

ХМЕЛЬНИЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет економіки і управління

Кафедра обліку, аудиту та оподаткування

ДИПЛОМНА РОБОТА

Магістр
(освітній рівень)

Галузь знань 07 Управління та адміністрування

Спеціальність 071 Облік і оподаткування

Спеціалізація _____

на тему: «Облік і контроль податку на додану вартість
на прикладі ТОВ «Титаніум три плюс», м. Хмельницький
ДРОО.018038.14.09.00

Виконав: студент 2 курсу, групи ОАм-22-1

Р.М. Цісар

Ініціали, прізвище

Керівник: к.е.н., доцент

Р.Л. Цебень

Ініціали, прізвище

До захисту допускаю:

Зав. кафедри обліку, аудиту та оподаткування

Л.В. Скоробогата

Ініціали, прізвище

_____ 2023 р.

Хмельницький, 2023

ХМЕЛЬНИЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет Економіки і управління
Кафедра Обліку, аудиту та оподаткування
Освітній рівень Магістр
Галузь знань 07 Управління та адміністрування
Спеціальність 071 Облік і оподаткування
Спеціалізація _____

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри обліку, аудиту та
оподаткування Л.В. Скоробогата
“ _____ ” _____ 2023 року

ЗАВДАННЯ НА ДИПЛОМНИЙ ПРОЕКТ (РОБОТУ)

Цісар Ростислав Миколайович

(прізвище, ім'я, по батькові студента)

1. Тема проекту (роботи) Облік і контроль податку на додану вартість на прикладі ТОВ «Титаніум три плюс», м. Хмельницький

Керівник проекту (роботи) Цебень Руслан Людвікович, к.е.н., доцент

(Прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

Затверджена наказом ректора університету від 15 серпня 2023 р. №30 додаток 14

2. Строк подання студентом проекту (роботи) на кафедру 10 грудня 2023 р.

3. Вихідні дані до проекту (роботи): нормативно-законодавча база, дисертації, автореферати і статті здобувачів наукового ступеню, навчальні посібники та підручники, статті журналів та інші публікації, реєстраційні та установчі документи, фінансова, податкова та статистична звітність, а також дані бухгалтерського обліку ТОВ «Титаніум три плюс»

4. Зміст пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити)

Вступ, Розділ 1 Теоретичні аспекти обліку та контролю податку на додану вартість, Розділ 2 Практика обліку та контролю податку на додану вартість на підприємстві

ТОВ «Титаніум три плюс», Розділ 3 Напрями удосконалення обліку і контролю податку на додану вартість на підприємстві ТОВ «Титаніум три плюс», Висновки. Перелік джерел посилання. Додатки

5. Перелік графічного матеріалу (із зазначенням обов'язкових креслень)

1. Титульний слайд; 2. Мета, об'єкт та предмет дослідження; 3. Трактуювання сутності ПДВ в економічній літературі; 4. Переваги та недоліки податку на додану вартість; 5. Рівні нормативно-правового регулювання ПДВ на підприємстві; 6. Склад, структура, динаміка активів ТОВ «Титаніум три плюс»; 7. Бухгалтерські проводки з обліку податку на додану вартість; 8. Ставки податку на додану вартість; 9. Субрахунки для обліку ПДВ ТОВ «Титаніум три плюс»; 10. Методичний інструментарій внутрішнього контролю ПДВ на підприємстві ТОВ «Титаніум три плюс»; 11. Структурно-логічна схема методики обліку ПДВ на підприємстві ТОВ «Титаніум три плюс».

6. Консультанти розділів дипломного проекту (роботи)

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв

7. Дата видачі завдання: 01 вересня 2023 року

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ п/п	Назва етапів (розділів) дипломного проекту (роботи)	Строки виконання етапів проекту (роботи)	Примітки
1	Визначення (обрання) теми дипломної роботи, подання заяви на затвердження теми	08.09.2023	Виконано
2	Складання та уточнення плану дипломної роботи, оформлення та затвердження завдання	14.09.2023	Виконано
3	Опрацювання літературних джерел, нормативних документів, МСА, збирання та обробка фінансово-облікових, статистичних, звітних даних, проведення розрахунків та аналізу, аудиторських процедур, формування робочих документів аудитора	26.09.2023	Виконано
4	Написання розділу 1	12.10.2023	Виконано
5	Написання розділу 2	29.10.2023	Виконано
6	Написання розділу 3	10.11.2023	Виконано
7	Підготовка висновків та пропозицій	01.12.2023	Виконано
8	Проходження нормоконтролю, остаточне оформлення дипломної роботи, підготовка тексту виступу й роздаткового (слайдів) матеріалу до захисту	05.12.2023	Виконано
9	Подання завершеної курсової роботи науковому керівникові для оформлення відгуку	14.12.2023	Виконано
10	Захист курсової роботи на засіданні комісії кафедри «Обліку, аудиту та оподаткування»	22.12.2023	

Студент

Підпис

Р.М. Цісар

Ініціали, прізвище

Керівник проекту (роботи)

Підпис

Р.Л. Цебень

Ініціали, прізвище

АННОТАЦІЯ

Тема дипломної роботи: Облік і контроль податку на додану вартість на прикладі ТОВ «Титаніум три плюс» м. Хмельницький

Дипломник : Цісар Ростислав Миколайович

Керівник : Цебень Руслан Людвікович

Робота написана на 93 сторінках (разом з додатками), містить 10 додатків, які характеризують усі розділи дипломної роботи, 25 таблиць, 6 рисунків.

У вступі дипломного дослідження висвітлено актуальність теми, її мету та завдання, предмет і об'єкт дослідження.

В першому розділі розкрито економічну сутність податку на додану вартість як непрямого податку; нормативно-правове забезпечення обліку і контролю податку на додану вартість.

У другому розділі дипломної роботи висвітлена практика обліку і контролю податку на додану вартість на досліджуваному підприємстві. Розглянуто облік надходження та вибуття основних засобів, облік витрат, пов'язаних з їх експлуатацією, облік амортизації. Значну увагу приділено методиці контролю податку на додану вартість.

В третьому розділі розглянуто шляхи удосконалення обліку і контролю податку на додану вартість. Надано пропозиції щодо застосування методичного інструментарію внутрішнього контролю податку на додану вартість досліджуваному підприємстві

14.12.2023 р

/Цісар Р.М./

ЗМІСТ

Вступ	6
1 Теоретичні аспекти обліку і контролю податку на додану вартість.....	8
1.1 Економічна сутність податку на додану вартість.....	8
1.2 Нормативно-правове регулювання обліку і контролю податку на додану вартість	17
2 Практика обліку і контролю податку на додану вартість на підприємстві ТОВ «Титаніум три плюс»	23
2.1 Організаційно-економічна характеристика ТОВ «Титаніум три плюс»	23
2.2 Облік і звітність з податку на додану вартість.....	27
2.3 Контроль податку на додану вартість	44
3 Шляхи удосконалення обліку і контролю податку на додану вартість на підприємстві ТОВ «Титаніум три плюс»	53
3.1 Удосконалення облікової політики щодо податку на додану вартість	53
3.2 Методика внутрішнього контролю податку на додану вартість	59
Висновки	66
Перелік джерел, посилання	70
Додаток А Статут ТОВ «Титаніум три плюс».....	76
Додаток Б Наказ про облікову політику ТОВ «Титаніум три плюс»	
Від 01.01.2017 року №1	81

ДРОА.018039.14.09.00

Зм.	Лист	№докум.	Підп.	Дата	Літ.	Аркуш	Аркушів
Розробив		Цісар Р.М.					
Перевірив		Цебень Р.Л.				4	93
Н.контр.		Ченаш В.С.					
Затвердж.		Скоробогата Л.В.					

Облік і контроль податку на додану вартість на прикладі ТОВ «Титаніум три плюс» м. Хмельницький

Додаток Л Податкова накладна №500145 від 11.01.2023	
...92	
Додаток М Рішення про реєстрацію податкових накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних	93

ВСТУП

Ефективний розвиток України залежить від стабільності функціонування сфер її економічної діяльності. Важливе значення приділяється оподаткуванню. Податок на додану вартість відноситься до розвинутих форм сучасного непрямого оподаткування і займає важливе місце у системі державних фінансів в Україні та розвинених країнах світу.

Важливе значення для управління має точна і достовірна обліково-економічна інформація про податкові зобов'язання, податковий креди та суми ПДВ до сплати. У зв'язку з цим підвищується роль та значення бухгалтерського обліку як однієї з найважливіших функцій управління.

Сучасна система організації обліку податку на додану вартість не в повній мірі забезпечує зростаючі потреби в інформації її користувачів. Значний внесок у розробку теоретичних основ обліку і контролю податку на додану вартість внесли роботи Ф.Ф.Бутинця, С.Ф.Голова, В.П.Завгороднього, В.Г.Лінника, Ю.І.Осадчого, В.М.Пархоменка, М.С.Пушкаря, Роберт Н. Ентоні, В.В.Сопка, Н.М.Ткаченко та інших вітчизняних і зарубіжних вчених-економістів. Отримані ними протягом багатьох років результати теоретичних і практичних розробок із проблем удосконалення обліку і контролю податку на додану вартість мають велике значення для розвитку вітчизняної теорії обліку. Актуальність і значущість питань обліку і контролю податку на додану вартість на підприємствах з виробництва товарів, а також недостатнє їхнє висвітлення визначили вибір теми дипломної роботи.

Мета дослідження полягає в теоретичному і практичному обґрунтуванні положень, а також розробці рекомендацій щодо удосконалення бухгалтерського обліку та контролю податку на додану вартість на підприємстві ТОВ «Титаніум три плюс» м. Хмельницький.

Для досягнення цієї мети вирішуються такі задачі:

- дослідити економічну податку на додану вартість;
- вивчити нормативно-правове регулювання обліку та контролю податку на додану вартість;
- висвітлити проблеми документування та відображення на рахунках бухгалтерського обліку господарських операцій з податку на додану вартість;

– дослідити методику проведення Контролю податку на додану вартість на підприємстві ТОВ «Титаніум три плюс»;

– надати пропозиції щодо удосконалення обліку і контролю податку на додану вартість на підприємстві ТОВ «Титаніум три плюс».

Об'єктом дослідження є організація обліку та контролю податку на додану вартість на підприємстві ТОВ «Титаніум три плюс».

Предметом дослідження є господарські операції з обліку та контролю податку на додану вартість на підприємстві ТОВ «Титаніум три плюс».

Теоретичну й методичну основу дипломної роботи сформовано за дослідженням законодавчих та нормативних актів України з питань бухгалтерського обліку операцій з податку на додану вартість; наукових досліджень економістів з обліку і контролю податку на додану вартість; облікових, аналітичних і статистичних даних підприємств України; публікацій у фахових виданнях, матеріалів науково-практичних конференцій та семінарів із питань обліку податку на додану вартість; даних обліку та звітності ТОВ «Титаніум три плюс».

1 ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

1.1 Економічна сутність податку на додану вартість

Податкова система України уявляє собою сукупність загальнодержавних і місцевих податків та зборів, які справляються в установленому законодавством порядку.

Згідно Податкового кодексу України «податком є обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету або на єдиний рахунок, що справляється з платників податку» [2].

«Під час встановлення податку обов'язково визначаються такі елементи: платники податку, об'єкт оподаткування, база оподаткування, ставка податку, порядок обчислення податку, податковий період, строк та порядок сплати податку, строк та порядок подання звітності про обчислення і сплату податку» [2].

Згідно статті 8 ПКУ «в Україні встановлюються загальнодержавні та місцеві податки та збори. До загальнодержавних належать податки та збори, що встановлені ПКУ і є обов'язковими до сплати на усій території України. До місцевих належать податки та збори, що встановлені відповідно до переліку і в межах граничних розмірів ставок, визначених цим Кодексом, рішеннями сільських, селищних, міських рад в межах їх повноважень і є обов'язковими до сплати на території відповідних територіальних громад» [2].

«До загальнодержавних податків належать податок на прибуток підприємств, податок на доходи фізичних осіб, податок на додану вартість, акцизний податок, екологічний податок, рентна плата, мито» [2]. Отже податок на додану вартість належить до загальнодержавних податків та зборів.

«Винахідником податку на додану вартість вважається німецький науковець, урядовий консультант і бізнесмен доктор Вільгельм фон Сіменс, який винайшов «покращений податок з обороту». Покращення полягало у відніманні попередньо сплаченої суми податку, в результаті чого податкова база на кожному етапі зменшувалась залежно від внеску до ціни товару. Саме цей податок, на думку А. Скенка та О. Олдмена, став прототипом ПДВ» [60, с. 16].

Термін «податок на додану вартість» має французьке походження. Вперше ПДВ сформульований у 1954 році французьким економістом Морісом Лоре. З 1958 року цей обов'язковий платіж увійшов у податкову систему Франції, а потім почав завойовувати Європу [27, с. 150]. Першою європейською країною, яка запровадила ПДВ, була Данія [62, с. 18].

Питанням економічної сутності податку на додану вартість, його адміністрування та сплати присвячені праці таких вітчизняних вчених як К.Безверхий, А.Бурківська, Т.Бутинець, Ю.Григоренко, Л.Гуцаленко, Н.Здирко, О.Кушніренко, О.Малишкін, Т.Мараховська, Л.Очетертько, Р.Сидоренко, А.Чирва, О.Юрченко та ін. Незважаючи на численні праці вчених існуюча система обліку та контролю податку на додану вартість не спроможна в повній мірі забезпечити зростаючі інформаційні потреби управлінського персоналу підприємств у зв'язку із численними змінами податкового законодавства, що викликає потребу подальших досліджень.

Податок на додану вартість є одним за найважливіших з точки зору фіскального та регулюючого значення в структурі стабільних грошових надходжень в державному бюджеті України.

Економічна сутність податку на додану вартість визначається тим, що цей податок є частиною створеної додаткової вартості, яка виникає на етапах виробництва додаткового продукту, він входить до ціни продажу товарів та послуг і відшкодовується кінцевим споживачем. ПДВ сплачується під час кожного факту купівлі-продажу починаючи в початку процесу його виробництва і закінчуючи його реалізацією.

Величина ПДВ визначається як різниця між сумою податкових зобов'язань, що виникли у зв'язку з продажем товарів і сумою податку, що втілює у собі податковий кредит, сплаченого його виробником постачальнику сировини та матеріалів, робіт і послуг. При цьому на кожному етапі виробництва й обігу товару підприємство компенсує свої витрати і додає податок на новостворену на підприємстві вартість. Таким чином, теоретично підприємства є платниками ПДВ тільки формально, бо вони лише перераховують до бюджету суму податку, отриману від покупців, тобто цей податок виплачується не за рахунок власних доходів підприємства, а тягар його сплати фактично лягає на споживача товару (робіт, послуг) [17, 253].

Згідно п. 14.1.178 Податкового кодексу України, «податок на додану вартість – це непрямий податок, який нараховується та сплачується відповідно до норм розділу V цього кодексу» [2].

За економічною сутністю непрямі податки, зокрема, податок на додану вартість – «це фінансові відносини між державою та платниками податків з метою створення загального централізованого грошового фонду для виконання державою своїх функцій» [56, с. 287].

Особливістю непрямих податків є те, що вони включаються до ціни товарів і послуг, для окремого підприємства розмір непрямого податку не співвідноситься з його доходами. Так як за своєю сутністю непрямі податки включені до ціни товару чи послуги, то в абсолютному розмірі платить більше той, хто більше придбаває, а більше придбаває то підприємство, яке має більші доходи.

Важливою рисою непрямих податків є те, що:

– «це внутрішньодержавні податки, які не врегулюються нормами міжнародного права та договорів, крім договорів, ратифікованих Верховною Радою України, до вступу у силу законів за кожним з вказаних податків» [56];

– «непрямі податки виникають вже на завершальному етапі під час реалізації товарів (робіт, послуг) самим виробником чи торгівельною фірмою, а також особами, які ввозять на митну територію України товари, через формування надбавки до ціни товару (робіт, послуг), що склалася, створюючи нову вартість» [56];

– «вони стягуються державою незалежно від результатів господарської діяльності платника податків» [56];

– «непрямими вони вважаються оскільки фактично матеріальні витрати зі сплати податку несе споживач у складі ціни на продукцію, що він придбав» [56].

В економічній літературі наведено такі загальні ознаки непрямого податку:

– «законність визначення податку що полягає у визначенні його державним органом, визначеним Конституцією, у заздалегідь визначеному порядку (принцип не завжди дотримується в нашій країні з точки зору зміни елементів відповідного податку)» [39, с. 30];

– «гласність податку, що полягає в односторонньому здійсненні державою права стягувати податок на власній території (виконання податкового суверенітету), що відповідає публічно-правовому обов'язку платника податків сплачувати податок» [39, с. 30];

– «зобов'язання сплачувати податок, що включає загальний обов'язок платників податків виконувати свої державні зобов'язання щодо сплати податків»;

– «майновий характер податку, який полягає у сплаті податку переважно грошима, в окремих випадках іншими активами» [39, с. 30];

– «перехід права власності в процесі сплати податку, що полягає у примусовому відчуженні частини активів платника податків у процесі оподаткування на користь держави» [39, с. 30];

– «встановлений порядок сплати податку, який передбачає належне виконання податкового зобов'язання платника податку тільки з дотриманням усіх встановлених процедур його сплати (нарахування податку, подання декларації, сплата податку)» [39, с. 30];

– «нецільовий характер податку полягає також у зарахуванні податку до загального фонду державного бюджету або бюджету комуни без заздальгідь визначеної мети його застосування. В Україні ця ознака порушується саме щодо непрямих податків, багато з яких передбачають цільове застосування коштів, отриманих у податковому процесі, як виняток із загального правила (наприклад, акцизний збір на нафтопродукти)» [39, с. 30];

– «примусовий платіж, що передбачає можливість застосування державного примусу в податковому процесі, не виключаючи в принципі добровільної сплати податку» [39, с. 30];

– «беззастережність, яка передбачає сплату податків незалежно від умов та неможливість повернення сплаченого податку відповідно до закону» [39, с. 30];

– «індивідуальна безоплатність, яка передбачає неможливість фізичної особиплатника податків отримати еквівалент від держави за сплату податку і водночас передбачає обов'язок держави забезпечити гарантований рівень соціального життя для власних платників податків, які мають право на це» [39, с. 30].

Вільна енциклопедія надає схоже з ПКУ визначення, «податок на додану вартість – це непрямий податок, який входить в ціну товарів (робіт, послуг) та сплачується покупцем, але його облік та перерахування до державного бюджету здійснює продавець (податковий агент)» [42].

Сучасні дослідження науковців відображають різні точки зору щодо поняття «податок на додану вартість», деякі з них наведені у табл. 1.1.

Таблиця 1.1 – Тракткування сутності податку на додану вартість в економічній літературі

Автор	Визначення податку на додану вартість
1	2
М. Бондарь, Л.Ловінська, Н.Лисенко	«Податок на додану вартість є загальнодержавним непрямим податком на споживну вартість, що справляється з юридичних та фізичних осіб і є основним джерелом наповнення Державного бюджету України» [40, с. 218]
Р. Сидоренко	«Податок на додану вартість є одним з найбільш прогресивних непрямих податків, який в умовах ринкової економіки є найбільш ефективним. Він є економічно нейтральним, оскільки податок стягується за однаковою ставкою практично зі всієї споживчої бази» [51, с. 234]
Т. Семененко	«Податок на додану вартість – це непрямий податок, який є частиною новоствореної вартості товарів (робіт, послуг), яка формується на кожному етапі виробництва, обігу та включається до ціни товару і сплачується кінцевим споживачем. ПДВ є податком на внутрішнє споживання продукції, фактично, надбавкою до ціни товарів (робіт, послуг), які споживаються на митній території України» [50]
О. Оксенюк	«Податок на додану вартість – це податок на споживання, який стягується із доданої вартості, що створюється на кожному етапі виробництва, сплачується кінцевим споживачем та вноситься до бюджету продавцем, за винятком випадків здійснення операцій за участі нерезидентів» [41, с. 17]
А.Бурковська, А.Ходикіна	«Податок на додану вартість – це непрямий податок, який стягується до бюджету у вигляді надбавки до ціни продукції (робіт або послуг) і сплачується споживачами» [57, с. 1197]
Т. Дугар	«Податок на додану вартість – це непрямий податок з доданої вартості, яка створюється на всіх стадіях виробництва й обігу, що включається у вигляді надбавки в ціну товару, робіт та послуг і цілком оплачується кінцевим споживачем товарів, робіт, послуг» [25, с. 690]

Кінець табл. 1.1

1	2
О. Світовий	«Податок на додану вартість – це непрямий податок на додану вартість, який додається до ціни товару та сплачується кінцевим споживачем, який сплачує цей податок до Державного бюджету, продавцю товару. Тобто, проміжний споживач товару на кожному етапі виробництва чи переробки відповідної продукції до моменту його придбання кінцевим споживачем оплачує попередньому продавцю відповідну суму з доданої вартості, яку цей продавець перераховує державі як податок на додану вартість. Іншими словами, кінцевий споживач, оплачуючи товар, сплачує усю суму податку на додану вартість, що сплачувалася продавцями до Державного бюджету протягом усього ланцюга просування товару» [48, с. 214].
М. Лесько	«Податок на додану вартість - це фіскальний податок, який стягується на стадії виробництва і руху товарів із суми доданої вартості незалежно від фінансових результатів господарської діяльності» [36, с. 13].
А.Чирва	«Податок на додану вартість – це непрямий податок, що є частиною новоствореної вартості, яка утворюється на кожному етапі виробництва або обігу, його сума входить до продажної ціни на товари (роботи, послуги) і сплачується кінцевим споживачем. Згідно чинного законодавства показник доданої вартості можна визначити як різницю між вартістю реалізованої продукції і затратами на її виробництво та реалізацію, між загальною сумою продажу і загальною сумою закупівель від усіх інших господарюючих суб'єктів» [59, с. 68].
О.Власова	«Податок на додану вартість – це складний податок, який передбачає існування податкових зобов'язань щодо ПДВ і сум, що підлягають сплаті податку до бюджету, що передбачено в системі податкового обліку з ПДВ [20, с. 36]

В процесі дослідження підходів науковців до економічної сутності ПДВ виділяємо наступне визначення, яке на нашу думку найбільш повно розкриває

сутність поняття, а саме, «ПДВ – непрямий загальнодержавний податок, який є складовою ціни товарів і послуг та включає податкові зобов'язання щодо постачання товарів (послуг), податковий кредит щодо постачання товарів (послуг) та зобов'язання перед бюджетом з ПДВ» [43, с. 85]. Схематично сутність податку на додану вартість відображено на рис. 1.1.

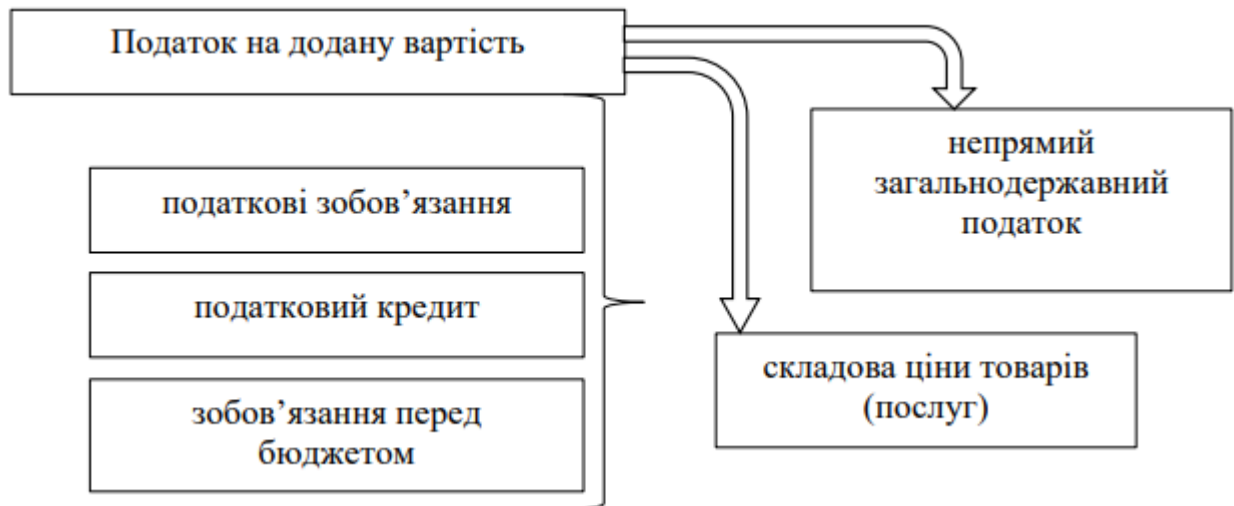


Рис. 1.1 – Сутність податку на додану вартість

Дослідження науковців показують, що податок на додану вартість має фікальну спрямованість. З точки зору бухгалтерського обліку слушною є позиція Т.Семенко, що «Розглядаючи методику обліку та звітності з ПДВ необхідно зазначити, що відповідно до чинного податкового законодавства України, в обліку та звітності з ПДВ вибраний найскладніший підхід щодо обліку податкових зобов'язань та податкового кредиту з ПДВ. Він полягає у поєднанні системного бухгалтерського обліку та несистемного податкового обліку шляхом визнання доходів одночасно двома способами (за першою з подій)» [49, с. 53].

Податок на додану вартість є важливим джерелом надходжень до державного бюджету України, податкові надходження складають приблизно 35 % від загальної маси надходжень (табл. 1.2).

Таблиця 1.2 – Надходження податків до Державного бюджету України

Назва податку	2020 рік		2021 рік		2022 рік	
	млн. грн	%	млн. грн	%	млн. грн	%
1	2	3	4	5	6	7
Податок на додану вартість	400 610,1	35,2	536 489,2	36,9	467 001,0	34,8
Податок на прибуток	118 471,8	10,4	163 844,5	11,3	130 561,8	9,7
ПДФО	295 107,3	26,0	349 785,5	24,0	420 672,6	31,3
Акцизний податок	146 681,4	12,9	172 064,1	11,9	105 215,2	7,8
Інші податки	175 816,6	15,5	231 620,8	15,9	219 774,4	16,4

Разом податкові надходження	1 136 687,2	100,0	1 453 804,1	100,0	1 343 225,0	100,0
-----------------------------	-------------	-------	-------------	-------	-------------	-------

Особливість податку на додану вартість полягає в тому, що він значно впливає на фінансово-господарську діяльність підприємств. Переваги та недоліки ПДВ відображено в табл. 1.3.

Таблиця 1.3 – Переваги та недоліки податку на додану вартість

Переваги ПДВ	Недоліки ПДВ
1	2
Відсутність подвійного оподаткування	Деякі етапи виробництва товарів ускладнюються
Як виробники, так і продавці перебувають у однакових вимогах щодо сплати	Стимулює інфляцію під час використання високих ставок
Регулює ціну та величину заробітної плати	Складний механізм нарахування та сплати
Постійне надходження грошових коштів до бюджету	Негативний вплив на малозабезпечені верстви населення
Стимулювання зростання цін	Необхідність належної підготовки працівників державної фіскальної служби
Механізми взаємної перевірки платниками податків	Можливість ухилення від податку в умовах недосконалого податкового обліку

Недоліки ПДВ пов'язані перш із складним порядком його адміністрування. Практика діяльності підприємств показує, що цей податок потребує нових підходів щодо обліку і звітності. Невизначеним залишається питання поняття «податкового обліку», оскільки Податковий кодекс України не містить такого поняття. Науковці, які досліджують питання оподаткування стверджують, податковий облік відноситься до сфери обліку та звітності, а науковці з питань бухгалтерського обліку – до сфери оподаткування та фінансів. «Одна частина вчених вважає, що податкового обліку не існує, інші замінюють визначення «податковий облік» на «податкові розрахунки» [13]. «Одні автори вважають його підсистемою бухгалтерського обліку, інші називають його системою групування інформації для визначення податкової бази за податками [60, с. 65].

О. Малишкін характерними рисами податкового обліку ПДВ вважає наступні:

– «окремі правила виникнення й обліку податкового зобов'язання та податкового кредиту – за правилом першої події або за касовим методом (для окремих операцій платника податку)» [38, с. 28];

– «окремих первинний документ, за яким оформлюють операції постачання товарів (робіт, послуг) – податкова накладна, розрахунок коригувань до податкової накладної (на внутрішні операції), митна декларація (на імпорт і експорт)» [38, с. 28];

– «окремі правила коригування (зменшення та відновлення) сум податкового зобов'язання та податкового кредиту – за окремим первинним документом (розрахунок коригувань до податкової накладної)» [38, с. 28];

– «окремих реєстр аналітичного обліку у формі Реєстру виданих та отриманих податкових накладних» [38, с. 28];

– «окрема форма декларації та додатки до неї» [38, с. 28].

Усі ці фактори говорять про те, що в Україні утворилася відокремлена від бухгалтерського обліку автономна система інформації про податок на додану вартість.

У країнах Євросоюзу податок на додану вартість займає значне місце в економіці, оскільки реалізується основна місія інтеграції європейських країн – вільне переміщення товарів, послуг, праці й капіталу. «У ЄС прийнято такі схеми адміністрування ПДВ, які дають змогу здійснювати точне нарахування та відшкодування цього податку на товари й послуги експортного призначення. Але під час надходження в країну призначення імпортовані товари й послуги обкладаються ПДВ так само, як і товари власного виробництва. Це створює однорідне податкове середовище для товарів і послуг, що пропонуються для реалізації на міжнародних ринках» [35, с. 5].

Необхідно відмітити, що ПДВ використовується в більше ніж 140 країнах світу, але є країни, які його не застосовують. Найвідоміша країна, в якій відсутнє ПДВ, – це США. США проти запровадження ПДВ на федеральному рівні, а для рівня штату/громади ПДВ погано пристосований, бо заважав би внутрішній торгівлі. Також ПДВ відсутній у багатьох мікродержавах, де майже нічого не виробляється, а також у країнах, багатих на природні ресурси, у зв'язку з наявністю в них інших джерел доходу.

«За десятки років функціонування ПДВ накопичилося достатньо інформації, як саме можна вдосконалити цей податок, і зараз багато країн світу знаходяться в

процесі реформування ПДВ. Серед найпоширеніших цілей реформ – установлення нижчих ставок ПДВ на товари першої необхідності, спрощення адміністрування та сплати ПДВ, боротьба з ухиленням від сплати ПДВ, адаптація ПДВ до прискорення інтеграційних процесів тощо» [37, с. 62].

«В сучасних умовах в Україні буде доцільним питання зниження ставок ПДВ. З одного боку, це могло б дати можливість суб'єктам господарювання знизити податкове навантаження, а з іншого – призведе до різкого зменшення доходів державного бюджету, тим більше, що в Податковому кодексі України не наведено достатніх компенсаційних джерел, які б дали змогу покрити бюджетні витрати» [60, с. 18].

Податок на додану вартість – непрямий податок, який має універсальний характер та відповідає умовам ринкової економіки. Значення податку на додану вартість в тому, що його сплачує продавець (виробник, постачальник) товарів, робіт, послуг із доданої вартості, на стадії реалізації. Серед дослідників існує багато суперечливих поглядів стосовно ПДВ. Але ПДВ залишається найважливішим під час наповнення бюджету в багатьох країнах світу.

1.2 Нормативно-правове регулювання обліку та контролю податку на додану вартість

Нормативно-правове регулювання обліку та контролю ПДВ на підприємстві можна представити у вигляді схеми (рис. 1.2).

Нормативно-правове регулювання обліку та контролю ПДВ на підприємстві складається з низки нормативно-правових актів:

– Цивільний кодекс України – «регулюються особисті немайнові та майнові відносини (цивільні відносини), засновані на юридичній рівності, вільному волевиявленні, майновій самостійності їх учасників» [3];

– Податковий кодекс України - встановлено вичерпний перелік податків і зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час здійснення податкового контролю, а також відповідальність за порушення податкового законодавства [2];

– Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій – «встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств, організацій та інших юридичних осіб (крім бюджетних установ та підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності) незалежно від форм власності, організаційно-правових форм і видів діяльності, а також виділених на окремий баланс філій, відділень та інших відособлених підрозділів юридичних осіб» [5];

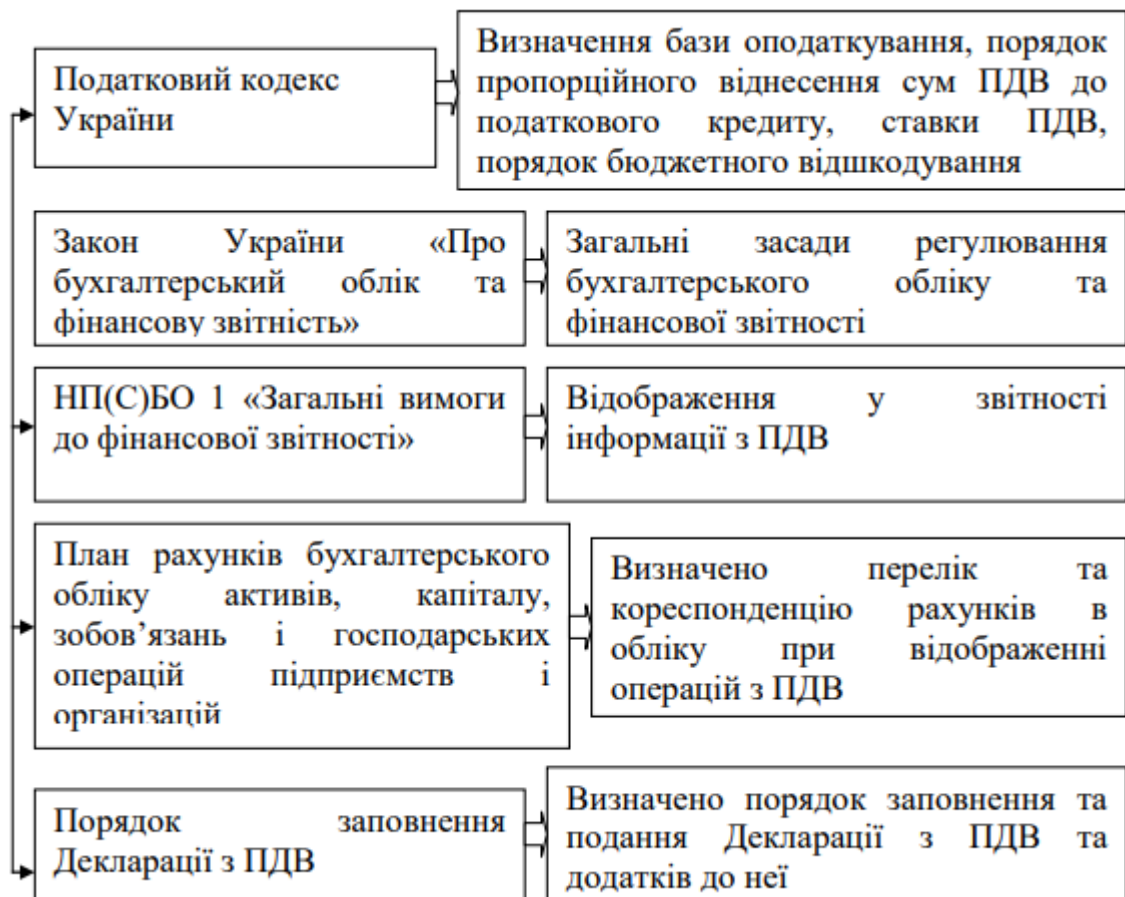


Рис. 1.2 – Рівні нормативно-правового регулювання ПДВ на підприємстві

– «Про затвердження форми податкової накладної та Порядку заповнення податкової накладної – встановлює форму податкової накладної та особливості її заповнення в різних ситуаціях» [8];

– «Про затвердження форм та Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість – встановлює форму податкової декларації з податку на додану вартість, форму уточнюючого розрахунку з ПДВ, порядок заповнення та подання податкової звітності з податку на додану вартість» [24] та ін.

Згідно ПКУ платником податку на додану вартість визнаються:

– «будь-яка особа, яка провадить або планує провадити господарську діяльність і реєструється за своїм добровільним рішенням як платник податку» [2];

– «будь-яка особа, яка зареєстрована або підлягає реєстрації як платник податку» [2];

– «будь-яка особа, яка ввозить товари на митну територію України в обсягах, які підлягають оподаткуванню, та на яку покладається відповідальність за сплату податків у разі переміщення товарів через митний кордон України відповідно до Митного кодексу України» [2];

– «особа, яка веде облік результатів діяльності за договором про спільну діяльність без утворення юридичної особи» [2] та ін.

«У разі якщо загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню, у тому числі операцій з постачання товарів/послуг з використанням локальної або глобальної комп'ютерної мережі, нарахована (сплачена) такій особі протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищує 1000000 гривень (без урахування податку на додану вартість), така особа зобов'язана зареєструватися як платник податку у контролюючому органі за своїм місцезнаходженням (місцем проживання), крім особи, яка є платником єдиного податку першої - третьої групи» [2].

«Якщо особа, яка відповідно до пункту 181.1 статті 181 Податкового Кодексу не є платником податку у зв'язку з тим, що обсяги оподатковуваних операцій відсутні або є меншими від встановленої зазначеною статтею суми (1 млн. грн.), вважає за доцільне добровільно зареєструватися як платник податку, така реєстрація здійснюється за її заявою» [2]. Для цього потрібно подати реєстраційну заяву в податковий орган. «У разі обов'язкової реєстрації особи як платника податку реєстраційна заява подається до податкового органу не пізніше 10 числа календарного місяця, що настає за місяцем, в якому вперше досягнуто

обсягу оподатковуваних операцій, визначеного у статті 181 Податкового Кодексу. У разі добровільної реєстрації особи як платника податку реєстраційна заява подається не пізніше ніж за 10 календарних днів до початку податкового періоду, з якого такі особи вважатимуться платниками податку та матимуть право на податковий кредит і складання податкових накладних» [2].

Об'єктом оподаткування ПДВ є операції платників податку з:

– «постачання товарів, місце постачання яких розташоване на митній території України, у тому числі операції з передачі права власності на об'єкти застави позичальнику (кредитору), на товари, що передаються на умовах товарного кредиту, а також з передачі об'єкта фінансового лізингу в користування лізингоотримувачу/орендарю» [2];

– «постачання послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України» [2];

– «ввезення товарів на митну територію України» [2];

– «вивезення товарів за межі митної території України» [2];

– «постачання послуг з міжнародних перевезень пасажирів і багажу та вантажів залізничним, автомобільним, морським і річковим та авіаційним транспортом» [2].

«База оподаткування операцій з постачання товарів/послуг визначається виходячи з їх договірної (контрактної) вартості, але не нижче звичайних цін, з урахуванням загальнодержавних податків та зборів (крім ПДВ та акцизного податку на спирт етиловий, що використовується виробниками – суб'єктами господарювання для виробництва лікарських засобів, у тому числі компонентів крові і вироблених з них препаратів, (крім лікарських засобів у вигляді бальзамів та еліксирів), а також збору на обов'язкове державне пенсійне страхування на вартість послуг стільникового рухомого зв'язку» [2].

Згідно п. 1.179. ст. 14 Податкового кодексу «податкове зобов'язання – загальна сума податку на додану вартість, одержана (нарахована) платником податку в звітному (податковому) періоді» [2].

«Датою виникнення податкових зобов'язань з постачання товарів (послуг) вважається дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше: дата надходження коштів від покупця як оплата товарів або послуг, що підлягають постачанню (зарахування коштів на банківський рахунок постачальника, а в разі постачання товарів або послуг за

готівку – дата оприбуткування коштів до каси платника ПДВ, а в разі відсутності такої – дата інкасації готівки у банківській установі, що обслуговує платника ПДВ; дата відвантаження товарів, а в разі експорту товарів – дата оформлення митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України, оформлена відповідно до вимог митного законодавства, а для послуг – дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку» [2].

«Податковий кредит – сума, на яку платник податку на додану вартість має право зменшити податкове зобов'язання звітного (податкового) періоду, визначена згідно з розділом V Податкового кодексу» [2].

В табл. 1.4 наведено бази оподаткування податком на додану вартість окремих видів господарських операцій згідно ПКУ.

Таблиця 1.4 – База оподаткування ПДВ

Типи господарських операцій	База оподаткування
1	2
Постачання товарів (робіт, послуг) (п. 188.1 ПКУ)	«Договірна (контрактна) вартість, але не нижче звичайних цін» [2]
Постачання товарів (робіт, послуг) за регульованими цінами (тарифами) за винятком виробничої дотації з бюджету (п. 188.1 ПКУ)	«Договірна (контрактна) вартість, визначена за регульованими цінами (тарифами)» [2]
Постачання товарів за договорами фінансового лізингу (п. 188.1 ПКУ)	Договірна (контрактна) вартість, але не нижче ціни придбання об'єкта лізингу
Імпорт товарів (п. 188.1, п. 190.1 ПКУ) на митну територію України	«Договірна (контрактна) вартість, але не нижче митної вартості товарів відповідно до МКУ з урахуванням мита та акцизного податку» [2]
Постачання необоротних активів	«Договірна (контрактна) вартість, але не нижче балансової вартості на момент їх постачання» [2]
Постачання товарів (робіт, послуг) в межах бартерних операцій, натуральних виплат тощо (п. 189.1 ПКУ)	«Фактична ціна операції, але не нижче звичайних цін» [2]
Товари/послуг, що передаються/отримуються у межах договорів комісії (консигнації), поруки, довірчого управління	Договірна (контрактна) вартість, але не нижче звичайних цін

Постачання вживаних товарів (комісійна торгівля) п. 189.3 ПКУ)	Комісійна винагорода
Внутрішньогосподарські операції, що оподатковуються ПДВ	
Самостійна ліквідація платником податку (за власним бажанням) необоротних активів основних виробничих або невиробничих засобів)	«Вартість не нижче балансової на момент їх ліквідації (переведення)» [2]
Переведення необоротних активів до складу невиробничих фондів	«Звичайна ціна, що діє на момент такої поставки» [2]

Основним первинним документом для обліку як податкового кредиту, так і податкових зобов'язань з ПДВ, є податкова накладна, порядок складання якої здійснюється у відповідності до Порядку заповнення податкових накладних [2].

Ставки податку на додану вартість відображено в таблиці 1.5.

Таблиця 1.5 – Ставки податку на додану вартість

Операції, що підлягають оподаткуванню	Ставка податку
1	2
1 Операції, зазначені у статті 185 ПКУ, а саме: – «постачання товарів, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до ст. 186 ПКУ, у тому числі операції з безоплатної передачі та з передачі права власності на об'єкти застави позичальнику (кредитору), на товари, що передаються на умовах товарного кредиту, а також з передачі об'єкта фінансового лізингу в користування лізингоотримувачу/орендарю» [2]; – «постачання послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України» [2]; – «ввезення товарів на митну територію України» [2]	20 %
2 «Постачання на митній території України та ввезення на митну територію України лікарських засобів, дозволених для виробництва і застосування в Україні та внесених до Державного реєстру лікарських засобів; постачання послуг із розповсюдження, демонстрування, публічного сповіщення і публічного показу фільмів, адаптованих відповідно до законодавства в україномовні версії для осіб з порушеннями зору та осіб з порушеннями слуху» [2]	7 %
3 Вивезення товарів за межі митної території України: – у митному режимі експорту; – у митному режимі реекспорту; – у митному режимі безмитної торгівлі; – у митному режимі вільної митної зони	0 %
4 «Операції з постачання на митній території України та ввезення на митну територію України сільськогосподарської продукції, що класифікується за такими кодами згідно з УКТ	14 %

ЗЕД: 1001, 1003, 1005, 1201, 1205, 1206 00 (пшениця, ячмінь, кукурудза, соя, ріпак, соняшник)»	
--	--

Контроль за нарахуванням і внесенням податку на додану вартість до бюджету здійснюють податкові органи, а за справлянням і перерахуванням податку до бюджету під час ввезення (пересилання) товарів на митну територію України – митні органи.

2 ПРАКТИКА ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ НА ПІДПРИЄМСТВІ ТОВ «ТИТАНІУМ ТРИ ПЛЮС»

2.1 Організаційно-економічна характеристика ТОВ «Титаніум три плюс»

Товариство з обмеженою відповідальністю «Титаніум три плюс» є підприємством, яке створене відповідно до рішення засновників для здійснення підприємницької діяльності з метою одержання прибутку.

Товариство у своїй діяльності керується чинним законодавством України, власним статутом внутрішніми правилами і регламентами Товариства.

Предметом діяльності Товариства є:

- оптова та роздрібна торгівля залізними виробами;
- порошкова металургія;
- кування, пресування, штампування, профілювання виробів;
- оброблення металів та нанесення покриття на метали;
- оптова торгівля деревиною, будівельними матеріалами та санітарно-технічним обладнанням;
- оптова торгівля листовим склом
- оптова торгівля будівельними матеріалами
- оптова торгівля текстильними виробами
- оптова торгівля офісними меблями
- консультування з питань комерційної діяльності і керування та ін.

Майно товариства становлять основні фонди та обігові кошти, а також інші цінності, вартість яких відображено в самотійному балансі підприємства.

«Товариство відповідає за своїми зобов'язаннями всім майном, на яке відповідно до закону може бути звернено стягнення. Товариство не відповідає за зобов'язання держави, держава не відповідає за зобов'язання Товариства. Товариство не відповідає за зобов'язаннями свої учасників» [53].

ТОВ «Титаніум три плюс» має право від свого імені вчиняти будь-які правочини (договори, контракти), набувати майнові та особисті немайнові права, виступати позивачем та відповідачем в суді, господарському та третейському суді, міжнародному арбітражі, здійснювати інші юридичні дії, що не суперечать чинному законодавству та не потребують попередньої письмової згоди Учасників, випускати, реалізувати, купувати цінні папери, страхувати власне майно, передавати юридичним і фізичним особам, в тому числі безкоштовно, продавати, обмінювати, здавати в оренду, надавати у тимчасове користування споруди, обладнання, транспортні засоби та інші матеріальні цінності» [53].

«Товариство має правостворювати філії, представництва, засновувати в установленому порядку підприємства та брати участь у заснуванні та діяльності господарських товариств і об'єднань, самостійно встановлювати ціни на роботи та послуги, що виконуються та надаються Товариством, користуватися на договірній основі банківським кредитом та надавати банку право використовувати свої вільні кошти, приймати на роботу працівників на умовах трудових договорів» [53].

«Статутний капітал Товариства складається із вкладів його учасників, розмір частки учасника відповідає співвідношенню у відсотках номінальної вартості його частки та статутного капіталу Товариства. Зміна співвідношення часток учасників можлива лише за згодою всіх учасників Товариства» [53].

«З метою здійснення господарської діяльності Товариство відкриває рахунки в будь-яких фінансово-кредитних установах та проводить через них всі касові та кредитно-розрахункові операції в національній та іноземній валюті, по безготівковому розрахунку без обмежень сум платежів, здійснює всі види діяльності, які не заборонені чинним законодавством, набуває, отримує в оренду чи на лізингових умовах техніку, будівлі, споруди та інше майно, необхідне для статутної діяльності» [53].

ТОВ «Титаніум три плюс» «здійснює оперативний та бухгалтерський облік результатів своєї діяльності, подає статистичну звітність у встановленому порядку, несе відповідальність за їх достовірність, та подає державним органам згідно з установленими формами та строками. Перелік інформації, що становить комерційну таємницю підприємства, порядок ведення діловодства із носіями інформації, що становить комерційну таємницю (в тому числі створювану за допомогою персональних комп'ютерів), створення загальних основ отримання,

використання, поширення та зберігання такої інформації, а також системи захисту інформації визначається в Положенні про комерційну таємницю» [53].

Для ведення господарсько-фінансової діяльності управління відкрито поточні рахунки в кредитно-банківських установах.

Основні показники які комплексно характеризують фінансово-економічну діяльність підприємства наведено в таблиці 2.1 (Додатки Б, В)

Таблиця 2.1 – Основні показники, які характеризують фінансово-економічну діяльність ТОВ «Титаніум три плюс» за 2021-2022 рр.

Показник	Одиниця виміру	2022 рік	2021 рік	Відхилення
1	2	3	4	5
Зареєстрований капітал	тис. грн.	5000	5000	0
Чистий дохід від реалізації продукції	тис. грн.	731,5	1160,6	-429,1
Дебіторська заборгованість за товари роботи послуги	тис. грн.	833,7	1121,1	-287,4
Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	тис. грн.	150,8	226,4	-75,6
Собівартість реалізованої продукції	тис. грн.	489,9	919,4	-429,5
Інші операційні витрати	тис. грн.	240,1	239,1	+1,0
Чистий прибуток	тис. грн.	1,2	1,4	-0,2

За даними таблиці 2.1 підприємство ТОВ «Титаніум три плюс» працює не стабільно. Чистий дохід від реалізації продукції за 2022 рік зменшився на 429,9 тис. грн. Разом із зменшенням чистого доходу зменшилася собівартість реалізованої продукції на 429,5 тис.грн. Підприємство є прибутковим.

Проведемо оцінку складу, структури та динаміки активу та пасиву ТОВ «Титаніум три плюс» за 2022 рік. Оцінка складу, структури та динаміки активу підприємства наведена у таблиці 2.2.

Таблиця 2.2 – Склад, структура та динаміка активів ТОВ «Титаніум три плюс» у 2022 році

Активи	На початок року		На кінець року		Зміна		
	тис.грн	пит. вага, %	тис. грн.	пит. вага, %	абсолютна зміна	відносна, %	пит. ваги, %
1	2	3	4	5	6	7	8
Необоротні активи	138,8	7,4	87,8	4,9	-51,0	-36,7	-2,5
Основні засоби	138,8	7,4	87,8	4,9	-51,0	-36,7	-2,5
Оборотні активи	1731,6	92,6	1690,8	95,1	-40,8	-2,4	+2,5

Запаси	610,5	32,6	857,1	48,2	+240,6	+40,4	+15,6
Поточна дебіторська заборгованість за товари, роботи	1121,1	60,1	833,7	46,9	-287,4	-25,6	-13,2
БАЛАНС	1870,4	100,0	1778,6	100,0	-91,8	-4,9	-

За 2022 рік відбулося зменшення в активах підприємства на 91,8 тис. грн. або на 4,9 %. Зменшення відбулося як за рахунок необоротних активів на 51,1 тис. грн. або на 36,7 %, так і за рахунок оборотних активів – на 40,8 тис. грн. або на 2,4 %.

Зменшення необоротних активів відбулося за рахунок зменшення основних засобів на 51,0 тис. грн. або на 36,7 %.

Незважаючи на збільшення запасів на 240,6 тис. грн. або на 40,4 %, оборотні активи зменшилися на 40,8 тис. грн. або на 2,4 % за рахунок зменшення поточної дебіторської заборгованості на 287,4 тис. грн. або на 25,6 %. На кінець звітної періоду відбулися зміни у співвідношенні необоротних та оборотних активів. Питома вага необоротних активів зменшилася на 2,4 % з одночасним збільшенням питомої ваги оборотних активів на 2,4 %.

Оцінка складу, структури та динаміки пасиву балансу відображена в табл. 2.3.

Таблиця 2.3 – Склад, структура та динаміка пасивів ТОВ «Титаніум ти плюс» у 2022 році

Пасиви	На початок року		На кінець року		Зміна		
	тис. грн.	пит. вага, %	тис. грн.	пит. вага, %	абсолютна зміна	відносна, %	пит. ваги, %
1	2	3	4	5	6	7	8
Власний капітал	55,7	3,0	56,9	3,2	+1,2	+2,2	+0,2
Зареєстрований капітал	5,0	0,3	5,0	0,3	-	-	-
Нерозподілений прибуток	50,7	2,7	51,9	2,9	+1,2	+2,2	+0,2
Поточні зобов'язання	1814,7	97,0	1721,7	96,8	-93,0	-5,1	-0,2
Кредиторська заборгованість за:							
товари, роботи,	226,4	12,1	150,6	8,5	-75,8	-33,5	-3,6

розрахунками з бюджетом	6,6	0,4	6,6	0,4	-	-	-
розрахунками зі страхування	11,4	0,6	11,4	0,6	-	-	-
розрахунками з оплати праці	29,7	1,6	29,7	1,7	-	-	+0,1
Інші поточні зобов'язання	1540,6	82,3	1523,2	85,6	-17,4	-1,1	+3,3
БАЛАНС	1870,4	100,0	1778,6	100,0	-91,8	-4,9	-

За даними таблиці 2.3 можна зробити висновок, що джерела формування засобів підприємства зменшилися на 91,8 тис. грн. або на 4,9 %. Зазначене збільшення зумовлене зменшенням в поточних зобов'язаннях на 93,0 тис. грн. або на 5,1 % та незважаючи на збільшення власного капіталу – на 1,2 тис. грн. або на 2,2 %. За звітний період нерозподілений прибуток підприємства збільшився на 1,2 тис. грн. або на 2,2 %.

За звітний період відбулися зміни у їх структурі – власний капітал збільшився на 0,2 % з одночасним зменшення поточних зобов'язань 0,2 %.

2.2 Облік і звітність з податку на додану вартість

ТОВ «Титаніум три плюс» є платником податку на додану вартість за ставкою 20 %. Переважну частину постачання товарів, які є об'єктом оподаткування ПДВ становить продаж кованих виробів, основним покупцем яких є ТОВ «Епіцентр К».

Бухгалтерський облік на досліджуваному підприємстві ведеться в програмі BAS, реєстрація податкових накладних, розрахунків коригування та подання податкової звітності здійснюється через програмний комплекс МеДок.

Особливості бухгалтерського обліку ПДВ на підприємстві ТОВ «Титаніум три плюс» наведено на рис. 2.1.

Обчислення податку на додану вартість побудоване на співвідношенні податкового зобов'язання та податкового кредиту. Важливим елементом у механізмі сплати ПДВ є дата виникнення податкових зобов'язань і право платника на податковий кредит.

Дата виникнення податкових зобов'язань з постачання товарів/послуг і право платника на податковий кредит визначається згідно вимог Податкового кодексу України за правилом «першої події»:

– «дата зарахування коштів від покупця /замовника на банківський рахунок платника податку як оплата товарів/послуг, що підлягають постачанню, а в разі постачання товарів/послуг за готівку - дата оприбуткування коштів у касі платника податку, а в разі відсутності такої - дата інкасації готівки у банківській установі, що обслуговує платника податку» [2];

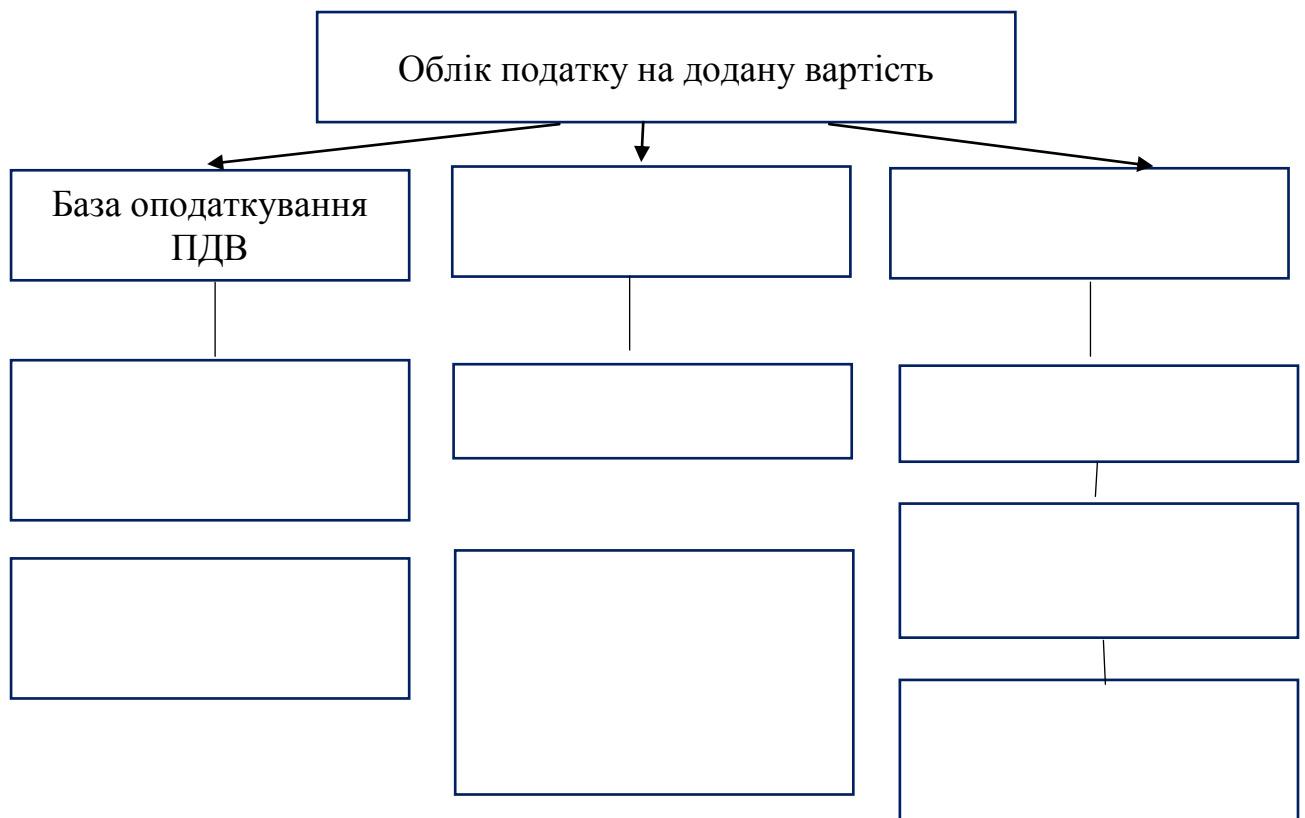


Рис. 2.1 Особливості бухгалтерського обліку ПДВ на підприємстві ТОВ «Титаніум три плюс»

– «дата відвантаження товарів, а в разі експорту товарів – дата оформлення митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України, оформлена відповідно до вимог митного законодавства, а для послуг - дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку» [2].

Деякі дослідники критично відносяться до правила першої події. Так, Дубинська О.О., Костюченко О.О. вважають, що «більш раціональним буде визнання дати виникнення податкових зобов'язань та кредиту з ПДВ у момент фактичного отримання товарно-матеріальних цінностей, а не за датою першої події. Таким чином автори вважають, що операції з отримання або видачі авансу не призводитимуть до виникнення податкового зобов'язання й податкового кредиту за ПДВ відповідно. При цьому на законодавчому рівні необхідно у ПКУ залишити тільки одну дату виникнення податкових зобов'язань із ПДВ» [24, с.6].

Білобровенко Т.В. наголошує, що «правило першої події, облік розрахунків з бюджетом з ПДВ є досить складною процедурою, дані якого можуть бути недостовірними через помилки бухгалтерського обліку, даних фінансової і податкової звітності з ПДВ» [14, с. 109].

В момент виникнення податкових зобов'язань складається податкова накладна в електронній формі з обов'язковою реєстрацією в Єдиному реєстрі податкових накладних. ПКУ на період дії воєнного стану та шести місяців після його закінчення встановлено тимчасові терміни реєстрації податкових накладних, а саме, «для податкових накладних / розрахунків коригування, складених з 1 по 15 календарний день календарного місяця, – до 5 календарного дня наступного місяця від дати складення; для податкових накладних / розрахунків коригування, складених з 16 по останній календарний день календарного місяця, – до 18 календарного дня наступного місяця від дати складення» [2].

Податкові накладні складаються тільки платниками податку на додану вартість. Чинним законодавством України передбачений механізм зупинки реєстрації податкової накладної в ЄРПН (рис. 2.2).



Рис. 2.2 Механізм зупинки реєстрації податкової накладної

«Згідно з Порядками зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних накладні поділяються на ті, що підлягають безумовній реєстрації при дотриманні наведених параметрів та ті, що підлягають аналізу щодо ризикованості, залежно від результатів якого реєстрація може бути зупинена» [16, с. 675]. Критерії безумовної реєстрації податкової накладної наступні:

– «податкова накладна, яка не підлягає наданню отримувачу (покупцю) та/або складена за операцією, звільненою від оподаткування» [9];

– «обсяг постачання, зазначений платником податку в податкових накладних/розрахунках коригування (крім розрахунків коригування, поданих для реєстрації в іншому місяці, ніж місяць, в якому вони складені), зареєстрованих у Реєстрі в поточному місяці, з урахуванням поданої для реєстрації в Реєстрі податкової накладної/розрахунку коригування, становить менше 500 тис. гривень за умови, що обсяг постачання товарів/послуг, зазначений у них у поточному місяці за операціями з одним отримувачем - платником податку, не перевищує 50 тис. гривень, сума податку на додану вартість з вироблених в Україні товарів

(робіт, послуг), сплачена у попередньому місяці, становить більше 20 тис. гривень, та керівник - посадова особа такого платника податку є особою, яка займає аналогічну посаду не більше ніж у трьох (включно) платників податку» [9];

– одночасно виконуються такі умови: загальна сума податку на додану вартість з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг), сплачена за останні 12 календарних місяців, що передують місяцю, в якому складено податкову накладну/розрахунок коригування, платником податку та його відокремленими підрозділами, якими подано податкову накладну/розрахунок коригування на реєстрацію в Реєстрі, становить більше 1 млн. гривень; значення показника D, розрахованого згідно з цим підпунктом, становить більше 0,05. Показник D розраховується за такою формулою: $D = S/T$, де S - загальна сума сплачених за останні 12 календарних місяців, що передують місяцю, в якому складено податкову накладну/розрахунок коригування, сум єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та податків і зборів, контроль за справлянням яких покладено на ДПС, платником податку та його відокремленими підрозділами; T - загальна сума постачання товарів/послуг на митній території України, що оподатковуються за ставками, визначеними статтею 193 Кодексу, зазначеними платником податку в податкових накладних/розрахунках коригування, зареєстрованих у Реєстрі за останні 12 календарних місяців, що передують місяцю, в якому складено податкову накладну/розрахунок коригування» [9];

– «є врахована таблиця даних платника податку» [9]

– «обсяг постачання, зазначений у поданій на реєстрацію податковій накладній не перевищує 5 тис. грн., за умови, що стосовно платника податку відсутнє діюче рішення про його відповідність критеріям ризиковості платника податку та керівник – посадова особа такого платника податку є особою, яка займає аналогічну посаду не більш як у трьох (включно) платників податку» [9];

У випадку, якщо податкова накладна не відповідає жодній з ознак безумовної реєстрації, то платник податку перевіряється щодо відповідності критеріям ризиковості платника податку, а податкова накладана – щодо відповідності відображених у них операцій критеріям ризиковості здійснення операцій.

Критерії ризиковості платника ПДВ визначені додатком 1 до Порядку зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в ЄРПН №1165. Платник податку вважається ризиковим, якщо такий платник податку «zareєстрований на недійсні або підроблені документи, оформлений на підставну, померлу або неіснуючу особу, zareєстрований особами, які не мали наміру здійснювати фінансово-господарську діяльність (якщо вони заявили про це у ДПС), zareєстрований без відома та згоди його засновників, є юрособою не маючи відкритих рахунків у банківських установах, крім рахунків у Казначействі (виняток – бюджетні установи), не подав до ДПС фінансову звітність за останній звітний період, або податкову декларацію з ПДВ за останні 2 періоди, інша наявна у ДПС податкова інформація, яка свідчить про ризиковість здійснення операції, наприклад з результатів перевірок інших платників податків» [9].

До критеріїв ризиковості здійснення операцій згідно Додатку 3 Порядку №1165 відносяться: «невідповідність в 1.5 рази та більше обсягу постачання товару (послуги) над обсягом придбання (ввезення) товару (послуги), відсутність ліцензії на підакцизний товар, що зазначений у ПН, яка реєструється, відсутність актуального запису в Реєстрі платників акцизного податку по суб'єкту господарювання, який реалізує пальне, зупинення реєстрації РК на зміну номенклатури товару, складання РК на зменшення податкових зобов'язань на суму, що перевищує залишок товарів/послуг» – різницю між обсягами придбання та постачання товарів/послуг, тобто його віртуальний залишок в СМКОР, складання РК до ПН, яка була zareєстрована на неплатника ПДВ і реєстрація такої РК у строк більше 30 днів з дня реєстрації ПН» [9].

«У разі зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Реєстрі контролюючий орган протягом операційного дня надсилає (в електронній формі у текстовому форматі) в автоматичному режимі платнику податку квитанцію про зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування, яка є підтвердженням зупинення такої реєстрації. У квитанції про зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування зазначаються: номер та дата складення податкової накладної/розрахунку коригування, критерій (критерії) ризиковості платника податку та/або ризиковості здійснення операцій, на підставі якого (яких) зупинено реєстрацію податкової накладної/розрахунку коригування в Реєстрі, з розрахованим показником за кожним критерієм, якому

відповідає платник податку, пропозиція щодо надання платником податку пояснень та копій документів відповідно до Порядку прийняття рішень про реєстрацію/відмову в реєстрації податкових накладних/розрахунків коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних, затвердженого наказом Мінфіну від 12 грудня 2019 р. № 520» [9].

«Платник податку має право подати до ДПС таблицю даних платника податку за встановленою формою (додаток 5). У таблиці даних платника податку зазначаються:

- «види економічної діяльності відповідно до КВЕД» [9];
- «коди товарів згідно з УКТЗЕД, що постачаються та/або придбаваються (отримуються) платником податку, ввозяться на митну територію України» [9];
- «коди послуг згідно з Державним класифікатором, що постачаються та/або придбаваються (отримуються) платником податку, ввозяться на митну територію України» [9].

«Таблиця даних платника податку подається з поясненням, в якому зазначається вид діяльності, з посиланням на податкову та іншу звітність платника податку. Таблиця даних платника податку з поясненнями розглядається комісією регіонального рівня протягом п'яти робочих днів після її отримання» [9].

В 2022 році на досліджуваному підприємстві були випадки блокування податкових накладних. Відповідно до п. 5 Порядку прийняття рішень про реєстрацію/відмову в реєстрації податкових накладних/розрахунків коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 12 грудня 2019 року № 520 (далі – Порядок), перелік документів, необхідних для розгляду питання прийняття комісією регіонального рівня рішення про реєстрацію / відмову в реєстрації податкової накладної / розрахунку коригування в Реєстрі, реєстрацію яких зупинено в Реєстрі, може включати:

- «договори, зокрема зовнішньоекономічні контракти, з додатками до них» [10];
- «договори, довіреності, акти керівного органу платника податку, якими оформлено повноваження осіб, які одержують продукцію в інтересах платника податку для здійснення операції» [10];

– «первинні документи щодо постачання/придбання товарів/послуг, зберігання і транспортування, навантаження, розвантаження продукції, складські документи (інвентаризаційні описи), у тому числі рахунки-фактури/інвойси, акти приймання-передачі товарів (робіт, послуг) з урахуванням наявності певних типових форм і галузевої специфіки, накладні» [10];

– «розрахункові документи та/або банківські виписки з особових рахунків» [10];

– «документи щодо підтвердження відповідності продукції (декларації про відповідність, паспорти якості, сертифікати відповідності), наявність яких передбачено договором та/або законодавством» [10].

ТОВ «Титаніум три плюс» «письмові пояснення має право подати до контролюючого органу протягом 365 календарних днів, що настають за датою виникнення податкового зобов'язання, відображеного в податковій накладній/розрахунку коригування» [10]. В поясненні, яке надало досліджуване підприємство наведена інформація про діяльність, яку здійснює підприємство, вид діяльності, наявність ліцензій та інших дозвільних документів, власних та орендованих основних засобів, їх вартість, основні постачальники сировини та матеріалів, з яких виготовляється готова продукція, умови транспортування готової продукції покупцям, наявність персоналу, який проводив виготовлення продукції, копії підтверджуючих первинних документів.

За результати розгляду письмових пояснень підприємство отримало квитанцію, в якій вказано, що комісія регіонального рівня прийняла рішення щодо реєстрації податкових накладних в ЄРПН.

Облік розрахунків з податку на додану вартість здійснюється згідно Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку, якою передбачено рахунок 64 «Розрахунки за податками і платежами».

Робочим планом рахунків ТОВ «Титаніум три плюс» передбачено наступні субрахунки для обліку ПДВ:

- 6413 «Розрахунки за податком на додану вартість»;
- 643 «Податкові зобов'язання»;
- 644 «Податковий кредит» (табл 2.4).

Таблиця 2.4 – Субрахунки для обліку ПДВ ТОВ «Титаніум три плюс»

Код	Назва субрахунку	Дебетовий оборот	Кредитовий оборот
1	2	3	4

6412 / ПДВ	Розрахунки за податками	Податковий кредит з ПДВ, який підтверджений ПН та РК, МД; погашення зобов'язань із сплати ПДВ до бюджету згідно податкових декларацій	Відображення податкових зобов'язань під час реалізації товарів чи послуг; Бюджетне відшкодування суми ПДВ
643	Податкові зобов'язання	Відображення суми податкового зобов'язання, що виникло внаслідок отримання попередньої оплати	Списання суми податкового зобов'язання, що виникло внаслідок попередньої оплати
644	Податковий кредит	Зменшення суми податкового кредиту, що виник внаслідок придбання товарів, робіт чи послуг у випадку здійснення попередньої оплати	Відображення суми податкового кредиту, що виник внаслідок придбання товарів, робіт чи послуг у випадку здійснення попередньої оплати
315	Спеціальні рахунки в національній валюті	Рахунок призначений для обліку руху коштів на ПДВ-рахунок відкритому в Держказначействі	

Деякі бухгалтерські програми можуть мати інші субрахунки, наприклад 6432 «Податкові зобов'язання непідтвержені». Цей рахунок має транзитний характер і призначений для обліку податкових зобов'язань, під які ще не складені ПН чи РК. Підприємствам рекомендується за Кт 6432 відображати будь-яке нарахування вихідного ПДВ за фактом першої події у разі реалізації продукції, товарів, робіт послуг, а потім після складання і реєстрації ПН в ЄРПН здійснювати запис Дт 6432 – Кт 6412. На підприємстві ТОВ «Титаніум три плюс» такі проводки не здійснюються, оскільки податкові зобов'язання з ПДВ виникають на дату першої події і не залежать від того, зареєстрована ПН в ЄРПН чи ні, а відразу відображаються за кредитом субрахунка 6415.

Субрахунок 315 необхідний для підприємств у зв'язку із запровадженням електронної системи адміністрування ПДВ. Господарські операції ТОВ «Титаніум три плюс» на електронному ПДВ-рахунку наведено в табл. 2.5.

Таблиця 2.5 – Рух коштів у системі електронного адміністрування ПДВ ТОВ «Титаніум три плюс»

Зміст господарської операції	Кореспонденції рахунків	
	Д-т	К-т
1	2	3
ТОВ «Титаніум три плюс» перерахувало кошти з поточного рахунку на електронний ПДВ-рахунок	315	311
Списано узгоджену суму податкових зобов'язань з електронного ПДВ-рахунку	6412	315
ТОВ «Титаніум три плюс» отримав на поточний рахунок з електронного ПДВ-рахунку суму: – бюджетного відшкодування; – коштів, що перевищує суму ПДВ, яка потрібно перерахувати до бюджету	311	315

Основною особливістю субрахунку 315 є те, що він використовується для контролю коштів на електронному рахунку ПДВ і не придатний для контролю реєстраційної суми ПДВ.

Податкові зобов'язання ТОВ «Титаніум три плюс» відображає за правилом першої події згідно вимог Податкового кодексу України, тобто ПДВ нараховується у випадку відвантаження товару або коли отримано авансову оплату за надані послуги.

Господарські операції ТОВ «Титаніум три плюс» пов'язані з постачанням товарів та відображенням податкових зобов'язань з ПДВ наведено в табл. 2.6.

Під час обчислення податкових зобов'язань з ПДВ необхідно враховувати, що ціна продажу товару не може бути меншою за «ціну придбання товару (послуги); звичайну ціну самостійно виготовлених товарів (послуг); залишкову вартість необоротних активів (п. 188.1 ПК)» [2].

Таблиця 2.6 – Господарські операції з обліку податкових зобов'язань ТОВ «Титаніум три плюс»

Зміст господарської операції	Кореспонденції рахунків	
	Д-т	К-т
1	2	3
1 Перша подія — отримано попередню оплату		
1.1 Отримано попередню оплату від покупця	311	681
1.2 Нараховано суму податкового зобов'язання	643	6412
1.3 Відображено дохід від продажу товару	361	702

Зміст господарської операції	Кореспонденції рахунків	
	Д-т	К-т
1	2	3
1.4 Відображено суму податкового зобов'язання	702	643
2 Перша подія — відвантажено товар		
2.1 Відображено дохід від продажу товару	361	702
2.2 Нараховано податкові зобов'язання	702	6412

У випадку перевищення вище зазначених цін над ціною реалізації, необхідно скласти бухгалтерський запис Дт 949 – Кт 641 (табл. 2.7)

Таблиця 2.7 – Бухгалтерські проводки з обліку ПДВ-зобов'язань на суму перевищення ціни придбання над ціною реалізації

Зміст господарської операції	Кореспонденції рахунків	
	Д-т	К-т
1	2	3
Визначили податкові зобов'язання за різницею звичайна ціна – договірна вартість	949	6412
Визначили податкові зобов'язання за різницею ціна придбання – договірна вартість	949	6412
Визначили податкові зобов'язання за різницею залишкова вартість – договірна вартість	977	6412

У випадку повернення товару ТОВ «Титаніум три плюс» проводить сторнування в бухгалтерському обліку суму з податкового зобов'язання з ПДВ. Таке право підприємство має у випадку реєстрації в ЄРПН розрахунку коригування. Господарські операції ТОВ «Титаніум три плюс» пов'язані з поверненням товарів та коригуванням податкових зобов'язань з ПДВ наведено в табл. 2.8.

Таблиця 2.8 – Бухгалтерські проводки з обліку повернення товарів на підприємстві ТОВ «Титаніум три плюс»

Зміст господарської операції	Кореспонденції рахунків	
	Д-т	К-т
1	2	3
Відображено повернення товару покупцем	28	704

Зміст господарської операції	Кореспонденції рахунків	
	Д-т	К-т
Відображено право зменшити податкові зобов'язання з ПДВ (сторно)	704	6432
Зменшено ПДВ-зобов'язання за розрахунком коригування, зареєстрованим у ЄРПН (сторно)	6432	6412/ПДВ

ТОВ «Титаніум три плюс» формує податковий кредит формуютьз ПДВ за операціями придбання або виготовлення товарів та послуг; придбання необоротних активів. Під час формування податкового кредиту підприємство керується правилом першої події – перерахування передоплати постачальникові або отримання від нього товарів чи послуг. Головна умова – наявність належним чином оформлених та зареєстрованих в ЄРПН ПН/РК чи митної декларації. Вхідний ПДВ, не підтверджений податковими накладними, до податкового кредиту не включається та відображається на субрахунку 6442 «Податковий кредит не підтверджений». Після отримання податкової накладної здійснюється проводки Дт 6412 – Кт 6442. Якщо ПН була зареєстрована в ЄРПН протягом строку, визначеного п. 201.10 ПКУ, суми можуть бути включені до податкового кредиту в періоді складання ПН а якщо пізніше – то в тому періоді, коли зареєстровано ПН.

Господарські операції ТОВ «Титаніум три плюс» пов'язані з формуванням податкового кредиту з ПДВ наведено в табл. 2.9.

Таблиця 2.9 – Бухгалтерські проводки з пов'язані з формуванням податкового кредиту з ПДВ на підприємстві ТОВ «Титаніум три плюс»

Зміст господарської операції	Кореспонденції рахунків	
	Д-т	К-т
1	2	3
1 Перша подія – отримано товар		
1.1 Оприбутковано товар	28	631
1.2 Відображено право на податковий кредит з ПДВ	6442	631
2 Перша подія – отримали послугу		

Кінець табл 2.9

1	2	3
2.1 Отримано маркетингову послугу	93	685

2.2 Відображено право на податковий кредит з ПДВ	6442	685
3 Перша подія — оплачено товар чи послугу		
3.1 Перераховано постачальникові попередню оплату за товар (послугу)	371	311
3.2 Відображено право на податковий кредит з ПДВ	6442	6441
4 Отримано сировину як внесок до статутного капіталу		
4.1 Оприбутковано сировину, отриману як внесок до статутного капіталу	20	46
4.2 Відображено право на податковий кредит з ПДВ	6442	46
5 Придбано МШП підзвітною особою		
5.1 Оприбутковано МШП, що придбала підзвітна особа	22	372
5.2 Відображено право на податковий кредит з ПДВ	6442	372
6 Зареєстровано податкову накладну		
6.1 Нараховано суму податкового кредиту з ПДВ згідно із зареєстрованою у ЄРПН податковою накладною	6412	6442
6.2 Після закінчення граничного строку для реєстрації податкової накладної суму непідтвердженого податкового кредиту списали до складу витрат	949	6442
7 Імпортувано товар		
7.1 Перераховано митному органу суму імпортного ПДВ	377	311
7.2 Включено до податкового кредиту суму ПДВ, сплачену на митниці	6412	377
8 Отримано послуги від нерезидента		
8.1 Нараховано податкові зобов'язання за отриманими від нерезидента послугами	6441	6412
8.2 Нараховано податковий кредит на підставі зареєстровано у ЄРПН податкової накладної	6412	6441

У випадку придбання ТОВ «Титаніум три плюс» матеріалів, робіт, послуг, які будуть використані в неоподатковуваних операціях або в негосподарській діяльності, необхідно включити до складу податкового кредиту всю суму податкового кредиту та в тому є періоді нарахувати податкові зобов'язання на суму придбаних матеріалів, робіт, послуг. В бухгалтерському обліку сума ПДВ включається до первісної вартості придбаних необоротних активів та запасів як непрямий податок, що не відшкодовується підприємству. Господарські операції ТОВ «Титаніум три плюс» пов'язані з придбанням товарів, робіт, послуг для використання в неоподатковуваних операціях та операціях, які необкладаються ПДВ наведено в табл. 2.10.

Таблиця 2.10 – Господарські операції з придбання товарів, робіт, послуг для використання в неоподатковуваних операціях та операціях, які необкладаються ПДВ

Зміст господарської операції	Кореспонденції рахунків	
	Дебет	Кредит
1	2	3
Придбання на умовах передоплати		
1 Перераховано передоплату постачальникові	371	311
2 Відображено суму податкового кредиту, не підтверджену зареєстрованою податковою накладною	6442	6441
3 Отримано податкову накладну, зареєстровану в ЄРПН	6515	6442
4 Нараховано податкові зобов'язання у періоді перерахування передоплати	6431	6415
5 Отримано матеріали від постачальника	201	631
6 Включено до первісної вартості матеріалів суму ПДВ	201	6431
7 Списано на розрахунки з постачальником податковий кредит з ПДВ, відображений на дату перерахування передоплати	6441	631
8 Проведено залік заборгованостей	631	371
Придбання матеріалів на умовах післяоплати		
9 Отримано матеріали від постачальника	201	631
10 Відображено суму податкового кредиту, не підтверджену зареєстрованою податковою накладною	6442	631
11 Включено до первісної вартості матеріалів суму ПДВ	201	6431
12 Отримано податкову накладну, зареєстровану в ЄРПН	6415	6442
13 Нараховано податкові зобов'язання у періоді отримання матеріалів	6431	6415
14 Перераховано оплату постачальнику	631	311

Суми ПДВ, які не підтверджені належним чином зареєстрованими податковими накладними не відносяться до податкового кредиту і відображаються за дебетом субрахунку 6442 «Непідтверджений податковий кредит». Якщо граничний термін реєстрації такої податкової накладної минув, а податкова накладна так і не була зареєстрована в ЄРПН, то такі суми ПДВ списуються з кредиту субрахунку 6442 «Непідтверджений податковий кредит» в

дебет субрахунку 949 «Інші витрати операційної діяльності». Граничний строк реєстрації податкової накладної складає 1095 днів з дати її складання. Тому проводка Дт 949 – Кт 6442 здійснюється на 1096 день від дати податкової накладної. Бухгалтерські проводки по списанню сум невчасно зареєстрованих податкових накладних відображено в табл. 2.11.

Таблиця 2.11 – Господарські операції по відображенню невчасно зареєстрованих податкових накладних

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
	Дт	Кт	
1	2	3	4
1 Отримано рекламну послугу	93	631	30000
2 Відображено суми вхідного ПДВ, не підтверджені зареєстрованими в ЄРПН податковими накладними	6442	631	6000
3 Перераховано оплату постачальникові	631	311	36000
4 Включено до складу інших операційних витрат суми ПДВ, за якими не була зареєстрована податкова накладна	949	6442	6000

Основним звітним податковим документом з податку на додану вартість в ТОВ «Титаніум три плюс» є податкова декларація з ПДВ.

Згідно ПКУ податкова декларація – «це документ, який подається платником податків (у т. ч. відокремленим підрозділом у випадках, визначених ПКУ) контролюючому органу у строки, встановлені законом, на підставі якого здійснюється нарахування та/або сплата податкового зобов'язання або відображаються обсяги операції (операцій), доходів (прибутків), щодо яких податковим та митним законодавством передбачено звільнення платника податку від обов'язку нарахування і сплати податку і збору, чи документ, що свідчить про суми доходу, нарахованого (виплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, суми утриманого та/або сплаченого податку» [2].

«Якщо платник податків вважає, що форма податкової декларації, визначена центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, збільшує або зменшує його податкові зобов'язання, всупереч нормам цього Кодексу з такого податку чи збору, він має право зазначити цей факт у спеціально відведеному місці в податковій декларації. У разі необхідності платник податків може подати разом з такою податковою

декларацією доповнення до такої декларації, які складені за довільною формою, що вважатиметься невід'ємною частиною податкової декларації. Таке доповнення подається з поясненням мотивів його подання. Платник податків, який подає звітність в електронній формі, подає таке доповнення в електронній формі» [2].

«Форма податкової декларації містить необхідні обов'язкові реквізити і відповідати нормам та змісту відповідних податку та збору. Обов'язкові реквізити – це інформація, яку повинна містити форма податкової декларації та за відсутності якої документ втрачає визначений цим Кодексом статус із настанням передбачених законом юридичних наслідків» [2].

«Податкова декларація повинна містити такі обов'язкові реквізити: тип документа (звітний, уточнюючий, звітний новий); звітний (податковий) період, за який подається податкова декларація; звітний (податковий) період, що уточнюється (для уточнюючого розрахунку); повне найменування (прізвище, ім'я, по батькові) платника податків згідно з реєстраційними документами; код платника податків згідно з Єдиним державним реєстром підприємств та організацій України або податковий номер; реєстраційний номер облікової картки платника податків або серію (за наявності) та номер паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний контролюючий орган і мають відмітку у паспорті); місцезнаходження (місце проживання) платника податків; найменування контролюючого органу, до якого подається звітність; дата подання звіту (або дата заповнення - залежно від форми); інформація про додатки, що додаються до податкової декларації та є її невід'ємною частиною» [2]

Додатки до податкової декларації є її невід'ємною частиною. Податкова декларація з ПДВ має наступні додатки:

– «Додаток 1 – відомості про суми податку на додану вартість, зазначені у податкових накладних/розрахунках коригування до податкових накладних, не зареєстрованих в Єдиному реєстрі податкових накладних, та податковий кредит з урахуванням його коригування» [8];

– «Додаток 2 – Довідка про суму від'ємного значення звітного (податкового) періоду, яка зараховується до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду» [8];

– «Додаток 3 – Розрахунок суми бюджетного відшкодування» [8];

– «Додаток 4 – Заяви про повернення суми бюджетного відшкодування та/або суми коштів на рахунку у системі електронного адміністрування податку на додану вартість та/або врахування реєстраційної суми платника податку, що реорганізується, в обрахунку реєстраційної суми правонаступника» [8];

– «Додаток 5 – Розрахунок сум податку на додану вартість, не сплачених суб'єктом господарювання до бюджету у зв'язку з отриманням податкових пільг, та/або показників, відповідно до яких підприємства (організації) належать до підприємства (організації) осіб з інвалідністю, та окремих показників, визначених пунктом 68 Підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу» [8];

– «Додаток 6 – Розрахунок (перерахунок) частки використання товарів/послуг, необоротних активів в оподатковуваних операціях» [8];

– «Додаток 7 – Заявка про допущення продавцем товарів/послуг помилок при зазначенні обов'язкових реквізитів податкової накладної та/або порушення продавцем /покупцем граничних термінів реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних податкової накладної та або розрахунку коригування» [8].

Відповідно, податкова декларація з ПДВ є звітним документом, який формується платником ПДВ та подається до державної податкової служби протягом 20 календарних днів після закінчення звітного податкового місяця. Подання декларації з ПДВ здійснюється в електронному вигляді. Подання паперової форми декларації не допускається. «Якщо останній день граничного терміну подання декларації з ПДВ збігається з вихідним чи святковим днем, станнім днем строку буде операційний (банківський) день, що настає за вихідним або святковим днем. Сума податкового зобов'язання, зазначена платником податку в поданій ним податковій декларації, підлягає сплаті протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку, передбаченого пунктом 203.1 цієї статті для подання податкової декларації» [2].

Якщо підприємство припустилося помилки в податковій декларації, то в такому випадку потрібно керуватися нормами пункту 50.1 ПКУ. «У разі якщо у майбутніх податкових періодах (з урахуванням строків давності, визначених статтею 102 Кодексу) платник податків самостійно (у тому числі за результатами електронної перевірки) виявляє помилки, що містяться у раніше поданій ним податковій декларації (крім обмежень, визначених цією статтею), він зобов'язаний надіслати уточнюючий розрахунок до такої податкової декларації за формою чинного на час подання уточнюючого розрахунку. Платник податків, який

самостійно (у тому числі за результатами електронної перевірки) виявляє факт заниження податкового зобов'язання минулих податкових періодів, зобов'язаний, або надіслати уточнюючий розрахунок і сплатити суму недоплати та штраф у розмірі трьох відсотків від такої суми до подання такого уточнюючого розрахунку або відобразити суму недоплати у складі декларації з цього податку, що подається за податковий період, наступний за періодом, у якому виявлено факт заниження податкового зобов'язання, збільшену на суму штрафу у розмірі п'яти відсотків від такої суми, з відповідним збільшенням загальної суми грошового зобов'язання з цього податку» [2].

«Виправлення помилок в податковій декларації можливе тільки через подання уточнюючого розрахунку зі сплатою недоплати і штрафу в розмірі 3 % від такої суми до подання такого уточнюючого розрахунку. Одним уточнюючим розрахунком можна виправити помилки тільки одного звітного періоду» [2].

Порядок заповнення уточнюючого розрахунку наведено в табл. 2.12.

Таблиця 2.12 – Порядок заповнення уточнюючого розрахунку з ПДВ

Рядок уточнюючого розрахунку	Порядок заповнення
1	2
Р.02 «Звітний податковий період»	Вказується звітний період, у якому подається уточнюючий розрахунок
Р. 03 "Звітний (податковий) період, що уточнюється"	Вказується звітний період, у якому виправляється помилка
Р. 031 «Відмітка про те, що показники цього звітного періоду вже виправлялися»	«Виправлення помилок, зроблених під час заповнення уточнюючого розрахунку, здійснюють шляхом подання нового уточнюючого розрахунку з урахуванням показників попереднього уточнюючого розрахунку» [59]
Графа 4 «Показник, який уточнюється»	«Відображають відповідні показники декларації звітного періоду, що виправляється. Якщо до декларації за цей звітний період раніше було внесено зміни, у гр. 4 показують відповідні показники гр. 5 "Уточнений показник" останнього уточнюючого розрахунку, який подавали до декларації звітного (податкового) періоду, що виправляється» [59]

Кінець таблиці 2.12

1	2
Графа 5 «Уточнений показник»	Вказуються уточнені показники
Графа 6 «Різниця»	«Відображають абсолютне значення суми помилки. При цьому суму помилки вносять до гр. 6 з відповідним знаком (+/-), а якщо абсолютне значення дорівнює нулю, відповідний рядок не заповнюють» [59]

Якщо в потрібно виправити помилки в додатках до раніше поданої декларації, до уточнюючого розрахунку додають необхідні додатки до податкової декларації. Якщо в додатках немає виправлень, то до уточнюючого розрахунку такі додатки не додаються.

«Додаток 1 з відміткою «уточнюючий» заповнюється наступним чином: в першому рядку повторюється помилковий запис, при цьому вартісні показники вказуються зі знаком «-» (тобто сторнуються); у другому рядку – вказується правильний запис. При цьому, якщо помилка, допущена у Додатку 1, не вплинула на числові показники декларації, в «уточнюючому» Додатку 1 підсумкові рядки «Усього за звітний (податковий) період», не заповнюються» [31].

2.3 Контроль податку на додану вартість

В класичному розумінні «контроль – одна з основних функцій системи управління, яка здійснюється на основі спостереження за поведінкою керованої системи з метою забезпечення оптимального її функціонування (вимірювання досягнутих результатів і співвіднесення їх із очікуваними результатами), та завдяки якому здійснюється адаптація системи, тобто прийняття оптимальних управлінських рішень» [28, с. 7].

Термін «контроль» має походження від латинського слова «контраротулюс», після чого утворилося французьке слово «контроль», яке означає протиставлення або зіставлення.

В економічній літературі відсутній єдиний підхід щодо поняття «контроль», але в процесі досліджень вчених сформувалися наступні підходи:

– «системний підхід дозволяє формалізувати елементи контролю та взаємозв'язки між ними з урахуванням необхідності досягнення цілей та завдань у взаємодії з зовнішнім та внутрішнім середовищем підприємства» [28, с. 9];

– «процесний підхід дозволяє розглядати контроль як послідовність дій, спрямованих на досягнення цілей та завдань контролю, які розглядаються як міжфункціональні, що дозволяє інтегрувати системний та функціональний підходи шляхом об'єднання функцій контролю та його системи» [28, с. 9];

– «функціональний підхід є основою при визначенні значення контролю в діяльності підприємства через визначення тих функцій, що реалізуються ним, при цьому сам він розглядається як функція управління» [28, с. 9];

– «прикладний підхід визначає контроль як перевірку та / або спостереження функціонування відповідного об'єкта контролю» [28, с. 7].

В економічній літературі контроль поділяють на фінансово-господарський та загальноекономічний.

«Фінансово-господарський контроль спрямований на фінансовогосподарську діяльність підприємств у сфері виробництва, обміну і споживання суспільно необхідного продукту на мікроекономічному рівні. Загальноекономічний контроль - це система контрольних заходів, спрямованих на раціональне господарювання у всіх сферах економіки» [61, с. 11].

«Економічний контроль класифікують за такими ознаками: за періодичністю здійснення, за інформаційним забезпеченням, за формами здійснення. За періодичністю здійснення економічний контроль поділяють на: попередній, оперативний (поточний), заключний (ретроспективний)» [61, с.13].

«Попередній контроль здійснюють перед виконанням господарських операцій, щоб запобігти нераціональним витратам і безгосподарності, незаконним діям і різним витратам. Здійснюють його всі органи державного і господарського управління, а також власники. Оперативний контроль здійснюється в процесі виконання господарських операцій. Основними завданнями цього контролю є виявлення відхилень в процесі виконання операцій з метою вжиття необхідних заходів щодо усунення негативних факторів і закріплення позитивного досвіду». Заключний контроль здійснюється після завершення господарських операцій усіма контрольними органами. Основним завданням заключного контролю є перевірка правильності і законності проведення господарських операцій на підприємствах, виявлення порушень і зловживань, а також розробка заходів щодо

усунення виявлених недоліків і запобігання їх в майбутньому. Найважливішою формою заключного контролю є ревізія виробничої і фінансово-господарської діяльності підприємств» [61, с.13].

«За інформаційним забезпеченням виділяють: документальний контроль, фактичний контроль. Документальний контроль полягає у тому, що встановлюють суть і достовірність господарських операцій за даними первинної документації, облікових реєстрів і звітності, в яких вони знайшли відображення в бухгалтерському, внутрішньогосподарському і статистичному обліку. Фактичний контроль полягає в установленні дійсного реального стану об'єкта шляхом інвентаризації, експерименту, експертизи, лабораторного аналізу тощо. Фактичний і документальний контроль взаємопов'язані, оскільки їх спільне застосування дає змогу встановити дійсний стан об'єктів, розробити заходи щодо усунення недоліків [61, с.14].

«За формою здійснення економічного контролю розрізняють такі контрольні перевірки: превентивні, поточні, ревізії. Превентивні контрольні перевірки здійснюють на стадіях попереднього контролю виробничої і фінансово-господарської діяльності підприємств. Власник перевіряє оптимальність бізнес - планів і збалансованість ресурсів (фінансових, матеріальних, трудових). Відповідальна роль саме головного бухгалтера у превентивних перевірках господарських операцій, що відображаються у системі бухгалтерського обліку» [61, с.14].

«Поточні контрольні перевірки – засіб оперативного систематичного контролю конкретних операцій господарської діяльності підприємств. Поточні перевірки проводять усі контрольні органи з питань, які входять до їх компетенцій» [61, с.14].

«Ревізія – це метод документального контролю за фінансовогосподарською діяльністю підприємства, установи, організації щодо дотримання законодавства з фінансових питань, достовірності обліку і звітності; це спосіб документального викриття недостач, розтрат, привласнень та крадіжок коштів і матеріальних цінностей, попередження фінансових зловживань. За наслідками ревізій складається акт» [61, с.14].

Відповідно до ст. 61 ПКУ «податковий контроль – система заходів, що вживаються контролюючими органами та координуються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову

політику, з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства з питань регулювання обігу готівки, проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи» [2].

«Податковий контроль здійснюється шляхом ведення обліку платників податків, інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності контролюючих органів, перевірок та звірок відповідно до вимог ПКУ, а також перевірок щодо дотримання законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, у порядку, встановленому законами України, що регулюють відповідну сферу правовідносин, моніторингу контрольованих операцій та опитування посадових, уповноважених осіб та/або працівників платника податків» [2].

Контроль, який здійснюють представники державної податкової служби України є зовнішнім по відношенню до підприємства. Для здійснення ефективної діяльності підприємства повинні проводити самостійно внутрішній контроль.

Подальшим розвитком контролю є внутрішній контроль – «це система заходів, визначених керівництвом підприємства та здійснюваних на підприємстві з метою найбільш ефективного виконання усіма працівниками своїх обов'язків щодо забезпечення та здійснення господарських операцій» [15].

Як і щодо поняття «контроль», в економічній літературі відсутній однозначний підхід до внутрішнього контролю. Погляди вчених-економістів щодо внутрішнього контролю наведено в табл. 2.13.

Таблиця 2.13 – Підходи вчених- економістів щодо внутрішнього контролю

Автор	Визначення
1	2
Бутинець Т.А.	«система контролю, яка організується самим підприємством з метою захисту інтересів власників та керівників підприємства і регламентується внутрішніми актами» [18, с. 31]
Дорош Н.І.	«систему внутрішнього контролю можна визначити як політику і процедури підприємства, спрямовані на попередження, виявлення і виправлення суттєвих помилок та відхилень від норм, які можуть з'явитись у фінансових звітах» [23, с. 218].

Кінець таблиці 2.13

Ковтун Т.В.	«це процес, спрямований на досягнення стратегічних довгострокових цілей компанії, що і є результатом дій керівництва з планування, організації, моніторингу діяльності компанії в цілому та її окремих підрозділів» [32]
Корінько М.Д.	«система заходів, визначених керівництвом підприємства та здійснюваних на підприємстві з метою найбільш ефективного виконання усіма працівниками своїх обов'язків щодо забезпечення та здійснення господарських операцій. Внутрішній контроль визначає законність цих операцій та їх економічну доцільність для зазначеного підприємства» [33, с. 53].
Проданчук М.А.	«є науково обґрунтованою системою активного спостереження, перевірки та впливу на результати діяльності, що є важливим чинником ефективного управління виробничими структурами, здійснюваного для отримання максимального прибутку» [45, с.10].

«Важливим є виокремлення характерних особливостей внутрішнього контролю: реалізація функцій контролю особами, що представляють інтереси колективу підприємства та є його членами, забезпечення ієрархічного взаємозв'язку між керівниками та структурними підрозділами підприємства, тобто між керуючою та керованою підсистемами управління підприємством, комплексне охоплення усіх видів та напрямів господарської діяльності підприємства, здійснення контролю та самоконтролю безпосередніми виконавцями окремих господарських операцій та управлінських рішень» [28, с. 11].

«Об'єктом внутрішнього контролю – причинно-наслідкові зв'язки явищ та процесів, як сукупності факторів, що впливають на результати господарської діяльності підприємства, та діяльність пов'язану з її управлінням, що включає процеси господарської діяльності, використовувані в них фінансові, матеріальні та трудові ресурси та отримані за ними результати, а також достовірність їхнього відображення у звітності без порушення вимог чинного нормативно-правового законодавства» [28, с.32].

«Суб'єктами внутрішнього контролю являються особи, групи осіб, відділи, служби та ін., які застосовують контрольні дії по відношенню до об'єктів внутрішнього контролю відповідно до прав та обов'язків, які передбачені посадовими інструкціями» [28, с.33].

«Внутрішній контроль розрахунків за ПДВ може забезпечити повноту нарахування та своєчасність сплати податку, а також знизити податкові ризики та втрати, а отже, захистити суб'єкта господарювання від штрафних санкцій, чим, в свою чергу, підвищує податкову дисципліну платника податку. Внутрішній контроль розрахунків за ПДВ дозволяє досягти балансу інтересів держави та платника податку. Але для забезпечення такого балансу потрібен адекватний інструментарій внутрішнього контролю розрахунків за ПДВ» [30, с. 177].

Основними завдання внутрішнього контролю з податку на додану вартість є:

- «перевірка правильності визначення об'єкта та бази оподаткування» [52];
- «перевірка правильності встановлення ставки податку до бази оподаткування» [52];
- «перевірка правильності нарахування податкових зобов'язань за податком на додану вартість платника податку» [52];
- «перевірка правильності нарахування податкового кредиту за податком на додану вартість платника податку» [52];
- «перевірка повноти та своєчасності слати зобов'язання за податком на додану вартість до Державного бюджету України» [52];
- «перевірка правильності відображення розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість у деклараціях за звітний (податковий) період» [52];
- «перевірка стану бухгалтерського обліку розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість» [52];
- «перевірка правильності відображення розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість в фінансовій звітності суб'єкта господарювання» [52].

Завдання внутрішнього контролю розрахунків з ПДВ обумовлюють розробку на підприємстві Положення про внутрішній контроль ПДВ, основні розділи якого відображені в табл. 2.14.

Таблиця 2.14 – Розділи Положення про внутрішній контроль ПДВ на підприємстві ТОВ «Титаніум три плюс»

Розділ Положення	Пояснення
1	2
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» [55, с.166]
--	--

Кінець таблиці 2.14

1	2
Основні вимоги	«Визначається періодичність здійснення такого контролю, вимоги до контролерів тощо» [55, с.166]
Джерела інформації	«Надається перелік тих джерел, з яких може бути отримана достовірна інформація про нарахування та сплату ПДВ. Основні джерела інформації можуть бути класифіковані на такі групи: первинні документи з обліку розрахунків за ПДВ; облікові регістри; форми фінансової та податкової звітності; інші документи, оформлення яких передбачено обліковою політикою підприємства в частині розрахунків за ПДВ» [55, с.166]
Методика здійснення	«Передбачає закріплення організаційних моментів проведення контролю нарахування та сплати ПДВ, послідовність етапів перевірки, застосовуваних прийомів контролю тощо» [55, с.166]
Оформлення результатів	«Закріплюється порядок оформлення та надання результатів перевірки нарахування та сплати ПДВ» [55, с.166]
Додатки	«Наводяться зразки внутрішніх документів, громіздкі таблиці, приклад висновку за результатами контролю (акту або іншого документу)» [55, с.166]

Внутрішній контроль ПДВ на підприємстві зумовлений порядком електронного адміністрування цього податку та блокуванням податкових накладних. Внутрішній контроль ПДВ на підприємстві ТОВ «Титаніум три плюс» побудований за наступними етапами: попередній, поточний і наступний (рис. 2.3).

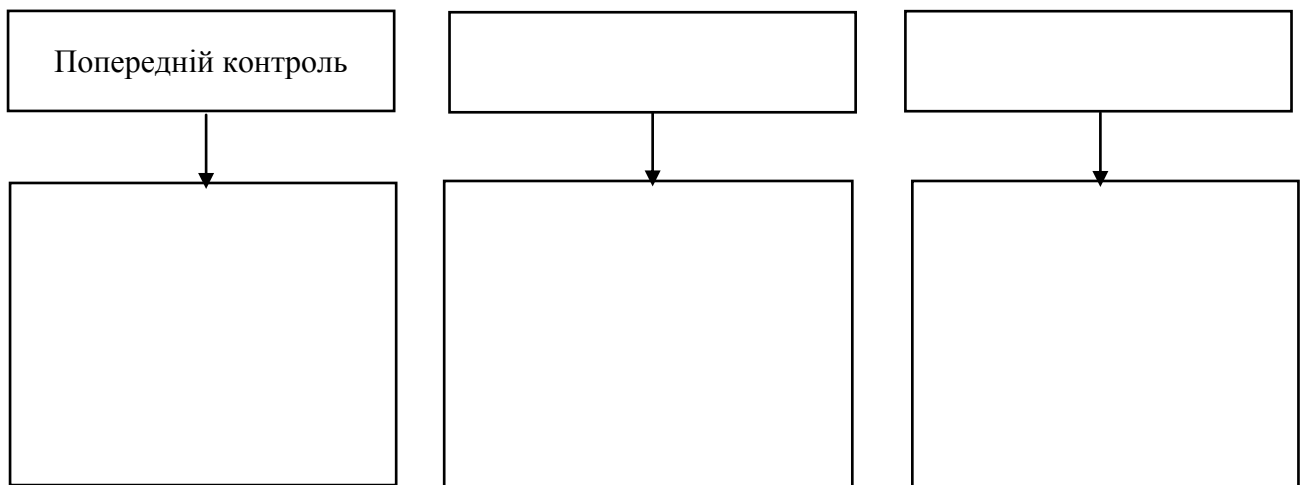


Рисунок 2.3 – Етапи внутрішнього контролю податку на додану вартість на підприємстві ТОВ «Титаніум три плюс»

Під час попереднього контролю здійснюється аналіз даних про контрагентів, які здійснюються за допомогою спеціалізованих ресурсів Інтернет, таких як opendatabot.ua, vkursi.pro, youcontrol.com.ua та ін.

Поточний контроль розрахунків з ПДВ на досліджуваному підприємстві проводиться під час реєстрації податкових накладних, розрахунків коригувань та формуванні податкового кредиту. На цьому етапі здійснюється перевірка залишку ліміту в системі електронного адміністрування ПДВ, аналіз податкових накладних та розрахунків коригування, які зареєстрували контрагенти, перевірка дотримання правильності та наявності обов'язкових реквізитів податкових накладних, дотримання граничних термінів реєстрації податкових накладних в ЄРПН.

Наступний контроль податку на додану вартість передбачає перевірку господарських операцій з нарахування та сплати податку на додану вартість після того, ці господарські операції відбулися. Такий контроль на досліджуваному підприємстві здійснюється після закінчення кожного місяця. Перевірка ПДВ пов'язана контролем правильності визначення сум податкового зобов'язання та податкового кредиту, а також дотриманням строків перерахування нарахованих сум до державного бюджету України.

Методичний інструментарій внутрішнього контролю податку на додану вартість на підприємстві ТОВ «Титаніум три плюс» відображено в таблиці 2.15.

Таблиця 2.15 – Методичний інструментарій внутрішнього контролю ПДВ на підприємстві ТОВ «Титаніум три плюс»

Контрольна процедура	Мета	Інформаційне забезпечення	Методичні прийоми та способи контролю
1	2	3	4
Попередній контроль			
Перевірка у контрагента реєстрації платником ПДВ	Перевірка права на податковий кредит з ПДВ	Витяг про реєстрацію платника ПДВ	Перевірка нормативної бази
Поточний контроль			
Перевірка наявності належним чином зареєстрованої податкової накладної в	Обґрунтувати наявність права на податковий кредит	Витяг з ЄРПН	Перевірка наявності документа

ЄРПН			
Перевірка наявності всіх обов'язкових реквізитів податкової накладної	Попередити неналежне отримання податкового кредиту	Податкова накладна	Документальна перевірка

Кінець таблиці 2.15

1	2	3	4
Перевірка реєстрації податкової накладної в ЄРПН	Перевірка законності віднесення сум до податкового кредиту	ЄРПН	Фактична перевірка
Наступний контроль			
Перевірка правильності та повноти включення сум до податкового зобов'язання	Звірка сум податкового зобов'язання	Декларація з ПДВ, витяг з ЄРПН	Документальна перевірка
Перевірка правильності та повноти включення сум до податкового кредиту	Звірка сум податкового кредиту	Декларація з ПДВ, витяг з ЄРПН	Документальна перевірка
Перевірка правильності відображення в бухгалтерському обліку розрахунків з ПДВ	Звірка правильності та своєчасності перерахування сум ПДВ до державного бюджету	Декларація з ПДВ, виписка банку	Документальна перевірка

Методика внутрішнього контролю розрахунків за ПДВ, яка використовується на досліджуваному підприємстві охоплює всі господарські операції щодо нарахування та сплати ПДВ, що підвищує ефективність заходів внутрішнього контролю щодо ПДВ.

3 ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ НА ПІДПРИЄМСТВІ ТОВ «ТИТАНІУМ ТРИ ПЛЮС»

3.1 Удосконалення облікової політики щодо податку на додану вартість

Сучасний стан розвитку ринкових відносин передбачає, що підприємства розробляють власні правила ведення бухгалтерського обліку та закріплюють їх відповідними внутрішніми нормативними документами. Це також стосується облікової політики підприємства.

Згідно Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», встановлено, що «облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності» [4].

Згідно Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» [12] «облікові політики - конкретні принципи, основи, домовленості, правила та практика, застосовані суб'єктом господарювання при складанні та поданні фінансової звітності» [12].

Необхідно погодитися з думкою Кулик В.А., що «облікова політика визначає ідеологію економіки підприємства на тривалий період, сприяє посиленню обліково-аналітичних функцій в управлінні підприємством, дає змогу оперативно реагувати на зміни, що відбуваються у виробничому процесі, ефективно пристосовувати виробничу систему до умов зовнішнього середовища, знизити економічний ризик і добитися успіхів в конкурентній боротьбі. Облікова політика посилює ефективність пристосування господарюючих суб'єктів до змін у конкурентному середовищі та знижує економічні ризики» [54, с. 55].

Пушкар М.С. відмічає, що «облікова політика це конституція підприємства, яка передбачає права і обов'язки системи обліку з приводу формування інформаційних ресурсів для менеджерів» [46, с. 10]. Бутинець Ф.Ф. зазначає, що «облікова політика підприємства – це не просто сукупність способів ведення обліку, обраних відповідно до умов господарювання, але й вибір методики обліку,

яка надає можливість використовувати різні варіанти відображення фактів господарського життя в обліку (залежно від поставлених цілей)» [19, с. 10]. В.А. Дерій, під обліковою політикою розуміє «офіційно затверджене на підприємстві надане державою йому право вибору, з урахуванням його цілей, специфіки діяльності підприємства та чинних правових актів, відповідних методик та форм, техніки ведення бухгалтерського обліку» [22, с. 10]. П.Є. Житний «облікову політику розглядає у спрощеному вигляді як вибір форми ведення обліку, та у більш широкому розумінні – як один із методів управління діяльністю суб'єкта господарювання [26, с. 4].

Призначення облікової політики полягає «в упорядкуванні облікового процесу та лібералізації системи обліку на підприємстві, формуванні методики обліку майна, капіталу і зобов'язань фактів господарської діяльності та результатів діяльності підприємства на основі загальноприйнятих принципів та правил, забезпеченні повною достовірною та неупередженою інформацією менеджменту з метою здійснення ефективного управління фінансово-господарською діяльністю підприємства та визначення стратегії його розвитку у майбутньому, забезпеченні формування та своєчасного надання інформації різним користувачам, яка міститься у фінансовій звітності, наданні обліку планомірності та послідовності, підвищенні ефективності ведення обліку на підприємстві [47, с. 31].

Проведене дослідниками анкетування бухгалтерів підприємств різних форм власності показало, що «у 83 % респондентів контролюючі органи виявляли помилки стосовно ПДВ в частині невідображення (помилкового відображення) податкового кредиту чи податкового зобов'язання. Причиною виникнення таких помилок 94 % респондентів пов'язують із неотриманням податкових накладних від контрагентів на звітну дату. У зв'язку з цим 95 % респондентів відмітили, що найчастіше управлінському персоналу (в тому числі головному бухгалтеру) підприємства необхідна інформація щодо розрахунків за ПДВ за сумами податкового кредиту з ПДВ, що не підтверджені податковими накладними (неотримання податкових накладних від контрагентів). Це дає підстави стверджувати, що посилення потребує інформаційне забезпечення контролю за отриманням податкових накладних від контрагентів» [54, с. 446].

Основні проблеми які виникають в бухгалтерському обліку податку на додану вартість на підприємстві ТОВ «Титаніум три плюс» наступні:

- складання та подання декларації з ПДВ, особливою ця проблема є через необхідність розподілу ПДВ між оподатковуваними та неоподатковуваними господарськими операціями;

- складність рознесення податкового зобов'язання та податкового кредиту на рахунки бухгалтерського обліку;

- блокування податкових накладних як власних, так і у контрагента, що блокує можливість формування податкового кредиту як у контрагентів так і власного.

Електронне адміністрування ПДВ значно впливає на його бухгалтерський облік, що ускладнює облікові процеси на підприємстві. Як і будь який інший об'єкт бухгалтерського обліку, підходи щодо ПДВ повинні знайти своє відображення в обліковій політиці підприємства. Згідно Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» «облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовується підприємством для складання та подання фінансової звітності. Облікова політика визначає також способи організації та ведення бухгалтерського обліку на підприємстві, з урахуванням конкретних умов його діяльності» [4].

Формування облікової політики щодо ПДВ на підприємстві ТОВ «Титаніум три плюс» доцільно проводити за наступними етапами:

- підготовчий – на першому етапі важливо визначити стратегію розвитку досліджуваного підприємства, врахувати всі особливості чинного законодавства з ПДВ та можливих змін, ознайомитися з положеннями та елементами діючої на підприємстві облікової політики з ПДВ;

- методологічний – дослідження елементів та об'єктів облікової політики в частині обліку ПДВ;

- завершальний – закріплення положень облікової політики в розпорядчому документі ТОВ «Титаніум три плюс» та контроль за її дотриманням.

Облікова політика підприємства в загальному вигляді має враховувати такі важливі фактори: форму власності та організаційно-правову структуру підприємства; вид економічної діяльності, що зумовлює особливості та умови облікової роботи; параметри підприємства за обсягами діяльності, номенклатури продукції, чисельності працюючих тощо; відносини з податковою системою, наявність пільг та умови їх отримання; умови забезпечення підприємства ресурсами та умови реалізації готової продукції; матеріально-технічне

забезпечення обліково-аналітичної роботи підприємства та рівень забезпеченості кваліфікованими обліковими працівниками; умови організації та стимулювання праці, відповідальності тощо [12].

Елементи облікової політики щодо ПДВ відображені в табл. 3.1.

Таблиця 3.1 – Елементи облікової політики щодо ПДВ в ТОВ «Титаніум три плюс»

Складові організації бухгалтерського обліку	Елементи облікової політики щодо ПДВ	Варіанти
1	2	3
Організація роботи бухгалтера	Посадова особа бухгалтерії, в обов'язки якої входить облік ПДВ	Головний бухгалтер, бухгалтер
Техніка обліку	Посадова особа, на яку покладається виписка податкових накладних та їх реєстрація в ЄРПН	Головний бухгалтер, бухгалтер
	Метод заповнення службових полів податкової накладної	Поліграфічним способом, Від руки
	Періодичність виписки податкових накладних	Після кожної господарської операції, щотижнево
	Спосіб нумерації податкових накладних	Нова нумерація кожного місяця; наскрізна нумерація протягом року
	Форми внутрішньої звітності, облікових регістрів щодо ПДВ	Розробляються на підприємстві самостійно залежно від потреб управлінського персоналу
Методичне забезпечення	Перелік субрахунків для обліку ПДВ	Номерклатура субрахунків розробляється бухгалтерією за потребами управління
Організація внутрішнього бухгалтерського контролю	Посадова особа, яка контролює вхідні податкові накладні	Головний бухгалтер, бухгалтер

Обраний варіант обліку ПДВ має знайти своє відображення в наказі про облікову політику підприємства в окремому розділі «Організація обліку податків підприємства».

Важливим елементом облікової політики щодо ПДВ є графік документообороту на підприємстві. Інформаційні потоки з обліку ПДВ на підприємстві ТОВ «Титаніум три плюс» відображено на рис. 3.1.



Рисунок 3.1 – Інформаційні потоки з обліку ПДВ

За допомогою наведених облікових реєстрів підприємство контролює власні доходи, витрати, пов'язані з ними податкові зобов'язання та податковий кредит з ПДВ, що позитивно впливає на інформаційне забезпечення вище зазначених показників та їх відображення у податкових деклараціях.

До облікової політики ТОВ «Титаніум три плюс» доцільно включити наступні блоки, які відображають розрахунки з ПДВ:

- рахунки та субрахунки робочого плану рахунків, на яких обліковуються об'єкти обліку ПДВ;
- графік документообігу – визначити рух первинних документів, облікових реєстрів з метою складання та подання податкової декларації з ПДВ;

– методи оцінки вибуття запасів, які застосовуються на підприємстві («середньозваженої собівартості, ідентифікованої собівартості, нормативних витрат, ціни продажу, ФІФО» [11]) згідно П(С)БО 9 «Запаси»;

– «облік тимчасових різниць – описати згідно діючого законодавства з виділенням в робочому плані рахунків підприємства спеціальних субрахунків, розробити методичні рекомендації з обліку тимчасових різниць відповідно до технологічних особливостей підприємства» [59];

– «методика визнання безнадійної дебіторської і кредиторської заборгованостей – описати порядок списання безнадійної заборгованості з використанням бухгалтерських рахунків (36, 63, 68, 64) та корегування податкових доходів, витрат і податкового кредиту з ПДВ» [59];

Запропонований перелік елементів облікової політики не є вичерпними і повинні змінюватися у зв'язку із змінами законодавства з податку на додану вартість.

Для того щоб положення облікової політики працювали ефективно, доцільно визначити посадових осіб, які будуть здійснювати реєстрацію податкових накладних, проводити аналіз вхідних податкових накладних, формувати та подавати податкову декларацію з ПДВ.

Облікові процедури щодо ПДВ на досліджуваному підприємстві також потребують удосконалення. Пропонуємо враховувати структурно-логічну схему, яку необхідно закріпити як додаток до наказу про облікову політику ТОВ «Титаніум три плюс» (табл. 3.2).

Таблиця 3.2 – Структурно-логічна схема методики обліку ПДВ на підприємстві ТОВ «Титаніум три плюс»

Послідовність визначення	Періодичність виконання	Нормативно-правове регулювання
1	2	3
1 Для новостворених підприємств – реєстрація платником ПДВ	Одноразово	ПКУ, стаття 181
2 Реєстрація податкових накладних та розрахунків коригувань в ЄРПН	За потребою	ПКУ, стаття 201
3 Обчислення сум ПДВ до сплати	Щомісячно	ПКУ, стаття 200
4 Рознесення вихідних та вхідних сум ПДВ на рахунки бухгалтерського обліку	Щоденно	Інструкція по застосуванню Плану рахунків бухгалтерського

		обліку
5 Складання та подання податкової декларації з ПДВ	Щомісячно	Наказ Мінфіну України від 23.09.2014 р. № 966
6 Сплата належних сум до державного бюджету України	Щомісячно	ПКУ, стаття 203

Наведена в табл. 3.2 структурно-логічна послідовність методики обліку ПДВ дозволить на підприємстві врахувати всі положення нормативно-правових актів. Перший етап для досліджуваного підприємства вже проведений, ТОВ «Титаніум три плюс» є платником ПДВ з 01.09.2016 року, тому вносити в наказ про облікову політику необов'язково. Для новостворених підприємств необхідно враховувати, що згідно норм Податкового кодексу України, підприємство обов'язково повинно зареєструватися платником ПДВ, «якщо загальний обсяг здійснених протягом останніх 12 календарних місяців оподатковуваних постачальницьких операцій (без урахування ПДВ) перевищив 1 млн грн» [2].

3.2 Методика внутрішнього контролю податку на додану вартість

Правильно налаштований облік розрахунків з податку на додану вартість є передумовою успішної та безперервної діяльності підприємства. Контролюючі органи, а саме Державна податкова служба приділяє значну увагу перевіркам правильності нарахування та сплати податку на додану вартість.

На сьогоднішній день в Україні діють наступні штрафні санкції у сфері оподаткування ПДВ.

Згідно вимог Податкового кодексу України «платник податків зобов'язаний самостійно сплатити суму податкового зобов'язання, зазначену в поданій ним податковій декларації, протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку, подачі податкової декларації» [2]. У випадку, якщо підприємство не виконує зазначені вимоги, просторочує сплату грошового зобов'язання, в такому випадку має сплатити штраф, визначений ПКУ, залежно від кількості днів прострочки:

– «при затримці до 30 календарних днів включно, наступних за останнім днем строку сплати суми грошового зобов'язання, - у розмірі 5 відсотків погашеної суми податкового боргу» [2];

– «при затримці більше 30 календарних днів, наступних за останнім днем строку сплати суми грошового зобов'язання, - у розмірі 10 відсотків погашеної суми податкового боргу» [2].

«Якщо зарахування коштів з електронного рахунку в системі електронного адміністрування податку на додану вартість в оплату узгодженої суми грошового зобов'язання, визначеного в уточнюючому розрахунку до податкової декларації, здійснюється на наступний операційний день, штрафи, визначені у цьому пункті, не застосовуються» [2].

Штрафні санкції за несвоєчасну реєстрацію податкових накладних відображено в табл. 3.3.

Таблиця 3.3 – Штрафні санкції за несвоєчасну реєстрацію податкових накладних в 2023 році

Термін прострочки	Штрафні санкції	
	Для податкових накладних складених до 15.01.2023	Для податкових накладних складених після 15.01.2023
1	2	3
до 15 календарних днів	10 %	2 %
від 16 до 30 календарних днів	20 %	5 %
від 31 до 60 календарних днів	30 %	10 %
від 61 до 365 календарних днів	40 %	15 %
більше 365 календарних днів	50 %	25 %

Крім того, застосовуються штрафи за несвоєчасну реєстрацію в ЄРПН податкових накладних, в яких не зазначаються суми ПДВ, а саме в:

– «податкових накладних, розрахунках коригування, складених на операції з постачання товарів/послуг, що звільняються від оподаткування ПДВ» [2];

– «податкових накладних, складених на операції, що оподатковуються ПДВ за нульовою ставкою» [2];

– «податкових накладних, складених відповідно до ст. 199 ПКУ, та розрахунків коригування, складених до таких податкових накладних» [2];

– «податкових накладних, складених відповідно до абзацу одинадцятого п. 201.4 ст. 201 ПКУ» [2].

«За порушення граничного строку реєстрації таких податкових накладних /розрахунків коригування в ЄРПН, до платника ПДВ застосовується штраф у розмірі 2 відс. обсягу постачання (без ПДВ), але не більше 1 020 гривень».

Отже, необхідність здійснення внутрішнього контролю розрахунків за ПДВ обумовлена низкою причин:

– «часті зміни і доповнення в податковому регулюванні платників ПДВ, зокрема через наближення механізму оподаткування операцій ПДВ до європейських стандартів та його постійну автоматизацію» [29, с.1360];

– «відсутність стабільного законодавства з питань бухгалтерського обліку розрахунків за ПДВ, неоднозначність трактування його норм, що викликають проблеми під час нарахування та сплати ПДВ, що зумовлює попит на аудиторські послуги з перевірки правильності розрахунків за ПДВ» [29, с.1360];

– «правильність обчислення ПДВ, що залежить від компетенції, досвіду та професіоналізму бухгалтерів, щодо рівня якого керівники підприємств не завжди обізнані, у зв'язку з чим прагнення убезпечити підприємство від накладання штрафних санкцій зумовлює попит на аудит розрахунків за ПДВ» [29, с.1360];

– «суб'єкти господарювання здебільшого намагаються мінімізувати розмір податків, що тягне за собою усвідомлену керівниками загрозу накладання штрафних санкцій, а в деяких випадках адміністративної та кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків, тому аудит розрахунків за ПДВ надає впевненість управлінському персоналу в правильності податкового менеджменту підприємства» [29, с. 1360].

Внутрішній контроль розрахунків з ПДВ доцільно проводить у такій послідовності:

– організаційний етап – визначення завдань внутрішнього контролю, суб'єктів проведення внутрішнього контролю;

– підготовчий етап – складання програми внутрішнього контролю розрахунків з ПДВ, визначення відповідальних осіб та розподіл завдань між перевіряючими;

– методичний етап – проведення перевірки розрахунків з ПДВ;

– результативний етап – складання підсумкового документа, доведення результатів проведеної перевірки до відповідальних осіб, розробка заходів з усунення недоліків.

Основними джерелами інформації під час проведення внутрішнього контролю розрахунків з ПДВ є:

- законодавство у сфері оподаткування ПДВ;
- податкові накладні, розрахунки коригування, митні декларації;
- первинна документація щодо реалізації та придбання товарів, робіт, послуг;
- дані синтетичного обліку з ПДВ;
- головна книга;
- декларація з ПДВ, звіт про фінансові результати.

Перед початком проведення перевірки необхідно скласит план її проведення, який відображено в табл. 3.4.

Таблиця 3.4 – План внутрішнього контролю ПДВ

Етап внутрішнього контролю	Процедури внутрішнього контролю	Докази	Виконавець
1	2	3	4
Підготовчий	Визначення ризиків бізнесу, планування перевірки	Звіти попередньої перевірки, наказ	Цісар Р.
Основний	<ul style="list-style-type: none"> – контроль вхідного залишку на початок періоду; – контроль первинних документів – контроль правильності розрахунку податкового зобов'язання; – контроль правильності розрахунку податкового кредиту; – контроль своєчасності реєстрації податкових накладних – контроль правильності визначення суми ПДВ до сплати; – контроль синтетичного обліку ПДВ; – контроль правильності складання податкової декларації з ПДВ; – контроль вихідного залишку ПДВ. 	Журнал, Головна книга, обороти по субрахунках ПДВ, податкова накладна, декларація з ПДВ, звіт про фінансові результати	Цісар Р
Завершальний	Складання акту (довідки) перевірки та заходів по усуненню виявлених недоліків	Акт (довідка), наказ	Цісар Р.

На підставі плану перевірки складається програма внутрішнього контролю розрахунків з ПДВ (табл. 3.5).

Методичні прийоми внутрішнього контролю необхідно розглядати в контексті нарахування та сплати ПДВ до контрольних та аналітичних процедур перевірки. Суб'єкт перевірки отримує докази, для цього виконує необхідні процедури, використовує спеціальні прийоми та методи

Таблиця 3.5 – Програма внутрішнього контролю ПДВ на підприємстві ТОВ «Титаніум три плюс»

Мета	Процедури внутрішнього контролю	Метод перевірки
1	2	3
1 Контроль залишку ПДВ на початок місяця	Звірка залишку ПДВ на початок місяця	Арифметичний, Документальний
2 Контроль вірогідності заповнення документів	Звірити правильність оформлення податкових накладних та розрахунків коригування	Документальний, Формальний, Перевірка по суті
3 Контроль правильності нарахування податкового зобов'язання	Звірка сум податкового зобов'язання	Арифметичний, документальний
4 Контроль правильності нарахування податкового кредиту	Звірка сум податкового кредиту	Арифметичний, документальний
5 Контроль сум податку до сплати в бюджет	Звірка сум податку до сплати в бюджет	Арифметичний, документальний
6 Контроль рознесення сум вихідного і вхідного ПДВ на рахунках бухгалтерського обліку	Перевірка синтетичного обліку ПДВ	Документальний, арифметичний, по суті, вибіркового
7 Контроль вірогідності декларації з ПДВ	Звірка правильності складання та подання декларації з ПДВ	Документальний, арифметичний
8 Контроль залишку ПДВ на кінець місяця	Звірка залишку ПДВ на кінець місяця	Арифметичний, Документальний

«Спеціальні прийоми внутрішнього аудиту у залежності від об'єктів їх застосування поділяють на групи: процедури узгодженості (відповідності), процедури підтвердження (незалежні)» [15].

«Процедури узгодженості (відповідності) – це тестування сильних сторін контролю, для оцінки системи внутрішнього контролю» [15].

«Процедури підтвердження – це контроль окремих операцій, залишків на рахунках, а також перевірка даних обліку як основи достовірності фінансової звітності» [15].

Прийоми документального контролю доцільно застосувувати під час перевірок ПДВ на ТОВ «Титаніум три плюс».

«Формальна перевірка – виявлення фактів підробки та дописувань в документах, виправлення цифрових даних і зміни реквізитів. Формальна перевірка передбачає встановлення повноти та правильності оформлення документів, заповнення реквізитів, які передбачені для даного типу документа, відповідність підписів осіб, які склали документ» [15].

«Арифметична перевірка – визначення правильності підрахунків та виявлення відхилень, що приховані за неправильними арифметичними діями. Здійснюється шляхом перерахунку результатів таксування, загальних підсумків, узгодження нарахувань і утримань» [15].

«Нормативно-правова перевірка – встановлення відповідності здійснених операцій і фактів нормативним актам, інструкціям, стандартам, положенням державних органів влади та керівництва суб'єктів господарювання. Здійснюється тоді, коли у аудитора виникає сумнів щодо правильності та законності окремих операцій і подій» [15].

«Експертна перевірка – надання правової, достовірної та об'єктивної оцінки на підставі наданих експерту матеріалів, правильного формування поставлених завдань. Здійснюється при вивченні документів, господарських операцій і фактів, якості виконаних робіт. Проводиться спеціалістами відповідних галузей знань за дорученням аудитора. За результатами експертної оцінки складається висновок експерта з повними та конкретними відповідями на питання, поставлені аудитором. Експертна перевірка доповнює формальну та арифметичну і спрямована на виявлення підробок в документах, встановлення реальності документу, реквізитів і записів, які містяться в ньому» [15].

«Економічна перевірка – встановлення доцільності господарських операцій шляхом перевірки того, яку економічну вигоду вони приносять, чи були проведені економічно обгрунтовані розрахунки, до яких результатів призвела дана господарська операція» [15].

«Зустрічна перевірка – виявлення фіктивних документів та фактично не здійснених операцій. Передбачає співставлення двох примірників одного й того ж документу, що знаходяться в різних підприємствах або підрозділах одного підприємства» [15].

«Логічна перевірка – розкриття логічних зв'язків між виробничими та фінансовими показниками, оперативне виявлення відхилень від законодавств, норм, стандартів. Перевірка проводиться за допомогою співставлення фактичних результатів з аналогічними або пов'язаними даними документів» [15].

«Підтвердження – встановлення достовірності шляхом порівняння різних документів, в яких відображаються різні аспекти однієї і тієї ж або декількох взаємопов'язаних операцій. Наприклад, порівняння прибуткових та видаткових касових ордерів з касовою книгою, журналом реєстрації прибуткових і видаткових касових ордерів, журналом, відомістю та фінансовою звітністю» [15].

Прийоми фактичного контролю також доцільно застосовувати під час перевірок ПДВ на ТОВ «Титаніум три плюс».

«Лабораторний аналіз: мета - уточнення суттєвих характеристик об'єкту контролю та отримання на цій основі якісно нової інформації. Проводиться шляхом відповідного аналізу у відповідних умовах (лабораторіях, стендах тощо)» [15].

«Перевірка операцій по суті – підтвердження здійснених операцій, їх достовірність та правильність відображення у відповідних документах. Перевірка операцій в натурі включає: контрольне придбання – визначає правильність і законність відпуску продукції, товарів, послуг покупцям; розрахунків з ними в умовах безпосереднього здійснення таких операцій; контрольний запуск сировини та матеріалів у виробництво – використовується для встановлення фактичних витрат на виробництво, вихід напівфабрикатів, готової продукції. Використовується для перевірки норм витрат сировини та матеріалів, технологічного процесу, продуктивності обладнання тощо»; контроль приймання продукції за якістю та кількістю – використовується при визначенні достовірності даних відділу технічного контролю щодо кількості та якості продукції» [15].

«Дослідження операцій на місці – перевірка операцій з основними засобами, запасами, організації виробництва, технологічних процесів та праці на будівельних майданчиках, на виробництві» [15].

«Отримання письмових пояснень – використовується одночасно з іншими методичними прийомами за необхідністю, наприклад, при інвентаризації, контрольному запуску сировини у виробництво, тощо» [15].

Виконання запропонованої програми внутрішнього контролю ПДВ дозволить підприємству уникати штрафних санкцій за порушення податкового законодавства.

ВИСНОВКИ

Розрахунки за податком на додану вартість займають значне в інформаційній системі ТОВ «Титаніум три плюс». Тому прийняття управлінських рішень, пов'язаних з управлінням податком на додану вартість, тісно пов'язане з організацією системи обліку і контролю податку на додану вартість на підприємстві.

Тема дипломної роботи «Облік і контроль податку на додану вартість» досить актуальна, а її опрацювання потребує глибокого дослідження чинного законодавства та наукової та практичної літератури.

Економічна сутність податку на додану вартість визначається тим, що цей податок є частиною створеної додаткової вартості, яка виникає на етапах виробництва додаткового продукту, він входить до ціни продажу товарів та послуг і відшкодовується кінцевим споживачем. ПДВ сплачується під час кожного факту купівлі-продажу починаючи в початку процесу його виробництва і закінчуючи його реалізацією.

Податок на додану вартість – це непрямий податок, який нараховується та сплачується відповідно до норм розділу V цього кодексу.

Величина ПДВ визначається як різниця між сумою податкових зобов'язань, що виникли у зв'язку з продажем товарів і сумою податку, що втілює у собі податковий кредит, сплаченого його виробником постачальнику сировини та матеріалів, робіт і послуг.

Особливістю непрямих податків є те, що вони включаються до ціни товарів і послуг, для окремого підприємства розмір непрямого податку не співвідноситься з його доходами. Так як за своєю сутністю непрямі податки включені до ціни

товару чи послуги, то в абсолютному розмірі платить більше той, хто більше придбає, а більше придбає то підприємство, яке має більші доходи.

Податок на додану вартість є важливим джерелом надходжень до державного бюджету України, податкові надходження складають приблизно 35 % від загальної маси надходжень.

У країнах Євросоюзу податок на додану вартість займає значне місце в економіці, оскільки реалізується основна місія інтеграції європейських країн – вільне переміщення товарів, послуг, праці й капіталу. У ЄС прийнято такі схеми адміністрування ПДВ, які дають змогу здійснювати точне нарахування та відшкодування цього податку на товари й послуги експортного призначення. Але під час надходження в країну призначення імпортовані товари й послуги обкладаються ПДВ так само, як і товари власного виробництва. Це створює однорідне податкове середовище для товарів і послуг, що пропонуються для реалізації на міжнародних ринках.

Податкове зобов'язання – загальна сума податку на додану вартість, одержана (нарахована) платником податку в звітному (податковому) періоді.

Датою виникнення податкових зобов'язань з постачання товарів (послуг) вважається дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше: дата надходження коштів від покупця як оплата товарів або послуг, що підлягають постачанню (зарахування коштів на банківський рахунок постачальника, а в разі постачання товарів або послуг за готівку – дата оприбуткування коштів до каси платника ПДВ, а в разі відсутності такої – дата інкасації готівки у банківській установі, що обслуговує платника ПДВ; дата відвантаження товарів, а в разі експорту товарів – дата оформлення митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України, оформлена відповідно до вимог митного законодавства, а для послуг – дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку.

Податковий кредит – сума, на яку платник податку на додану вартість має право зменшити податкове зобов'язання звітного (податкового) періоду, визначена згідно з розділом V Податкового кодексу.

Підприємство ТОВ «Титаніум три плюс» працює не стабільно. Чистий дохід від реалізації продукції за 2022 рік зменшився на 429,9 тис. грн. Разом із зменшенням чистого доходу зменшилася собівартість реалізованої продукції на 429,5 тис.грн. Підприємство є прибутковим

За 2022 рік відбулося зменшення в активах підприємства на 91,8 тис. грн. або на 4,9 %. Зменшення відбулося як за рахунок необоротних активів на 51,1 тис. грн. або на 36,7 %, так і за рахунок оборотних активів – на 40,8 тис. грн. або на 2,4 %.

Зменшення необоротних активів відбулося за рахунок зменшення основних засобів на 51,0 тис. грн. або на 36,7 %.

Незважаючи на збільшення запасів на 240,6 тис. грн. або на 40,4 %, оборотні активи зменшилися на 40,8 тис. грн. або на 2,4 % за рахунок зменшення поточної дебіторської заборгованості на 287,4 тис. грн. або на 25,6 %. На кінець звітного періоду відбулися зміни у співвідношенні необоротних та оборотних активів. Питома вага необоротних активів зменшилася на 2,4 % з одночасним збільшенням питомої ваги оборотних активів на 2,4 %.

Джерела формування засобів підприємства зменшилися на 91,8 тис. грн. або на 4,9 %. Зазначене збільшення зумовлене зменшенням в поточних зобов'язаннях на 93,0 тис. грн. або на 5,1 % та незважаючи на збільшення власного капіталу – на 1,2 тис. грн. або на 2,2 %. За звітний період нерозподілений прибуток підприємства збільшився на 1,2 тис. грн. або на 2,2 %.

За звітний період відбулися зміни у їх структурі – власний капітал збільшився на 0,2 % з одночасним зменшення поточних зобов'язань 0,2 %.

Облік розрахунків з податку на додану вартість здійснюється згідно Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку, якою передбачено рахунок 64 «Розрахунки за податками і платежами».

Робочим планом рахунків ТОВ «Титаніум три плюс» передбачено наступні субрахунки для обліку ПДВ:

- 6413 «Розрахунки за податком на додану вартість»;
- 643 «Податкові зобов'язання»;
- 644 «Податковий кредит»

В 2022 році на досліджуваному підприємстві були випадки блокування податкових накладних.

ТОВ «Титаніум три плюс» «письмові пояснення має право подати до контролюючого органу протягом 365 календарних днів, що настають за датою виникнення податкового зобов'язання, відображеного в податковій накладній/розрахунку коригування». В поясненні, яке надало досліджуване підприємство наведена інформація про діяльність, яку здійснює підприємство,

вид діяльності, наявність ліцензій та інших дозвільних документів, власних та орендованих основних засобів, їх вартість, основні постачальники сировини та матеріалів, з яких виготовляється готова продукція, умови транспортування готової продукції покупцям, наявність персоналу, який проводив виготовлення продукції, копії підтверджуючих первинних документів.

За результати розгляду письмових пояснень підприємство отримало квитанцію, в якій вказано, що комісія регіонального рівня прийняла рішення щодо реєстрації податкових накладних в ЄРПН.

Внутрішній контроль податку на додану вартість є невід'ємною частиною загального внутрішнього контролю суб'єкта господарювання.

«Внутрішній контроль розрахунків за ПДВ може забезпечити повноту нарахування та своєчасність сплати податку, а також знизити податкові ризики та втрати, а отже, захистити суб'єкта господарювання від штрафних санкцій, чим, в свою чергу, підвищує податкову дисципліну платника податку. Внутрішній контроль розрахунків за ПДВ дозволяє досягти балансу інтересів держави та платника податку. Але для забезпечення такого балансу потрібен адекватний інструментарій внутрішнього контролю розрахунків за ПДВ».

Під час попереднього контролю здійснюється аналіз даних про контрагентів, які здійснюються за допомогою спеціалізованих ресурсів Інтернет, таких як opendatabot.ua, vkursi.pro, youcontrol.com.ua та ін.

Поточний контроль розрахунків з ПДВ на досліджуваному підприємстві проводиться під час реєстрації податкових накладних, розрахунків коригувань та формуванні податкового кредиту.

Наступний контроль податку на додану вартість передбачає перевірку господарських операцій з нарахування та сплати податку на додану вартість після того, ці господарські операції відбулися. Такий контроль на досліджуваному підприємстві здійснюється після закінчення кожного місяця. Перевірка ПДВ пов'язана контролем правильності визначення сум податкового зобов'язання та податкового кредиту, а також дотриманням строків перерахування нарахованих сум до державного бюджету України.

Запропоновано перелік елементів облікової політики для удосконалення обліку ПДВ, які повинні змінюватися у зв'язку із змінами законодавства з податку на додану вартість.

Внутрішній контроль розрахунків з ПДВ доцільно проводить у такій послідовності: організаційний етап – визначення завдань внутрішнього контролю, суб'єктів проведення внутрішнього контролю; підготовчий етап – складання програми внутрішнього контролю розрахунків з ПДВ, визначення відповідальних осіб та розподіл завдань між перевіряючими; методичний етап – проведення перевірки розрахунків з ПДВ; результативний етап – складання підсумкового документа, доведення результатів проведеної перевірки до відповідальних осіб, розробка заходів з усунення недоліків.

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

1 Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436 – IV. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text> (дата звернення 01.11.2023)

2 Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення 01.11.2023)

3. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 №435-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15> (дата звернення 01.11.2023)

4 Закон України “Про бухгалтерський облік і фінансову звітність” №996-XIV від 16.07.1999 року. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення 01.11.2023)

5 Інструкція по застосуванню Плану рахунків бухгалтерського обліку підприємств, організацій та установ, затверджений наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.99 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення 02.11.2023).

6 Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства, затверджені наказом Мінфіну України від 27.06.13 р. №635. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13#Text> (дата звернення 03.11.2023)

7 Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07.02.13 р. №73. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення 05.11.2023).

8 Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження форми податкової накладної та Порядку заповнення податкової накладної» від 31.12.2015 № 1307. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0137-16#Text> (дата звернення 05.11.2023).

9 Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження порядків з питань зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних» від 11 грудня 2019 р. № 1165. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1165-2019-%D0%BF#Text> (дата звернення 05.11.2023).

10 Наказ Міністерства фінансів України «Порядок прийняття рішень про реєстрацію/відмову в реєстрації податкових накладних/розрахунків коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних» від 12 грудня 2019 року № 520. Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1245-19#Text> (дата звернення 05.11.2023).

11 Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Запаси» Затверджено наказом Міністерства фінансів України № 242 від 18.10.1999 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text> (дата звернення 06.11.2023).

12 Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки». [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_014#Text (дата звернення 05.11.2022).

13 Бараннік О.О. Проблемні питання щодо ведення підсистем бухгалтерського обліку [Електронний ресурс] / О.О. Бараннік // Матеріали конференції Наукового клубу Sophus – Режим доступу: <http://sophus.at.ua>.

14 Білобровенко Т.В. Бухгалтерський облік і контроль розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.08 / Київ, ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана», 2018. 280 с.

15 Білуха М. Т. Фінансовий контроль: теорія, ревізія і аудит : підруч. / М. Т. Білуха, Т. В. Микитенко. – К. : Укр. акад. оригінальних ідей, 2005. – 888 с.

16 Бондаренко Л. Ф. Проблеми реєстрації податкових накладних / Л. Ф. Бондаренко / Авіація, промисловість, суспільство : матеріали III Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Кременчук, 12 трав. 2022 р.) / МВС України, Харків. нац. ун-т внутр. справ, Кременчуц. льотний коледж, Наук. парк «Наука та безпека». – Харків : ХНУВС, 2022. – С. 674-677.

17 Бондаренко Т.М. Економічна сутність податку на додану вартість як універсального акцизу / Т.М. Бондаренко // The 10th International scientific and practical conference “Dynamics of the development of world science” (June 10-12, 2020) Perfect Publishing, Vancouver, Canada. 2020. С. 252-258.

18 Бутинець Т.А. Внутрішній контроль : суть і зміст. Вісник Житомирського державного технологічного університету “Економічні науки”. Житомир : ЖДТУ, 2008. № 2 (44). С. 31-42.

19 Бутинець Ф.Ф. Організація бухгалтерського обліку: підручник / Ф.Ф. Бутинець, О.П. Войналович, І.Л. Томашевська; за ред. Ф.Ф. Бутиця. – Житомир: Рута, 2006. – 528 с.

20 Власова О.Є. Конспект лекцій з курсу «Податковий облік» / О.Є. Власова // Харк. нац. акад. міськ. госп-ва. – Х. – ХНАМГ, 2010. – 218 с.

21 Григоренко Ю.В. Особливості податкового обліку податку на додану вартість / Ю.В. Григоренко // Молодий вчений. – 2016. – №3 (30). – С. 64-69.

22 Дерій В.А. Організація бухгалтерського обліку в підприємстві: курс лекцій / В.А. Дерій. – Тернопіль: Джура, 2003. – 92 с.

23 Дорош Н. І. Аудит: методологія і організація: монографія. К. : Знання, 2001. 402 с.

24 Дубинська О.О., Костюченко О.О. Проблеми і напрями вдосконалення розрахунків із податку на додану вартість на підприємствах України. Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство. 2019. Вип.24, Ч. 2. С. 5-8. URL: <http://nbuv.gov.ua/UJRN/> (дата звернення 17.11 2023).

25 Дугар Т.Є. Проблема адміністрування податку на додану вартість на сучасному етапі [Електронний ресурс] / Т.Є. Дугар // Економіка і суспільство. – 2016. – Вип. №2. – С. 689-693 – Режим доступу: <http://www.economyandsociety.in.ua>.

26 Житний П.Є. Організаційно методологічні засади формування облікової політики підприємства / П.Є. Житний // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 3. – С. 3-10.

27 Загорельська Т.Ю. Процес адміністрування податку на додану вартість та його роль у виконанні основних функцій податкової системи України / Т.Ю. Загорельська, В.О. Колот // Публічне адміністрування: теорія та практика. – 2015. – Вип. 2. – С. 149–160.

28 Замула І.В., Танасієва М.М. Внутрішній контроль : навч. посіб. Чернівці : Технодрук, 2021. 336 с.

29 Зінкевич А.В. Теоретичні аспекти та методика здійснення аудиту податку на додану вартість / А.В. Зінкевич // Економіка і суспільство. – 2017. – № 13. – С.1359-1364.

30 Йолтуховська О. До питання внутрішньогосподарського контролю розрахунків за податком на додану вартість / О. Йолтуховська // Актуальні питання економіки, обліку, фінансів та управління персоналом / Збірник тез міжнародної науково-практичної конференції (17-18 квітня 2019 р.). - Ужгород: Вид-во УжНУ «Говерла», 2019. С. 177-178.

31 Карпова В. Помилки в декларації з ПДВ: загальні правила виправлення / В.Карпова // Бухгалтер і закон. – 2023 - №49-50. – С. 23-28.

32 Ковтун Т. В. Система внутрішнього контролю як невід’ємний елемент операційної системи підприємства. Вісник Хмельницького національного університету. 2009. № 6. Т. 1. С. 165-170.

33 Корінько М.Д. Контроль та аналіз діяльності суб’єктів господарювання в умовах її диверсифікації: теорія, методологія, організація : монографія. К. : ДП “Інформ.-аналіт. агенство”, 2007. 395 с.

34 Кулик В.А. Облікова політика підприємства: набутий досвід та перспективи розвитку: Монографія. – Полтава: РВВ ПУЕТ, 2014. –с. 373.

35 Лайко П. Основні вимоги Європейського Союзу щодо справляння ПДВ / П. Лайко, І. Довженко, Г. Лайко // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2004. – № 21(126). – С. 2–6.

36 Лесько М.В. ПДВ та його вплив на господарську діяльність суб’єктів підприємництва: автореф. дис.на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.08 «Гроші, фінанси і кредит» / М.В. Лесько. – Київ, 2014. – 21 с.

37 Лукін В.О. Теоретичні аспекти податкових надходжень до бюджету / В.О. Лукін, В.І. Савченко // Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія «Економічні науки». – 2014. – № 4. – С. 62–64.

38 Малишкін О. Диференціація поняття «бухгалтерський облік»: податковий аспект / О. Малишкін // Бухгалтерський облік і аудит. – 2012. – №3. – С. 13-20.

39 Непряме оподаткування. Правова сутність та адміністрування: наук.-практ. посіб./ Д.О. Гетманцев, В.Л. Форсюк, Н.В. Бойко. К.: Юрінком Інтер, 2013. - 336 с.

40 Облік і звітність підприємств у системі оподаткування: навч. посіб. [Електронний ресурс] / 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.: ДНУ «акад. фін. управління», 2014. – 585 с. – Режим доступу: http://afu.minfin.gov.ua/getfile.php?page_id=158&num=12&PHPSESSID=610cba7e1a0ebbd7bcb081e07f6a1d3

41 Оксенюк О.І. Фіскальна ефективність податку на додану вартість в економіці України: дис. к.е.н.: 08.00.08 /О.І. Оксенюк. – Львів, 2015. – 231 с.

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

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

44 Про затвердження форм та Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість, затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 28.01.2016 № 21.

45 Проданчук М. А. Облік і контроль фінансових результатів / За ред. проф. Г. Г. Кірейцева. К. : ННЦ «Інститут аграрної економіки», 2004. 232 с.

46 Пушкар М.С. Облікова політика і звітність: навч. пос. / М.С. Пушкар. – Тернопіль: Карт-бланш, 2003. – 141 с.

47 Пушкар М.С. Теорія і практика формування облікової політики: монографія / М.С. Пушкар, М.Т. Щирба. – Тернопіль: Карт-бланш, 2010. – 260 с.

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

49 Семенко Т.М. Податковий і фінансовий облік ПДВ згідно Податкового кодексу України / Т.М. Семенко // Облік і фінанси АПК. – 2011. – №2. – С. 52-57.

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

51 Сидоренко Р.В. Визначення сутності податку на додану вартість та перспективи його розвитку [Електронний ресурс] / Р.В. Сидоренко // Економічні науки. Серія «Облік і фінанси». – 2014. – Вип. 11 (1). – Ч. 1. – С. 234-240. – Режим доступу: <http://nbuv.gov.ua>.

52 Сліпченко Г.М. Щодо здійснення внутрішнього контролю розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість / Г.М. Сліпченко // матеріали III міжнародної науково-практичної конференції "актуальні питання економічних наук" (13—14 травня 2016 року) [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://molodyvcheny.in.ua/files/conf/eko/17may2016/18.pdf>

53 Статут ТОВ «Титаніум три плюс», затверджений Протоколом загальних Зборів Учасників №6 від 31.05.2019 року

54 Уллубієва К.К. Облікова політика підприємства за розрахунками з податку на додану вартість / К.К. Уллубієва, М.М.Шигун // Вісник Львівської комерційної академії / Серія: Економічна. – Львів: ЛКА, 2011. – Випуск 36. – С. 445-449.

55 Улубієва К.К. Система внутрішнього контролю за нарахуванням та сплатою податку на додану вартість / К. Улубієва // Вісник ЖДТУ. – 2011. - №4. – С.164-168.

56 Фоміна Т.В. Історичні передумови виникнення та механізм справляння податку на додану вартість / Т.В. Фоміна // Здоров'я і суспільство в умовах війни: збірник статей. – 2022. – №1. – С.286-286.

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

58 Цісар Р. Особливості внутрішнього контролю податку на додану вартість на підприємстві / Р.Цісар // Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки: матеріали XV Міжнар. наук.-практ. конф. (4 листопада 2023 р). / відп. ред. В.В. Чудовець. Вип. 17. Луцьк: ВІП Луцького національного технічного університету, 2023. С.301-302

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

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

61 Шендригоренко М.Т., Шевченко Л.Я., Янковський В.А. Внутрішній господарський контроль [Текст]: навч. посібник. Кривий Ріг: ДонНУЕТ, 2020. 108 с.

62 Якубів В.М. Проблеми й перспективи вдосконалення спрощеної системи оподаткування в Україні / В.М. Якубів, І.І. Боришкевич // Актуальні проблеми розвитку економіки регіону. – 2014. – Вип. 10(2). – С. 15–22.