

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Кафедра бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту
(найменування кафедри)

Допущено до захисту
Завідувач кафедри

(підпис)
“ ____ ” _____ 2024 р.

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
на здобуття освітнього ступеня бакалавр
зі спеціальності 071 – Облік і оподаткування
(шифр та найменування спеціальності)
за освітньою програмою «Облік, аудит і податковий консалтинг»
(назва освітньої програми)

на тему «Податок на додану вартість у системі обліку, контролю та
оподаткування на вітчизняних підприємства (на прикладі ТОВ «ТД
«Фоветта»»
(назва теми)

Виконавець:

студентка ФМОІТ

Радішевська Ірина Ігорівна

(прізвище, ім'я, по батькові)

/підпис/

Науковий керівник:

Доктор економічних наук, професор

(науковий ступінь, вчене звання)

Артюх Оксана Валентинівна

(прізвище, ім'я, по батькові)

/підпис/

Одеса 2024

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ У СИСТЕМІ	
ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННІ: ТЕРЕТИЧНІ АСПЕКТИ....	6
1.1. Елементи ПДВ у вітчизняній системі оподаткування.....	6
1.2. Порядок формування показників ПДВ у податковій та фінансовій звітності.....	15
РОЗДІЛ 2. ДІЮЧА ПРАКТИКА ОБЛІКУ ТА ЗВІТНОСТІ З	
ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ НА ВІТЧИЗНЯНИХ	
ПІДПРИЄМСТВАХ.....	23
2.1. Загальна економічна характеристика ТОВ «ТД «Фоветта»	23
2.2. Документальне забезпечення обліку операцій з ПДВ у системі оподаткування.....	32
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ І КОНТРОЛЬ СПРАВЛЯННЯ ПОДАТКУ НА	
ДОДАНУ ВАРТІСТЬ У СИСТЕМІ ПОДАТКОВОГО	
АДМІНІСТРУВАННЯ.....	44
3.1. Податковий аналіз ефективності справляння ПДВ.....	44
3.2. Оптимізація нарахування та сплати ПДВ у системі податкового планування.....	50
3.3. Державний контроль розрахунків с бюджетом ПДВ.....	54
ВИСНОВКИ.....	59
Список використаних джерел.....	62
Додатки.....	65

ВСТУП

Актуальність теми. Податок на додану вартість (ПДВ) є непрямим загальнодержавним податком, основним і стабільним джерелом формування доходної частини бюджету України, який суттєво впливає на формування податкової політики держави.

Якщо проаналізувати загальні відомості на 01.03.2024 рік по доходах загального та спеціального фондів Державного бюджету України, то можна зазначити, що податкові надходження складають понад 60,48 % у загальній сумі доходів, неподаткові – 30,32 %. Серед податкових надходжень сума ПДВ займає досить велику вагу і складає приблизно 30 %, у тому числі: ПДВ з вітчизняних товарів (з урахуванням бюджетного відшкодування) - 13%; ПДВ з імпортованих товарів -17% [1]. Втім на сьогодні відмічається не досить ефективне справляння ПДВ через недосконалість податкового законодавства, його нерегульованість з іншими законодавчими актами у сфері обліку, аналізу та контролю, а також слабку взаємодію всіх сторін податкових відносин. Все це потребує подальших досліджень у напрямку удосконалення податкового адміністрування ПДВ, якісного, повного та своєчасного відображення в обліку та звітності операцій з ПДВ. Саме це і визначило актуальність обраної теми дослідження.

Питанням теорії, методології та практики розрахунків з ПДВ у системі обліку, аналізу та контролю приділяли увагу багато дослідників, зокрема такі, як: Ганусич В. О. Дубовик О. Ю., Казанова М., Ковальчук К. Ф., Малишкін О. І., Метелиця В. Невмержицький Є. В., Онищенко В., Петрова Л. В. та інші науковці.

Проте проблеми удосконалення системи обліку та контролю у частині ПДВ залишаються насущними та потребують подальших досліджень.

Мета і завдання дослідження. Мета роботи полягає в дослідженні теорії та практики обліку і контролю розрахунків з ПДВ, розробці шляхів їх удосконалення.

Для досягнення мети поставлені для вирішення такі завдання:

- розкрити елементи ПДВ у вітчизняній системі оподаткування;
- розглянути порядок формування показників ПДВ у податковій та фінансовій звітності;
- надати загальну економічну характеристику досліджуваного підприємства – ТОВ «ТД «Фоветта»;
- вивчити документальне забезпечення обліку операцій з ПДВ у системі вітчизняного оподаткування;
- здійснити податковий аналіз ефективності нарахування та сплати сум ПДВ на досліджуваному підприємстві;
- дослідити шляхи оптимізації нарахування та сплати ПДВ у системі податкового планування на вітчизняних підприємствах;
- розкрити методичні та прикладні аспекти державного контролю розрахунків з бюджетом за ПДВ.

Об’єкт і предмет дослідження. Предметом дослідження є сучасний стан та перспективи розвитку обліку та контролю розрахунків з ПДВ на вітчизняних підприємствах. Об’єктом дослідження є процес організації обліку та контролю розрахунків з бюджетом за ПДВ на ТОВ «ТД «Фоветта».

Методи дослідження. Для здійснення поставлених завдань використовувалися загальнонаукові та специфічні методи контролю, зокрема: аналіз – у дослідженні динаміки змін показників ПДВ; синтез, графічний і табличний метод - для наочного представлення результатів проведеного дослідження; методи індукції та дедукції – для розкриття сутності базових термінів; методичні прийоми документального контролю (нормативно-правова, формальна, арифметична та логічна перевірка тощо), а також методи економічного аналізу: балансовий, статистичний, аналітичний, розрахунково-нормативний тощо.

Інформаційна база дослідження. Інформаційною базою дослідження є законодавчі, інші нормативні акти Державної податкової служби України, Міністерства фінансів України, Державного комітету статистики України, та

монографічна, навчальна, довідкова література, інформаційно-аналітичні бюлетені і огляди, матеріали міжнародних науково-практичних конференцій, наукові праці.

В процесі роботи використовувалася також інформація, що була представлена ТОВ «ТД «Фоветта»: засновницькі документи, первинна документація з обліку, аналітичні та синтетичні облікові регістри, фінансова та податкова звітність.

РОЗДІЛ 1. ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ У СИСТЕМІ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННІ: ТЕРЕТИЧНІ АСПЕКТИ

1.1. Елементи ПДВ у вітчизняній системі оподаткування

ПДВ являє собою частину новоствореної вартості і є непрямим податком, що сплачуються кінцевим споживачем до Державного бюджету на кожному етапі виробництва товарів, виконання робіт, надання послуг. ПДВ домінує серед непрямих податків, які надходять до бюджету, та справляє значний вплив на фінансово-господарську діяльність суб'єктів господарювання та на їхній фінансовий стан. Якщо розглянути загальну суму податкових до державного бюджету, то їх розмір складає: у 2022 році 698719,5 млн. грн., з них ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) з урахуванням бюджетного відшкодування – 213948,0 млн. грн. або 30%; у 2023 році – 1203544,1млн. грн., з них ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) з урахуванням бюджетного відшкодування - 214639,3 млн. грн. або 8,0 %, пдв з імпортних товарів - 366158,0 млн. грн. або 13,70% [1].

Тому уявляється дуже важливим своєчасно та в повному обсязі нараховувати та сплачувати у бюджет суми такого податку.

Правила справляння ПДВ та основні методологічні аспекти його адміністрування наведені у Податковому кодексі України (ПКУ).

Для розкриття теоретичних засад справляння ПДВ спочатку варто зазначити його основні елементи з акцентуванням їх особливостей на сучасному етапі (рис. 1.1).

Аналіз нормативних вимог вказує на те, що платниками ПДВ є суб'єкти підприємницької діяльності (юридичні та фізичні особи), які здійснюють операції продажу товарів, робіт послуг як за вільним бажанням, так і в обов'язковому порядку, якщо загальна сума від операцій реалізації

протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищують 1000000 грн.(без урахування ПДВ).

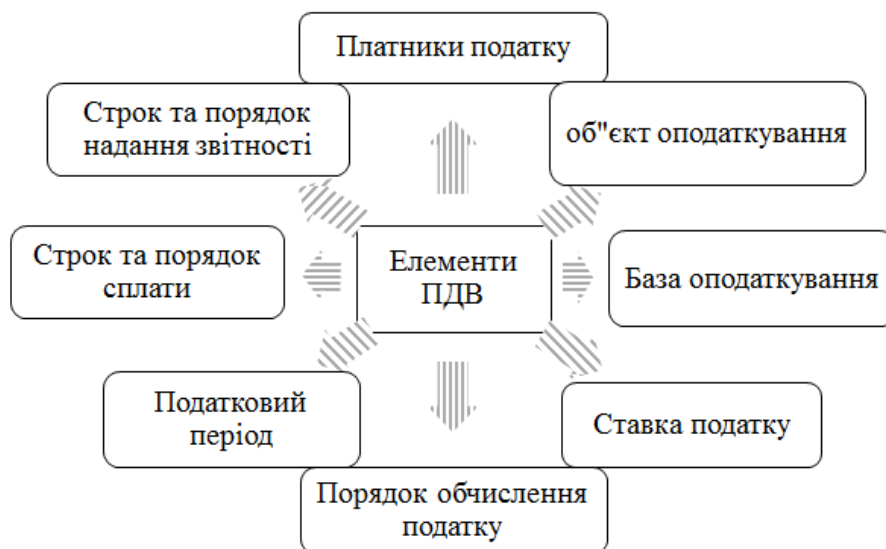


Рис. 1.1. Елементи ПДВ

Джерело: [2]

Також платниками ПДВ є особи, що займаються імпортом та експортом активів, та деякі інші відповідно до ст. 180 ПКУ.

Об'єктом оподаткування є операції з реалізації товарів, робіт, послуг місце постачання яких розташоване на митній території України, а також операції з імпорту та експорту товарів, робіт, послуг.

Щодо місця постачання робіт та послуг, то слід зазначити, що за ст.186 ПКУ існують різні правила його визначення (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Правила визначення місця постачання послуг

Місце постачання	Вид послуг
1	2
Місце фактичного постачання послуг, пов'язаних з рухомим майном	- послуги, які є допоміжними у транспортній діяльності: навантаження, розвантаження, перевантаження, складська обробка товарів; - із проведення експертизи та оцінки рухомого майна; - з перевезення пасажирів та вантажів; - ремонтні роботи;

Продовження табл. 1.1

1	2
	- послуги із переробки сировини; - послуги, пов'язані з рухомим майном.
Фактичне місцезнаходження нерухомого майна	послуги, пов'язані з нерухомим майном.
Місце фактичного надання послуг	- послуги у сфері культури, мистецтва, освіти, науки, спорту, розваг; - влаштування платних виставок, конференцій тощо.
Місце, в якому отримувач послуг зареєстрований як суб'єкт господарювання	- рекламні послуги; - консультаційні, інжинірингові, інженерні, юридичні, бухгалтерські, аудиторські, у сфері інформатизації; - послуги з оренди рухомого майна, крім транспортних засобів та банківських сейфів; - посередницькі послуги; - транспортно-експедиторські послуги тощо.

Джерело: [2]

Також слід зазначити, що у ПКУ наведено перелік операцій, які не є об'єктом оподаткування ПДВ.

Деталізує об'єкт оподаткування ПДВ такий податковий елемент, як база оподаткування. Зауважимо, що у сучасній податковій системі України база оподаткування ПДВ має багатоваріативний характер. І це ускладнює розрахунки з цього податку.

Розглянемо найбільш розповсюджені варіанти визначення бази оподаткування ПДВ.

Так, поширеною базою оподаткування ПДВ є база, яка визначається при здійсненні операції реалізації активів. Втім завжди варто з'ясовувати вартість таких операцій: договірну, первинну, звичайну, балансову (залишкову).

Так, якщо реалізуються товари, то база оподаткування ПДВ визначається виходячи з їх договірної ціни, але вона не може бути менш ціни їх придбання. При реалізації готової продукції база оподаткування ПДВ визначається виходячи з договірної ціни, але база ПДВ не може бути нижче звичайних цін, тобто ринкових цін. У цьому випадку слід правильно визначити звичайні ціни з їх обов'язковим документальним обґрунтуванням.

Якщо реалізуються необоротні активи, то база оподаткування ПДВ не може бути нижче балансової вартості, визначеної за правилами НП(С)БО 7 «Основні засоби», НПСБО 8 «Нематеріальні активи», яка склалася на початок звітного періоду, протягом якого здійснювались такі операції. У разі відсутності залишкової вартості таких необоротних активів на початок звітного року, база оподаткування ПДВ не може бути нижче звичайної, тобто нижче ринкової ціни.

Розглянемо умовний приклад визначення бази оподаткування ПДВ при реалізації об'єкта основних засобів.

Вихідні дані

МПП «Добро» реалізувало об'єкта основних засобів за 180000 грн. Відомо, що первісна вартість об'єкта 400 000 грн., знос на дату продажу – 200 000 грн., виручка надійшла у повному обсязі на банківський рахунок підприємства у звітному періоді від покупця.

Розрахунок

1. Відобразимо дані операції у системі бухгалтерського обліку:

а) списано знос: Д-т 131 К-т 10 – 200000 грн.

б) списано залишкову вартість при переводі об'єкта основних засобів до необоротних активів, утримуваних для продажу: Д-т 286 К-т 10 – 200000 грн.

в) відображено дохід від реалізації покупцю: Д-т 361 К-т 712 – 180000 грн.

Від обсягу реалізації розраховується сума податкового зобов'язання з ПДВ та робиться облікова запис: Д-т 712 К-т 641 – 30 000 грн.

Одночасно перевіряється дотримання вимог щодо бази оподаткування ПДВ. та з'ясовується, що договірна вартість менш ніж балансова вартість об'єкта основних засобів на 50000 грн., виходячи з розрахунку: 20000 - 150000. Тому необхідно донарахувати суму податкового зобов'язання з ПДВ у розмірі 10000 грн. ($50000 \times 20\%$) та провести в обліку: Д-т 949 К-т 641 – 10000 грн.

г) списано на витрати собівартість реалізації: Д-т 943 К-т 286 – 200000 грн.

д) відображено оплата покупця: Д-т 311 К-т 361 – 180 000 грн.

Окремо варто розглянути особливості визначення бази оподаткування ПДВ при ліквідації необоротних активів за самостійним рішенням платника податків.

Для цілей оподаткування ПДВ така ліквідація розглядається як умовний продаж за звичайними цінами, але не нижче балансової вартості на момент ліквідації. Втім, якщо внаслідок ліквідації отримуються складові частини, або інші відходи, які оприбутковуються з метою їх використання в господарській діяльності, то на такі операції не нараховуються податкові зобов'язання з ПДВ.

Розглянемо умовний приклад визначення бази оподаткування ПДВ при ліквідації необоротних активів за самостійним рішенням платника податків

Вихідні дані

МПП «Добро» ліквідовано об'єкт основних засобів за самостійним рішенням. Відомо, що первісна вартість - 160000 грн., знос – 60 % на дату ліквідації.

Розрахунок

1. Відобразимо дані операції у системі бухгалтерського обліку:

а) списано знос: Д-т 131 К-т 10 – 96 000 грн., виходячи з розрахунку:
 $160000 \times 60\% = 96000$.

б) списано на інші витрати залишкову вартість: Д-т 976 К-т 104 – 64000 грн., виходячи з розрахунку: $160000 - 96000 = 64000$.

в) у зв'язку з відсутністю документа щодо оприбуткування матеріальних цінностей з метою їх подальшого використання в господарській діяльності, нараховуються податкові зобов'язання з ПДВ, виходячи з бази оподаткування суму балансової вартості на момент ліквідації: $64000 \times 20\% = 12800$.

В бухгалтерському обліку робиться запис: Д-т 976 К-т 641 – 12800 грн.

Окремої уваги заслуговують операції у сфері зовнішньоекономічної діяльності: експорт та імпорт.

Базою оподаткування ПДВ при імпорті товарів є контрактна вартість, але вона не може бути нижче митної вартості товарів, з урахуванням акцизного податку та ввізного мита що включаються в ціну товарів. Митна ціна встановлюється митними органами за певними методиками. І саме митна вартість є базою для визначення всіх митних платежів, але за особливим алгоритмом для кожного платежу. Підтверджуючим первинним документом щодо справляння митних платежів є вантажна митна декларація (ВМД), в якій вид митного режиму відображається у рядку 1, нарахування платежів - у рядку 47.

Зразок відображення у ВМД показників митних платежів, у тому числі ПДВ з імпорту товарів, наведено на рис. 1.2.

Платіж	Сума нарахування				Сума				Сума			
	Вид	Сума нарахування	Степе		Сума	СП	Вид	Сума нарахування	Степе		Сума	СП
020	020	17516.59	6.5 %		1138.58	06	020	2553.06	6.5 %		165.95	06
	028	17516.59	20 %		3503.32	01	028	2553.06	20 %		510.61	01
Усього по першому товару:												
Усього по другому товару:												
Усього по всьому:												

Рис. 1.2. ВМД: розрахунок митних платежів у режимі імпорту

Джерело: дані базового підприємства

Варто зауважити, що попередня оплата вартості товарів, що експортуються чи імпортуються, не змінює значення сум ПДВ, які відносяться до податкового кредиту або податкового зобов'язання. Але це правило не стосується передплат, пов'язаних з експортом чи імпортом послуг.

Що стосується імпорту послуг, то слід зазначити, що ПДВ від вартості таких послуг спочатку відображається у структурі податкових зобов'язань - по даті першої події – по даті оплати чи по даті отримання товарів; і тільки у наступному податковому періоді ПДВ відображається у структурі податкового кредиту.

На дату виникнення податкових зобов'язань платник ПДВ зобов'язаний скласти податкову накладну (ПН) та зареєструвати в Єдиному реєстрі податкових накладних (ЄРПН) відповідно до п. 201.1 ст. 201 ПКУ.

Якщо відбувається імпорт послуг без вимоги їх оплати, то базою оподаткування ПДВ є звичайна ціна на такі послуги без урахування ПДВ.

Варто зауважити, що у ситуаціях, коли придбані або виготовлені активи починають використовуватися у пільгових операціях чи операціях, які не є об'єктом оподаткування, або в операціях, не пов'язаних з господарською діяльністю, яка не передбачає отримання доходу, то платник податку зобов'язаний нараховувати податкові зобов'язання з ПДВ. При цьому база оподаткування має бути визначена:

- для необоротних активів - виходячи з балансової вартості, що склалася станом на початок звітного періоду, протягом якого здійснюються такі операції; у разі відсутності залишкової вартості необоротних активів на початок звітного періоду, протягом якого здійснюються такі операції - виходячи із звичайної ціни;

- для товарів, робіт, послуг - виходячи з вартості їх придбання.

Ставки ПДВ встановлюються в залежності від видів господарських операцій та застосовуються до бази оподаткування у таких розмірах, як-то: 0%, 7%, 14%, 20 %.

Варто відмітити, що існують певні особливості відображення сум ПДВ при застосуванні платниками податку ставки ПДВ 0%.

Так, при здійсненні операцій, які оподатковуються ПДВ за ставкою 0% (наприклад, експорт товарів, міжнародні перевезення пасажирів, багажу, вантажів залізничним, автомобільним, морським і річковим, авіаційним

транспорт), у підприємства не виникає суми податкового зобов'язання з ПДВ, але нараховується сума податкового кредиту з ПДВ, що у подальшому підлягає відшкодуванню з державного бюджету.

У цьому сенсі варто співставити операції, що оподатковуються за ставкою 0 % з операціями, які звільняються від оподаткування відповідно до вимог ст. 197 ПКУ (наприклад, операції постачання продуктів дитячого харчування за переліком Кабінету Міністрів України; надання освітніх, медичних послуг).

Так, при здійсненні пільгових операцій у платника не виникає права на відображення не тільки податкового зобов'язання з ПДВ, а і податкового кредиту з ПДВ, на відміну від оподаткованих операцій за ставкою 0%. Інакше кажучи, при виконанні пільгових операцій платник втрачає право на бюджетне відшкодування сум ПДВ.

Податковим періодом для нарахування ПДВ є календарний місяць. Податкова декларація з ПДВ подається протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного місяця. ПДВ підлягає сплаті протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку.

Не викликає сумнівів те, що з метою достовірного визначення суми ПДВ для розрахунків з бюджетом необхідно правильно та своєчасно визначати складові компоненти ПДВ - податкове зобов'язання та податковий кредит.

Податкове зобов'язання з ПДВ – це сума ПДВ від вартості реалізації товарів, робіт, послуг. Дата нарахування податкового зобов'язання з ПДВ – це дата першої з подій: дата оплати чи дата відвантаження (продажу, реалізації) товарів, робіт, послуг. Втім є і виключення з цього правила.

Так, це стосується операцій, пов'язаних зі сплатою за рахунок бюджетних коштів – у цьому випадку діє касовий метод нарахування податкового зобов'язання з ПДВ.

У разі імпорту товарів дата нарахування податкового зобов'язання з ПДВ є дата подання митної декларації для митного оформлення.

Також слід зазначити, що загальне правило визначення дати податкового зобов'язання та податкового кредиту з ПДВ не працює при здійсненні передплат, пов'язаних з експортом чи імпортом товарів.

Податковий кредит з ПДВ – це сума ПДВ від вартості придбання товарів, робіт, послуг. Дата нарахування податкового кредиту з ПДВ також визначається за першою з подій: чи за датою оплати чи датою придбання товарів, робіт, послуг. Звичайно, існують і виключення з цього правила.

Відповідно до норм п. 198.3 ст. 198 ПКУ нарахування податкового кредиту здійснюється незалежно від того, чи такі активи почали використовуватися в оподатковуваних операціях у межах провадження господарської діяльності платника податку протягом звітного періоду.

Платник податку має право відносити суми ПДВ до податкового кредиту лише у випадках, якщо такі операції підтверджені:

- 1) податковим накладними, зареєстрованими в ЄРПН;
- 2) митними деклараціями (тимчасовими, додатковими та іншими видами митних декларацій, за якими сплачуються суми податку до бюджету при ввезенні товарів на митну територію України),
- 3) іншими документами, передбаченими п. 201.11 ст. 201 ПКУ.

Також необхідно відмітити, що при здійсненні оподаткованих та неоподаткованих операцій платник зобов'язаний розраховувати суму податкового кредиту з ПДВ, який припадає саме на оподатковані операції та відносити на розрахунки з бюджетом тільки таку суму податкового кредиту виходячи з принципу пропорційного розподілу ПДВ.

Отже, розкриття основних положень складових елементів ПДВ дозволяє усвідомити особливості його справляння у системі вітчизняного оподаткування.

1.2 Порядок формування показників ПДВ у податковій та фінансовій звітності

Порядок заповнення податкової декларації регламентовано наказом Міністерства фінансів України від 28.01.2016 № 21, із змінами, внесеними Наказами Міністерства фінансів України, останній з яких від 17.05.2023. № 256 [3].

До податкової звітності з ПДВ відповідно до норм ПКУ належать:

- податкова декларація з податку на додану вартість;
- уточнюючий розрахунок податкових зобов'язань з податку на додану вартість у зв'язку з виправленням самотійно виявлених помилок;
- розрахунок податкових зобов'язань, нарахованих отримувачем послуг, не зареєстрованим як платник податку на додану вартість, які постачаються нерезидентами, у тому числі їх постійними представництвами, не зареєстрованими платниками податків, на митній території України.
- копії записів у реєстрах виданих та отриманих податкових накладних в електронному вигляді.

Структура податкової декларації з ПДВ

Декларація складається із:

- вступної частини;
- трьох розділів (I «Податкові зобов'язання», II «Податковий кредит», III «Розрахунки за звітний період»);
- завершальної частини;
- контрольного блоку.

У вступній частині наводиться інформація про: тип декларації; податковий період; повне найменування платника податку; індивідуальний податковий номер платника податків ПДВ; податкова адреса; найменування контролюючого органу, до якого подається звітність (рис. 1.3).

01	ПОДАТКОВА ДЕКЛАРАЦІЯ З ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ		011	x	Звітна
			012		Звітна нова
02	Звітний (податковий) період	2 0 2 3 (рік)			1 2 (місяць)
03	Платник	ТОВ "ОМЕГА" від _____ № _____ (повне найменування (прізвище, ім'я, по батькові (за наявності)) платника податків згідно з реєстраційними документами, дата та номер договору (угоди))			
031	Податковий номер платника податку ¹ або серія (за наявності) та номер паспорта ²				12345678
04	Індивідуальний податковий номер платника ПДВ				1234567891
05	Податкова адреса вул. Пухова, 117, офіс № 5, м. Чернігів, 14032		Поштовий індекс	1	14032
			Телефон	0462-703-791	
			Електронна адреса	ndi@gmail.com	
Декларація подається до		Чернігівська державна податкова інспекція Головного управління ДПС у Чернігівській області (найменування контролюючого органу, до якого подається звітність)			

Рис. 1.3. Зразок заповнення вступної частини декларації з ПДВ

Джерело: [3; 4]

У Розділі I «Податкові зобов'язання» Податкової декларації з ПДВ розкривається інформація про обсяги реалізації товарів, робіт, послуг (колонка А) та суми податкових зобов'язань з ПДВ (колонка Б) з їх деталізацією за видами операцій (рис. 1.4).

Платник податку на підставі даних бухгалтерського та податкового обліку самостійно обчислює суму податкового зобов'язання, яку зазначає в податковій звітності.

Для правильного відображення рядків 1.1; 1.2; 1.3; 4.1; 4.2; 4.3; 6.1; 6.2; 7 Податкової декларації з ПДВ у Розділі 1 «Податкові зобов'язання» обов'язково заповнюється додаток Д1 «Відомості про суми податку на додану вартість, зазначені у податкових накладних / розрахунках коригування до податкових накладних, не зареєстрованих в Єдиному реєстрі податкових накладних, та про податковий кредит з урахуванням його коригування».

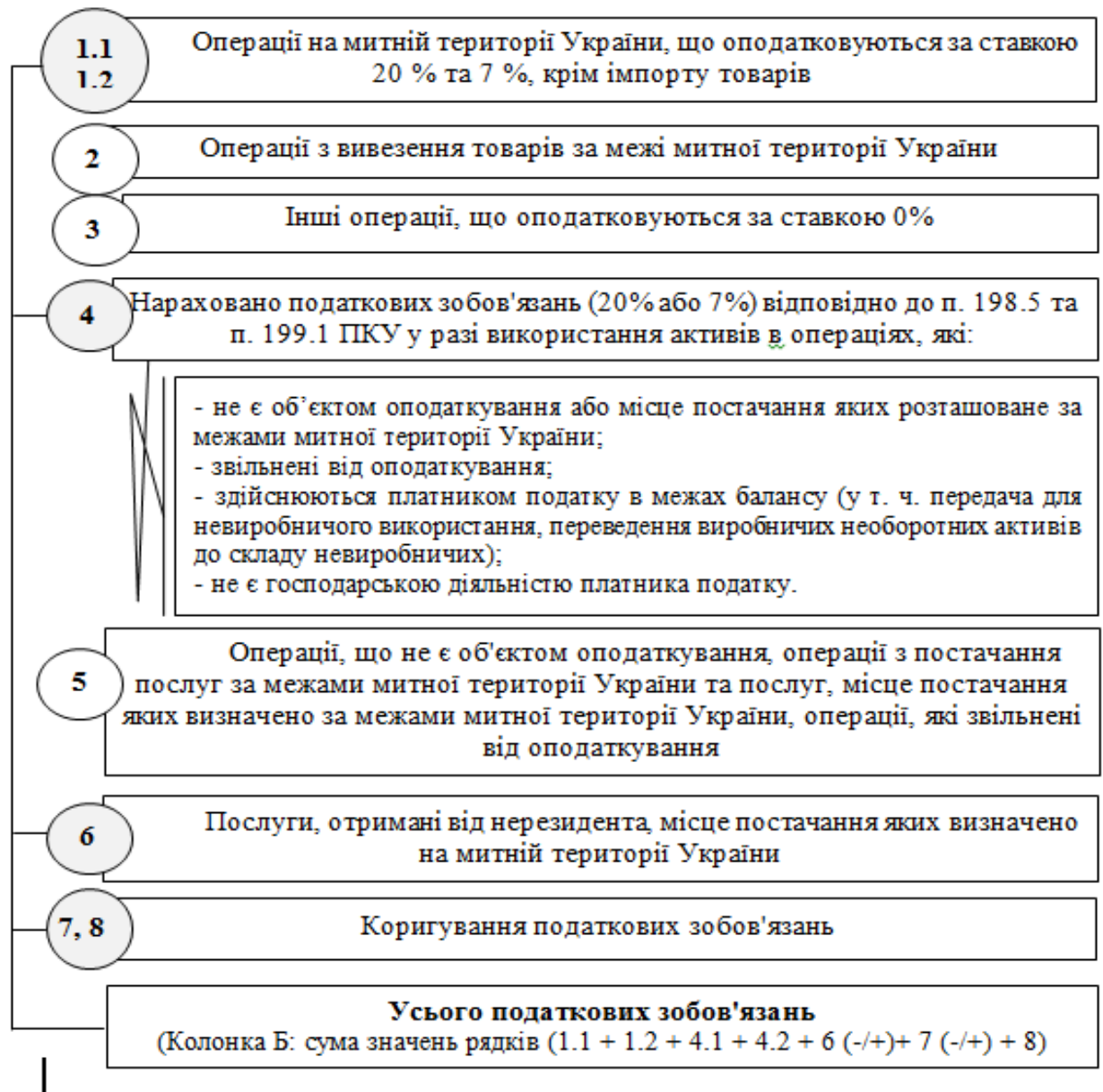


Рис. 1.4. Розділ 1 «Податкові зобов'язання»: загальна структура

Джерело: складено за [3]

Для правильного відображення рядків:

- 5 та 5.1 Податкової декларації з ПДВ обов'язково заповнюється додаток Д5 «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»;

- 4.1; 4.2; 4.3 Податкової декларації з ПДВ обов'язково заповнюється додаток Д6 «Розрахунок (перерахунок) частки використання товарів/послуг, необоротних активів в оподатковуваних операціях».

У розділі II «Податковий кредит» Податкової декларації з ПДВ розкривається інформація про обсяги придбання (виготовлення, будівництва, спорудження, створення) з ПДВ або без ПДВ активів на митній території України, ввезених на митну територію України активів.

Для визначення окремих рядків розділу II «Податковий кредит» Податкової декларації з ПДВ необхідно заповнити наступні додатки.

1. Розрахунок коригування сум податку на додану вартість (Д1) – для формування рядків 4.1, 4.2, 6, 7, 13, 14 декларації, – який містить інформацію про коригування податкових зобов'язань та податкового кредиту сум ПДВ згідно зі ст. 192 та 199 ПКУ у розрізі податкових накладних, за якими проводяться коригування.

2. Розшифровки податкових зобов'язань та податкового кредиту в розрізі контрагентів (Д5) – для формування рядків 1.1, 1.2, 4.1, 4.2, 10.1, 10.2 декларації.

3. Додаток Д6 – подається платниками, які заповнюють рядок 5 декларації, та підприємствами (організаціями) інвалідів, – який містить інформацію про операції, що не є об'єктом оподаткування (ст. 196 ПКУ) та Розрахунок показників щодо належності підприємства (організації) до підприємства (організації) інвалідів.

4. Розрахунок (перерахунок) частки використання товарів/послуг, необоротних активів в оподатковуваних операціях (Д7) – для формування рядків 4.1, 4.2, 15 декларації, – який містить інформацію про частку використання товарів/послуг, необоротних активів в оподатковуваних / неоподатковуваних операціях та дані перерахунку частки використання

товарів/послуг і необоротних активів в оподатковуваних операціях, що здійснюється за підсумками поточного календарного року.

У Розділі III «Розрахунки за звітний період» відображаються:

- позитивні або від'ємні значення різниці між сумою податкового зобов'язання і сумою податкового кредиту поточного звітного (податкового) періоду;
- сума ПДВ, що підлягає бюджетному відшкодуванню, та напрямки бюджетного відшкодування;
- сума від'ємного значення, що зараховується до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду.

Для відображення показників Розділу III «Розрахунки за звітний період» обов'язково заповнюються:

- Довідка про суму від'ємного значення звітного (податкового) періоду, яка зараховується до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду (Д 2);
- Розрахунок суми бюджетного відшкодування (Д 3);
- Заяви про повернення суми бюджетного відшкодування та/або суми коштів на рахунок у системі електронного адміністрування податку на додану вартість та/або врахування реєстраційної суми платника податку, що реорганізується, в обрахунок реєстраційної суми правонаступника (Д4).

Фрагмент Розділу III «Розрахунки за звітний період» наведено у табл. 1.2.

У завершальній частині декларації робляться відмітки про:

- подання до декларації відповідних додатків;
- застосування касового методу податкового обліку;
- доповнення за довільною формою відповідно до п.46.4 ст. 46 глави 2 розділу II ПКУ[3];
- підтвердження уповноваженими посадовими особами платника податків повноти і достовірності наведеної інформації.

Таблиця 1.2

Розділ III «Розрахунки за звітний період»: загальна структура

Код рядка	Код додатка	III. РОЗРАХУНКИ ЗА ЗВІТНИЙ ПЕРІОД		Сума ПДВ
18		Позитивне значення різниці між сумою податкового зобов'язання та сумою податкового кредиту поточного звітного (податкового) періоду (рядок 9 - рядок 17 декларації) (позитивне значення), яке сплачується до державного бюджету		
19		Від'ємне значення різниці між сумою податкового зобов'язання та сумою податкового кредиту поточного звітного (податкового) періоду (рядок 17 - рядок 9 декларації) (позитивне значення)		
19.1		з рядка 19 сума перевищення від'ємного значення над сумою, обчисленою відповідно до п. 200 ¹ .3 ст. 200 ¹ розд. V ПКУ на момент подання податкової декларації	сума, обчислена відповідно до п. 200 ¹ .3 ст. 200 ¹ розд. V ПКУ на момент подання декларації	
20		Сума від'ємного значення, що не перевищує суму, обчислену відповідно до п. 200 ¹ .3 ст. 200 ¹ розд. V ПКУ на момент подання податкової декларації (рядок 19 – рядок 19.1), яка:		
20.1		зараховується у зменшення суми податкового боргу з ПДВ		
20.2	Д3, Д4	підлягає бюджетному відшкодуванню (рядок 20.2.1 + рядок 20.2.2) (рядок 3 Д3):		
20.2.1		на рахунок платника у банку / небанківському надавачу платіжних послуг		
20.2.2		у рахунок сплати грошових зобов'язань або погашення податкового боргу з інших платежів, що сплачуються до державного бюджету		
20.3		зараховується до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду (рядок 20 - рядок 20.1 - рядок 20.2)		
21	Д2	Сума від'ємного значення, що зараховується до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду (рядок 19.1 + рядок 20.3 декларації) (переноситься до рядка 16.1 декларації наступного звітного (податкового) періоду)		

Джерело: [3]

У декларації також робиться відмітка контролюючих органів про результати проведення камеральної перевірки податкової декларації з ПДВ.

Платник податку зобов'язаний самостійно сплатити суму податкового зобов'язання, зазначену у поданій ним у рядку 18 Розділу III Податкової декларації з ПДВ, протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку.

За порушення податкового законодавства щодо справляння ПДВ, складання податкової звітності та її подання до державних податкових

органів до платників податків застосовуються такі види юридичної відповідальності, як:

- фінансова (застосовується до платника податків у вигляді штрафів, пені);
- адміністративна (застосовується до уповноважених посадових осіб платника податків у вигляді адміністративних штрафів);
- кримінальна (ст. 111 ПКУ).

У системі фінансової звітності інформація про ПДВ відображається за відповідними статтями.

Так, у Балансі підприємства дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом з ПДВ (зокрема переплата за податками й обов'язковими платежами до бюджету) відображається у розділі II активу «Оборотні активи»; кредиторська заборгованість підприємства по розрахункам з ПДВ відображається у розділі III пасиву «Поточні зобов'язання і забезпечення».

У Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід) інформація про ПДВ знаходить відображення у Розділі I «Фінансові результати» під час визначення чистого доходу від реалізації товарів, продукції, робіт, послуг розрахунковим шляхом як різниця між загальним доходом від реалізації з вирахуванням податків (ПДВ, акцизного податку), пов'язаних з одержанням таких доходів.

Слід зазначити, що співставлення показників податкових декларацій з ПДВ, податку на прибуток та фінансової звітності у частині визначення доходів від обсягів реалізації не завжди може бути правомірним через різні методологічні підходи у системі бухгалтерського обліку та оподаткуванні [5]. До того ж вимоги до виникнення податкового зобов'язання з ПДВ за датою першою із подій (сплати або відвантаження активів) не корелюють з показниками доходів. Втім аналізувати такі показники з урахуванням особливостей їх визначення є позитивним аспектом роботи в обліковій сфері.

Отже, вивчення загальної методики складання податкової звітності з ПДВ дало можливість проводити подальші дослідження діючої практики відображення ВДВ у системі обліку та контролю.

Висновок до 1 розділу

Для розкриття теоретичних аспектів обліку та оподаткування ПДВ у роботі розглянуто сутність елементів ПДВ у вітчизняній системі оподаткування. Досліджено формування бази оподаткування за найбільш поширеними операціями у сфері господарських стосунків платників податку та розглянуто на умовних прикладах особливості відображення даних операцій у системі бухгалтерського обліку. Вивчено структура податкової звітності з ПДВ, порядок формування показників у податковій декларації з ПДВ та зроблений акцент на специфіки їх заповнення. Огляд фінансової звітності у частині відображення інформації про ПДВ дав змогу довести, що незважаючи на різні методологічні підходи щодо формування статей у податковій та фінансовій звітності, співставлення та аналіз таких показників з урахуванням особливостей їх визначення є позитивним аспектом роботи в обліковій сфері.

РОЗДІЛ 2. ДІЮЧА ПРАКТИКА ОБЛІКУ ТА ЗВІТНОСТІ З ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ НА ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

2.1. Загальна економічна характеристика ТОВ «ТД «Фоветта»

ТОВ «ТД «Фоветта» зареєстровано у Камінь-Каширській районній державній адміністрації 17.02.2016 р.

У державній службі статистики України (ідентифікаційний код органу: 37507880) підприємство взяте на облік 17.02.2016 р.

Юридична адреса: Україна, Волинська область, Камінь-Каширський район, м. Камінь-Каширський, вул. Ковельська, буд. № 103.

Місцезнаходження офісу та складу ТОВ «ТД «Фоветта» : Україна, 65085, м. Одеса, вул. Моторна, 8 Б.

Код ЄДРПОУ: 40281932.

Основний вид діяльності за ЄДРПОУ: 46.90 - неспеціалізована оптова торгівля.

Інші види діяльності за ЄДРПОУ:

17.22 - Виробництво паперових виробів господарсько-побутового та санітарно-гігієнічного призначення;

22.22 - Виробництво тари з пластмас;

22.29 - Виробництво інших виробів із пластмас;

46.37 - Оптова торгівля кавою, чаєм, какао та прянощами;

46.39 - Неспеціалізована оптова торгівля продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами;

46.49 - Оптова торгівля іншими товарами господарського призначення;

82.92 – Пакування;

47.11 - Роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах переважно продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами;

47.19 - Інші види роздрібно́ї торгівлі в неспеціалізованих магазинах;
 47.99 - Інші види роздрібно́ї торгівлі поза магазинами;
 52.24 - Транспортне оброблення вантажів;
 52.29 - Інша допоміжна діяльність у сфері транспорту;
 70.22 - Консультування з питань комерційної діяльності й керування;
 73.20 - Дослідження кон'юнктури ринку та виявлення громадської думки.

Організаційно-правова форма: товариство з обмеженою відповідальністю.

Форма власності: недержавна власність.

ТОВ «ТД «Фоветта», як платник податків, зареєстровано у Головному управлінні ДПС У Волинській області, Камінь-Каширській ДПІ (Камінь-Каширський район), ідентифікаційний код органу: 44106679.

Дата взяття на облік у Камінь-Каширській ДПІ: 17.02.2016 р., державний реєстраційний №030416024910.

ТОВ «ТД «Фоветта» знаходиться на загальній системі оподаткування зі сплатою податку на прибуток.

Станом на 23.03.2024 ТОВ «ТД «Фоветта» є платником ПДВ. Свідоцтво ПДВ зареєстровано 01.04.2016 р., індивідуальний податковий номер: 402819303045.

Як платник ЄСВ, ТОВ «ТД «Фоветта» зареєстровано у реєстрі єдиного внеску 17.02.2016 р. за №10000000562759.

За даними з податкових реєстрів України компанія не має податкового боргу.

ТОВ «ТД «Фоветта» є юридичною особою за законодавством України, яке володіє відокремленим майном, здатне від свого імені набувати майнові та особисті немайнові права, нести обов'язки, виступати у судах; має основну печатку зі своїм найменуванням та може мати додаткові печатки для оформлення документів, для оформлення податкових накладних, для оформлення договорів, для оформлення митних документів та інші, логотип,

штампи і бланки зі своїм найменуванням, знаки для товарів та послуг, самостійний баланс, поточний, валютний та інші рахунки у певних банківських установах, зокрема у ПАТ «Банк Восток», м. Дніпро (МФО 307123; ЄДРПОУ 37760843).

Товариство було створено з метою одержання прибутку та реалізації на його основі матеріальних і соціальних інтересів учасників товариства.

Розмір статутного капіталу підприємства становить 50 000,0 грн.

Засновником та кінцевим бенефіціаром юридичної особи є Федчик Олександр Вікторович з часткою 100 %.

Вищим органом управління підприємства є Загальні збори.

Керівником організації з моменту початку її діяльності є директор Федчик Олександр Вікторович.

ТОВ «ТД «Фоветта» створено у 2016 році на базі дистриб'юторської компанії B&C «SD distribution», головним завданням якої було вивчити: особливості роботи на ринку півдня України; вподобання споживачів у витратних матеріалах, одноразовому посуді, тарі, упаковці та товарів для прибирання. Вже на базі цього підприємства було створено «Торговий Дім «Фоветта».

У 2017 році створено три власні торгові марки:

- ТМ «Fovetta» - тара та витратні матеріали;
- ТМ «Кролик» - целюлозно-паперова продукція;
- ТМ «Niki» - товари для професійного прибирання.;

ТОВ «ТД «Фоветта» придбало у 2018 році обладнання для виробництва та пакування паперової продукції; у 2019 році – автоматизовану лінію по пакуванню товарів. На базі ТОВ «ТД «Фоветта» відбулося відкриття виробничого підприємства - ТОВ «Vavilon-PRO» та інтернет-магазину (у 2020 році).

ТОВ «ТД «Фоветта» є комплексним постачальником витратних матеріалів, тари, упаковки та товарів Non-Food групи. Будучи сполучною ланкою між українськими виробниками товарів і споживачем, ТОВ «ТД

«Фоветта» дистриб'юторська компанія «Fovetta» встановила для себе найважливіший напрям - це клієнтоорієнтованість.

До того ж варто відмітити, що у компанії є необхідний асортимент для якісної роботи Клієнта в форматі моделі B2B (business-to-business), за якою пріоритетним становиться продаж товарів, послуг іншому бізнесу, а не тільки кінцевому споживачу.

До того ж ТОВ «ТД «Фоветта» спеціалізується на дистрибуції товарів FMCG (fast moving consumer goods), ціна на які невисока, а попит – величезний. Асортимент включає різні види упаковки, одноразового посуду, тари, витратних матеріалів, товари для прибирання, засоби гігієни, товари для будинку. Широка лінійка товарів дозволяє компанії не просто продавати товар, а й надавати якісний сервіс, доставляючи товар вчасно.

Також ТОВ «ТД «Фоветта», співпрацюючи з магазинами, кондитерськими фірмами, фабриками, пекарнями, кафетеріями, ресторанами, цехами і заводами переважно Одеського регіону, надає широкий спектр послуг, пов'язаних зі створенням фірмового стилю та логотипів, у тому числі з нанесення логотипів на готову продукцію, як-то:

- Пакети із брендуванням;
- Брендування паперових стаканів;
- Друк на пакетах майка;
- Нанесення логотипу на запальнички;
- Брендування упаковки для фаст-фуду;
- Брендування скотчу;
- Нанесення логотипу на стіки сіль/цукор.

Основні постачальники товарно-матеріальних цінностей ТОВ «ТД «Фоветта»:

- ТОВ «Дистриб'ютор Сервіс», м. Одеса;
- ВКФ ПП «Ніка пласт», м. Одеса;
- ПП «Меркурій-35», м. Одеса;

- ТОВ «Сільгосппостач», Одеська область, с. Усатове;
- ТОВ «територіальне міжгалузеве об'єднання», м.Одеса.
- ТОВ «Марконі», м. Одеса.

Основні покупці товарно-матеріальних цінностей ТОВ «ТД «Фоветта»:

- ТОВ «Водолей»;
- ТОВ «Валентина», Одеса;
- ПП «Хьюман Ресорсис Аутсоринг Кампані», Одеса;
- ФОП Брігас Володимир Сергійович;
- ФОП Попов Дмитро Іванович та інші;

Загальна організаційна структура ТОВ «ТД «Фоветта» наведена на рис. 2.1.



Рис. 2.1. Загальна організаційна структура управління ТОВ «ТД «Фоветта»

Джерело: складено за даними підприємства

Управління підприємством здійснюється відповідно до Статуту товариства, зміни до якого вносять на основі Рішення учасників.

Директор підприємства визначає, формулює, планує, здійснює і координує всі види діяльності підприємства; організовує роботу і ефективну

взаємодію всіх підрозділів; визначає напрямки розвитку підприємства під час формування фінансової, цінової, кредитно-банківської, податкової та страхової політики, соціальної та зовнішньоекономічної діяльності; приймає всі ключові рішення в усіх сферах діяльності підприємства.

Головний бухгалтер здійснює організацію бухгалтерського обліку господарсько-фінансової діяльності та контроль за ощадливим використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, схоронністю власності підприємства. Відповідно до вимог чинного законодавства формує облікову політику виходячи зі структури й особливостей діяльності підприємства, необхідності забезпечення його фінансової стійкості. Очолює роботу з підготовки та прийняття робочого плану рахунків, форм первинних облікових документів, які застосовуються для оформлення господарських операцій, за якими не передбачені типові форми, розробки форм документів внутрішньої звітності, а також забезпечення порядку проведення інвентаризацій, контролю за проведенням господарських операцій, дотримання технології обробки бухгалтерської інформації і порядку документообігу. Здійснює контроль за дотриманням порядку оформлення первинних і бухгалтерських документів, розрахунків і платіжних зобов'язань, витрат фонду заробітної плати, за встановленням посадових окладів працівникам підприємства, проведенням інвентаризацій основних засобів, товарно-матеріальних цінностей і коштів, перевірок організації бухгалтерського обліку і звітності.

Бухгалтерський облік організований в автоматичному режимі із застосуванням комп'ютерних програм:

- «BAS Бухгалтерія»;
- «Банк – клієнт»;
- «Медок».

На підприємстві широко використовуються комп'ютерна мережа, а також різноманітне програмне забезпечення. Кожен користувач, підключившись за допомогою мережі Internet зі свого робочого ноутбука до

сервера, отримує доступ до віддаленого робочого столу з базою даних підприємства. Така система дозволяє працювати віддалено від офісу.

Організація бухгалтерського обліку на підприємстві визначена Положенням про облікову політику обліковою політикою, яке затверджено Наказом керівника підприємства.

Відповідно до Наказу про облікову політику ведення обліку на підприємстві керується Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». При відображенні в бухгалтерському обліку господарських операцій використовуються Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку (НП(С)БО).

На підприємстві існують такі форми фінансового контролю, як: внутрішній контроль, який здійснюється ревізійною комісією товариства; зовнішній контроль який здійснюється аудиторськими фірмами, державними органами податкового контролю.

Для здійснення господарської діяльності підприємство має достатній потенціал, використання якого дозволяє отримувати певні результати діяльності.

Фінансовий стан підприємства формується в процесі всієї його господарської діяльності, оцінити який можна за допомогою системи показників, що детально і всебічно характеризують господарське становище підприємства.

ТОВ «ТД «Фоветта» відповідно до класифікатора розмірів підприємств належить до категорії малих підприємств та складає фінансову звітність з урахуванням вимог НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність»:

- Баланс;
- Звіт про фінансові результати.

Основні фінансові показники діяльності підприємства за даними фінансової звітності наведено у табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Показники фінансових результатів діяльності ТОВ «ТД «Фоветта»

Тис. грн.

Показники	2022	2023	(+, -), р. 3–р. 2
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2 913,1	5436,6	+2523,5
Інші операційні доходи	14,0	16,0	+2,0
Інші доходи	6,0	10,0	+4,0
Разом доходи	2933,1	5462,6	+2529,5
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2510,0	5140,0	+2630,0
Інші операційні витрати	260,0	34,1	-225,9
Інші витрати	109,4	40,0	-69,4
Разом витрати	2879,4	5214,1	+2334,7
Фінансовий результат до оподаткування – прибуток (збиток)	53,7	248,5	+194,8
Податок на прибуток	9,7	45,0	+35,3
Чистий прибуток (збиток)	44,0	203,5	159,5

Джерело: складено за даними підприємства

Позитивною тенденцією є значне зростання загальної суми чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – на суму 2523,5 тис. грн. або на 186,6 %. Одночасно відбувається і збільшення собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) – на 2630,0 тис. грн. або на 204,8 %.

Спостерігається нечисленне зростання інших операційних доходів та інших доходів при значному скороченні відповідних витрат: інших операційних витрат – більш ніж у сім разів; інших витрат – майже втричі.

Такі зміни у складі доходів та витрат привели до зростання чистого прибутку на кінець звітного періоду на 159,5 тис. грн. або більш ніж у чотири рази.

Показники фінансового стану ТОВ «ТД «Фоветта» наведено у табл. 2.2.

Дані таблиці 2.2 свідчать про те, що валюта товариства на кінець звітного періоду у порівнянні з попереднім періодом значно зросла – на 1480,6 тис. грн.

Таблиця 2.2

Показники фінансового стану ТОВ «ТД «Фоветта»

Показники, тис. грн.	2022	2023	р. 3–р. 2 (+, -)
1	2	3	4
Необоротні активи, у тому числі:			
- нематеріальні активи, у тому числі:			
за первісною вартістю	1322	1322	-
накопичена амортизація нематеріальних активів	(1312)	(1322)	+10,0
- незавершені капітальні інвестиції	63	63	-
- основні засоби, у тому числі:			
за первісною вартістю	21935	18527	-3408,0
знос основних засобів	(21281)	(18427)	-2854,0
- інвестиційна нерухомість, у тому числі:			
за первісною вартістю	761	761	-
знос інвестиційної нерухомості	(682)	(699)	+17,0
Разом необоротні активи	806,0	225,0	-581,0
Оборотні активи, у тому числі:			
- запаси, у тому числі:			
виробничі запаси	859,0	2660,6	+1801,6
незавершене виробництво	25,0	138,0	+113,0
готова продукція	69,0	165,0	+96,0
товари	98,0	274,0	+176,0
- дебіторська заборгованість, у тому числі:			
за продукцію, товари, роботи, послуги	667,0	2083,0	+1416,0
за виданими авансами	30,0	186,0	+156,0
з бюджетом	15,0	164,0	+149,0
інша поточна дебіторська заборгованість	6,0	9,0	+3,0
- Гроші та їх еквіваленти, у тому числі:			
готівка	5,0	5,0	-
рахунки в банках	4,0	8,0	+4,0
Разом оборотних активів	26,0	130,0	+104,0
Всього активів	915,0	2976,6	+2061,6
Усього власного капіталу, у тому числі:			
- зареєстрований (пайовий) капітал	1 721,0	3 201,6	+1480,6
- капітал у дооцінках	22,0	95,9	+73,9
- додатковий капітал	50,0	50,0	-
- нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	52,9	52,9	-
Довгострокові зобов'язання	13,4	13,4	-
Поточні зобов'язання, у тому числі:	(94,3)	(20,4)	+73,9
- поточна кредиторська заборгованість за:			
товари, роботи, послуги	509,2	910,4	+401,2
розрахунками з бюджетом	483,9	866,9	+383,0
розрахунками зі страхування	23,0	24,7	+1,7
розрахунками з оплати праці	6,8	4,9	-1,9
одержаними авансами	11,0	11,9	+0,9
- інші поточні зобов'язання	7,5	2,0	-5,5
Разом пасивів	157,0	111,0	-46,0
	1 721,0	3 201,6	+1480,6

Джерело: складено за даними підприємства

Це пов'язано зі зростанням переважно залишків товарних запасів на 1801,6 тис. грн.; довгострокових зобов'язань – на 1051,5 тис. грн.; поточних зобов'язань у формі поточної кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги – на 355,2 тис. грн.

Отже, фінансовий стан ТОВ «ТД «Фоветта» на кінець звітного періоду є стабільним, який показує, що в цілому фінансово-господарська діяльність підприємства є досить динамічною та конкурентоспроможною у ринковому середовищі. Втім з метою зменшення залежності підприємства від найбільш термінових зобов'язань управлінському персоналу доцільно поповнити власні оборотні кошти, збільшуючи обсяги продажу та мінімізуючи витрати, що дозволить поліпшити фінансову стійкість підприємства.

2.2. Документальне забезпечення обліку операцій з ПДВ у системі оподаткування

Документальне забезпечення обліку операцій з ПДВ варто розглядати у певні послідовності, починаючи з придбання, руху та вибуття активів.

У разі придбання активів у системі бухгалтерського обліку, як правило, на підставі первинних документів проводиться:

Д-т 15, 20, 28 К-т 63

Д-т 641 К-т 63

Первинними документами, які підтверджують здійснення даних операцій виступають: прибуткові накладні, товарно-транспортні накладні, акти приймання-передачі тощо.

Головним первинним документом, який підтверджує право на отримання податкового кредиту з ПДВ є податкова накладна, зареєстрована в ЄРПН. До оформлення податкової накладної пред'являються вимоги, які прописані у ст. 201 ПКУ.

Форма та порядок заповнення податкової накладної затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 31.12.2015 р. № 1307, у редакції наказу Міністерства фінансів України від 28.12.2022 р. № 463 [6].

За цим порядком податкова накладна може бути:

- зведеною;
- складеною на операції, звільнені від оподаткування;
- складеною, але яка не підлягає наданню отримувачу (покупцю) з відповідних причини.

Структура податкової накладної в основній частині передбачає заповнення декілька розділів:

- Розділ А, який містить інформацію про: загальну суму коштів, що підлягають сплаті, з урахуванням ПДВ; загальну суму ПДВ із розподілом на суми ПДВ, які визначаються за різними ставками (20%, 14%, 7%, 0%).
- Розділ Б, який містить опис (номенклатуру), код товарів/послуг продавця, обсяг постачання, ціну, відмітку про застосування пільги, ставку та суму ПДВ.

Також обов'язковою частиною податкової декларації є Додаток 1 та Додаток 2, в яких наводиться розрахунок коригування кількісних та вартісних показників.

Розглянемо приклад заповнення основної частини податкової накладної на імпорт товарів на підставі умовних даних.

Вихідні дані

ТОВ «Технопарк» (ПН 3131313131, податковий номер 12345678) 07.05.2024 року продало ТОВ «Орхідея» (ПН 7070707070, податковий номер 87654321) дві номенклатури товарів:

- 1) 5 рідкокристалічних моніторів 27"LG UltraFine 27UL500-W. Вартість одного монітора – 10200 грн, у т.ч. ПДВ 1700 грн;
- 2) 1 рідкокристалічний монітор 27"Dell S2721HN (210-AXKV). Вартість монітора – 7200 грн, у т.ч. ПДВ 1200 грн.

Повний код УКТ ЗЕД товару: 8528529190 (інші кольорові монітори з екраном, який виготовлений за технологією рідкокристалічних дисплеїв).

Товар раніше був імпортований, тому у податковій накладній у графі 3.2 ставиться позначка «Х» (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Приклад основної частини податкової накладної на імпорт товарів

Розділ Б							
№ з/п	Опис (номенклатура) товарів/послуг продавця	Код					
		товару згідно з УКТ ЗЕД	ознаки імпортованого товару ⁶	послуги згідно з ДКПП			
1	2	3.1	3.2	3.3			
1	Монітор рідкокристалічний 27" LG UltraFine 27UL500-W	8528529190	x				
2	Монітор рідкокристалічний 27" Dell S2721HN (210-AKKV)	8528529190	x				
Одиниця виміру товару/послуги		Кількість (об'єм, обсяг)	Ціна постачання одиниці товару / послуги або максимальна роздрібна ціна товарів без урахування податку на додану вартість	Код ставки	Код пільги ⁷	Обсяги постачання (база оподаткування) без урахування податку на додану вартість	Сума податку на додану вартість
умовне позначення (українське)	код						
4	5	6	7	8	9	10	11
шт.	2009	5	8500,00	20		42500,00	8500,00
шт.	2009	1	6000,00	20		6000,00	1200,00

Джерело: [7]

Без отримання податкової накладної можна нарахувати податковий кредит з ПДВ при наявності таких первинних документів, як-то:

а) транспортний квиток, готельний рахунок або рахунок, який виставляється платнику податку за послуги зв'язку, інші послуги, вартість

яких визначається за показниками приладів обліку, що містять загальну суму платежу, суму податку та податковий номер продавця, крім тих, форма яких встановлена міжнародними стандартами;

б) касові чеки, які містять суму отриманих товарів/послуг, загальну суму нарахованого податку (з визначенням фіскального номера та податкового номера постачальника). При цьому з метою такого нарахування загальна сума отриманих товарів/послуг не може перевищувати 200 грн. за день (без урахування податку);

в) бухгалтерська довідка, складена відповідно до п. 36 розділу XX ПКУ.

Податкова накладна складається в електронній формі та підлягає реєстрації в ЄРПН через електронний кабінет платника податку.

ЄРПН - це створена Державною податковою службою України база даних в Системі електронного адміністрування (СЕА) ПДВ.

Порядок ведення ЄРПН затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 29.12.2010 р. № 1246 (у редакції постанови Кабінету Міністрів України від 26.04. 2017 р. № 341) [8].

Необхідно відмітити, що ведення ЄРПН спрощує та удосконалює контрольні дії податкових органів. Саме використовуючи інформацію з ЄДПР контролюючі органи можуть здійснювати контроль за:

- правильним введенням реквізитів та порядку використання кваліфікованого електронного підпису (КЕП) (відповідність ключів та їх актуальність);
- відповідністю реквізитів;
- реєстрацією осіб платниками податку;
- дотриманням реєстраційного ліміту;
- наявністю помилок у податковій накладній;
- наявністю введених даних у податковій накладній / розрахунку коригування;

– дотриманням норм зупинення реєстрації податкової накладної (блокування податкових накладних) відповідно до Порядку зупинення реєстрації податкової накладної / розрахунку коригування в ЄРПН, затвердженого постановою Кабінету міністрів України від 11.12.2019 р. № 1165 [9; 10].

Приклад ЄРПН наведено у табл. 2.4.

Таблиця 2.4

Приклад заповнення ЄРПН

РЕЄСТР ОТРИМАНИХ ТА ВИДАНИХ ПОДАТКОВИХ НАКЛАДНИХ													
Назва платника податку		ТОВ "Добро"						Реєстр розпочато					
Індивідуальний податковий номер		303102400512						Реєстр закінчено					
Свідцтво про реєстрацію платника ПДВ		111225369						Зберігати					
Розділ I. Отримані податкові накладні													
№	Податкова накладна, <u>ВМД</u> , чек тощо					Загальна сума, включаючи ПДВ	Придбання (виготовлення, будівництво, спорудження), імпорт товарів (послуг, включаючи одержання від нерезидента):						
	дата отримання	№	постачальник		з метою їх використання у межах господарської діяльності для здійснення операцій, які:				які не призначені для їх використання у господарській діяльності				
					підлягають оподаткуванню за ставкою 20%, 0%		звільнені, не є об'єктами оподаткування						
			назва	ПН	вартість без ПДВ		сума ПДВ	вартість без ПДВ	сума ПДВ	вартість без ПДВ	сума ПДВ	вартість без ПДВ	сума ПДВ
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
Розділ II. Видані податкові накладні													
№ з/п	Податкова накладна				Загальна сума, в т.ч. ПДВ	Поставка товарів (послуг) та послуги, надані нерезидентом на митній території України, які:					Експорт товарів (база)		
	дата виписки	№	платник податку - покупець			підлягають оподаткуванню за ставкою			звільнені від оподаткування, не є об'єктами оподаткування (сума поставок)				
						20%		0%					
			назва	<u>ПН</u>		база	сума ПДВ	база					
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14

Джерело: [8; 10]

У відповідності до ст. 200¹ та Порядку електронного адміністрування ПДВ, затвердженому постановою КМУ від 16.10.2014 р. за № 569 «Деякі питання електронного адміністрування ПДВ» (в редакції постанови КМУ від 30.12.2015 р. № 1177) на досліджуваному підприємстві у системі електронного адміністрування (СЕА) ПДВ відкрито електронний рахунок в

Державному казначействі, на який підприємством перераховуються кошти з власного поточного рахунку в сумах, необхідних для збільшення розміру суми, на яку воно має право зареєструвати податкову накладну та/або розрахунки коригування податкових накладних в ЄРПН, а також у сумах, недостатніх для сплати до бюджету узгоджених податкових зобов'язань з цього податку.

Платник податку має право зареєструвати податкові накладні та/або розрахунки коригування в ЄРПН на суму податку ($\Sigma_{\text{Накл}}$), обчислену за такою формулою 2.1:

$$\Sigma_{\text{Накл}} = \Sigma_{\text{НаклОтр}} + \Sigma_{\text{Мити}} + \Sigma_{\text{ПопРах}} + \Sigma_{\text{Оверд.}} - \Sigma_{\text{НаклВид}} - \Sigma_{\text{Відшк.}} - \Sigma_{\text{Перевищ}}, (2.1)$$

де: $\Sigma_{\text{Накл}}$ – сума ПДВ, що визначена у податковій накладній;

$\Sigma_{\text{НаклОтр}}$ – загальна сума ПДВ за отриманими податковими накладними, зареєстрованими в ЄРПН, та розрахунками коригування до, зареєстрованими в ЄРПН;

$\Sigma_{\text{Мити}}$ – загальна сума ПДВ, сплаченого платником при імпорті товарів;

$\Sigma_{\text{ПопРах}}$ – загальна сума поповнення з поточного рахунку платника податку рахунка в системі електронного адміністрування податку;

$\Sigma_{\text{Овердрафт}}$ – сума середньомісячного розміру сум податку, які за останніх 12 звітних місяців були задекларовані платником до сплати до бюджету та погашені чи розстрочені або відстрочені;

$\Sigma_{\text{НаклВид}}$ – загальна сума ПДВ за виданими платником податковими накладними, зареєстрованими в ЄРПН та розрахунками коригування, зареєстрованими в ЄРПН;

$\Sigma_{\text{Відшкод}}$ – загальна сума ПДВ, заявлена платником до бюджетного відшкодування з урахуванням сум коригувань, проведених за результатами перевірок;

$\Sigma_{\text{Перевищ}}$ – загальна сума перевищення податкових зобов'язань, зазначених у поданих податкових деклараціях з урахуванням поданих

уточнюючих розрахунків до них, над сумою податку, що міститься в складених таким платником податкових накладних та розрахунках коригування до таких податкових накладних, зареєстрованих в ЄРПН.

Якщо сума, обчислена за формулою 2.1 є меншою, ніж сума податку у податковій накладній, яку продавець повинен зареєструвати в ЄРПН, то він має перерахувати відповідну суму з поточного рахунку на електронний рахунок. Якщо продавцю не вдається зареєструвати податкову накладну у ЄРПН, це не звільняє його від обов'язку включити суму ПДВ по цій накладній до податкових зобов'язань звітного періоду.

Слід відмітити, що за електронною системою адміністрування право на податковий кредит виникатиме тільки після отримання інформації про реєстрацію податкової накладної постачальником в ЄРПН.

Розглянемо типові проведення з ПДВ на базовому підприємстві.

Синтетичний облік ПДВ ведеться на субрахунках: 643 «Податкові зобов'язання» та 644 «Податковий кредит».

Також для більшої деталізації розрахунків з ПДВ на підприємстві введені аналітичні рахунки: 6412 «Розрахунки за ПДВ»; 6431 «Податкові зобов'язання за передплатами»; 6432 «Податкові зобов'язання, які належать коригуванню»; 6441 «Податковий кредит за передплатами»; 6442 «Податковий кредит непідтверджений»; 311/СЕА «Електронний рахунок ПДВ».

Розглянемо типові проведення операцій, пов'язаних з ПДВ (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

Типові проведення операцій, пов'язаних з ПДВ

№ з/п	Зміст господарської операції	Д-т	К-т	Сума, тис. грн.
1	2	3	4	5
1	Придбано запаси від постачальника	20	631	105,0
	Відображена сума ПДВ, не підтверджена податковою накладною	6442	631	21,0
	Оплата постачальнику	631	311	126,0
	Постачальник надав зареєстровану в ЄРПН податкову накладну	6412	6442	21,0

Продовження табл. 2.5

1	2	3	4	5
	Збільшено суму ПДВ реєстрації в Системі електронного адміністрування (СЕА)			21,0
2	Придбані матеріали, здійснені адміністративні витрати та витрати на збут, майбутні витрати	20, 39, 92, 93	631	50,0
	Підприємство отримало ПДВ, який не підтверджений податковою накладною	6442	631	10,0
	Постачальник зареєстрував податкову накладну в ЄРПН	6412	6442	10,0
	Збільшено реєстраційну суму ПДВ в СЕА			10,0
3	Отримані послуги на утримання офісу, складів	92, 93	3771	45,0
	Отримано електронну податкову накладну	6442	3771	9,0
	Відображений податковий кредит	6412	6442	9,0
	Збільшено реєстраційну суму ПДВ в СЕА			9,0
4	Продано товари	361	702	240,0
	Відображено зобов'язання з ПДВ	702	6412	40,0
	Отримані кошти на рахунок	311	361	240,0
	Зменшено реєстраційну суму ПДВ в СЕА			40,0
5	Надано послуги з операційної оренди та супутні послуги	361	703, 713	60,0
	Відображені зобов'язання з ПДВ	703	6432	6,0
	Поповнено ПДВ-рахунок для реєстрації податкової накладної та збільшено реєстраційну суму	311/СЕА	311	6,0
	Визнано зобов'язання з ПДВ	6432	6412	6,0
	Зменшено реєстраційну суму ПДВ в СЕА			6,0
6	Перерахований ПДВ з електронного рахунку згідно наданої звітної декларації	6412	311/СЕА	6,0

Джерело: складено на підставі даних базового підприємства

ТОВ «Фоветта» у періодах дослідження формувало пакет податкової звітності з ПДВ в автоматичному режимі за допомогою програми «М.Е.Дос».

Розглянемо послідовність процесу формування податкової звітності на умовних даних.

Для цього спочатку відкривається реєстр податкових накладних: «Облік ПДВ → Реєстр виданих та отриманих податкових накладних» (рис. 2.2).

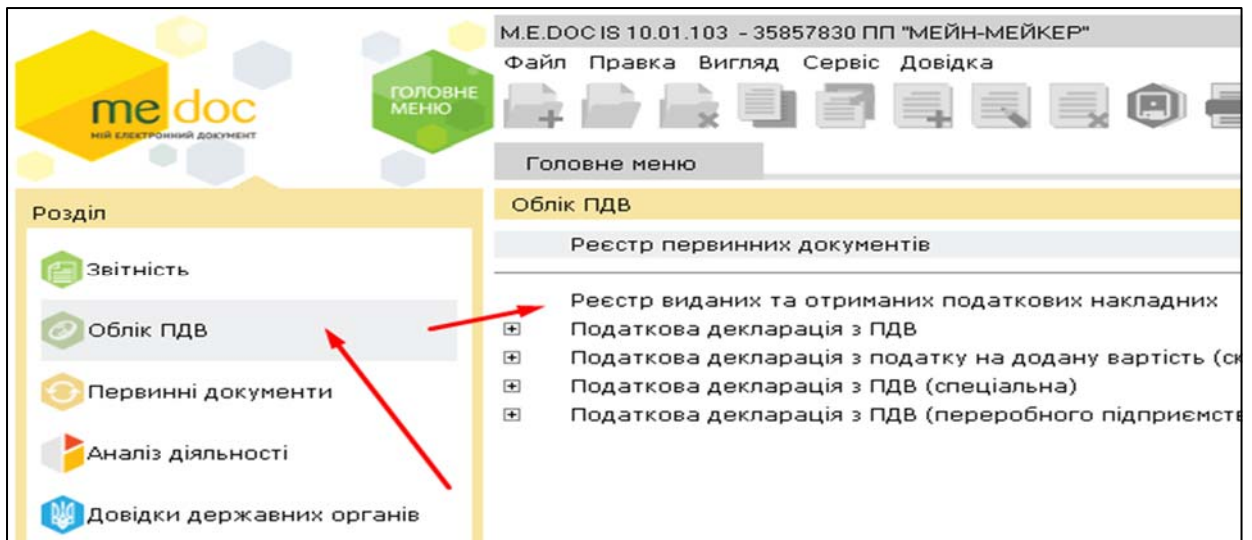


Рис. 2.2. Формування обліку з ПДВ в автоматичному режимі

Доступ до реєстру виданих та отриманих податкових накладних здійснюється з головного вікна програми у розділі «Облік ПДВ» (рис. 2.3).

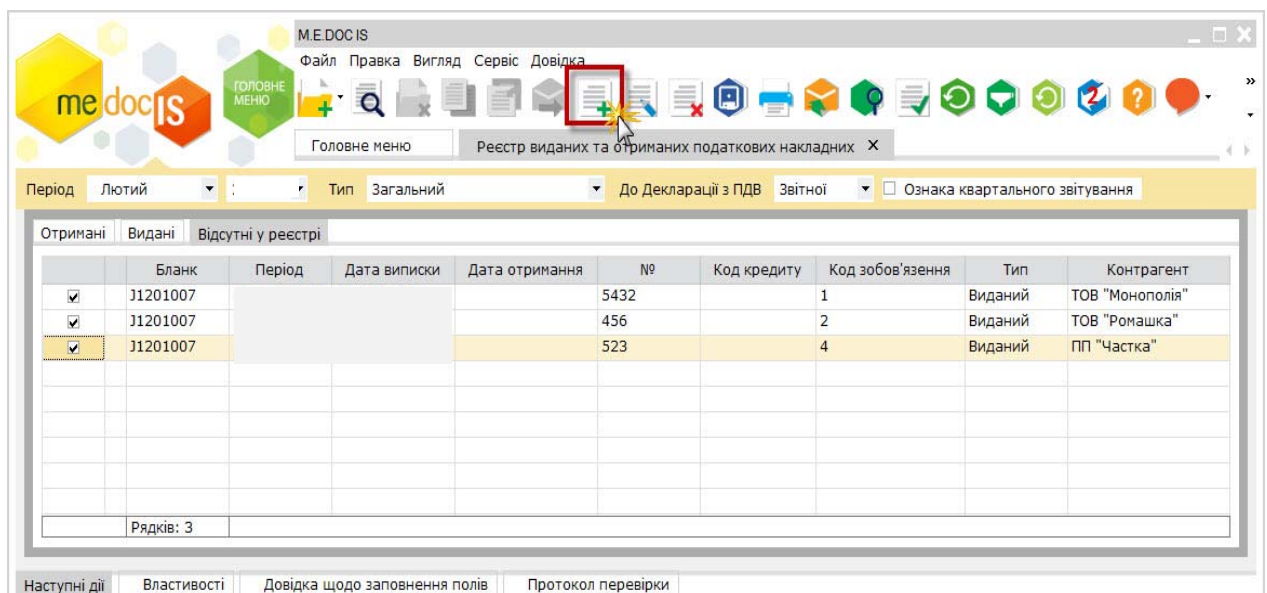


Рис. 2.3. Облік ПДВ у програмі «М.Е.Дос»: доступ до реєстру накладних

Вікно роботи з «Реєстром виданих та отриманих податкових накладних» має окремі розділи: «Отримані», «Видані» та «Відсутні у реєстрі».

В закладці «Відсутні в реєстрі» відображаються всі вхідні і вихідні податкові накладні, які розподіляються по закладках – «Отримані» / «Видані». Для цього виділяються потрібні накладні та потім вибирається пункт «Додати у реєстр» (рис. 2.4).

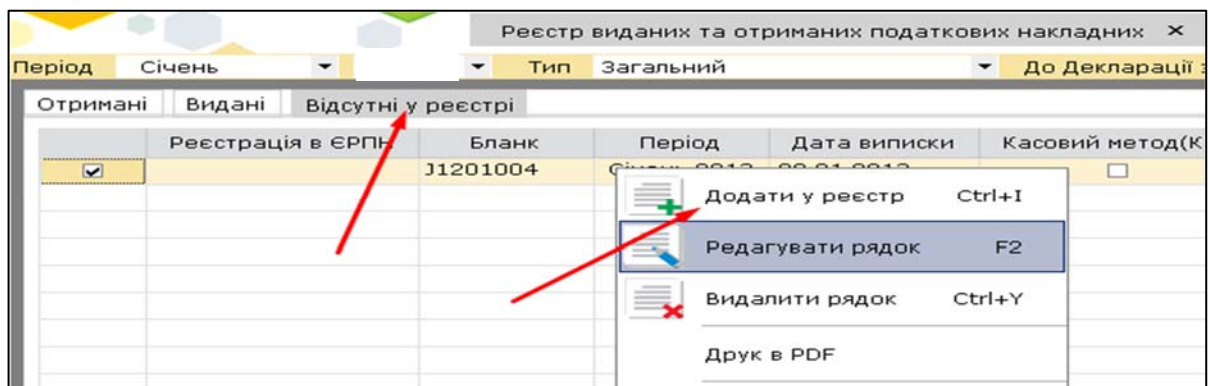


Рис. 2.4. Розподіл по закладках податкових накладних у «М.Е.Дос»

Після формування реєстру податкових накладних створюється пакет звітів. Для цього в нижній закладці «Наступні дії» вибирається пункт «Створити пакет звітів» (рис. 2.5).

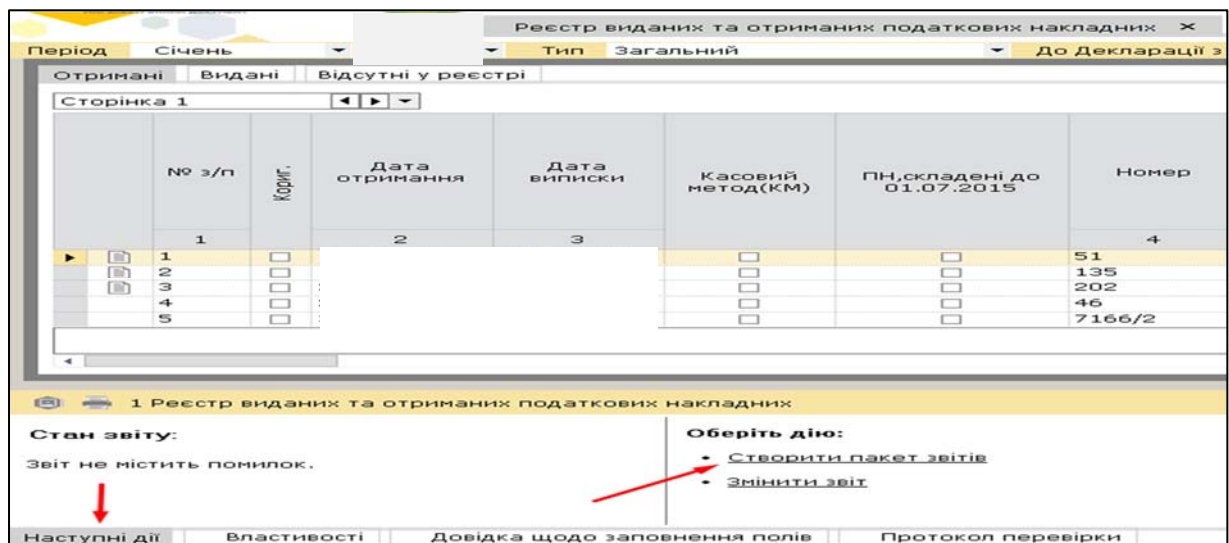


Рис. 2.5. Створення пакету податкових звітів з ПДВ у «М.Е.Дос»

Після отримання підприємством квитанцій для кожної з форм відправленої податкової звітності, звітність вважається прийнятою органами ДФС України.

Узагальнюючи, можна зазначити, що операції пов'язані з ПДВ, документуються у певній послідовності – від надходження первинних документів, їх руху, формування облікових реєстрів і зведених документів, складання податкової звітності до зберігання в архіві.

Документообіг облікових документів по операціям, пов'язаним з нарахуванням та сплатою ПДВ наведено на рис. 2.5.

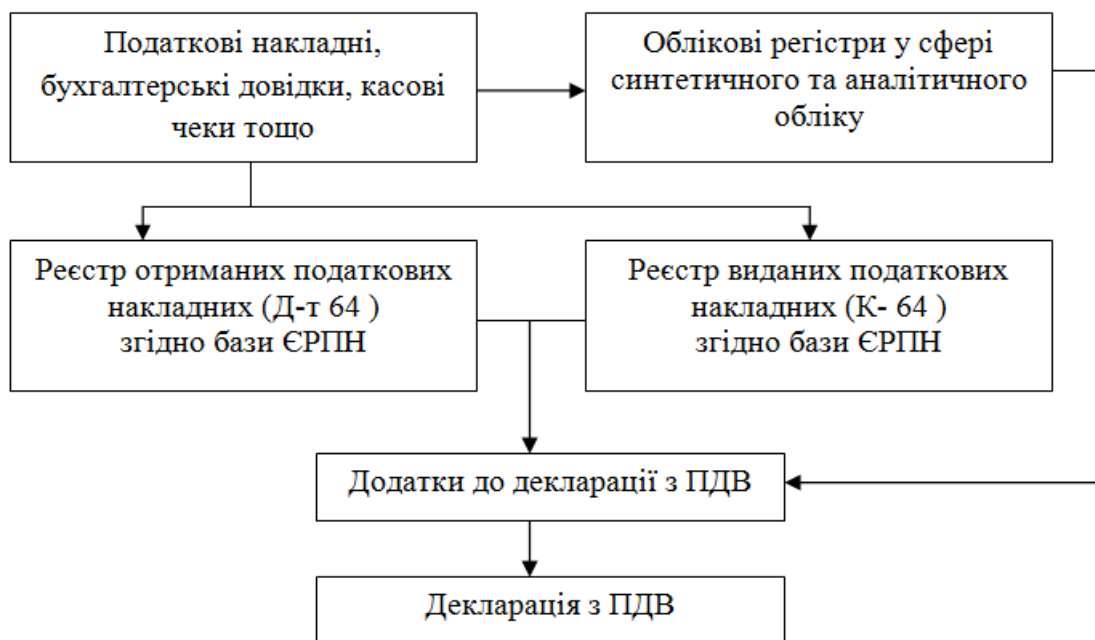


Рис. 2.5. Документообіг облікових документів за ПДВ

Джерело: власна розробка

Отже, дослідження діючої практики організації бухгалтерського обліку та звітності з ПДВ дозволяють отримати достовірну інформацію про розрахунки з бюджетом за ПДВ. З'ясовано, що за допомогою програмних продуктів в автоматичному режимі забезпечується своєчасна та повна облікова інформація про розрахунки з ПДВ.

Висновок до 2 розділу

Ознайомлення з організаційною структурою досліджуваного підприємства, з його загальними економічними показниками дало можливість вивчити документальне забезпечення операцій, пов'язаних з ПДВ, організацію бухгалтерського обліку ПДВ за його складовими компонентами, складання податкової та фінансової звітності, порядок електронного адміністрування ПДВ. Це дозволило констатувати, що ПДВ у системі обліку та оподаткуванні відображається у відповідності до вимог чинного законодавства.

РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ І КОНТРОЛЬ СПРАВЛЯННЯ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ У СИСТЕМІ ПОДАТКОВОГО АДМІНІСТРУВАННЯ

3.1 Податковий аналіз ефективності справляння ПДВ

Ефективне управління прямо пов'язано з впровадженням на підприємстві заходів податкової оптимізації, яка базується на результатах податкового аналізу.

Метою аналізу ефективності справляння ПДВ є оптимізація справляння ПДВ на підставі результатів дослідження:

- стану, динаміки розрахунків з бюджетом за ПДВ;
- факторів, що спричиняють вплив на ці розрахунки;
- податкового навантаження ПДВ;
- прогнозних показників ПДВ.

Об'єктами податкового аналізу є розрахунки з бюджетом ПДВ, дебіторська та кредиторська заборгованість за податками, грошові потоки підприємства.

Суб'єктами податкового аналізу є як внутрішні суб'єкти (уповноважені посадові особи підприємства – внутрішні контролери), так і зовнішні (державні та недержавні органи контролю).

Інформаційне забезпечення податкового аналізу становить зовнішня та внутрішня інформація.

До зовнішньої інформації належать:

- правова (наприклад, законодавчі акти у сфері оподаткування);
- директивна (наприклад, Постанови міністерств і відомств);
- нормативна (наприклад, внутрішні вказівки, рекомендації);
- довідкова.

Ця інформація використовується для оцінки та контролю відповідності розрахунків з бюджетом за ПДВ вимогам законодавчих документів.

До внутрішньої інформації належать фактографічна (облікова та позаоблікова інформація, що міститься у наказах, актах ревізій, аудиторських висновках тощо), яка використовується для характеристики стану розрахунків з бюджетом за ПДВ.

Аналіз розрахунків з бюджетом за ПДВ проводиться за допомогою таких показників, як-то:

- аналітичних (це абсолютні показники динаміки, залишків та руху ПДВ, показники погашення зобов'язань з ПДВ);
- відносних (це показники структури, динаміки розрахунків з бюджетом).

З боку державних органів податкового контролю з метою залучення до Державного бюджету України максимальних надходжень з ПДВ проводиться моніторинговий аналіз показників податкової звітності з ПДВ та даних податкових баз щодо встановлення можливих ризиків мінімізації податку. При цьому розраховується показник податкової ефективності з ПДВ, як співвідношення суми ПДВ, задекларованої до сплати до задекларованого обсягу постачання.

Слід зазначити, що на офіційному сайті ДПС України на постійній основі публікуються показники податкової ефективності з ПДВ у розрізі галузей економіки України, які у подальшому (наприклад при проведенні камеральної перевірки декларацій) зіставляються з показниками ефективності з ПДВ платників податків відповідної галузі.

Проаналізуємо розрахунки з бюджетом за ПДВ за наступними показниками.

1. Розмір сплати ПДВ у бюджет або відшкодування ПДВ з бюджету (формула 3.1):

$$\Sigma \text{ ПДВ} = (B_p - B_n) \times n, \quad (3.1)$$

де $\Sigma \text{ ПДВ}$ – сума внеску ПДВ до бюджету, грн.

V_p – вартість операцій реалізації товарів, робіт, послуг покупцям, грн.;

$V_{п}$ – вартість товарів, робіт, послуг при їх придбанні від постачальників, грн.;

n – ставка ПДВ, %.

2. Питома вага податкового кредиту з ПДВ до сум податкового зобов'язання з ПДВ (формула 3.2):

$$ПК_{пв} = \Sigma ПК / \Sigma ПЗ, \quad (3.2)$$

де $ПК_{пв}$ – питома вага податкового кредиту, грн.;

$\Sigma ПК$ – сума податкового кредиту з ПДВ, грн.;

$\Sigma ПЗ$ – сума податкового зобов'язання з ПДВ, грн.;

3. Питома вага ПДВ у сумі сплачених підприємством податків (формула 3.3):

$$ПВ_{пдв} = \Sigma ПДВ / \Sigma П, \quad (3.3)$$

де $ПВ_{пдв}$ – питома вага ПДВ у сумі сплачених податків, грн.;

$\Sigma ПДВ$ – сума ПДВ, яку сплатило підприємство за звітний період, грн.;

$\Sigma П$ – сума усіх податків, яку сплатило підприємство за звітний період, грн.

4. Показник динаміки ПДВ за періодами діяльності підприємства у вартісних одиницях (формула 3.4):

$$Д\Sigma_{пдв} = \Sigma_{пдвЗ} - \Sigma_{пдвП}, \quad (3.4)$$

де $Д\Sigma_{пдв}$ – показник динаміки ПДВ за періодами діяльності підприємства, грн.;

$\Sigma_{пдвЗ}$ – сума ПДВ у звітному періоді, грн.;

$\Sigma_{пдвП}$ – сума ПДВ у попередньому періоді, грн.

Результати аналізу розрахунків з бюджетом за ПДВ наведено у табл.

3.1.

Таблиця 3.1

Показники розрахунків з бюджетом за ПДВ на МПП «Полідізайн»

№ з/п	Показники	2022 рік	2023 рік	р. 4 - р. 3, (+, -)
1	2	3	4	5
1.	Вартість операцій реалізації товарів, робіт, послуг, у тому числі ПДВ, грн.	3495720	6523920	+3028200
2.	Сума податкового зобов'язання з ПДВ від вартості реалізації, грн.	582620	1087320	+504700
3.	Чистий дохід від реалізації товарів, робіт, послуг	2 913100	5436600	+2523500
4.	Вартість придбання товарів, робіт, послуг (без ПДВ), грн.	1757000	3598000	+1841000
5	Сума податкового кредиту з ПДВ від вартості придбання, грн.	351400	719600	+368200
6	Суми внеску ПДВ до бюджету, грн. Розрахунок: $\Sigma \text{ПДВ} = (\text{Вр} - \text{Вп}) \times n$	231220	367720	+136500
7	Податкове навантаження, у %. Розрахунок: $\text{ПН} = \Sigma \text{ПДВ до бюджету} / \text{Обсяг реалізації з ПДВ} \times 100$	6,6	5,6	-1,0
8	Податкове навантаження у загальній сумі балансового прибутку, у %	231220 / 53700 = 4,3	367720 / 248500 = 1,48	-2,82
9	Відшкодування ПДВ з бюджету	-	-	-
10	Питома вага податкового кредиту з ПДВ у сумі податкового зобов'язання з ПДВ, у %. Розрахунок: $\text{ПК пв} = \text{ПК} / \text{ПЗ} \times 100$	351400 / 582620 = 60,3	719600 / 1087320 = 66,2	+5,9
11	Податкові виплати підприємства у податкових періодах	215400	316100	+100700
12	Питома вага ПДВ у сумі сплачених податків, у відсотках	52,75	54,7	+1,95

Джерело: власна розробка

Показники розрахунків з бюджетом за ПДВ на ТОВ «ТД «Фоветта» свідчать про те, що у динаміці років спостерігається значна питома вага суми сплати ПДВ у загальній сумі податкових платежів (більш 52 %).

З'ясовано, що розрахунки з бюджетом за ПДВ істотно впливають на господарську діяльність та фінансовий стан платників ПДВ. Вплив ПДВ на обсяги реалізації товарів, робіт, послуг прямо проявляється через 20 % ставку

податку, що призводить до відповідного зростання цін на товари, роботи, послуги.

Вплив ПДВ на економічні результати діяльності підприємства можна дослідити, враховуючи припущення, що ціни на продукцію (роботи, послуги) підприємства залишаються незмінними та виходячи з того, що при зменшенні ставки ПДВ ціна на продукцію (роботи, послуги) залишається незмінною, а прибуток зростатиме (тобто дохід від реалізації залишається постійною величиною, а чистий дохід від реалізації зміниться при зміні ставки ПДВ).

Проаналізуємо вплив ПДВ на результати діяльності ТОВ «ТД «Фоветта» за даними оборотно-сальдової відомості за травень 2022 року (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Зведені фінансові показники ТОВ «ТД «Фоветта» за травень 2022 року

№ з/п	Показники	Звітний період, грн.	Плановий період, грн.	Відхилення, (+, -)	
				Абсолютне, грн.	відносне
1	2	3	4	5	6
1	Дохід від реалізації продукції (робіт, послуг)	15000	х	х	х
2	Чистий дохід від реалізації	12019,60	12820,51	+800,91	+6,66
3	Собівартість реалізації	10898,53	11234,50	+335,97	+3,08
4	Валовий прибуток	1121,07	1586,01	+464,94	+41,47

Джерело: складено за даними ТОВ «ТД «Фоветта»

Скоригований чистий дохід від реалізації при зміні ставки ПДВ розраховується за формулою 3.5:

$$\text{СЧД} = \text{Д}_{\text{зв}} - \text{Д}_{\text{зв}} \times \text{ПДВ}^1 / 100 + \text{ПДВ}^1, \quad (3.5)$$

де: СЧД – скоригований чистий дохід від реалізації продукції (робіт, послуг), грн.;

$D_{зв}$ – дохід від реалізації продукції (робіт, послуг) за звітний період, грн.;

$ПДВ^1$ – змінена ставка ПДВ (17 %).

Використовуючи наведену формулу розрахунку скоригованого чистого доходу від реалізації продукції та дані з таблиці 3.2, проведемо розрахунок:

$$СЧД = 15000 - 15000 \times 17 / 100 + 17 = 12820,51 \text{ грн.}$$

З даних табл. 3.2 та вищенаведеного розрахунку видно, що зі зменшенням ПДВ на 3% (ставка ПДВ – 17%) відбувається збільшення чистого доходу від реалізації на 800,91 грн. Зазначимо, що обсяг реалізації у натуральних показниках залишився на тому самому рівні, її збільшення відбулося лише за рахунок зниження ставки ПДВ і, як наслідок, відбулося збільшення прибутку підприємства.

Втім підприємству слід формувати ціну на товари таким чином, щоб сплачений податок не призвів до скорочення попиту, зниження обсягів продажу і прибутку, відволікання обігових коштів, зниження фінансової стійкості, платоспроможності, ліквідності та фінансових труднощів у майбутньому.

Підсумовуючи можна зазначити, що у разі зміни ставки ПДВ:

- відбудеться загальне зниження рівня цін на товари, що буде супроводжуватися зростанням обсягів їх реалізації, а тому покращанням фінансових результатів діяльності платників.

- скоротяться видатки на придбання активів, що загалом сприятиме покращенню бізнесу;

- зменшаться обсяги витрат у сумі вхідного ПДВ, які будуть відноситись на поточні витрати – собівартість товарів, робіт, послуг (якщо відповідні види діяльності будуть звільнені від ПДВ). Це також буде сприяти покращанню фінансових результатів діяльності платників. Зростання обсягів реалізації товарів приведе і до збільшення надходжень ПДВ до бюджету, а отже, компенсує їх зменшення внаслідок зниження загальної ставки ПДВ.

Отже проведення аналізу справляння ПДВ дає можливість визначити податкове навантаження ТОВ «ТД «Фоветта», спрогнозувати податкові показники, за допомогою яких збільшувалась би ефективність справляння ПДВ, та, відповідно, поліпшувався би фінансовий стан вітчизняного підприємства.

3.2. Оптимізація нарахування та сплати ПДВ у системі податкового планування

Використання оптимізаційних підходів у податковому плануванні вимагає чіткого визначення сутності та критеріїв податкової оптимізації.

У сфері оподаткування існують певні процеси, які прийнято іменувати як: оптимізація податкових платежів; уникнення від оподаткування; ухилення від оподаткування.

Оптимізація податкових платежів – це вибір у межах податкового планування з числа альтернативних такого варіанта організації і ведення господарської діяльності, який забезпечує найкращий кінцевий фінансовий результат за рахунок раціональної податкової політики підприємства і ефективного використання податкових інструментів існуючого законодавства.

Метою оптимізації є не зниження податків, а збільшення доходів суб'єкта підприємницької діяльності після сплати податкових платежів. Адже податкова система сформована таким чином, що мінімізація одних податків може привести до збільшення інших.

Для кращого усвідомлення податкової оптимізації порівняємо її мінімізацією податкових зобов'язань у межах та поза межами правового поля (табл. 3.3.).

Отже, податкова оптимізація, яка лежить в основі податкового планування, — це поняття ширше, аніж законна мінімізація оподаткування, в

якій кінцевий фінансовий результат господарської діяльності має другорядне значення.

Таблиця 3.3

Порівняльна характеристика форм зниження податкових платежів

Критерії порівняння	Ухилення від сплати податків	Уникнення податків	Податкова оптимізація
Економічна вигода суб'єкта за умови успішного застосування	Максимальна	Середня або мінімальна	Середня
Рівень ризику	Максимальний	Середній	Мінімальний
Необхідна кваліфікація персоналу	Не вимагає особливої кваліфікації	Спеціальна або висока	Висока
Можливі санкції з боку держави	Аж до кримінального переслідування	Як правило, податкові або адміністративні	Переважно податкові
Збиток, що наноситься державі і суспільству	Максимальний	Мінімальний	Може бути від мінімального до максимального
Переважне використання	Індивідуальні підприємці, малий бізнес	Малий, середній і великий бізнес	Великий бізнес
Поєднання з іншими механізмами зниження податкових платежів	Переважно застосовується самостійно	Може поєднуватися з ухиленням від сплати податків	Може поєднуватися з ухиленням від сплати податків і уникненням податків
Залежність від змін економічної політики держави	Найбільш схильні до економічних, політичних та інших коливань кон'юнктури	Переважно схильні до коливань у сфері оподаткування	Найменш схильні до економічних, політичних та інших коливань кон'юнктури

Джерело: [12; 13]

Окрім мінімізації податків, оптимізація податкових платежів включає також відстрочення сплати податків, зменшення суми “живих” грошей, що сплачуються до бюджету та інші заходи.

Не викликає сумніву, що ПДВ є одним з основних джерел наповнення бюджету та одним з основних податків у структурі податкового навантаження. Тому при податковому плануванні розробка та впровадження

заходів оптимізації у частині нарахування та сплати ПДВ має займати першорядне місце на підприємстві.

У цьому зв'язку розглянемо деякі приклади оптимізації справляння ПДВ з метою їх врахування на досліджуваному підприємстві.

I. Здійснення операцій, що не підлягають оподаткуванню ПДВ, тобто операції:

- що не є об'єктом оподаткування (наприклад, передача майна орендодавця у користування орендарю за умови його повернення орендодавцю);
- звільнених від оподаткування ПДВ (наприклад, продаж продуктів дитячого харчування за відповідним переліком, затвердженим Кабінетом міністрів України);
- які оподатковуються за нульовою ставкою (наприклад, експорт товарів). Саме застосування нульової ставки забезпечує повне відшкодування ПДВ, що був сплачений постачальнику у зв'язку з придбанням товарів, робіт, послуг.

Як один шляхів податкової оптимізації слід врахувати можливість виведення підприємства з платників ПДВ або використання стосунків з контрагентами – неплатниками ПДВ. При цьому слід попередньо врахувати, що:

- неплатник ПДВ відносить суму ПДВ до витрат, що спричиняє також зменшення прибутку до оподаткування, але збільшує собівартість продукції;
- контрагенти можуть відмовитися від співпраці з таким суб'єктом підприємницької діяльності через відсутність у його ціні ПДВ, що не надає їм можливості формувати податковий кредит. У такому випадку особа - платник ПДВ, що придбала товари у особи – неплатника ПДВ при здійсненні оподатковуваних ПДВ операцій сплачує до бюджету усю суму податкового зобов'язання.

II. Зменшення бази оподаткування ПДВ. У цьому сенсі мінімізацію ПДВ треба розглядати через мінімізацію податкового зобов'язання (ПЗ) та максимізацію податкового кредиту (ПК) з ПДВ.

Мінімізація ПЗ з ПДВ можлива за умов:

1) використання податкових пільг, тобто операцій які звільнені від ПДВ, не є об'єктом оподаткування ПДВ або оподатковуються за нульовою ставкою;

2) застосування оптимізаційних схем податкового планування.

Наприклад:

- уникнення бартерних операцій, оскільки вони повинні оцінюватися за звичайними цінами;

- передача податкового зобов'язання партнеру за допомогою товарного кредиту тощо.

За вимогами ПКУ ПК – це сума, на яку платник ПДВ має право зменшити ПЗ звітного (податкового) періоду.

Шляхи максимізації ПК з ПДВ передбачають насамперед дотримання податкового законодавства щодо формування ПК, який має ряд особливостей і допустиме лише за виконання ст. 198 ПКУ.

Так, до ПК відносяться суми ПДВ, сплачені / нараховані у разі:

- здійснення операцій з:

а) придбання або виготовлення товарів та послуг;

б) придбання (будівництво, спорудження, створення) необоротних активів;

в) отримання послуг, наданих нерезидентом на митній території України, та в разі отримання послуг, місцем постачання яких є митна територія України;

г) ввезення необоротних активів на митну територію України за договорами оперативного або фінансового лізингу;

д) ввезення товарів та/або необоротних активів на митну територію України.

- обов'язкового документального підтвердження операцій податковими накладними, зареєстрованими в ЄРПН, а при імпорті робіт (послуг) - митними деклараціями або актом прийняття робіт (послуг) чи банківським документом, який засвідчує перерахування коштів в оплату вартості таких робіт, послуг.

Зауважимо, що втілення на практиці спланованих схем оптимізації справляння ПДВ потребує досконалої техніки їх виконання та відображення у системі бухгалтерського обліку, оскільки саме облікові дані є базою для складання податкової звітності з ПДВ.

Отже, у процесі податкового планування розробка та впровадження у діючу практику схем оптимізації справляння ПДВ дає змогу підприємству досягти поставлених цілей у частині зростання продажів, прибутку у найбільш короткий проміжок часу з найменшими витратами з урахуванням довготривалої перспективи економічного зростання і фінансової стабільності підприємства.

3.3. Державний контроль розрахунків с бюджетом ПДВ

Основними джерелами інформації при здійсненні державного контролю з ПДВ є:

- законодавчі та нормативні акти;
- наказ про облікову політику;
- первинні документи, облікові регістри, фінансова та податкова звітність;
- договори, контракти з контрагентами, протоколи, накази;
- відповіді на запити контролюючих органів від третіх осіб;
- результати попередніх перевірок тощо.

В Україні державний контроль за розрахунками з бюджетом по ПДВ здійснюється податковими органами.

Найбільш поширені заходи податкового контролю – це різноманітні перевірки: камеральні, документальні, електронні, фактичні, зустрічні.

Розглянемо основні засади таких перевірок.

Камеральна перевірка з ПДВ.

Камеральна перевірка передбачає проведення перевірки показників податкової звітності з ПДВ та даних системи електронного адміністрування ПДВ (даних органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів, в якому відкриваються рахунки платників у системі електронного адміністрування ПДВ – СЕА ПДВ, даних ЄРПН та даних митних декларацій) відповідно до вимог ПКУ.

Камеральна перевірка проводиться посадовими особами ДПС України за місцезнаходженням контролюючого органу (рис. 3.1).



Рис. 3.1. Основні засади організації камеральних перевірок

Джерело: складено за [14]

Звичайні терміни камеральної перевірки - це 30 календарних днів від дати подання декларації або дати граничного терміну, якщо декларація не подана.

Під час камеральної перевірки аналізуються:

- терміни реєстрації податкових накладних та розрахунків коригувань;
- своєчасність подання податкової звітності з ПДВ;

- помилки та їх виправлення платником ПДВ;
- своєчасність та повнота сплати зобов'язань.

За результатами камеральної перевірки, у разі встановлення порушень, складається акт, який після реєстрації вручається або надсилається для підписання платнику протягом трьох робочих днів. У разі відсутності порушень контролюючим органом складається відповідна довідка.

Зустрічні перевірки з ПДВ

Механізм проведення контролюючими органами зустрічних звірок наведено у Порядку проведення контролюючими органами зустрічних звірок, який затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 27.12.2010 р. за № 1232 [15].

Такі перевірки проводяться з метою отримання податкової інформації, необхідної у зв'язку з проведенням перевірки платника податків. Під час проведення зустрічної перевірки здійснюється зіставлення даних від платника податків та інших суб'єктів інформаційних відносин з метою документального підтвердження виду, обсягу, якості операцій та для з'ясування повноти, своєчасності, достовірності відображення сум ПДВ у системі обліку та звітності платника, який перевіряється.

Документальна перевірка з ПДВ.

Документальна перевірка може бути плановою або позаплановою.

Позапланова перевірка (виїзна або невиїзна) не передбачається у плані роботи контролюючого органу і проводиться за наявності хоча б однієї з обставин, визначених у ст. 78 ПКУ [2], а саме:

- виявлено недостовірність даних податкових декларацій;
- отримано податкову інформацію, що свідчить про порушення платником податків чинного законодавства;
- якщо платник претендує на відшкодування з бюджету ПДВ, або з від'ємним значенням з ПДВ, яке становить більше 100 тис. грн;
- у разі ненадання платником податків податкової накладної покупцю або у разі допущення продавцем товарів помилок при зазначенні

обов'язкових реквізитів податкової накладної, або порушення продавцем граничних термінів реєстрації в ЄРПН податкової накладної;

- тощо.

Також контролюючі органи можуть здійснювати позапланову невиїзну електронну перевірку, яка проводиться на підставі заяви, поданої платником податків з незначним ступенем ризику. Заява подається за 10 календарних днів до початку проведення перевірки.

Отже, слід зауважити, що електронна перевірка є різновидом документальної позапланової невиїзної перевірки, однак відмінність її від інших позапланових перевірок полягає в тому, що її проводять на підставі добровільної заяви від платника податків [17].

Під час проведення електронної перевірки підлягають перевірці єдиний податок, ПДВ, податок на доходи фізичних осіб (ПДФО), інші податки за наявності технічної можливості їх перевірки органом ДПС України.

Документальна планова перевірка, як правило, є комплексною перевіркою, яка передбачає перевірку всіх податкових платежів платника податків.

Загальна методика проведення таких перевірок наведена у Методичних рекомендаціях щодо оформлення матеріалів документальних перевірок податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, та документування виявлених порушень, затверджених у наказі ДПС України від 25.02.2021 р. № 244 [16].

Розглянемо основні методичні аспекти її проведення у частині ПДВ.

Спочатку вивчається інформація про попередню документальну планову перевірку платника податків та заходи усунення виявлених порушень, зокрема у частині: відображення в обліку донарахованих сум ПДВ та їх сплати до бюджету в установлені терміни; зменшення бюджетного відшкодування або від'ємного значення суми ПДВ.

Далі перевіряється правильність та своєчасність відображення в обліку та звітності сум податкових зобов'язань, податкового кредиту з ПДВ за

відповідний період. При проведенні перевірки повноти декларування ПДВ опрацьовуються дані ЄРПН з урахуванням всіх податкових накладних та розрахунків коригування.

При здійсненні платником податку операцій з імпорту чи експорту товарів доцільно проаналізувати інформацію щодо відповідності показників декларації з ПДВ даним Державної митної служби України.

Результати перевірки оформлюються актом чи довідкою.

Основні помилки, які встановлюють податкові органи за результатами перевірки, це:

- заниження обсягів реалізації;
- необґрунтоване завищення витрат;
- відсутність підтверджуючих документів;
- невідповідність даних звітності та даних первинного обліку;
- недекларування податкових накладних у ЄРПН;
- тощо [18 - 20].

Для нейтралізації таких порушень варто дотримуватися чинного законодавства та податкової дисципліни. До того ж не можна не погодитися з тим, що важливою передумовою забезпечення належної організації процесу податкового контролю є створення середовища для партнерських відносин між контролюючими податковими органами та суб'єктами господарювання [18].

Отже, контроль розрахунків з ПДВ має важливе значення як для платника податків, так і для держави. Адже неправильне нарахування та несвоєчасна сплата або несплата ПДВ до бюджету можуть призвести до складного фінансового стану підприємства та держави загалом. Тому всім учасникам податкового процесу варто розробляти заходи щодо удосконалення справляння ПДВ у вітчизняній практиці оподаткування.

ВИСНОВКИ

На підставі проведеного дослідження теоретико-методичних питань, діючої практики обліку та контролю розрахунків з бюджетом за ПДВ можна зробити наступні висновки:

1. Розкриття сутності ПДВ за його основними елементами, такими як: об'єкт, база, пільги, ставки, податковий період, терміни сплати, дало можливість узагальнити головні законодавчі вимоги до нарахування та сплати цього податку у вітчизняній системі оподаткування.

2. Розгляд порядку формування показників ПДВ у податковій та звітності та співставлення звітних даних в обліковій системі показав загальні і специфічні аспекти визначення ПДВ та податку на прибуток з можливою кореляцією деяких показників у різних видах економічної звітності. Доведено, що незважаючи на різні методологічні підходи відносно формування статей у податковій та фінансовій звітності, аналіз таких показників у відповідному співвідношенні з урахуванням специфіки їх визначення є позитивним аспектом роботи у сфері обліку, аналізу та контролю.

3. Надання загальної економічної характеристики досліджуваного підприємства – ТОВ «ТД «Фоветта», основним видом діяльності якого є неспеціалізована оптова торгівля виробами господарсько-побутового та санітарно-гігієнічного призначення, обумовило вивчення діючої облікової практики розрахунків за ПДВ.

З'ясовано, що фінансовий стан ТОВ «ТД «Фоветта» на кінець звітного періоду є стабільним, фінансово-господарська діяльність - динамічною та конкурентоспроможною у ринковому середовищі. З метою зменшення залежності підприємства від найбільш термінових зобов'язань управлінському персоналу рекомендовано поповнити власні оборотні кошти, збільшуючи обсяги продажу та мінімізуючи витрати, що дозволить поліпшити фінансову стійкість підприємства.

4. Дослідження основних положень документальне забезпечення обліку операцій з ПДВ на ТОВ «ТД «Фоветта» дозволили отримати достовірну інформацію про розрахунки з бюджетом за ПДВ у системі обліку та звітності. Доведено, що за допомогою програмних продуктів в автоматичному режимі забезпечується своєчасна та повна облікова інформація по розрахункам з ПДВ у системі вітчизняного оподаткування.

5. Проведено податковий аналіз ефективності нарахування та сплати ПДВ за допомогою основних податкових показників, зокрема:

- показників розміру сплати або відшкодування ПДВ з бюджету;
 - питомої ваги податкового кредиту з ПДВ до сум податкового зобов'язання з ПДВ;
 - питомої ваги ПДВ у сумі сплачених податків; динаміки ПДВ за періодами діяльності,
- та оцінювання впливу ПДВ на результати діяльності підприємства через припущення зниження його ставки. Та доведено, що результати аналізу дають змогу визначити податкове навантаження ТОВ «ТД «Фоветта», спрогнозувати податкові показники, за допомогою яких збільшувалась би ефективність справляння ПДВ.

6. Дослідження шляхів оптимізації нарахування та сплати ПДВ у системі податкового планування на вітчизняних підприємствах дало можливість визначити податкове навантаження ТОВ «ТД «Фоветта», спрогнозувати податкові показники та розробити заходи щодо оптимізації податкових платежів, що загалом покращить фінансовий стан вітчизняного підприємства.

7. У роботі розкрито методичні та прикладні аспекти державного контролю розрахунків з бюджетом за ПДВ. Виявлено типові порушення під час нарахування та сплати ПДВ, зокрема такі як:

- заниження обсягів реалізації;
- необґрунтоване завищення витрат;
- відсутність підтверджуючих документів;

- невідповідність даних звітності та даних первинного обліку;
- недекларування податкових накладних у ЄРПН.

У зв'язку з цим зазначено, що неправильне справляння ПДВ може призвести до складного фінансового стану підприємства та держави загалом. Тому всім учасникам податкових відносин слід розробляти заходи щодо удосконалення розрахунків за ПДВ насамперед через неухильне дотримання чинного законодавства та дисципліни у сфері оподаткування.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Мінфін: офіційний сайт. URL:<https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/income/2023/>
2. Онищенко В. Порядок складання податкової декларації з ПДВ. Бухгалтерія для бюджету та ОМС, 01.02.2024. URL : <https://oblikbudget.com.ua/article/262-nova-podatкова-deklaratsya-z-pdv>»
3. Казанова М. Запити від фіскалів про незбіг ПДВшних та «прибуткових» показників. *Бухгалтер 911*. 2019 № 32. URL : <https://i.factor.ua/ukr/journals/buh911/2019/august/issue-32/article-45131.html>
4. Онищенко В. Єдиний реєстр податкових накладних 2024. *Головбух*. 08.01.2024. URL : <https://buhplatforma.com.ua/article/7216-diniy-restr-podatkovih-nakladnih>
5. Невмержицький Є. В. Правові проблеми боротьби з економічною злочинністю і корупцією: навч. посіб. Київ: АПСВ, 2005. 415 с.
6. Боденчук Л. Камеральні перевірки з ПДВ під час воєнного стану. *Актив-софт*. 27.07.2022. URL : https://aktiv.ua/ua/materials/articles/kameralni-perevirky-z-pdv-pid-chas-voiennoho-stanu#articles_confirm
7. Ганусич В. О. Бухгалтерський облік ПДВ у світлі введення електронного адміністрування. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. Вип. 9-1. Част. 3. 2014. сС. 204-208.
8. Ковальчук К. Ф., Петрова Л. В. Актуальні питання вдосконалення податкового контролю в Україні. *Економічний вісник*, 2017, №4. С. 100-106. URL : https://ev.nmu.org.ua/docs/2017/4/EV20174_100-106.pdf
9. Метелиця В. Актуальні питання обліку ПДВ. URL : <http://www.agro-business.com.ua/component /content/article/ 551. html?ed=45>

ДОДАТКИ