у розмірі загальної суми, виробленої (сплаченої) їй, включаючи операції з постачання товарів (послуг) з використанням Інтернету, загальна сума перевищує 1,0 млн грн за останні 12 календарних місяців (без урахування ПДВ). Водночас, якщо людина не є платником ПДВ, оскільки сума оподатковуваних операцій становить менше 1,0 млн грн., для нього Податковий кодекс передбачає можливість добровільної реєстрації як платника ПДВ, але ця реєстрація здійснюється тільки на підставі заяви.

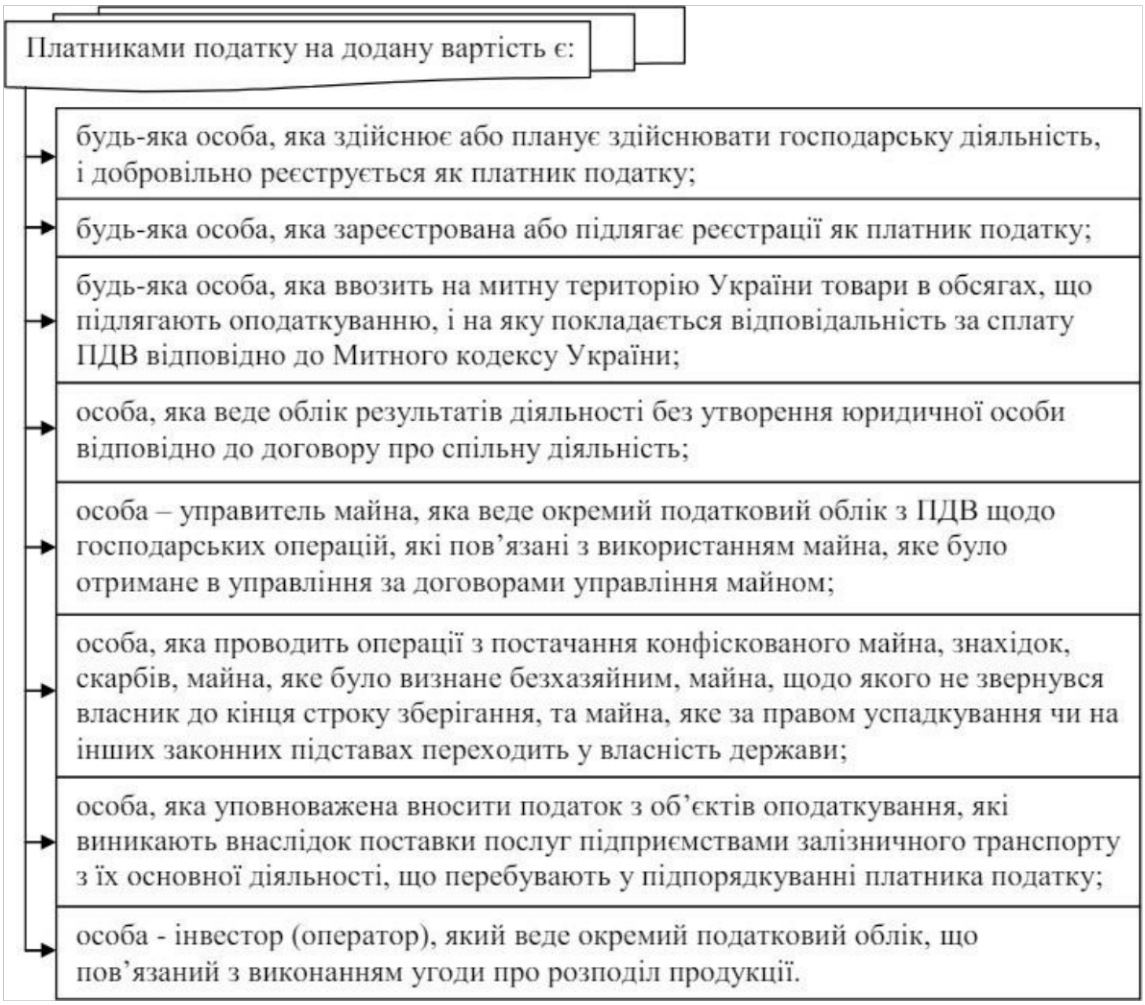


Рис.1.3 *Перелік платників податку на додану вартість відповідно до п. 180.1 ст. 180 Податкового кодексу України*

Слід зазначити, що норми Податкового кодексу також встановлюють умови, за яких сплачується ПДВ, але фізична особа не реєструється як платник податків. Зокрема, це правило поширюється на тих, хто не зареєстрований як платник податків, але сплачує мита на суму, що підлягає оподаткуванню відповідно до Податкового кодексу України (ст.181.2 ПКУ). Місцем доставки є митна територія України, в той час як податок в основному розраховується одержувачем послуги від нерезидента за ставкою податку 20% або 7% залежно від типу послуги.

Ставка ПДВ відповідно до п. 193.1 ст.193 Податкового кодексу: 20%, 0%, 7% і 14% встановлюється у відсотках від податкової бази[10]. Види операцій, що оподатковуються за кожною ставкою, регулюються статтями 193-195 Податкового кодексу і показано на малюнку 1.4.

В цілому, як показує аналіз, норми розділу V Податкового кодексу є основою для розрахунку і сплати ПДВ, особливо з точки зору визначення платника податків, податкової бази, ставки та умов ПДВ. Водночас в Україні розроблено ряд нормативних документів, що визначають організацію та методологію обліку та контролю ПДВ, Основні з них у вітчизняних компаніях показані в таблиці 1.2.

З метою підвищення якості організації дій комерційних організацій у сфері оподаткування та підвищення рівня координації зусиль, що вживаються для забезпечення фінансової ефективності ПДВ, розроблена електронна система адміністрування (далі - СЕА ПДВ). Тітенко З. [17] відповідно до реалізації ряду заходів щодо створення СЕА ПДВ та їх успішної реалізації при здійсненні діяльності вітчизняних підприємств. Зокрема, він зміг вирішити ряд важливих для держави завдань:

- підвищити рівень передбачуваності надходжень ПДВ до державного бюджету;
- зниження адміністративного тиску на організації у зв'язку з виконанням фіскальної функції податків;
- скоротити кількість перевірок на підприємстві;
- зменшити список критеріїв для автоматичного погашення бюджету;
- унеможливити для бізнесу створення фіктивної позики для отримання незаконного відшкодування ПДВ з бюджету;
- забезпечити автоматичне застосування бюджетних відшкодувань ПДВ експортерам та інвесторам.

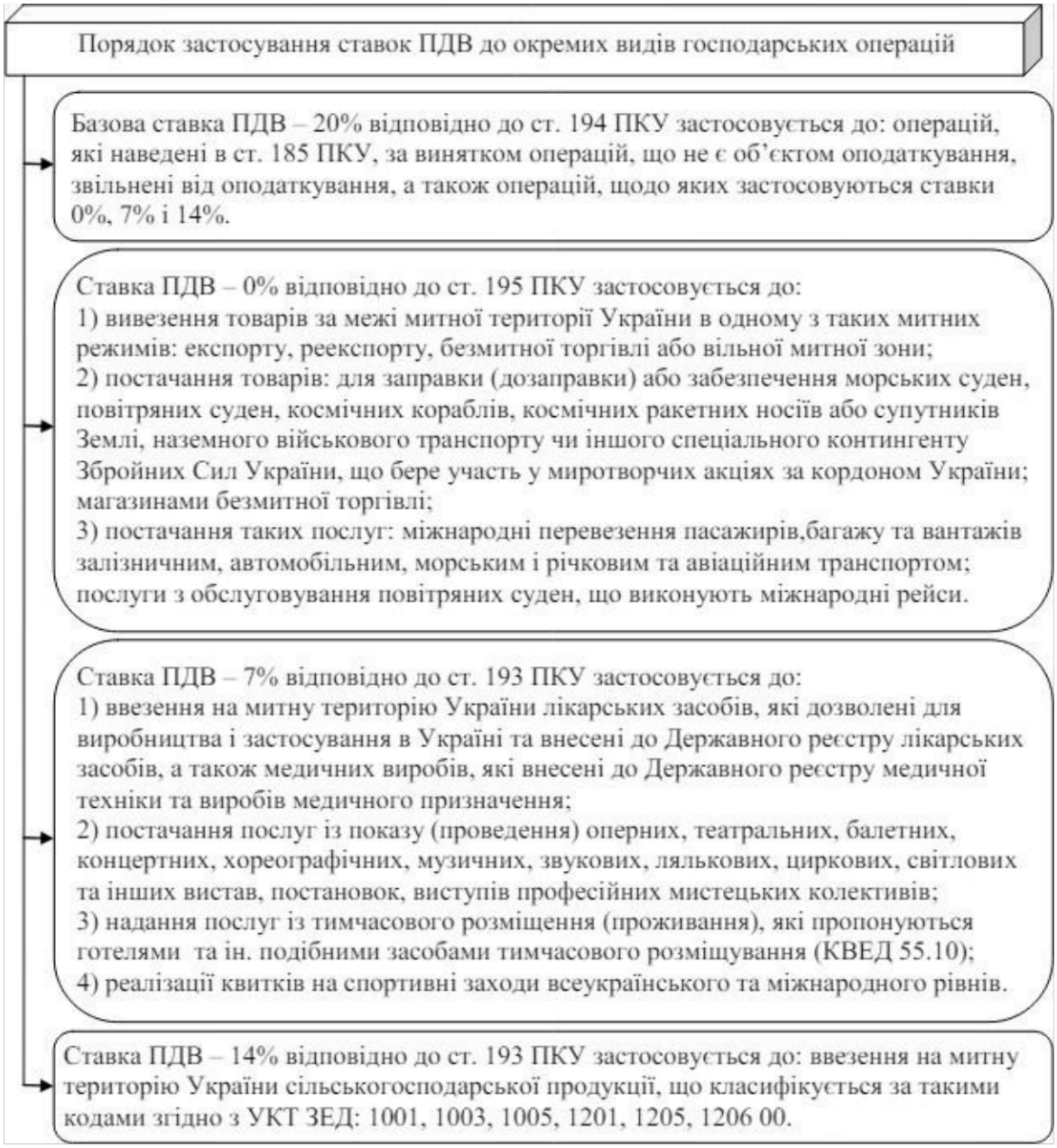


Рис. 1.4 *Порядок застосування ставок ПДВ до окремих видів господарських операцій*

Таблиця 1.2

Нормативно-правові документи, які регламентують порядок методики обліку і контролю ПДВ

Нормативний документ	Мета документа
Порядок електронного адміністрування податку на додану вартість [18]	Компоненти механізму відкриття та закриття рахунків електронної системи управління ПДВ дозволяють використовувати їх для складання податкових накладних СЕА ПДВ, визначення порядку розрахунку коригування кількісних та вартісних показників у податковому рахунку, побудови алгоритму проведення розрахунків у бюджеті рахунки.
Порядок заповнення податкової накладної [16]	Визнає методологію заповнення відомостей про податкову накладну та процедуру розрахунку відповідного коригування кількісних та вартісних показників
Порядок ведення Єдиного реєстру податкових накладних [19]	Створити механізм введення інформації про розрахунок податкових накладних та/ або коригування кількісних і вартісних показників у них
Порядок зупинення реєстрації податкової накладної / розрахунку коригуванняв Єдиному реєстрі податкових накладних [20]	Необхідно визначити механізм припинення обліку обчислення податкових накладних, коригувань в ЄРПН і встановити організаційну та процесуальну основу для діяльності зборів намомент зупинення. Розрахунок реєстрації/ коригування податкової накладної містить список прав та обов'язків її членів.
Порядок заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість [21]	Затверджено форми та алгоритми для створення певних типів податкових звітів з ПДВ
План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій [22]	Було встановлено, що підприємство використовувало 64 рахунки"Розрахунок податків і платежів"для узагальнення інформації, що відноситься до розрахунку всіх видів платежів до бюджету, включаючи податки, що стягуються з співробітників, і фінансові санкції, щозастосовуються до доходів бюджету, незалежно від виду діяльності.

Продовж. табл. 1.2

Інструкція про застосування Плану рахунків [23]	Встановлено особливості застосування індивідуальних субрахунків рахунку 64 "Розрахунки за податками й платежами". Зокрема, це відноситься до таких субрахунків: – 641 «Розрахунки за податками»; – 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами»; – 643 «Податкові зобов'язання»; – 644 «Податковий кредит».

Порядок роботи в СЕА ПДВ визначається Порядком електронного адміністрування ПДВ [24], зокрема, він стосується відкриття або закриття рахунків комерційними організаціями, роботи в системі складання податкових рахунків і, при необхідності, розрахунку внесених до них коригувань. Згідно з п.5 нормативного документу, електронний рахунок реєструється платником ПДВ, який органи ДПС направляють до Державної казначейської служби України не пізніше, ніж за 1 робочий день до дати реєстрації цієї особи як платника податків.

П. 13 Порядку електронного контролю ПДВ, встановлено, що платник податків має право на отримання інформації від ДПС про стан свого електронного рахунку та суму ПДВ, яку він має право внести податкові накладні та/ або коригуючіо розрахунк в Єдиному реєстрі податкових накладник (далі – ЄРПН) [24].

Методологія складання податкових накладних та розрахунку коригування кількісних і вартісних показників за необхідності визначається Порядком заповнення податкової накладної (далі - Порядок 463) [19]. В п.2 нормативного документа, податкова накладна та додатки складаються виключно в електронному вигляді відповідно до умов реєстрації у порядку, встановленому чинним законодавством, та здійснюється обов'язкове застосування електронного підпису особи, засвідченої платником податків.

У п. 3 Наказу № 463 встановлено, що всі податкові накладні підлягають реєстрації в ЄРПН у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України, та у

формі, дійсній на дату реєстрації. Крім того, варто пам'ятати, що платник податків має право зареєструвати податковий рахунок ЄРПН на суму податку (∑Накл.), розрахунок проводиться за формрю, яка наведена в п. 9 Порядку електронного адміністрування ПДВ [24]:

$$\sum Накл.= \sum НО + \sum М + \sum ПР + \sum ОВ - \sum НВ - \sum В - \sum П, \quad (1.1)$$

де: ∑ НО – сума ПДВ, відображена в податкових накладних та розрахунках коригування, які зареєстровані в ЄРПН;

∑ М – сума ПДВ, сплачена платником податку під час ввезення товарів на митну територію України, визначена на підставі даних митних декларацій;

∑ ПР – сума поповнення електронного рахунку з рахунку платника;

∑ ОВ – сума податків, які за останні 12 місяців були задекларовані платником до сплати до бюджету та погашені (відстрочені, розстрочені);

∑ НВ – сума податку відповідно до даних з виданих платником ПДВ податкових накладних та розрахунків коригувань, які зареєстровані в ЄРПН;

∑ В – сума податку, яка була заявлена платником податку до бюджетного відшкодування;

∑ П – загальна сума перевищення податкових зобов’язань, зазначених платником податку у поданих контролюючому органу податкових деклараціях з ПДВ, суми податку, яка наведена у складених цим платником податкових накладних, що зареєстровані в ЄРПН.

Для ведення Єдиного обліку податкових накладних передбачено механізм розрахунку податкових накладних та / або введення в них інформації, пов'язаної з коригуванням кількісних та вартісних показників [25]. Відповідно до п.3 нормативного документа, прийом даних від платника ПДВ та надходження до податкової інспекції відбуватиметься в робочі дні, які на даний час проходять з 8 ранку до 8 вечора. Технічне обслуговування або інше планове обслуговування бази знань не буде проводитися, за винятком надзвичайних ситуації. В п.4. Порядку ведення Єдиного обліку податкових накладних визначає, що інформація

внесена до реєстру «податкових накладних та/або розрахунків коригування, які прийняті до Реєстру та підлягають реєстрації, реєстрацію яких зупинено, а також щодо яких у встановленому порядку прийнято рішення про реєстрацію або відмову у реєстрації» [25].

В п.3. Порядок припинення реєстрації податкових накладних/ розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних [20], відповідно податкова накладна, зареєстрована в ЄРПН постачальником (покупцем) продукції (товарів, робіт, послуг), обов'язково перевіряється на відповідність безумовним реєстраційним знакам, перелік яких встановлено в нормативних документах. Водночас слід враховувати платника ПДВ, який складає та подає податкові накладні / розрахунки коригування реєстрації для ЄРПН, які не відповідають безумовним реєстраційним знакам, негайно перевіряються на відповідність критеріям ризику.

Платник податків включає показник, який визначає позитивну податкову історію підприємства, а також показник, який визначає позитивну податкову історію підприємства. Водночас податкова накладна / розрахунок коригування, щодо яких встановлено невідповідність жодній із ознак безумовної реєстрації, перевіряються щодо відповідності відображених у них господарських операцій критеріям ризиковості їх здійснення [20]. Слід зазначити, що перелік всіх показників, за якими повинен проводитися моніторинг, міститься в додатку до нормативного документа [20].

Форми та алгоритми для створення певних типів податкових звітів з ПДВ затверджуються в Порядку і подання податкової звітності [21], особливо їх вплив, застосовується до податкових звітів наступних типів:

– Податкова декларація з ПДВ;

– Уточнюючий розрахунок податкових зобов'язань з ПДВ у зв’язку з виправленням самостійно виявлених помилок;

– Розрахунок податкових зобов’язань, нарахованих отримувачем послуг, не зареєстрованим як платник ПДВ, які постачаються нерезидентами, у тому числі їх постійними представництвами, не зареєстрованими платниками податків, на митній території України.

В цілому проведені дослідження показують, що існує досить великий перелік нормативних документів, що регламентують організацію і методологію обліку і контролю ПДВ у внутрішній правовій системі.

1.3 **Аналіз зарубіжного досвіду адміністрування податку на додану вартість та оцінка можливостей його використання в Україні**

ПДВ широко використовується в розвинених країнах світу в якості ефективного інструменту непрямого оподаткування. За оцінками вітчизняних вчених, на сьогоднішній день понад 140 країн ввели цей вид податку. Система фінансування відносин з комерційними організаціями активно використовує його як джерело поповнення державного бюджету [26].

Ксьондз С. М., Бочуля Н. О. [27] звернули увагу, що ПДВ відіграє найважливішу роль у податковій системі держав-членів ЄС.

Питання адміністрування ПДВ займає одне з основних місць в програмі об'єднання в рамках цієї міжнародної організації, також варто відзначити, що наявність законного введення ПДВ в країні відноситься до обов'язкових умов членства в цій корпоративній структурі.

Соколовська А. М. згідно [28], хоча ПДВ в даний час вважається найбільш узгодженим податком у податковій системі країн ЄС, об'єднання окремих елементів за різними ставками відрізняється і має різні ефекти. Вчені вважають, що податкові елементи, такі як податкові ставки та пільги, є найбільш проблематичними в цьому контексті.

Грунтуючись на аналізі, проведеному в [29], Демчак І. М., Микитюк Д. М., Свиноус І. В., Шапаренко Л.В., команда вчених дійшла висновку про доволі високі ставки ПДВ у країнах ЄС. Так, у деяких країнах (наприклад, в Швейцарії, Фінляндії, Данії) діючі ставки ПДВ значно перевищують рекомендовані керівними органами ЄС (15% з основних груп товарів та дозвіл на використання більш низьких ставок податку для деяких соціально значущих видів товарів). Обумовлена ситуація свідчить про незавершеність процесу уніфікації оподаткування в країнах ЄС, особливо в сфері оподаткування непрямими податками.

Що стосується західноєвропейських країн, які не є членами ЄС, то варто 26 відмітити, що вони теж активно використовують ПДВ як інструмент непрямого впливу на розвиток національної економіки та джерело поповнення державного бюджету, водночас ставки податку суттєво між собою відрізняються: наприклад, в Норвегії ставка ПДВ 23%, у Швейцарії – 6,5% [29].

Головними перешкодами в ЄС на шляху податкової гармонізації щодо ПДВ, на думку Соколовської А. М. [28], залишаються:

- політичні перешкоди, що виникають внаслідок існуючих суперечностей між економічною та політичною інтеграцією, а також небажання держав-членів передавати частину свого податкового суверенітету декомунізованим наднаціональним інституціям ЄС;

- інституційні бар'єри, наприклад, голосування за рішеннями в області оподаткування в Раді ЄС здійснюється за одностайним принципом, у той же час

багато спроб відмовитися від цього правила на користь рішення кваліфікованою більшістю голосів призвели до бажання окремих держав-членів захистити свої власні інтереси;

- відмінності в рівні економічного розвитку окремих держав-членів ЄС спонукають країни, що розвиваються, вводити більш низькі податкові ставки залучення додаткових інвестицій в національну економіку;

- непослідовність у побудові державної податкової системи, яка історично розвивалася протягом тривалого часу і є результатом традицій;

- відмінні потреби системи соціального забезпечення часто є причиною ідеального податкового тягаря для всієї економіки.

Ставка ПДВ, що діє в країнах-членах ЄС, визначається національним законодавством з урахуванням вимог Директиви Ради Європи 2006/112 / ЄС про загальну систему ПДВ, в рамках якої була проведена систематизація представлених положень гармонізації ЄС щодо ПДВ [30].

Робота Откаленко О. [31] базується на тому, що Директива Ради Європи про спільну систему ПДВ, з однієї сторони, встановлює загальні уніфіковані правила для всіх членів, з іншої, надає країнам-учасницям можливість застосовувати свої у таких важливих питаннях, як: порядок та умови реєстрації платників ПДВ, встановлення переліку товарів і послуг, які оподатковуються за зниженими ставками, розміри цих ставок тощо. Таким чином, суб'єкти господарювання в країнах-членах ЄС застосовують різні правила визначення місця реєстрації, об'єкта оподаткування, а також диференційовані ставки ПДВ залежно від прийнятої державою внутрішньої політики.

Директива Ради Європи про загальну систему ПДВ [30] є основним нормативним документом, що регулює процедуру оподаткування ПДВ у країнах-членах ЄС. Загальний механізм його адміністрування аналогічний механізму

розрахунку і сплати ПДВ, який в даний час використовується в Україні. У той же існують відмінності між плануванням і продуктивністю. За словами Откаленко [31], надходження від ПДВ вказують на необхідність подальших досліджень того, як це поліпшити, Уникнути зловживань та ухилення від сплати податків, щоб попередити виникнення арифметичних помилок у розрахунках. Вчений каже: рівень помилок при розрахунку потенційних і фактичних надходжень ПДВ сильно варіюється в різних країнах-членах ЄС. Наприклад, якщо ця різниця становить близько 4% у Швеції, Фінляндії та Нідерландах, то в Румунії вона становить майже 40% [31].

Для вирішення цієї проблеми було проведено оцінку альтернативних форм податкового адміністрування. Зокрема, Директива Ради Європи про загальну систему ПДВ [30] запровадила механізм формування зворотного ПДВ. Суть цього механізму полягає в тому, що при реалізації певного виду продукції (перелік якої затверджено чинним законодавством) постачальник ПДВ надає покупцеві рахунок-фактуру або накладну. Вказуючи суму непрямого податку, а також складає звіт про транзакції в бухгалтерську сервісну організацію. Тим часом, покупець у спеціальній декларації відображає сума ПДВ, сплачена від імені постачальника, і ця інформація надсилається до стовпця "Податковий кредит".

Відмінність започаткованого механізму зворотного нарахування ПДВ полягає в тому, що на етапі здійснення господарської операції з постачання реального руху грошей в частині розрахунків з ПДВ не відбувається, адже покупець оплачує рахунок постачальника без непрямих податків. На думку прихильників розглянутого підходу, застосування цього механізму дозволяє суттєво спростити ведення бізнесу, позитивно впливає на формування фінансового стану покупця, оскільки дозволяє відволікати меншу частину коштів з обороту суб’єкта господарювання. Реальний рух грошових коштів в частині сплати ПДВ відбувається лише після проведення аналізу консолідованої звітності щодо стану

податкових зобов’язань та підтвердження права на податковий кредит за звітний період.

Як бачите, запуск зворотного механізму дозволяє нейтралізувати вплив деяких негативних факторів, наприклад: людський фактор при впровадженні механізму адміністрування ПДВ, відхилення меншої частини коштів від обігу і т. д. Откаленко О. [31] зверніть увагу, що механізм зворотного нарахування ПДВ знайшов практичне застосування в таких секторах економіки, як будівництво, телекомунікації, металургія, виробництво електроніки та обладнання.

Із впровадженням системи електронного документообігу у сфері оподаткування, яка була реалізована у формі СЕА ПДВ, Україна наблизилася до світових економічних стандартів, адже переважна більшість країн світу використовують електронну форму подання звітності. Розглянемо у таблиці 1.3 досвід окремих європейських країн у побудові системи електронного адміністрування податків (побудовано за [31]).

На підставі результатів аналізу можна зробити висновок, що зарубіжна електронна система податкового адміністрування реалізується за такими принципами: по-перше, максимальна автоматизація роботи з розрахунку суми податкових зобов'язань, які повинні бути передані до бюджету.По-друге, зручність і комфорт роботи в електронному кабінеті платника податків.По-третє, надійний системний захист інформації та каналів для передачі регулюючим органам.

Таблиця 1.3

Досвід окремих європейських країн у побудові системи електронного адміністрування податків

Країна	Зміст електронного адмінімтрування податків
Німеччина	Це була одна з перших країн, яка прийняла закон Про електронні цифрові підписи (1997). При необхідності ви можете подати податкову декларацію електронною поштою і звичайною поштою.

Продовж. табл. 1.3

Франція	Впроваджена електронна система податкової звітності, а розрахунки також можуть проводитися в автоматичному режимі: - Сума податкових зобов'язань по податках; - Сума коштів, яка повинна бути мобілізована для погашення податкових зобов'язань за поточний період; - Оцініть обсяг коштів, які необхідно накопичити для погашення податкових зобов'язань у наступному періоді;
Словенія	Електронна система податкового адміністрування використовується для декомунізації заявок на відшкодування ПДВ при продажу товарів між країнами ЄС. Реалізація Директиви ЄС щодо електронної торгівлі Компанії з країн, що не входять до ЄС, можуть зареєструватися в електронній базі даних і оплачувати ПДВ онлайн для будь-якої держави-члена ЄС.
Словаччина	Створено офіс по роботі з електронними документами.: - Реалізована можливість вести облік всіх електронних документів, заповнених і відправлених підрядникам і регулюючим органам; - Видається підтвердження отримання електронних документів; - Вбудований інструмент для перевірки електронних цифрових підписів.
Естонія	Закон про податкову систему дозволяє платникам податків вибирати найбільш зручний спосіб подачі електронних декларацій. Крім того, Міністерство фінансів зобов'язує всі державні установи Майно, в якому повністю реалізована функція доступу в інтернет, подає податкову звітність тільки в електронному вигляді

У дослідженні Тютюник І. В., Котенко Н. В. [32] проведено оцінку двох методів, які широко використовуються в світовій практиці для оцінювання ефективності адміністрування ПДВ: макроекономічного («зверху вниз») та мікроекономічного («знизу вгору»).

Суть методу «зверху вниз» для оцінки адміністрування ПДВ полягає у використанні макроекономічних індикаторів для оцінки різниці між величиною потенційних та фактично отриманих податкових надходжень за цим податком.

Недоліками даного підходу Тютюник І. В., Котенко Н. В. [32] вважають те, що:

його можна застосувати для оцінки лише для тих видів діяльності та галузей економіки, які можна побачити в макроекономічній статистиці;

якість отриманих результатів обумовлена повнотою та коректністю вихідних даних, які в більшості випадків є достатньо укрупненими та не підлягають деталізації;

офіційні дані макроекономічної статистики не містять інформації щодо міжнародних аспектів ухилення від сплати податкових платежів, наприклад, у зв'язку з виведенням коштів в офшори, інвестуванням активів за кордон та ін.

Беззаперечною перевагою методу «зверху вниз» є відсутність значних затрат ресурсів і часу для збору інформації, придатність отриманих результатів для порівняння з іншими ретроспективними даними, та побудови прогнозних моделей. Ключова відмінність підходу «знизу вверх», на думку Тютюник І. В., Котенко Н. В. [32], полягає у високому рівні деталізації розрахунків, що дозволяє не лише порахувати обсяг податкових розривів в розрізі кожного з податків, певних типів господарських операцій, визначеного контрагента чи виду діяльності, але й отримати інформацію щодо повноти дотримання податкового законодавства кожним з платників податків. Водночас, як справедливо відмічають науковці, використання даного підходу дозволяє охопити лише конкретно встановлені джерела податкового розриву, водночас зникає можливість отримання комплексного уявлення про загальний обсяг податкових розривів в економіці країни.

Світовий досвід показує, що практика оцінки податкових розривів використовується в значній кількості країн, які характеризуються як високим, так і середнім рівнем розвитку. Наприклад, у Франції для визначення розриву за ПДВ використовується макроекономічний метод, інформаційне забезпечення якого готує Французький національний інститут статистики і економічних досліджень

(INSEE). Згідно встановленої методології, податковий розрив за ПДВ оцінюється для всієї економіки, та не підлягає деталізації в розрізі окремих секторів чи видів діяльності.

На відміну від Франції, у Словаччині оцінка податкового розриву за ПДВ проводиться з використанням двох різних методів. Так, у 2013 році Словаччина приєдналась до Програми RA-GAP МВФ, і саме за підтримки МВФ була проведена перша оцінка податкового розриву за ПДВ за період 2008-2012 років. В подальшому на доповнення встановленої методології в країні почали проводити оцінку податкового розвитку з використанням методу «зверху вниз».

В Естонії оцінка податкового розриву за ПДВ проводиться на основі методу «зверху вниз», аудиторія інтерв'юерів охоплює близько 75,0 тис. зареєстрованих платників податку. Обрана методологія оцінки базується на застосуванні даних національних рахунків та подібна до підходу, що застосовується у CASE- дослідженні [32].

Загалом, проведені дослідження показали переважне застосування макроекономічного методу для оцінки податкових розривів за ПДВ, що обумовлене можливістю більш швидкого отримання необхідної для аналізу інформації з меншими фінансовими витратами; водночас при цьому втрачається потрібний рівень деталізації, та неможливість проведення аналізу в розрізі окремих секторів економіки чи напрямів діяльності.

В Україні, на жаль, до сьогодні відсутня практика оцінювання ефективності системи оподаткування на основі аналізу податкових розривів. Діюча політика протидії тінізації заснована на використанні окремих методів оцінки тіньових фінансових потоків. Однак, як справедливо зазначають Тютюник І. В., Котенко Н. В. [32], отримані таким способом результати суттєво відрізняються від результатів оцінок, які отримуються незалежними міжнародними інституціями, наприклад, Світовим банком, Міжнародним валютним фондом та ін.

Висновки до розділу 1

Узагальнюючи результати дослідження теоретичних основ обліку і контролю розрахунками з ПДВ, можна зробити наступні висновки:

Згідно з основами бухгалтерського обліку, додана вартість не єоб’єктом бухгалтерського спостереження та відповідно до законодавства об’єктом оподаткування ПДВ. Вивчення концепції доданої вартості дозволяє визначити розташування в ньому податкових аспектів і визначити відношення доданої вартості з об'єктом та базою ПДВ в системі бухгалтерського обліку.

Незважаючи на численні дослідження вітчизняних і зарубіжних вчених, підхід до трактування суті ПДВ досі не сформований: з економічної точки зору ПДВ виявився податком з продажів, сума якого визначається доданою вартістю товарів і послуг; з правової – непрямий податок, що сплачується до зведеного державного бюджету; з бухгалтерської – ПДВ не виступає об’єктом обліку, а отже, і окремою бухгалтерською категорією.

Для цілей бухгалтерського обліку застосовують поняття “розрахунки за ПДВ”, під якими розуміють систему відносин між суб’єктом господарювання та державою в особі податкових органів щодо перерахування належних до сплати в бюджет або відшкодування з бюджету сум ПДВ, які виникли в результаті операцій, що формують податкове зобов’язання і податковий кредит як передумови формування у підприємства кредиторської або дебіторської заборгованості на звітну дату. Завдяки уточненню змісту розрахунків за ПДВ виділено об’єкти бухгалтерського обліку (податкове зобов’язання та податковий кредит).

Механізм справляння ПДВ чинить прямий вплив на систему бухгалтерського обліку та методику контролю розрахунків за ПДВ в частині висунення вимог до розрізів інформації, що має надавати система бухгалтерського обліку: 1) операції платників податків, що оподатковуються за стандартною ставкою 20 %; 2) операції, що оподатковуються за зниженою ставкою 0 %; 3) операції, які звільнені від оподаткування; 4) операції, що не є об’єктами оподаткування.

РОЗДІЛ 2 ОБЛІК І АНАЛІЗ РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКАМИ І ПЛАТЕЖАМИ ТОВ «ПОЖЕЖНЕ СПОСТЕРЕЖЕННЯ– ХМЕЛЬНИЦЬКИЙ»

2.1 Характеристика фінансово-господарської діяльності ТОВ «Пожежне спостереження – Хмельницький»

Видами діяльності ТОВ «Пожежне спостереження – Хмельницький» в діяльності компанії є:

– цілодобовий моніторинг стану пожежної автоматики на об'єкті;

– обслуговування пожежної сигналізації;

– встановлення автоматичної системи пожежної сигналізації та інформування людей про пожежу;

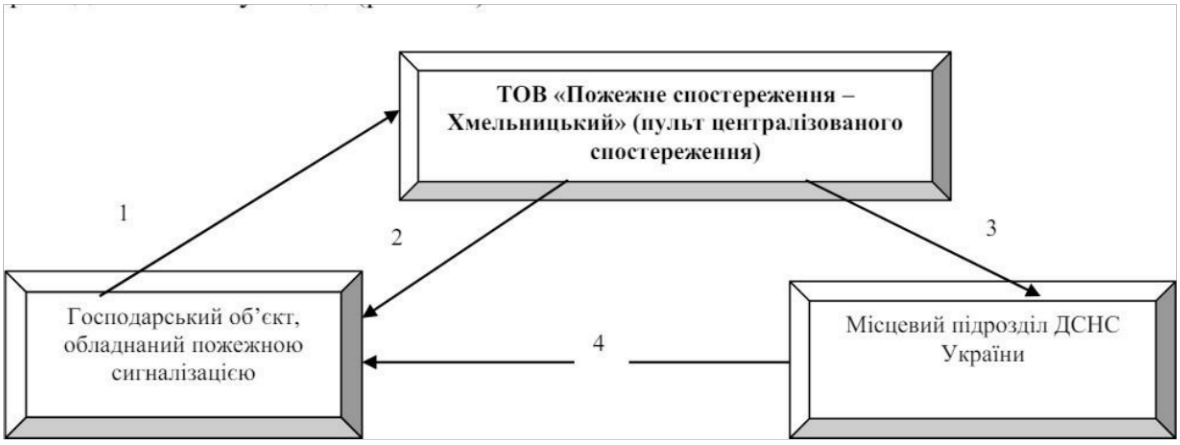
– із застосуванням автоматичних пристроїв пожежної сигналізації обладнання для пожежогасіння.

Для здійснення своєї діяльності компанії потрібна ліцензія на право надання супутніх послуг. Дотримання ліцензійних вимог вимагає наявності певної матеріальної бази підприємства і кваліфікації його персоналу. Ліцензія на право надання протипожежних послуг компанією отримана від Міністерства пожежної безпеки МНС України (серійний номер АВ № 548535 від 08.10.2010) в порядку, встановленому чинним законодавством України, і має необмежений термін дії.

Основним напрямком діяльності компанії є обслуговування автоматизованих систем пожежної сигналізації та цілодобовий моніторинг стану пожежної

автоматики на об'єктах. У 2020 році обсяг даного виду послуг становив 97,0% від загальних надходжень за надані послуги підприємством, у 2021 році – 94,3 %, і за дев’ять місяців 2022 року – 96,8%.

У разі спрацювання пожежної сигналізації на об’єкті, товариством провадяться наступні дії (рис. 2.1) .



Примітки:

1. Прийом пожежної сигналізації на пульт;
2. Зворотній зв'язок для виявлення можливої дезінформації, підтвердження сигналу;
3. Відправка пожежної сигналізації на пульт служби екстреної допомоги;
4. Переміщення оперативної групи ДСНС на об'єкт, де була отримана пожежна сигналізація.

Рисунок 2.1 *Порядок втручання ТОВ «Пожежне спостереження – Хмельницький» у роботу пожежної сигналізації на об'єктах*

Виконання компанією договірних зобов'язань здійснюється в присутності автоматизованого робочого місця оператора (диспетчера), яке обладнане програмним забезпеченням з системою передавання тривожних сповіщень «МОСТ-П», яке придбане у ТОВ «Тірас -12» (код ЄДРПОУ 25499704) та спотереження відбувається цілодобово.

Зв'язок з компаніями, організаціями та приватними особами, які користуються послугами компанії, здійснюється як по телефонних лініях, так і на мобільних пристроях та в Інтернеті. Для забезпечення безперебійного зв'язку ТОВ "Пожежне спостереження-Хмельницький" співпрацює з такими компаніями: ПАТ "Датагруп , Філія ЗАТ "Київстар Дж.Ес.Ем." у м. Львів , ПрАТ «ВФ Україна» , АТ «Укртелеком», ТОВ «Х-Сіті» .

У разі отримання пожежної сигналізації компанія направляє місцевий підрозділ Державної служби з надзвичайних ситуацій України, а саме, 1-й Державний пожежно-рятувальний загін ГУ ДСНС у Хмельницькій, з яким має укладений договір.

У ДП" Оріт " ми орендуємо офісні приміщення та приміщення з цілодобовим пультом моніторингу, а також склад для зберігання приладдя, інструментів та приладдя пожежної сигналізації. Компанія також утилізує 2 легкових автомобіля для перевезення співробітників на об'єкти обслуговування, розташовані як в Хмельницькому, так і в Хмельницькій областях (форма 20-ОПП про нерухоме та рухоме майно подана в січні 2020 р.).

Для якісного і своєчасного обслуговування об'єктів моніторингу в місті Хмельницький та його районі компанія використовує транспорт і закуповує паливо у ТОВ "Окко-Бізнес Партнер".

Компанія використовує матеріали для надання послуг з технічного обслуговування точок доступу, підтримки технічних і експлуатаційних характеристик обладнання для пожежного контролю і установки пожежної сигналізації. Пристрої будуть купуватися у таких компаній: ТОВ "ДЕФОРТ", ТОВ "АЙ ГУАРД". Для забезпечення доставки матеріалів компанія співпрацює з ТОВ "Нова пошта".

Кількість співробітників - 19 осіб. Ділові відносини з співробітниками оформляються трудовим договором (16 осіб працюють, згідно з трудовою книжкою, а 3 людини працюють як зовнішні сумісники). Співробітники, які безпосередньо займаються виконанням робіт і наданням послуг, проходять спеціальну підготовку і вони навчені правильному типу роботи, можуть працювати на електроустановках і систематично навчаються техніці безпеки.

Середньомісячна заробітна плата працівників підприємства у 2021 році досягла 12,6 тис.грн.

ТОВ "Пожежне спостереження-Хмельницький" є добросовісним платником податків, зокрема ПДВ. Таким чином, у 2020 році компанія сплатила до бюджету ПДВ у розмірі 693 900,00 грн., у 2021 році - 728 780,00 грн., у 2022 році-874 100,00 грн.

Таблиця 2.1

Порівняльний аналітичний баланс ТОВ «Пожежне спостереження - Хмельницький» за 2021 р.

Актив	Абсолютні величини		Питома вага		Зміни	
	на почат-ок року, тис грн.	на кінець року, тис грн.	на почат-ок року, %	на кінець року, %	в абсолютних величинах, тис.грн.	у питомій вазі, %
І. Необоротні активи	50,3	67,3	4,3	5,2	17,0	0,9
ІІ. Оборотні активи, у т.ч.	1109,4	1225,9	95,7	94,8	116,5	-0,9
- запаси	81,9	130,8	7,1	10,1	48,9	3,0
-дебіторська заборгованість	734,9	711,4	63,4	55,0	-23,5	8,4
- грошові кошти	284,6	373,1	24,5	28,9	88,5	4,4
Витрати майбутніх періодів	8,0	10,6	0,7	0,8	2,6	0,1
Баланс	**1159,7**	**1293,2**	**100,0**	**100,0**	**133,5**	**0,0**
Пасив						
І. Власний капітал	919,2	1035,4	79,3	80,1	116,2	0,8

Продовж. табл. 2.1

II.Довгострокові зобов'язання,цільове фінансування і забезпечення	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
III.Поточні зобов'язання, у т.ч.	240,5	257,8	20,7	19,9	17,3	0,8
-поточна заборгованість за товари, роботи, послуги	-	1,4	-	0,1	1,4	0,1
- за розрахунками з бюджетом	152,2	169,5	13,1	13,1	17,3	0,0
- за розрахунками із страхування	16,4	17,7	1,4	1,4	1,3	0,0
Розрахунками з оплати праці	68,5	69,2	5,9	5,4	0,7	-0,5
Баланс	**1159,7**	**1293,2**	**100,0**	**100,0**	**133,5**	**0,0**

Показники, які включені в баланс компанії, є показниками на початок і кінець періоду, які дозволяють проводити горизонтальний і вертикальний аналіз активів і зобов'язань, а також швидкості зміни валюти балансу.

Слід уникати збільшення кількості деяких статей балансу, оскільки до аналізу статей балансу слід підходити з точки зору раціонального використання коштів та інших активів фінансово-господарської діяльності підприємства. Це стосується, наприклад, коштів та запасів.

Використовуючи фінансову звітність **(Додаток А)** підприємства проаналізуємо фінансово-господарський стан товариства.

У 2021 році найбільша частка активів припала на оборотні активи (95,7%), відсоток запасів склав (7,1%) , а дебіторська заборгованість (63,4%). Таким чином, поточна дебіторська заборгованість має значну частку, оскільки компанія має багато контрагентів. До кінця 2021 року питома вага оборотних активів знизилася на 0,9%, але частка необоротних активів збільшилася. Абсолютне значення

власного капіталу у 2021 році збільшилася, досягнувши 80,1%. Питома вага поточних зобов'язань зменшується, як і частка зобов'язань із заробітної плати.

Абсолютне значення статей балансу в 2022 році суттєво не змінилися, так само їх питома вага у валюті балансу коливалася незначно.

Поточні зобов'язання зросли на 3,8% через збільшення поточної заборгованості за розрахунками з бюджетом і розрахунками з оплати праці.

Залежно від ступеня ліквідності, тобто швидкості перетворення в грошові засоби, активи підприємства діляться на наступні групи:

А1) абсолютно ліквідними активами є грошові кошти і короткострокові фінансові вкладення;

А2) активи, що реалізуються в терміновому порядку, включають векселі і поточну дебіторську заборгованість. Значення можна знайти у відповідній статті у розділі II балансу активів.

Таблиця 2.2

Порівняльний аналітичний баланс ТОВ «Пожежне спостереження - Хмельницький» за 2022 р.

Актив	Абсолютні величини		Питома вага		Зміни	
	на почат-ок року, тис грн.	на кінець року, тис грн.	на почат-ок року, %	на кінець року, %	в абсолютних величинах, тис.грн.	у питомій вазі, %
I. Необоротні активи	67,3	60,4	5,2	4,4	-6,9	-0,8
II. Оборотні активи, у т.ч.	1225,9	1313,3	94,8	95,6	87,4	0,8
- запаси	130,8	121,5	10,1	8,8	-9,3	-1,3
-дебіторська заборгованість	711,4	801,6	55,0	58,4	90,2	3,4
- грошові кошти	373,1	366,4	28,9	26,7	-6,7	-,2,2
Витрати майбутніх періодів	10,6	17,8	0,8	1,3	7,2	0,5
	1293,2	**1373,7**	**100,0**	**100,0**	**80,5**	**0,0**

Продовж. табл. 2.2

Пасив						
І. Власний капітал	1035,4	1047,5	80,1	76,3	12,1	-3,8
ІІ.Довгострокові зобов'язання,цільове фінансування і забезпечення	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
ІІІ.Поточні зобов'язання, у т.ч.	257,8	326,2	19,9	23,7	68,4	3,8
-поточна заборгованість за товари, роботи, послуги	1,4	2,8	0,1	0,2	1,4	0,1
- за розрахунками з бюджетом	169,5	195,7	13,1	14,2	26,2	1,1
- за розрахунками із страхування	17,7	23,9	1,4	1,7	6,2	0,3
Розрахунками з оплати праці	69,2	103,8	5,4	7,6	34,6	2,2
Баланс	**1293,2**	**1373,7**	**100,0**	**100,0**	**80,5**	**0,0**

А3) активи повільної реалізації - це запаси (сировина, матеріали, готова продукція тощо, тобто вартість активу, конвертація якого в готівку вимагає часу.;

А4) активи, які важко реалізувати - це активи з терміном продажу більше 12 місяців (нематеріальні активи, основні засоби, довгострокові фінансові інвестиції, довгострокова дебіторська заборгованість тощо).

Таблиця 2.3

Оцінка ліквідності балансу ТОВ «Пожежне спостереження - Хмельницький» за 2021 р. тис. грн.

Активи	На початок року	На кінець року	Пасиви	На початок року	На кінець року
1.Найбільш ліквідні активи	284,6	373,1	1. Найбільш термінові зобов'язання	240,5	257,8
2.Активи, що швидко реалізуються	734,9	711,4	2. Короткостроові пасиви	0,0	0,0

3.Активи, що повільно реалізуються	81,9	130,8	3. Довгострокові пасиви	0,0	0,0
4.Активи, що важко реалізуються	50,3	67,3	4. Постійні пасиви	919,2	1035,4
Баланс	**1159,7**	**1293,2**	**Баланс**	**1159,7**	**1293,2**

Пасиви балансу групуються за ступенем строковості їх оплати:

П1) термінові зобов'язання з терміном погашення до одного місяця;

П2) середньострокові зобов'язання з терміном погашення до одного року;

П3) довгострокові зобов'язання (довгострокові банківські кредити та позики);

П4) є постійними пасивами, тобто розділи I, II і V пасиву балансу, включаючи капітал.

Давайте згрупуємо активи і пасиви балансу відповідно до вищевказаних критеріїв.

Баланс вважається абсолютно ліквідним, якщо виникають наступні співвідношення:

$$А1 \geq П1;\ А2 \geq П2;\ А3 \geq П3;\ А4 \leq П4$$

Таблиця 2.4

Оцінка ліквідності балансу ТОВ «Пожежне спостереження - Хмельницький» за 2022 р. тис. грн.

Активи	На початок року	На кінець року	Пасиви	На початок року	На кінець року
1.Найбільш ліквідні активи	373,1	366,4	1. Найбільш термінові зобов’язання	257,8	326,2

2.Активи, що швидко реалізуються	711,4	801,6	2. Короткостроові пасиви	0,0	0,0
3.Активи, що повільно реалізуються	130,8	121,5	3. Довгострокові пасиви	0,0	0,0
4.Активи, що важко реалізуються	67,3	60,4	4. Постійні пасиви	1035,4	1047,5
Баланс	**1293,2**	**1373,7**	**Баланс**	**1293,2**	**1373,7**

Для оцінки ліквідності ми використовуємо такі показники: коефіцієнт абсолютної ліквідності, критичний коефіцієнт ліквідності та коефіцієнт поточної ліквідності. Якщо розрахований коефіцієнт ліквідності знаходиться в межах нормативного значення, можна зробити висновок, що фінансове становище підприємства стабільне. Динаміка величини коефіцієнта ліквідності дозволяє визначити тенденцію зміни фінансового становища підприємства.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності (Кал) визначається як відношення суми найбільш ліквідних активів до суми поточних зобов'язань. Коефіцієнт абсолютної ліквідності показує, яка частина поточних зобов'язань компанії може бути погашена в короткі терміни. Звичайними обмеженнями цього показника є:

$$Кал \geq 0,2 \div 0,5.$$

Таблиця 2.5

Показники ліквідності ТОВ «Пожежне спостереження - Хмельницький» за 2021 – 2022 рр.

Показник	за 2021 рік		за 2022 рік		відхилення		Нормативне значення
	на початок року	на кінецьроку	на початок року	на кінець року	за 2021 рік	за 2022 рік	
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	1,2	1,4	1,4	1,1	0,2	-0,3	Кал≥0,2
Критичний коефіцієнт ліквідності	4,2	4,5	4,5	3,6	0,3	-0,9	Ккл≥1

Продовж.табл.2.5

Коефіцієнт поточної ліквідності	4,6	4,8	4,8	4,0	0,2	-0,8	Ктл≥2

Коефіцієнт коефіцієнт ліквідності (Ккл) (інша назва – проміжний коефіцієнт покриття) розраховується по відношенню дебіторської заборгованості та інших оборотних активів до поточних зобов'язань. Цей коефіцієнт ліквідності відображає здатність компанії швидко погашати свої борги в разі своєчасного отримання платежів від позичальника.

Значення коефіцієнта має бути більше або дорівнює 1:

$$Ккл \geq 1$$

Ви можете розрахувати коефіцієнт поточної ліквідності (Кпл) або коефіцієнт покриття, додавши суму запасів до суми ліквідних засобів. Для розрахунку чисельник включає вартість усіх оборотних активів, а знаменник - вартість поточних зобов'язань.

Коефіцієнт покриття відображає здатність компанії здійснювати платежі в разі продажу всіх матеріальних активів і погашення дебіторської заборгованості.

На величину коефіцієнта покриття впливають відомості про сектор, в якому працює компанія, показники оборотності запасів і структура запасів.

Обмеження вважаються для нього нормальними:

$$Кпл \geq 2$$

Розрахунок коефіцієнта ліквідності на основі нашого прикладу показаний в таблиці 2.5.

В цілому фінансово-господарська діяльність ТОВ "Пожежне спостереження – Хмельницький» " можна оцінити як позитивну, не зважаючи на те, що за підсумками 2022 року показники ліквідності дещо знизилися, хоча і продовжували знаходитися в межах нормативних значень. Підприємство знаходиться на загальній

системі оподаткування зі ставкою податку на прибуток 18 відсотків, є платником податку на додану вартість, страхувальником та податковим агентом фізичних осіб – найманих працівників підприємства.

2.2 Облік та аналіз розрахунків ПДВ

ТОВ «Пожежне спостереження – Хмельницький» є платником ПДВ за ставкою 20%. Базою оподаткування податку на додану вартість - це вартість послуг або товарів (приладів), що продаються компанією. Підприємство не має пільг в оподаткуванні податком на додану вартість. Компанія веде облік виставлених та отриманих податкових рахунків в електронному вигляді і щомісяця подає Декларацію з податку на додану вартість. Компанія використовує програмний модуль MEDOC для подання податкових декларацій для реєстрації до Єдиного державного реєстру і контрагентам.

Блок-схема обліку ПДВ показана на рис. 2.2.

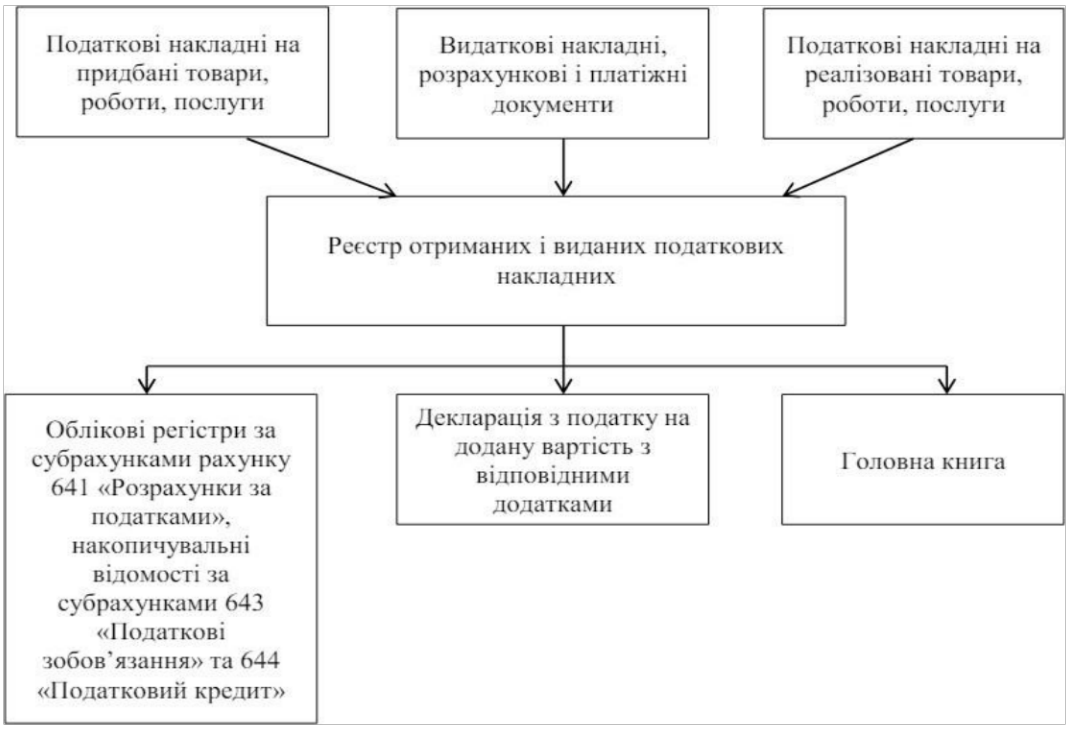


Рис.2.2 *Схема документообігу з обліку податку нам додану вартість*

Облік ПДВ за Планом рахунків та Інструкцією №291 здійснюється за допомогою субрахунку 6412 «Розрахунки за ПДВ» рахунку 64 «Розрахунки із податків та платежів», а також за субрахунками 643 «Податкові зобов'язання», де акумулюється нарахований податок на додану вартість, як зобов'язання, та 644

«Податковий кредит», де акумулюється дані про податок на додану вартість сплачений (отриманий) при придбання товарів (робіт, послуг).

При розрахунку податкових зобов'язань і податкового кредиту компанія використовує правила першої події. Отже, датою виникнення податкового зобов'язання з постачання товарів (послуг) є дата в податковому періоді, протягом якого відбулася будь-яка господарська операція, що сталася раніше: дата зарахування коштів на поточний (розрахунковий) рахунок підприємства або дата оприбуткування коштів в касі підприємства або дата постачання товарів (робіт,

послуг).

Податковий кредит визначається як сума, на яку платник податків має право зменшити свої податкові зобов'язання протягом звітного періоду. Датою визнання податкового кредиту вважається дата списання коштів з банківського рахунка платника податку в рахунок оплати товарів (послуг) або дата отримання платником податку товарів (послуг), що підтверджується актом виконаних робіт або видатковою накладною, тобто, як і випадку настання податкового зобов’язання вступає в дію правило першої події.

Звітний (податковий) період для підприємства - один календарний місяць.

На дату виникнення податкового зобов'язання компанія складає податкову накладну в електронному вигляді та підписує його електронним підписом відповідальної особи, а потім реєструє його в Єдиному реєстрі податкових рахунків протягом встановленого строку. Податкові накладні , виставлений з 1 по 15 число поточного місяця, виписані з 1 по 15-те число поточного місяця реєструються до останнього дня місяця плюс 5 днів, виставлені з 16-го числа до кінця місяця, реєструються до 15- го числа плюс три дні наступного за місяцем, в якому виникли податкові зобов’язання з ПДВ.

Після успішної реєстрації податкової накладної в Єдиному державному реєстрі підприємство отримує наступну електронну квитанцію з реєстраційним номером в Єдиному державному реєстрі податкових накладних. Таким чином підприємство отримує інформацію про відхилення податкової накладної у разі виявлення помилок або невідповідностей або про блокування податкової накладної.

Податкові декларації з ПДВ подаються за місцем реєстрації або за місцем знаходження платника податку ПДВ протягом 20 календарних днів після останнього календарного дня звітного (податкового) місяця (якщо платник податку повинен подавати щомісячну декларацію) та протягом 40 календарних днів після останнього календарного дня звітного (податкового) кварталу (півріччя)

(якщо платник повинен подавати щоквартальну декларацію).

Таблиця 2.6

Облік податкових зобов'язань із ПДВ

Зміст господарської операції	Бухгалтерський облік	
	Дт	Кт
Перша подія — відвантаження товарів, робіт, послуг, необоротних активів		
Відвантажено товари, необоротні активи (виконано роботи, надано послуги)	361, 377	701–703,712
Нараховані податкові зобов'язання з ПДВ	701–703,712	6432
Зареєстровано податкову накладну в ЄРПН	6432	6412
Отримано оплату (друга подія)	311	361,377
Перша подія — передоплата за товари, роботи, послуги, необоротні активи		
Отримано передоплату за товари, роботи, послуги	311	681
Нараховані податкові зобов'язання з ПДВ, складено податкову накладну	6431	6432
Зареєстровано податкову накладну в ЄРПН	6432	6412
Відображено дохід від реалізації (відвантажено товари, надано послуги, виконано роботи)	361, 377	70, 71
Закрито розрахунки з ПДВ	70, 71	6431
Залік заборгованостей	681	361, 377
Коригування податкових зобов'язань у разі повернень товарів (робіт, послуг)		
Зменшено дохід на вартість поверненого товару	704	361, 377
Відкориговані податкові зобов'язання за ПДВ (методом сторно)	704	6432
Зареєстровано розрахунок коригування в ЄРПН (методом сторно)	6432	6412
Коригування податкових зобов'язань у разі повернень передоплати		
Повернено передоплату покупцеві	681	311
Сторновані податкові зобов'язання з ПДВ	6431	6432
Зареєстровано розрахунок коригування	6432	6412
Придбання, перша подія надходження ТМЦ		
Отримання товарів від постачальника	281	631
Розрахунки з податкового кредиту (податкова накладна поки що не отримана)	6442	631
Отримання податкової накладної, зареєстрованої у ЄРПН	641	6442

Продовж. табл. 2.6

Перерахування коштів постачальнику	631	311
Перша подія передплата		
Перерахування коштів постачальнику	371	311
Розрахунки з податкового кредиту (податкова накладна поки що не отримана)	6442	6441
Отримання податкової накладної, зареєстрованої у ЄРПН	641	6442
Отримання товарів від постачальника	281	631

Сума податкового зобов'язання, зазначена платником податків у податковій декларації, має бути сплачена протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного терміну подання податкової декларації.

У бухгалтерському обліку кошти на електронних рахунках класифікуються як активи і відображаються на субрахунку 315 "Спеціальні рахунки в національній валюті".

Якщо платник податку з доданою вартістю поповнює електронний рахунок, дата господарської операції встановлюється як дата зарахування коштів. Найчастіше це відбувається в той день, коли платник ПДВ подає платіжне доручення банку на перерахування коштів на електронний рахунок.

Однак можуть бути деякі винятки. Якщо платіжне доручення створюється протягом робочого дня, переказ буде зроблений в той же день, але є випадки, коли кошти можуть зарахуватися і на наступний день. Зокрема, це може статися, наприклад, коли підприємець вносить готівку на електронний рахунок в касу банку в другій половині дня або у вихідний день.

У день зарахування коштів на електронний рахунок у бухгалтерському обліку проводиться Дт 315 Кт 311 "Поточні рахунки в національній валюті".

У разі наявності на електронному рахунку ПДВ є надлишок коштів, то після подання Декларації з ПДВ кошти з електронного рахунку кошти перераховуються

на поточний рахунок в банку без втручання підприємства.

Дт 315 Кт 641 виконується при поверненні переплати з бюджету на рахунок ПДВ, а після надходження коштів на поточний рахунок відображається як Дт 311 Кт 315.

Компанія може постійно контролювати наявність коштів на особових рахунках. Там відображається сума зобов'язань по поданій Декларації з ПДВ, а зарахування коштів до бюджету відбувається без участі безпосередньо платника. Також можна сформувати інформаційний запит до електронного кабінету платника податків, щоб отримати документальне підтвердження стану ПДВ-рахунку.

Таблиця 2.7

Кореспонденція рахунків з обліку електронного рахунку ПДВ

№ зп	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1	Платник податку перерахував кошти з поточного рахунку на електронний ПДВрахунок	315	311
2	Списали узгоджену суму податкових зобов'язань з електронного ПДВ-рахунку	6412	315
3	Платник отримав на поточний рахунок з електронного ПДВ-рахунку суму: - бюджетного відшкодування; - коштів, що перевищує суму ПДВ, яку потрібно перерахувати до бюджету	311	315

Сума ПДВ, що перераховується до бюджету, відображають за дебетом субрахунку 641 "Розрахунки за податками" (аналітичний рахунок «Розрахунки за податком на додану вартість в системі електронного адміністрування податку на додану вартість») у кореспонденції з кредитом субрахунку 315.

2.3. Звітність розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість

Синтетичний та аналітичний облік ПДВ дуже важливий, але оскільки ПДВ має найбільший вплив на фінансові та економічні показники підприємства. Необхідно вивчити питання, пов'язані з відображенням ПДВ в бухгалтерському обліку на всіх етапах економіки, оскільки це викликає найбільші труднощі з віжображенням податку на усіх етапах господарської діяльності.

Слід зазначити, що бухгалтерський облік розрахунків ПДВ в даний час регулюється тільки Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій (Інструкція № 291) [33], оскільки Інструкція з бухгалтерського обліку податку на додану вартість № 141 (затверджена Наказом Міністерства Фінансів України від 1 липня 1997 року) [34] втратила чинність у червні 2019 року (Інструкція № 141).

За цих умов, на сьогодні для бухгалтерського обліку податку на додану вартість у Інструкції № 291 передбачені такі субрахунки:

– 641 «Розрахунки за податками»;
– 643 «Податкові зобов’язання»;
– 644 «Податковий кредит».

Варто зазначити, що рекомендації Інструкції №141 дуже корисна в методології обліку розрахунків ПДВ. Таким чином, підприємство може використовувати рекомендації та положення інструкції і позиції програмного продукту «1 С: Підприємство», передбачивши основи в обліковій політиці (табл. 2.8).

Слід зазначити, що дана класифікація рахунків може бути корисна для ведення обліку розрахунків з бюджетом за ПДВ. З цієї причини може бути доцільно використовувати структуру рахунків і субрахунків, описану в таблиці, для поліпшення синтетичного та аналітичного обліку розрахунків ПДВ.

Таблиця 2.8

Характеристика структури субрахунків та аналітичних рахунків для обліку розрахунків з бюджетом з ПДВ

Рахунок/субрахунок/ аналітичний рахунок	Характеристика
641 «Розрахунки з ПДВ»	
641/1 або 641/5 «Розрахунки з ПДВ»	призначено для ведення обліку податку на додану вартість
641/2 «Розрахунки з ПДВ в системі електронного адміністрування ПДВ»	для відображення суми ПДВ, перерахованої до бюджету Казначейством
641/3 «Розрахунки з ПДВ за операціями з бюджетного дотування»	для аналітичного обліку зобов'язань і податкового кредиту з ПДВ за «дотаційними» операціями, в сфері сільського господарства
643 «Податкові зобов'язання»	
643 «Податкові зобов'язання»	для обліку суми ПДВ, визначену, виходячи із суми одержаних авансів (попередньої оплати) за готову продукцію, товари, інші матеріальні цінності та нематеріальні активи, роботи, послуги, що підлягають відвантаженню (виконанню)
643/1 «Податкове зобов'язання з ПДВ підтверджене»	використовується для обліку за оподатковуваними операціями, пов'язаними з передоплатою у разі реєстрації податкової накладної у ЄРПН
643/2 «Податкове зобов'язання з ПДВ непідтверджене»	використовується для обліку за оподатковуваними операціями, пов'язаними з передоплатою в момент виникнення зобов'язання за первинними документами або у разі блокування податкової накладної
643/3 «Податкове зобов'язання, що підлягає коригуванню»	для відображення нарахування податкових зобов'язань на вартість придбання товарів, робіт, послуг, необоротних активів, які будуть використовуватися в операціях, що не оподатковуються ПДВ, або в негосподарській діяльності
644 «Податковий кредит»	
644 «Податковий кредит» податкової накладної від контрагента, зареєстрованої в ЄРПН	для обліку суми ПДВ, на яку підприємство набуло право зменшити податкове зобов'язання

Продовж. табл. 2.8

644/1 «Податковий кредит з ПДВ підтверджений»	для обліку податкового кредиту в разі перерахування передоплати за товари, роботи, послуги та отриманні
644/2 «Податковий кредит з ПДВ непідтверджений»	для облік сум вхідного ПДВ на підставі первинних документів, які не підтверджені податковими накладними зареєстрованими в ЄРПН, або у випадку блокування чи неотримання податкових накладних

Крім того, ми також відзначаємо, що аналітичні рахунки можуть бути з точки зору обліку пропонованих субрахунків і рішення "операцій субсидій". Ви можете відкривати облікові записи на третьому, четвертому або п'ятому місці.

Таким чином, при позитивному значенні електронного адміністрування ПДВ для забезпечення доходів бюджету у нас також є негативна складова, особливо необхідно використовувати велику складну систему субрахунків. Електронна система управління ПДВ обмежує суму ПДВ, на яку можуть бути зареєстровані податкові накладні в ЄРПН [35] і призвело до введення додаткових субрахунків бухгалтерського обліку, а саме в Інструкції № 291 [34] до рахунку 31 «Рахунки в банках» відкрито додаткові субрахунки: 315 «Спеціальні рахунки в національній валюті» та 316 «Спеціальні рахунки в іноземній валюті».

Однак віднесення цих рахунків до активів суперечить закону, оскільки вони насправді не належать підприємству, а використовуються для розрахунку ПДВ. Необхідність обліку правила " першої події " призводить до використання в обліку ПК і ПЗ з ПДВ кількох субрахунків до рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами», зокрема 643 «Податкові зобов’язання» та 644 «Податковий кредит», та різних підходів до відображення залишків за ними у фінансовій звітності [34].

Ми підтримуємо погляди вчених і практиків на складність бухгалтерського обліку та формування бухгалтерських даних при розрахунках ПДВ [36; 37; 38]. У

науковому співтоваристві існує думка, що сьогодні на практиці використовуються дві паралельні моделі обліку ПДВ, які стосуються фінансового обліку ПДВ та податкових розрахунків за ПД (рис. 2.3).

Тому питання, які ми розглядаємо, підтверджують важливість системи обліку ПДВ. Таким чином, основними принципами підтримки цієї системи бухгалтерського обліку є:

- своєчасність оформлення;
- аналіз ПН/ зареєстровані чи незареєстровані;
- об'єктивність даних в системі розрахунків;
- правдиве відображення операцій з ПДВ на рахунках обліку;
- своєчасність формування регістрів синтетичного і аналітичного
- обліку, податкової звітності.



Рис. 2.5. *Схема паралельних моделей фінансового та податкового обліку ПДВ, їх документарний взаємозв'язок*

Джерело: складено на основі [39]

На нашу думку, дотримання цих принципів може представляти інтерес для покращення податкової політики підприємства при податковому плануванні, це особливо важливо, оскільки таким чином встановлюються єдині правила для всіх учасників економічних процесів, що діють в рамках діяльності підприємства: при розробці облікової політики; при плануванні та організації внутрішнього контролю для розрахунків і т. д.

Очевидно, що відображення в обліку та звітності розрахунків за податками значною мірою залежить від того, які вимоги встановлюють нормативні документи з бухгалтерського (фінансового) обліку, що визначають правила визнання у відповідному звітному періоді, оцінки та розкриття у звітності про зобов'язання підприємства з ПДВ. Співставлення вимог НП(С)БО та МСФЗ забезпечується за допомогою поглибленого аналізу вітчизняних регламентацій. Тому насамперед розглянемо вимоги до відображення у обліку та звітності податкових зобов'язань підприємства у НП(С)БО.

Висновки до розділу 2

За результатами дослідження, наведеного у розділі 2, були отримані наступні результати:

1. Розглядались питання облікової та податкової політики, окреслено елементи альтернативні елементи облікової політики в частині проблем питань обліку та розрахунків за податком на додану вартість.

2. Досліджено механізм адміністрування ПДВ та його відшкодування в Україні з метою мати розуміння, як формується і сплачується ПДВ, що означає

«бюджетне відшкодування» ПДВ. Виокремлено облікову особливість ПДВ та які питання, пов'язані з ним, є найбільш чутливими для платників податку в особі бізнесу та держави. Розглянуто питання щодо блокування податкових

накладних та розрахунків коригування, критеріїв ризиковості, які призводять до їх блокування. Вивчено питання перешкод, з якими зіштовхується бізнес у процесі сплати та повернення ПДВ. Досліджено тенденції сплати та бюджетного відшкодування податку в Україні протягом останніх років, зокрема в умовах невизначеності.

3. Особлива увага приділяється проблемним аспектам бухгалтерського обліку при розрахунку ПДВ. Запропоновано використання субрахунків та аналітичних рахунків для систематизації оподатковуваних операцій податком на додану вартість. Виокремлено основні принципи забезпечення достовірною та надійною бухгалтерською інформацією за розрахунками за ПДВ в бухгалтерському і податковому обліку.

РОЗДІЛ 3 ОРГАНІЗАЦІЯ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ З ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

3.1. Організація внутрішнього контролю розрахунків з податку на додану вартість

Однією з основних функцій, що виконуються бухгалтерським обліком на підприємстві, є контрольна функція, яка полягає в перевірці законності, достовірності та доцільності господарських операцій і не тільки для зручності ділових операцій, але і для забезпечення збереження майна власника. З точки зору податкової системи управління набуває все більшого значення, оскільки контроль за своєчасністю і повнотою податкових платежів є його основним елементом. Це пов'язано з необхідністю покриття бюджету України податковими надходженнями.

Під внутрішнім контролем розуміється система заходів, що визначаються керівництвом підприємства, її реалізація дозволяє створити особливі умови для

найбільш ефективного виконання службових обов'язків працівниками підприємства з метою забезпечення ефективної роботи підприємства. Виходячи з цього, в дослідженні приймаємо позицію Т.А. Бутинець щодо розуміння системи внутрішнього контролю як внутрішнього порядку, правил та процедур здійснення контролю, встановлених підприємством для досягнення поставлених цільових спрямувань [40, с. 438].

Розумна організація необхідна для правильного функціонування внутрішнього контролю. Сьогодні немає єдиного підходу до розуміння сутності організації контролю. Вивчаючи різні підходи до розуміння терміна "організація", М.Д. Корінько прийшов до висновку, що організацію можна розглядати як діяльність з упорядкування процесів, систем (також як систему, яка формується в результаті процесу) та як діяльність з упорядкування всіх елементів визначеного об’єкта в часі та просторі (такий підхід відображає практичне спрямування) [41, с. 50]. Тому ми згодні з думкою вченого і в даній роботі під організацією внутрішнього контролю сплати ПДВ розуміється комплекс дій власника і його уповноваженої особи для забезпечення ефективного функціонування системи внутрішнього контролю в частині розрахунків за ПДВ, а предметом такої організації є процес створення ефективної системи внутрішнього контролю для розрахунків з ПДВ.

При створенні системи внутрішнього контролю платежів з ПДВ, заснованої на ризик-орієнтованої концепції, керівництво прагне зменшити ризики, які можуть бути досягнуті за такими умовами:

1) достовірною інформацією, необхідною для прийняття управлінських рішень, зокрема, в частині податкового планування;

2) збереження документів, що засвідчують право на визнання податкового кредиту та декларують виникнення податкового

3) зобов’язання, оскільки вони служать доказовою базою при вирішенні судових спорів;

4) ефективності господарської діяльності з метою попередження неефективного використання ресурсів шляхом контролювання вчасності надходження податкових накладних від контрагентів, які надають право визнавати податковий кредит з ПДВ, і таким чином, законно зменшувати суму коштів до сплати в бюджет;

5) дотримання принципів затвердженої облікової політики в частині обліку розрахунків за ПДВ;

6) виконання вимог Податкового кодексу та інших нормативно-правових актів при нарахуванні та сплаті ПДВ.

Професор Криштальова [42] підкреслює, що однією з ключових умов успішного здійснення внутрішнього контролю є дотримання інтересів при наповненні державного бюджету враховується (правильність визначення податкової бази, суми податкових кредитів і податкових зобов'язань держави, а також своєчасне погашення заборгованості перед бюджетом) і підприємством з точки зору уникнення штрафів. Таким чином, предметом внутрішнього контролю розрахунків з ПДВ в узагальненому вигляді є перевірка законності, доцільності та достовірності господарських операцій, пов'язаних із застосуванням розрахунків з ПДВ, а також уникнення (мінімізація) штрафних санкцій в частині розрахунків за ПДВ (рис. 3.1).

Як видно з рис. 3.1, внутрішній контроль розрахунку ПДВ спрямований на виявлення наступних негативних фактів та податкових ризиків в діяльності компанії. Таким чином, основним завданням внутрішнього контролю розрахунків ПДВ відповідно до ризик-орієнтованої концепції вбачаємо в попередженні та мінімізації наслідків реалізації податкового ризику за рахунок законності, своєчасності та повноти здійснення розрахунків за ПДВ.



Рис. 3.1. *Цільове спрямування внутрішнього контролю розрахунків за ПДВ [43]*

Якщо економічна та технічна підтримка внутрішнього контролю є значною мірою універсальною (тобто вони не включають спеціальні функції для різних видів управління), то організаційна, інформаційна, методологічна та нормативна підтримка сильно варіюється від об'єктів контролю, в зв'язку з чим набуває актуальності дослідження даних видів забезпечень щодо контролю розрахунків за ПДВ (рис. 3.2).



Рис. 3.2. *Характеристика видів забезпечень системи внутрішнього контролю розрахунків за ПДВ [43]*

Контроль за сплатою ПДВ здійснюється за трьома основними напрямками, як відрізняються об'єкт та предмет цього контролю (рис. 3.3).



Рис. 3.3. *Напрями, об'єкт та предмет здійснення внутрішнього контролю розрахунків за ПДВ [43]*

Поділ аспектів контролю обумовлено відмінностями в інформаційній та методичній допомозі при здійсненні їх контролю, це відображається не тільки в підготовці планів і програм контролю, але і в суб'єктах, пов'язаних із здійсненням контролю за такими напрямами.

Суб'єкти внутрішнього контролю розрахунку ПДВ визначаються в залежності від рівня організації системи внутрішнього контролю (рис. 3.4).

Підхід до визначення суб'єктів внутрішнього контролю за рівнем організації не суперечить загальноприйнятому поділу внутрішнього контролю на два види залежно від суб’єктів його проведення на інституційний та функціональний контроль.

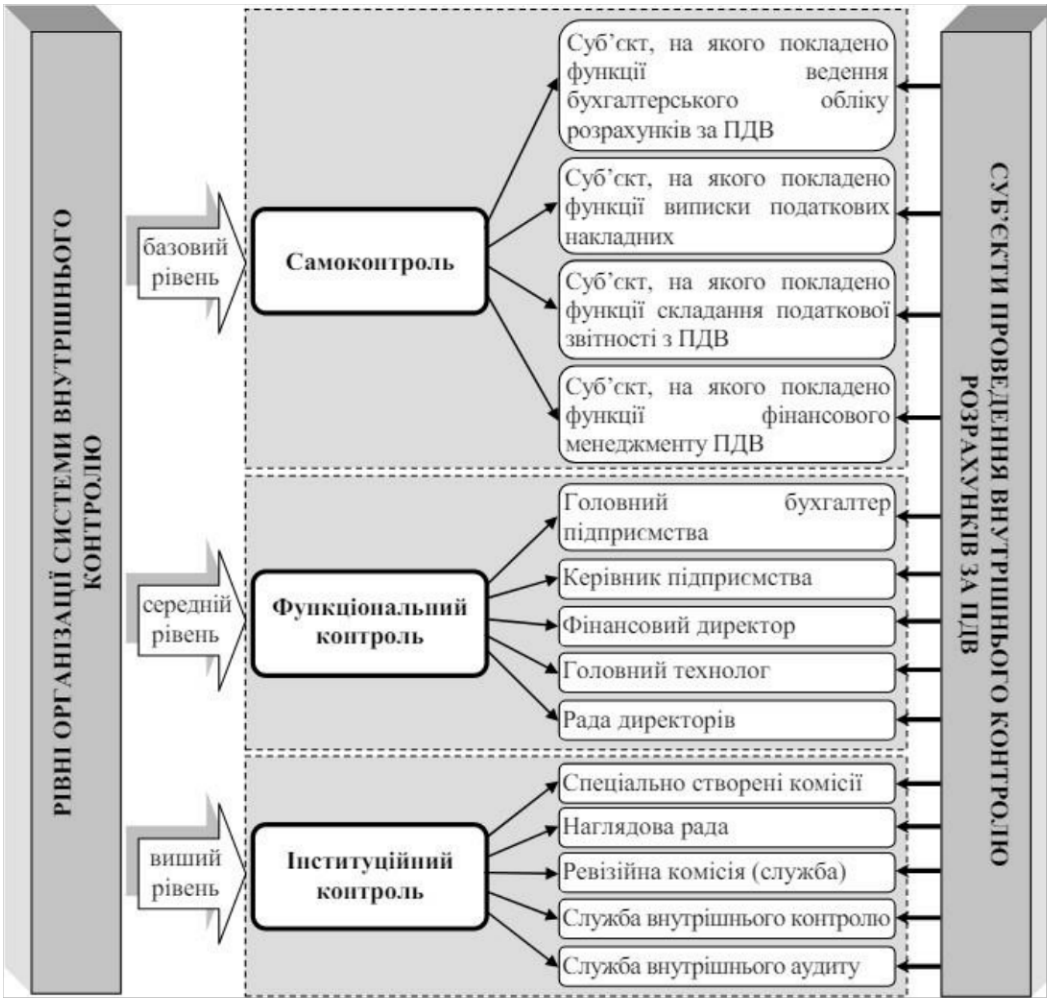


Рис. 3.4. *Суб’єкти здійснення внутрішнього контролю розрахунків за ПДВ*

Якщо виявляються недоліки в системі внутрішнього контролю на підприємстві, які призводять до викривлень в бухгалтерському обліку потрібно

перевірити обороти за рахунками податкового зобов'язання, податкового кредиту, доходів, розрахунків з постачальниками, розрахунків покупцями.

Підхід до визначення суб'єктів внутрішнього контролю відповідно до рівнів його організації не суперечить загальноприйнятому поділу внутрішнього контролю на два види залежно від суб'єктів його проведення на інституційний та функціональний контроль. При цьому погоджуємося з твердженням М.Д. Корінька, що ступінь складності організації внутрішнього контролю має відповідати організаційній структурі підприємства, розмірам його діяльності та формі власності [43, с. 15]. На організацію внутрішнього контролю розрахунків за ПДВ впливають такі фактори: облікова політика в частині розрахунків за ПДВ, обсяг оподатковуваних та неоподатковуваних операцій, інтенсивність операцій з постачання, компетенція та професіоналізм облікового персоналу.

Головними суб'єктами внутрішнього контролю розрахунків за ПДВ ТОВ «Пожежне спостереження – Хмельницький» є керівник та головний бухгалтер, так як вони підписують Декларацію з ПДВ і несуть повну відповідальність за достовірність наведениху ній даних. Як показує практика, що керівник не завжди обізнаний з податковими нормами та не вивчає стан ведення обліку податкових розрахунків щодо відповідності чинному законодавству, покладаючи всі ці функції на головного бухгалтера. В частині контролю за розрахунками з ПДВ здебільшого функції керівника зводяться до перевірки операції з постачання або перерахування коштів на предмет їх доцільності та законності, тобто операції, які формують базу оподаткування ПДВ.

Фінансовий директор стежить за дотриманням загальної фінансової політики щодо оподаткування: укладення договору з платниками ПДВ (у зв'язку з можливістю визнання податкового кредиту з ПДВ), законності формування податкової бази і податкових кредитів.

Організаційне забезпечення контролю включає в себе пакет документів, за допомогою яких організовується процес контролю. Це можуть бути програми та плани контролю, графіки документообігу робочих документів контролера, посадові інструкції контролерів, штатний розпис і будь-яка інша необхідна документація, що входять до обов'язкової робочої документації контролю.

Нормативно-правове забезпечення-це набір документів, що регулюють порядок бухгалтерського обліку розрахунків за ПДВ, а також внутрішній контроль. Набір документів розділений на зовнішні та внутрішні документи. Зовнішня група містить документи, що регулюють облік і контроль розрахунків ПДВ на законодавчому рівні. Внутрішні документи включають документи, що регулюють облік і контроль розрахунків ПДВ на рівні підприємства.

Для ефективної роботи системи внутрішнього контролю ТОВ «Пожежне спостереження – Хмельницький» необхідно організувати діяльність підрозділів підприємства та окремих фахівців у внутрішніх розпорядчих документах. З метою забезпечення якісного рівня формалізації доцільно прийняти Внутрішній стандарт контролю розрахунків ПДВ, в якому пропонуємо закріпити такі розділи (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Запропоновані розділи Внутрішнього стандарту контролю розрахунків за ПДВ ТОВ «Пожежне спостереження – Хмельницький»

№	Розділ положення	Характеристика
1	Загальні положення	Наводиться трактування базових понять та термінів щодо яких можливе неоднозначність розуміння. Також потрібно закріпити мету, задачі положення, сферу його застосування, взаємозв'язок з іншими положеннями та нормативними документами
2	Основні вимоги до контролю за нарахуванням та сплатою ПДВ	Визначається періодичність здійснення такого контролю, суб'єктів контролю, вимоги до контролерів тощо

Продовж. табл. 3.1

3	Основні джерела інформації	Надається перелік тих джерел, з яких може бути отримана достовірна інформація про нарахування та сплату ПДВ
4	Методика здійснення перевірки правильності нарахування та сплати ПДВ	Передбачає закріплення методичних аспектів проведення контролю нарахування та сплати ПДВ, послідовність етапів перевірки, застосовуваних прийомів контролю тощо
5	Заключна частина	Закріплюється порядок оформлення та надання результатів перевірки нарахування та сплати ПДВ
6	Додатки	Наводяться зразки внутрішніх документів, громіздкі таблиці, приклад висновку за результатами контролю (акту або іншого документу)

У контексті запропонованого розділу Внутрішнього стандарту контролю за розрахунком ПДВ ТОВ «Пожежне спостереження – Хмельницький» регулює процедуру внутрішнього контролю розрахунку ПДВ.

Сукупність первинних документів, регістрів обліку та інших документів, які підлягають перевірці під час контролю, дані аналітичних та синтетичних рахунків бухгалтерського обліку, зовнішньої та внутрішньої звітності формують інформаційне забезпечення контролю, яке відображає фактичні данiТаким чином, бухгалтерський облік як інформаційна система та інформація, що генерується цією системою, підлягають внутрішньому контролю (при перевірці достовірності даних бухгалтерського обліку та показників звітності) та інформаційною базою для проведення заходів контролю.

В результаті організація внутрішнього контролю за сплатою ПДВ ТОВ

«Пожежне спостереження – Хмельницький» дозволяє уникнути або мінімізувати можливі штрафи, що накладаються на підприємство, захищає власність власника і забезпечує повну, правдиву та неупереджену інформацію про стан розрахунків за ПДВ у звітності підприємсва. Метою організації внутрішнього контролю ТОВ

«Пожежне спостереження – Хмельницький» є створення відповідного

організаційного, нормативно-правового, інформаційного та методичного забезпечення контролю

Невизначеність ринкового середовища функціонування підприємства, динамічні зміни податкового законодавства, зовнішні чинники економічної діяльності, значні збитки від реалізації податкових ризиків можуть призвести до ефективного внутрішнього контролю податкових розрахунків, включаючи ПДВ.

Контрольна діяльність суб'єктів контролю, що виконується з використанням методів і прийомів контролю для досягнення поставленого завдання, називається процесом контролю (таблиця 3.2).

Таблиця 3.2

Процес внутрішнього контролю розрахунків за ПДВ на ТОВ «Пожежне спостереження – Хмельницький»

Стадії	**Характеристика**
1 Організаційна (підготовча)	Конкретизується об'єкт контролю в частині розрахунків за ПДВ та вирішуються необхідні організаційні моменти (наприклад, склад контролерів, план та програма контролю тощо)
2 Методична	Визначаються контрольні процедури та методи контролю, застосування яких дозволяє здійснити контроль обраного об'єкту на належному рівні
3 Заключна	Аналізуються виявлені відхилення та помилки, формується висновок контролерів та вживаються заходи з покарання винних, приймаються рішення щодо усунення виявлених недоліків
4 Інспекційна	Перевіряються, наскільки рішення щодо усунення виявлених недоліків, прийняті на попередній стадії контролю, реалізовані

Інформація про основні стадії, тривалість та типи робіт, що виконуються в контексті відповідальної особи, відображається в плані контролю. Програма внутрішнього контролю деталізує план контролю з точки зору використовуваних способів і методів контролю, а також робочих документів, які обробляються під час виконання процедури контролю.

При складанні планів і програм контролю необхідно враховувати, що помилки, пов'язані з розрахунками ПДВ, можуть виникати на будь-якому етапі господарських взаємовідносин: з моменту підписання господарського договору (неправильне зазначення індивідуального податкового номера контрагента, неправильне зазначення контрагента як платника ПДВ і т.д.), до моменту виконання умов договору – поставки предмета договору та кінцевого розрахунку (наприклад, неправильне визначення дати “першої події”, відображення податкового кредиту в системі бухгалтерського обліку до моменту отримання податкової накладної від контрагента тощо).

Перед початком здійснення контролю розрахунків за ПДВ необхідно здійснити його планування задля забезпечення високої якості контролю, вибору найбільш ефективних і дієвих процедур, а також раціонального використання робочого часу контролерів

Крім того, контролер повинен передбачити можливість незаконних дій з боку певних організацій, що здійснюють розрахунки ПДВ і це призводить до порушення податкового кодексу.

3.2. Методика внутрішнього контролю розрахунків з податку на додану вартість

Внутрішній контроль розрахунків ПДВ повинен починатися з перевірки факторів, що призводять до виникнення високого податкового ризику, адже найбільш саме за такими факторами ймовірні порушення в системі бухгалтерського обліку податкових розрахунків та значних втрат внаслідок їх реалізації. Таким чином, карта податкових ризиків, створена і фактично перевірена з точки зору розрахунку ПДВ, дозволить визначити основні

небезпечні фактори, що вимагають розширеного контролю, які вплинуть на методологію контролю.

Для ТОВ «Пожежне спостереження – Хмельницький» пропонується впровадити внутрішній контроль розрахунків ПДВ для усунення (мінімізації) податкових ризиків у контексті попереднього, поточного та подальшого контролю.

Попередній внутрішній контроль забезпечує виконання адміністративних процедур до здійснення операцій, пов'язаних з реалізацією та сплатою ПДВ. Основна мета цього контролю - запобігти здійсненню економічно протиправних дій, тобто запобігти незаконному визнанню податкового кредиту та податкового зобов'язання з ПДВ, і усунення факторів податкового ризику, такі як шахрайство з боку контрагентів та конфлікти інтересів між менеджерами, власниками та державами (табл.3.3).

Таблиця 3.3

Контрольні процедури та методика внутрішнього контролю розрахунків за ПДВ за попереднього

№	Контрольна процедура	Призначення	Інформаційне забезпечення	Методи, прийоми та способи контролю
1	Перевірка наявності у контрагента чинного свідоцтва платника ПДВ	Недопущення неправомірного визнання податкового кредиту з ПДВ	Копія свідоцтва платника ПДВ, дані про платників ПДВ на вебсайті ДФСУ	Нормативно-правова перевірка, суцільна
2	Перевірка наявності у підприємства чинного свідоцтва платника ПДВ	Недопущення неправомірного визнання податкового кредиту та податкового зобов'язання з ПДВ		Нормативно-правова перевірка
3	Перевірка здійснення контрагентом господарської діяльності	Попередження втягнення підприємства до шахрайських схем	Фінансова звітність контрагента, інші документи, які є у вільному доступі	Аналіз (фінансової звітності контрагента), виїзд на місце функціонування виробничих потужностей, обстеження, вибіркова
4	Перевірка санкціонування здійснення операцій, що призводять до виникнення податкового кредиту і податкового зобов'язання	Попередження здійснення несанкціонованих операцій; конфлікту інтересів менеджерів, власників та держави, попередження втягнення підприємства до шахрайських схем	Накази та розпорядження керівника (або інших осіб, уповноважених санкціонувати такі операції), договори на поставку	Нормативно-правова, формальна, вибіркова
5	Перевірка доцільності здійснення господарських операцій, що призводять до виникнення податкового кредиту і податкового зобов'язання	Попередження здійснення економічно необґрунтованих операцій; конфлікту інтересів менеджерів, власників та держави, попередження втягнення підприємства до шахрайських схем	Логістично-заготівельні плани, техніко-виробничі нормативи тощо	Нормативно-правова, економічна, порівняння, комбінована (за нетиповими операціями – суцільна, за типовими – вибіркова)

По-перше, визначаються податкові наслідки операції, яку планується здійснити, зокрема, визначається, чи буде проводитися розрахунок ПДВ.

Якщо встановлено, що операція має податкові наслідки з точки зору розрахунку ПДВ (за податковим законодавством така операція трактуватиметься як операція з поставки), наступним кроком є перевірка статусу платника податку контрагента, що запобіжить здійснення економічно невигідних операцій, оскільки неможливість визнання податкового кредиту з ПДВ за придбаними виробничими запасами підвищує собівартість виготовленої продукції.

Поточний внутрішній контроль за розрахунком ПДВ здійснюється при розрахунку та сплаті ПДВ. Цей тип контролю здійснюється для своєчасного виявлення помилок і запобігання можливих штрафів, які можуть бути накладені на компанію.

Цей тип контролю необхідний з точки зору перевірки правильності розрахунку ПДВ, оскільки помилки, допущені бухгалтером контрагента при заповненні податкової накладної, стають неможливими для визнання податкового кредити для платників податку.

Таким чином, поточна методологія контролю буде відрізнятися від методології попереднього контролю. Основне завдання поточного контролю за розрахунками ПДВ в тому, щоб підтвердити право платника податків на визнання податкового кредити з ПДВ, а також попередити можливість відмови податкових органів контролю у праві визнанні податкового кредиту.

Наступний внутрішній контроль правильності розрахунків за ПДВ є найскладнішим, оскільки передбачає комплексну перевірку операцій з нарахування та сплати ПДВ після того, як вони відбулися.

Наступний контроль охоплює період від зведення даних у регістри обліку до відображення здійснених розрахунків за ПДВ у звітності підприємства

В цілому, контроль правильності розрахунків ПДВ може здійснюватися двома способами: від документів до звітів; від звітності до документів. Обидва способи еквівалентні для контролю, і контролер повинен вибирати їх на основі досвіду та аналізу попередніх виявлених помилок за минулі періоди.

При проведенні внутрішнього контролю розрахунків ПДВ контролер використовує робочі документи, в які заносяться необхідні дані, за якими, в результаті робляться висновки щодо виявлених порушень. Не існує стандартної форми робочих документів для контролерів, кожне підприємство розробляє їх самостійно і враховує необхідність застосування у внутрішніх розпорядчих документах. Щоб забезпечити високий рівень контролю, ТОВ

«Пожежне спостереження – Хмельницький» надає пакет робочої документації власної розробки для внутрішнього контролю розрахунків ПДВ.

Для визначення відхилень нарахованих податкових зобов'язань в контексті операцій рекомендується використовувати розроблену Порівняльну відомість нарахованого податкового зобов’язання за даними бухгалтерського обліку та розрахунками контролерів (рис. 3.5).

_____
(найменування підприємства)

"ЗАТВЕРДЖУЮ"
_____
"___"_____20___р.

Код ЄДРПОУ_____

Порівняльна відомість нарахованого податкового зобов'язання за даними бухгалтерського обліку та розрахунками контролерів

Операція (з посиланням на первинний документ)	*Нараховане податкове зобов'язання за даними контролера, грн.*	*Нараховане податкове зобов'язання за даними бухгалтерського обліку, грн.*	*Відхилення, грн.*	*Примітка*
1	*2*	*3*	*4*	*5*
…	…	…	…	…
Всього:				X

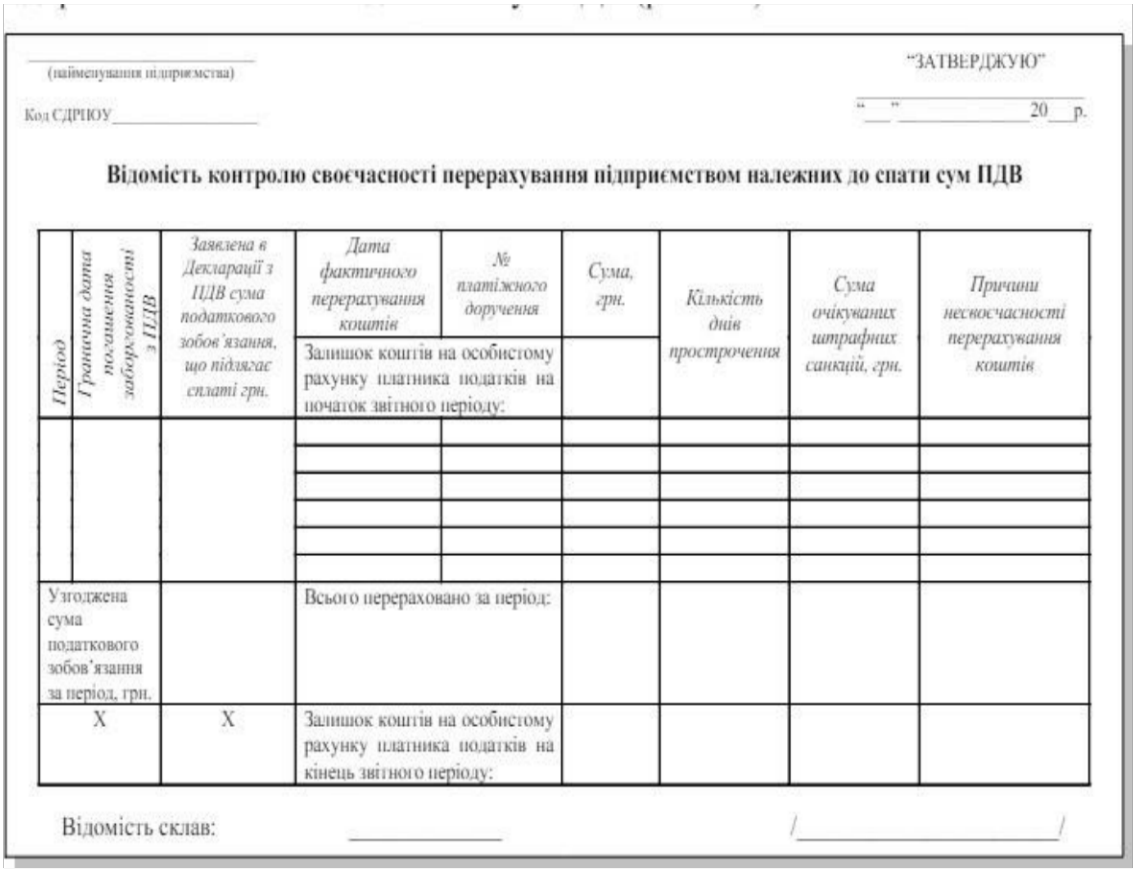
Відомість склав: _____ /_____/

Рис. 3.5. *Запропонована Порівняльна відомість нарахованого податкового зобов'язання за даними бухгалтерського обліку та розрахунками контролерів ТОВ «Пожежне спостереження –*

Хмельницький»

Реалізація пропонованого робочого документа контролера дозволяє в контексті кожної операції визначити причини відхилень у розмірі податкового зобов'язання з ПДВ через порушення системи бухгалтерського обліку і, відповідно, уникнути податкових ризиків.

З контролю своєчасності перерахування підприємством належних до сплати сум ПДВ для ТОВ «Пожежне спостереження – Хмельницький» пропонуємо використовувати Відомість контролю своєчасності перерахування підприєством належних до сплати сум ПДВ (рис.3.6).



_____
(найменування підприємства)

"ЗАТВЕРДЖУЮ"

Код СДРПОУ_____

"__" _____20__р.

Відомість контролю своєчасності перерахування підприємством належних до спати сум ПДВ

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

Відомість склав: _____ /_____/

Рис. 3.6. *Запропонована Відомість контролю своєчасності перерахування ТОВ «Пожежне спостереження – Хмельницький» належних до спати сум ПДВ*

Завдяки використанню такої відомості контролер може розрахувати суму штрафу, накладеного на підприємство за несвоєчасну сплату суми ПДВ, та відстежити причини такої ситуації.

В цілому, застосування запропонованих форм робочої документації, рекомендованої для ТОВ «Пожежне спостереження – Хмельницький», дозволяє виявити помилки в системі бухгалтерського обліку та вчасно їх попередити. Внутрішніми контролерами також може розроблятися інші робочі документи залежно від особливостей побудови системи бухгалтерського обліку на підприємстві.

Ми вважаємо, що внутрішній контроль за розрахунком ПДВ в ТОВ «Пожежне спостереження – Хмельницький» повинен проводитися не тільки перед складанням декларації з ПДВ, але і на постійній основі. Тільки при постійному здійсненні попереднього, поточного і настурного контролю компанія може захистити себе від податкового ризику.

Таким чином, на методичному етапі контролю проводиться перевірка правильності визначення бази оподаткування, визнання податкового зобов'язання та податкового кредиту з ПДВ, а також своєчасного перерахування суми податку на додану вартість до бюджету.

3.3. Виявлення та порядок виправлень порушень за результатами внутрішнього контролю розрахунків з податку на додану вартість

Помилки при розрахунку ПДВ на ТОВ «Пожежне спостереження – Хмельницький» можуть виникнути на будь-якому етапі ділових відносин: з моменту підписання господарського договору (неправильне зазначення індивідуального податкового номера контрагента, неправильне зазначення контрагента як платника ПДВ тощо), до виконання умов договору на поставку предмета договору і до остаточного розрахунку.

Крім того, контролер повинен передбачити можливість незаконних дій з боку певних організацій, що здійснюють розрахунки ПДВ, це призводить до порушення податкового законодавства.

Професор Т.І. Криштальова виявила наступні ознаки протиправної діяльності підприємства: приховування виручки (доходів), протиправні

операції з активами підприємства, необґрунтоване збільшення витрат, маскування особистих доходів під витрати підприємства, підробка документів, заснування нових господарюючих структур з пільговими податковими режимами, використання банківських рахунків з порушенням встановлених правил [42, с. 26]. Взявши за основу таку класифікацію визначають наступні основні ознаки порушень в частині обчислення ПДВ, які залишаються в бухгалтерських документах (рис.3.7).

Оскільки одним із завдань наступного внутрішнього контролю є забезпечення того, щоб достовірна інформація, що відноситься до розрахунку ПДВ, відображалася у фінансовій та податковій звітності, необхідно провести інвентаризацію податкових розрахунків за ПДВ.

Як показує практика, підприємства рідко проводять інвентаризацію розрахунків, включаючи податки і платежі. Причини такого недбалого ставлення до інвентаризації розрахунків визначається “неуречевленістю боргових відносин”, і доповнює, що у зв’язку з неможливістю їх перерахувати у свідомість бухгалтера з великими труднощами проникає поняття “інвентаризація” в сполученні зі словом “відносини” [44]. Тому зосередимося на причинах, які обумовлюють необхідність здійснення інвентаризації за ПДВ на ТОВ «Пожежне спостереження – Хмельницький»:

1. Забезпечення достовірності бухгалтерських даних та фінансової звітності компанії. Ця мета інвентаризації підтверджується в п. 10.1 статті 10 Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" [45]. При такому підході інвентаризація рахунків ПДВ є частиною загальної інвентаризації, що проводиться перед складанням річної фінансової звітності.

2. Виконання податкового планування. Бухгалтерські дані є основою для розробки фінансових планів, включаючи податки. Тільки при наявності

достовірної інформації, отриманої з системи бухгалтерського обліку, фінансовий менеджер (або інша уповноважена особа) може планувати і обґрунтовувати рух фінансових потоків з точки зору податкових платежів.

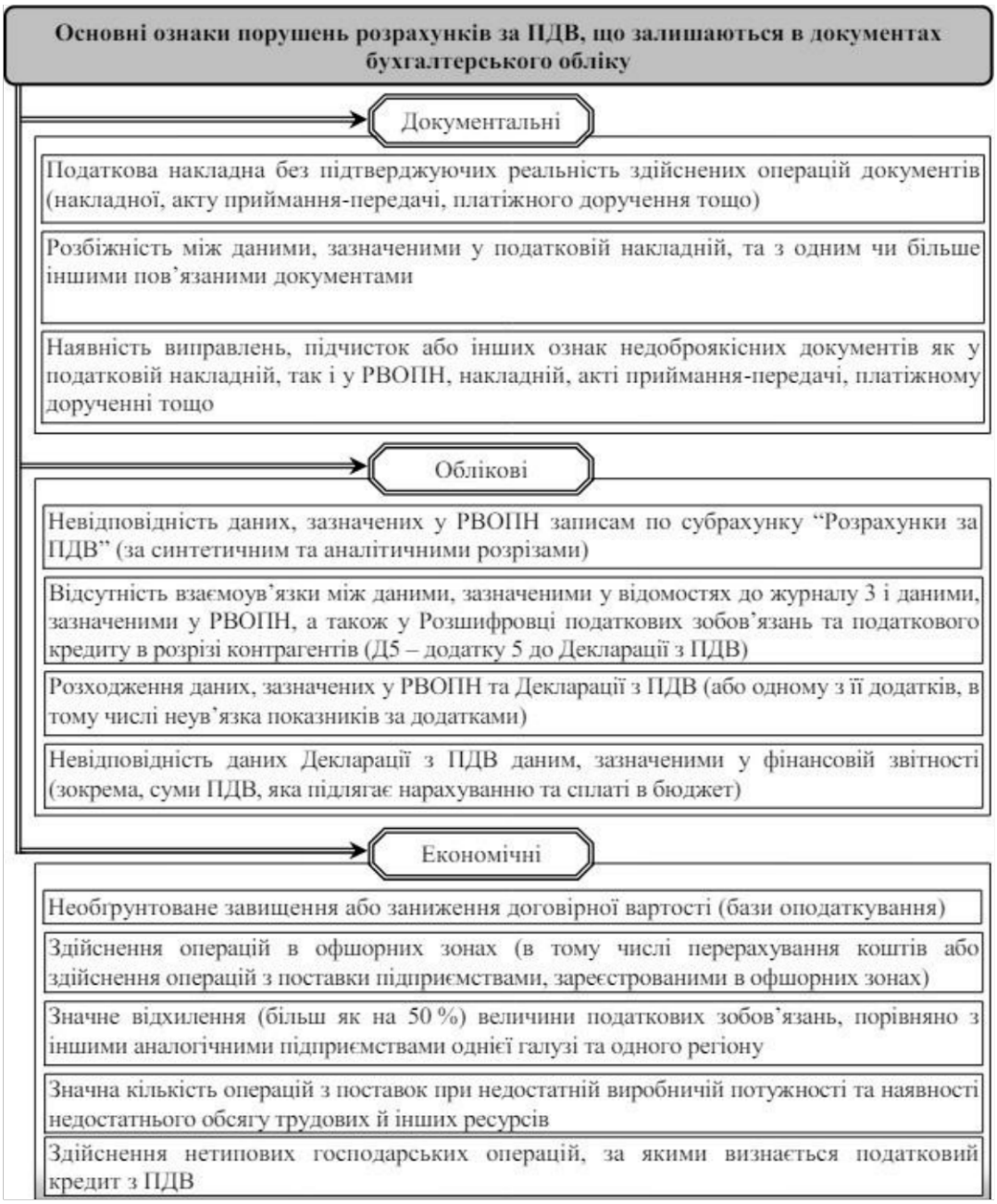


Рис. 3.7. *Ознаки порушень в частині розрахунків за ПДВ, що залишаються в документах бухгалтерського обліку ТОВ «Пожежне спостереження – Хмельницький»*

3. Запобігання штрафів. Насправді ситуація може виникнути в тому випадку, якщо, згідно з даними бухгалтерського обліку, підприємство не має заборгованості з ПДВ перед бюджетом, але, за даними Державної податкової інспекції, підприємство має заборгованість. Таким чином, податкові органи стягують штрафи і направляють в податкове повідомлення-постанову або податкові вимоги про сплату сум податків, штрафів і пені. Суб'єкт господарювання, не погоджуючись із штрафними санкціями, може ініціювати проведення судово-бухгалтерської експертизи (у разі вирішення спору через суд), висновок якої буде не на користь підприємства якщо виявиться, що підприємство дійсно має борги зі сплати ПДВ до бюджету. В такому разі підприємство повинно буде погасити несплачену суму ПДВ, штрафні санкції, пеню, а також судові витрати. З метою попередження настання такої ситуації підприємство може ініціювати проведення звірки стану розрахунків за податками (в тому числі, й ПДВ).

Інвентаризація стану розрахунків за ПДВ полягає в тому, що інспектор органу державної фіскальної служби і бухгалтер підприємства проводять звіряння розрахунків підприємства-платника ПДВ з бюджетом за певний період. В акті звірки стану розрахунків за вказується: назва податку, за яким здійснюється звірка; сальдо на початок періоду, що перевіряється; нарахування (зменшення) сум податкових зобов'язань за період, що перевіряється; донарахування (зменшення) платежів за податковими повідомленнямирішеннями; списання (поновлення списаних сум); погашення пені; сальдо на кінець звітного періоду. Крім того, підсумки проведеного органами державної фіскальної служби звірення стану розрахунків платника з бюджетами за ПДВ відображаються у книзі обліку звірення стану розрахунків платників з бюджетами.

Проведення інвентаризації розрахунків ПДВ має свої особливості:

1) відсутність інвентаризаційної комісії;

2) особливе документальне оформлення;

3) тривалий час здійснення.

Для проведення інвентаризації розрахунків з ПДВ керівник ТОВ «Пожежне спостереження – Хмельницький» подає письмовий запит на коригування статусу розрахунків з бюджету ПДВ до державних фінансових служб та призначає особу, уповноважену здійснювати такі коригування (як правило, бухгалтера або головного бухгалтера, відповідального за бухгалтерський облік). Уповноважена особа надає документи, необхідні для розрахунку та сплати ПДВ за період, що підлягає коригуванню (у тому числі підтвердження суми нарахованих та сплачених штрафів, пені). Інспектор Державної фіскальної служби також робить необхідний вибірки з особистого кабінету платника податків. Координаційний звіт складається на основі даних, наданих уповноваженими особами підприємства і даних інспектора фінансових послуг. Акт підписують лише дві людини - бухгалтери та податковий інспектор. Тому створення інвентаризаційної комісії для звірки розрахунків за ПДВ є недоцільним і не вимагається чинним законодавством.

Інвентаризація розрахунків за ПДВ має особливе документальне оформлення: інвентаризацію розрахунків не можливо оформити типовим Інвентаризаційним описом, Відомістю звірення розрахунків або Актом інвентаризації розрахунків з покупцями, постачальниками та іншими дебіторами і кредиторами. Законодавством чітко встановлено форму Акту звірки розрахунків, який заповнюється не на підприємстві, а в фіскальній службі.

На заключному етапі контролю суб'єкти внутрішнього контролю дає уявлення про результати контролю, виявлені помилки, відхилення і дає

рекомендації щодо їх усунення. Запропоновано всі виявлені порушення фіксувати у спеціально розробленому Описі виявленого порушення під час внутрішнього контролю розрахунків за ПДВ (рис. 3.8).

_____ **ЗАТВЕРДЖЕНО**
(найменування підприємства) **“____” _____ 20__р.**

Код ЄДРПОУ _____

Додаток до висновку внутрішнього контролю розрахунків за ПДВ № ____ від “___”_____ 20___р.

Опис виявленого порушення під час внутрішнього контролю розрахунків за ПДВ
№ ____ від “____” _____ 20___ р.

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

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

Рис. 3.8. *Запропонована форма опису виявленого порушення під час внутрішнього контролю розрахунків за ПДВ на ТОВ «Пожежне спостереження – Хмельницький»*

Пропонований опис виявленого порушення вказує на основний документ, в якому було виявлено порушення, нормативно-правову базу, яку було порушено, відповідальну особу за підготовку такого документа, наслідки порушення і характер порушення. Застосування такого документу на практиці дозволить не 88 переобтяжувати висновок про результати внутрішнього контролю розрахунків за ПДВ громіздкою деталізацією, але дозволить в разі необхідності отримати всю необхідну інформацію в розрізі виявлених порушень.

Інспекційна стадія внутрішнього контролю за розрахунком ПДВ передбачений для контролю за виконанням прийнятих рішень на заключному етапі внутрішнього контролю. На цьому етапі можна виявити порушення відразу після того, як система внутрішнього контролю подасть декларацію з ПДВ, а швидкість виправлення впливає на розмір штрафу, тому необхідно враховувати суму виправлення помилок.

Таблиця 3.4

Порядок виправлення порушень, виявлених службою внутрішнього контролю після подачі Декларації з ПДВ до контролюючого органу [урахуванням вимог ПКУ [46]

№	Термін виправлення помилки	Спосіб виправлення помилки	Податкові наслідки
1	До граничного терміну подачі Декларації з ПДВ	Подання нової звітної Декларації з ПДВ	Відсутні
2	Після закінчення граничного терміну подачі декларації	Надіслати уточнюючий розрахунок	Штраф у розмірі 3 % від суми недоплати
		Відобразити суму недоплати у складі Декларації з ПДВ, що подається за податковий період, наступний за періодом, у якому виявлено факт заниження податкового зобов’язання	Штраф у розмірі 5 % від суми недоплати

Як випливає з табл. 3.4, якщо помилка буде виправлена до закінчення терміну подачі заявок, компанія не зазнає збитків у вигляді штрафу. Якщо помилка виправлена після крайнього строку подання декларації про повернення, але до подання Декларації з ПДВ за наступний звітний період – то підприємство понесе витрати на сплату штрафних санкцій у розмірі 3 % від суми недоплати. А якщо помилка буде виправлена у декларації наступного звітного періоду – то сума шатрфних санкцій вже становитиме 5 % від суми недоплати. Отже, чим довший термін виправлення помилки, тим більше втрат зазнає підприємство. Тому основним завданням на інспекційній стадії контролю є контроль за своєчасністю виправлення помилок за способом, погодженим управлінським персоналом.

Таким чином, внутрішній контроль за сплатою ПДВ є невід'ємним елементом загального процесу управління підприємством. Пропонована на практиці методика перевірки розрахунків ПДВ забезпечує цілісність нарахування і своєчасну сплату податку, знижує податкові ризики, тим самим захищаючи організації від штрафів і підвищуючи податкову дисципліну платника податку ТОВ «Пожежне спостереження – Хмельницький».

Висновки за розділом 3

Дослідження організації та методики контролю розрахунків за ПДВ дозволили дійти висновків, а також обґрунтувати наступні пропозиції.

На сьогодні у літературних джерелах недостатньо висвітлено питання організації та методики внутрішнього контролю розрахунків за ПДВ на відміну від аспектів проведення зовнішнього контролю таких розрахунків, що обумовило вибір напряму дослідження. Встановлено, що внутрішній контроль

розрахунків за ПДВ спрямований на виявлення негативних фактів та податкових ризиків господарської діяльності підприємства. Тому основним завданням внутрішнього контролю розрахунків за ПДВ є попередження та мінімізація наслідків реалізації податкового ризику за рахунок законності, своєчасності та повноти здійснення розрахунків за ПДВ.

Суб'єкти внутрішнього контролю розрахунків за ПДВ визначаються залежно від рівня організації системи внутрішнього контролю. Запропоновано виділити три рівня організації системи внутрішнього контролю (базовий, 90 середній та вищий), відповідно до яких різнитимуться контрольні функції суб'єктів такого контролю.

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

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

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

ВИСНОВКИ

У дипломній роботі проведено узагальнення теоретичних положень та здійснено вирішення завдання удосконалення обліку ыконтролю податку на додану вартість. За отриманими результатами дослідження сформульовано ряд висновків, що відображають вирішення основних завдань відповідно до поставленої мети дослідження.

У результаті проведеного дослідження встановлено, що відповідно до основ бухгалтерського обліку додана вартість не є об'єктом бухгалтерського спостереження та відповідно до законодавства об'єктом оподаткування ПДВ. Вивчення концепції доданої вартості дозволило визначити місце податкового аспекту в ній, що дозволило обґрунтувати зв'язок доданої вартості з об'єктом та базою оподаткування ПДВ в системі бухгалтерського обліку.

Генезис становлення ПДВ дозволяє дійти висновку, що при розробці та введені цього податку країни переслідували не лише фіскальну, а й економічну мету. На основі аналізу частки ПДВ у податкових надходженнях держбюджету встановлено тенденцію до фіскального спрямування цього податку в Україні, що обумовлює актуальність дослідження бухгалтерського обліку і контролю розрахунків за ПДВ як засобу зменшення ймовірності накладання на платника податку штрафних санкцій за порушення вимог чинного законодавства.

Реформування пріоритету цілей державної податкової політики викликає зміну підходів до розуміння сутності ПДВ. Обґрунтовано, що ПДВ не є об'єктом бухгалтерського спостереження, а отже, і окремою бухгалтерською категорією. Визначено, що для цілей бухгалтерського обліку застосовують поняття "розрахунки за ПДВ ", під якими розуміють системи відносин між суб'єктом господарювання та державою в особі податкових органів щодо перерахування належних до сплати в бюджет або відшкодування з бюджету сум ПДВ, які виникли

в результаті операцій, що формують податкове зобов’язання і податковий кредит як передумови формування у підприємства кредиторської або дебіторської заборгованості на звітну дату. Завдяки уточненню змісту розрахунків за ПДВ виділено об’єкти бухгалтерського обліку (податкове зобов’язання та податковий кредит, як передумови формування у підприємства кредиторської або дебіторської заборгованості на звітну дату).

Досліджено основні вдосконалення та недоліки існуючої нормативнозаконодавчої бази з обліку та звітності з ПДВ в контексті євроінтергаційних процесів. Це дозволило удосконалити існуючі теоретичні положення щодо адаптації Податкового кодексу України та законодавства ЄС в частині непрямого оподаткування, шляхом гармонізації трактувань таких понять як: об’єкт оподаткування ПДВ, платник ПДВ, розмежування видів податкових пільг і ставок податку, що дасть змогу покращити умови ведення бізнесу, а також забезпечить рівномірний розподіл податкового навантаження на суб’єктів господарювання, підвищить інвестиційну привабливість вітчизняної економіки.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Шаповал Т. Б. Податок на додану вартість: ґенеза та сучасна трансформація в умовах реформаційних правотворчих процесів // Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Право. – 2017. – Т. 3. – Вип. 47. – С. 16-19.

2. Подолянчук О. А. Податок на додану вартість: сутність та стан первинного обліку // Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. – 2017. – № 1. – С. 82-102.

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

4. Семенко Т. М. Податок на додану вартість як економічна категорія [Електронний ресурс] // Ефективна економіка. – 2011. – № 4. – Режим доступу: http://www.economy.nayka.com.ua

5. Сидоренко Р. В. Визначення сутності податку на додану вартість та перспективи його розвитку // Економічні науки. Серія «Облік і фінанси». – 2014. – Вип. 11 (1). – Ч. 1. – С. 234-240.

6. Облік і звітність підприємств у системі оподаткування : навч. посіб. / М. І. Бондар, Л. Г. Ловінська, Н. М. Лисенко та ін. ; за заг. ред. М. І. Бондаря та Н. М. Лисенко. – 2-ге вид., переробл. і допов. – К. : ДННУ «Акад. фін. управління», 2014. – 585 с

7. Інструкція щодо застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій

[Електронний ресурс] : інструкція (№ 291) [затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999] // Офіційний сайт Верховної ради України. – Режим доступу: http://www.rada.gov.ua

8. Ходикіна А. А., Бурковська А. В. Актуальні тенденції обліку розрахунків з податку на додану вартість // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2015. – Вип. 8. – С. 1196-1199.

9. Чирва А. А. Удосконалення облікової політики підприємства в частині обліку ПДВ // Облік і фінанси. – 2015. – № 4 (70). – С. 67-71.

10. Податковий кодекс України [Електронний ресурс] : кодекс (№ 2755-VI) : [прийнято Верховною Радою України 02.12.2010] / Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: http://www.rada.gov.ua

11. Соколов В. В. Правове регулювання обліку платників податку на додану вартість [Електронний ресурс] // Юридичний науковий електронний журнал. – 2021. – № 11. – С. 517-520. – Режим доступу: http://www.lsej.org.ua/11_2021/135.pdf

12. Товкун Л. В. Місце податку на додану вартість у податковій системі України [Електронний ресурс] // Юридичний науковий електронний журнал. – 2018. – № 4. – С. 112-114. – Режим доступу: https://dspace.nlu.edu.ua/bitstream/123456789/15921/1/Tovkun_112-114.pdf

13. Білобровенко Т. В. Додана вартість як об’єкт оподаткування податком на додану вартість // Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство. – 2018. – Вип. 20 (1). – С. 51-55

14. Осадча Г. Г., Кудерська Н. В. Податок на додану вартість – облікова практика // Причорноморські економічні студії. – 2017. – Вип. 17. – С. 242-246.

15. Білобровенко Т. В. Додана вартість як об’єкт оподаткування податком на додану вартість // Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство. – 2018. – Вип. 20 (1). – С. 51-55.

16. Дзюба О., Волинець Ю. Податок на додану вартість: економічна сутність та особливості законодавчого закріплення в сучасних умовах // Економічний аналіз. – 2012. – Випуск 10, частина 2. – С. 219-222.

17. Тітенко З. Система електронного адміністрування податку на додану вартість для сільськогосподарських товаровиробників // Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії. – 2017. – Вип. 2(2). – С. 35-37.

18. Порядок електронного адміністрування ПДВ [Електронний ресурс] : порядок (№ 569) : [затверджено постановою Кабінету Міністрів України 16.10.2014] / Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: http://www.rada.gov.ua

19. Порядок заповнення податкової накладної [Електронний ресурс] : порядок (№ 137/28267) : [затверджено наказом Міністерства фінансів України № 1307 від 31.12.2015] / Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: http://www.rada.gov.ua

20. Порядок зупинення реєстрації податкової накладної / розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних [Електронний ресурс] : 85 порядок (№ 1165) : [затверджено постановою Кабінету Міністрів України 11.12.2019] / Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: http://www.rada.gov.ua

21. Порядок заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість [Електронний ресурс] : порядок (№ 159/28289) : [затверджено наказом Міністерства фінансів України № 21 від 28.01.2016] / Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: http://www.rada.gov.ua

22. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [Електронний ресурс] : план рахунків (№ 291) [затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999] // Офіційний сайт Верховної ради України. – Режим доступу: http://www.rada.gov.ua

23. Інструкція щодо застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [Електронний ресурс] : інструкція (№ 291) [затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999] // Офіційний сайт Верховної ради України. – Режим доступу: http://www.rada.gov.ua

24. Порядок електронного адміністрування ПДВ [Електронний ресурс] : порядок (№ 569) : [затверджено постановою Кабінету Міністрів України 16.10.2014] / Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: http://www.rada.gov.ua

25. Порядок ведення Єдиного реєстру податкових накладних [Електронний ресурс] : порядок (№ 1246) : [затверджено постановою Кабінету Міністрів України 29.12.2010] / Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: http://www.rada.gov.ua

26. Кміть В. М., Чорна Я. В. Податок на додану вартість та його роль у формуванні доходів державного бюджету України // Східна Європа: економіка, бізнес та управління. – 2018. – № 14. – С. 376-381.

27. Ксьондз С. М., Бочуля Н. О. Досвід застосування податку на додану вартість у зарубіжних країнах та можливості його використання в Україні //Наукові записки [Національного університету «Острозька академія»]. Сер. : Економіка. – 2009. – Вип. 11. – С. 74-79.

28. Соколовська А. М. Суперечності та проблеми гармонізації ставок податку на додану вартість у ЄС // Фінанси України. – 2021. – № 3. – С. 23-45.

29. Демчак І. М., Микитюк Д. М., Свиноус І. В., Шапаренко Л. В. Міжнародний досвід оподаткування податком на додану вартість операцій з купівлі-продажу продовольчих та інших товарів // Продуктивність агропромислового виробництва. – 2018. – № 30. – С. 3-10.

30. Директива Ради Європи про спільну систему податку на додану вартість [Електронний ресурс] : [Міжнар. документ № 2006/112/ЄС від 28.11.2006]. –

Режим доступу: http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/994_928 (дата звернення: 17.11.2023).

31. Откаленко О. Адміністрування податку на додану вартість в умовах євроінтеграції // Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право. – 2018. – № 5. – С. 116-129

32. Тютюник І. В., Котенко Н. В. Світові практики побудови системи адміністрування податку на додану вартість // Інтелект XXI. – 2018. – № 6. – С. 39-43.

33. Бухгалтерський облік та фінансова звітність в Україні: Навчальнопрактични посібник / За ред. С.Ф. Голова. – Дніпропетровськ, ТОВ „БалансКлуб”, 2000. - 768 с.

34. Бухгалтерський облік та оподаткування : навч. посіб. / Нац. унт "Львівська політехніка" ; за ред. : Р. Л. Хом'яка, В. І. Лемішовського. - Вид. 3- є, доп. і переробл. – Л. : Ажур, 2010. – 1220 с.

35. Бондар Ю. В. Вдосконалення системи обліку податкових витрат [Електронний ресурс] / Ю. В. Бондар // Економіка та держава. - 2015. - № 2. - С. 122- 127

36. Базілінська О.Я. Фінансовий аналіз: теорія та практика : навч. посіб. для студ. вузів / О.Я. Базілінська. – К. : ЦУЛ, 2009. – 328 с.

37. Богинич К. Новації в обліку платників податків і зборів [Текст] / К. Богинич // Вісник податкової служби України : Офіційне видання державної податкової адміністрації України. - 2012. - № 4. - С. 8- 10.

38. Драчук В. Ю. Розрахункові операції за податковими платежами як об’єкт обліку та аудиту [Електронний ресурс] / В. Ю. Драчук // Вісник Одеського національного університету. Серія : Економіка. - 2016. - Т. 21, Вип. 3. - С. 185- 188.

39. Котюк В..О. Теорія права. Курс лекцій [навч. посібн. для юрид. фак. вузів] / В.О.Котюк. – К.; Вентері, 1996. – 208 с.

40. Бутинець Т.А. Розвиток науки господарського контролю: проблеми

теорії, методології, практики: монографія / Т.А. Бутинець. – Житомир: ЖДТУ, 2013. – 772 с.

41. Корінько М.Д. Внутрішній контроль господарської діяльності підприємства. Навчальний посібник / М.Д. Корінько. – Фастів: “Поліфас”, 2014. – 440 с.

42. Кришталева Т.И. Концепция развития внутреннего и внешнего контроля расчетов с бюджетом и их информационного обеспечения: автораф. дис. на соис. науч. степ. доктора эконом. наук: спец. 08.00.12 “ Бухгалтерский учет, статистика” / Таисия Ивановна Кришталева. – М., 2011. – 41 с

43. Корінько М.Д. Контроль та наліз діяльності суб’єктів господарювання в умовах її диверсифікації: теорія, методологія, організація: монографія / М.Д. Корінько. – К.: ДП “Інформ.-аналіт. агенство”, 2014. – 395 с.

44. Василюк М. М. Внутрішній контроль та внутрішній аудит в системі управління підприємством / М.М. Василюк, Ю.А. Заграй // Вісник Прикарпатського університету. – Серія : Економіка. – 2014. – Випуск 4. – С. 358-362.

45. ПДВ: реформувати не можна скасувати. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.epravda.com.ua/publications/4b9f92bc9fce1/

46. Податковий Кодекс України від 02.12.2012 р. № 2755-VI / Україна. Верховна Рада. [Електронний ресурс] – Режим доступу: http:// www.rada.gov.ua

47. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності : Наказ Міністерства фінансів України 28.03.13 р. № 433 р. / Україна. Міністерство фінансів України. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http: www.rada.gov.ua.

48. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства: Наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 635. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish-/article?art_id=-382876&cat-_id=293536.

49. Міжнародні стандарти фінансової звітності / Міністерство фінансів

України. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua.

50. Методичні рекомендації з перевірки порівнянності показників 104 фінансової звітності: Наказом Міністерства фінансів України від 11.04.2013 р. № 476 / Україна. Міністерство фінансів України. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http: www.rada.gov.ua.

51. Облік і звітність підприємств у системі оподаткування: навчальний посібник / М.І. Бондар, Л.Г. Ловінська, Н.М. Лисенко та ін. – К.: ДННУ «акад. фін. управління», 2014. – 585 с. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://afu.minfin.gov.ua/getfile.php?page_id=158&num=12&PHPSESSID=610cba7e 1a0ebbda7bcb081e07f6a1d3.

52. Облікова політика підприємства : навчальний посібник / Ю. А. Верига, 105 В. А. Кулик, Ю. О. Ночовна, С. Ю. Іванюк. – К. : «Центр учбової літератури», 2015. – 312 с.

53. Податок на додану вартість та прогнозування його надходжень до бюджету / Азаров М.Я, Ярошенко Ф.О., Єфименко Т.І. – К.: НДФІ, 2015. – 334с.

54. Податок на додану вартість [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://uk.wikipedia.org/wiki/Податок_на_додану_вартість.

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

56. Оксенюк О.І. Фіскальна ефективність податку на додану вартість в економіці України: дис. к.е.н.: 08.00.08 /О.І. Оксенюк. – Львів, 2016. – 231 с.

57. Порядок заповнення та подання податкової декларації з податку на додану вартість : Наказ Міністерства фінансів України 28.01.2016 р. № 21 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://sfs.gov.ua/zakonodavstvo/podatkove-zakonodavstvo/nakazi/66224.html.

58. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо усунення окремих неузгодженостей норм

законодавства: Закон України від 10.04.2014 р. № 1200-VII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/1200-18.

59. Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні : Закон України від 26.01.1993 № 2939-XII (зі змінами та доповненнями). [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon.rada.gov.ua

60. Про затвердження форм та Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість від 28.01.2017 р. № 21. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0159-16.

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

62. Спеціальний випуск: податкова звітність з ПДВ // Вісник податкової служби України. – 2014. – № 23.

63. Яковлєва А.М. Податковий борг: економічний зміст та дискусійні питання / А.М. Яковлєва // Актуальні проблеми економіки. - 2011. - № 3. - С. 230-234.

64. . Шмир І. П. Гармонізація оподаткування в умовах глобалізаційних та інтеграційних процесів : зб.тез. Міжнар. наук.-практ. конф. (17—18 березня 2011 р.) : [у 2 ч.]. / Держ. подат. адмін. України ; Нац. унів. ДПС України. — Ірпінь, 2011. — С. 129.

65. Система оподаткування та її інформаційно-облікове забезпечення : навч. посіб. для студ. вузів / П. М. Гарасим [та ін.]. - К. : Професіонал, 2006. - 736 с

66. Ярош, М.В. Податок на додану вартість в умовах євроінтеграції: основні ризики адміністрування / М. В. Ярош // Соціально-економічні проблеми сучасного періоду України. – 2015. – Вип. 6(116). С. 87-90.

67. Реформа ПДВ за проектом Закону № 3630. [Електронний ресурс]. Режим доступу: https://taxlink.ua/ua/news/reforma-pdv-za-proektomzakonu-

3630.htm#hcq=Aa5gztr

68. Порядок заповнення податкової накладної. Наказ міністерства фінансів України від 31.12.2015 №1307. [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://zakon0.rada.gov.ua.

69. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств і організацій: затверджена наказом МФУ від 30.11.1999 р. № 291. [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99.

70. Юхименко П.І. Історія економічних учень: навчальний посібник / П.І. Юхименко, П.М. Леоненко. – К.: Знання-Прес, 2012. – 583 с.

71. Шквір В.Д. Інформаційні системи і технології в обліку та аудиті: підручник / В. Д. Шквір, А.Г. Загородній, О.С. Височан. – Львів : Видавництво Львівської політехніки, 2016. – 400 с

72. Уллубієва К.К. Додана вартість як об'єкт бухгалтерського обліку та база обкладання ПДВ / К.К. Уллубієва // Вісник ЖДТУ. – 2013. – № 2. – С. 200-203.