

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Кафедра бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту
(найменування кафедри)

Допущено до захисту
Завідувач кафедри

_____ (підпис)
“ ” _____ 2025 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: «Облік та оподаткування підприємств оптової торгівлі в
Україні: сучасний стан та перспективи розвитку
(на прикладі ТОВ «ФРАТЕЛЛІ ВАЙНЕРІ»)»
(назва теми)

Виконавець:

студентка ЦЗВФН

Лаптева Вікторія Миколаївна

(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 2025

ЗМІСТ

	стор.
ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ПІДПРИЄМСТВА ОПТОВОЇ ТОРГІВЛІ В УКРАЇНІ:	
ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ.....	5
1.1. Значення підприємств оптової торгівлі у господарському комплексі України.....	5
1.2. Нормативна регламентація обліку та звітності підприємств оптової торгівлі.....	9
РОЗДІЛ 2. ДІЮЧА ПРАКТИКА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ОПТОВОЇ ТОРГІВЛІ.....	15
2.1. Загальна економічна характеристика ТОВ «ФРАТЕЛЛІ ВАЙНЕРІ».....	15
2.2. Порядок організації та ведення обліку товарних операцій.....	19
2.3. Операції з підакцизними товарами: особливості оподаткування та обліку.....	26
РОЗДІЛ 3. МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ АНАЛІЗУ ТА ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ ПІДПРИЄМСТВ ОПТОВОЇ ТОРГІВЛІ.....	35
3.1. Фінансовий аналіз ТОВ «ФРАТЕЛЛІ ВАЙНЕРІ».....	35
3.2. Податковий контроль підприємств оптової торгівлі: проблемні аспекти та шляхи їх вирішення.....	42
ВИСНОВКИ.....	55
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	58
ДОДАТКИ.....	62

ВСТУП

Актуальність теми. Оптова торгівля відіграє ключову роль у сфері обігу товарів харчової промисловості. Оптові компанії формують торговий асортимент із виробничого, виступаючи посередниками між підприємствами харчової промисловості та роздрібною торгівлею. Вони сприяють збалансованому розвитку споживчого ринку харчових продуктів в Україні, збільшенню обсягів їх продажу, а також підвищенню ефективності матеріально-сировинного постачання підприємств галузі. Тому уявляється важливим дослідити сучасний стан організації та ведення бухгалтерського обліку та оподаткування, ефективне функціонування яких є обов'язковою передумовою сталого економічного розвитку підприємств оптової торгівлі в Україні.

Проблемні питання теорії та практики обліку і оподаткування підприємств оптової торгівлі досліджувало багато вчених, таких як: Кравченко М. С., Нижник Т., Сердюк О., Якимащенко В. Дулік Т. О., Шаранов Р. С., Ткачик Ф. П., Онищенко В., Чепіга Н. Артюх О. В., Чернишова Л.В. та інші. Проте на сьогодні залишаються невирішеними чимало проблем облікового, аналітичного, контрольного характеру для підприємств оптової торгівлі в Україні, що і обумовило вибір теми дослідження.

Мета і завдання дослідження. Метою роботи є розкриття проблемних питань у сфері обліку та оподаткуванні на підприємствах оптової торгівлі в Україні.

Для досягнення мети у роботі поставлені такі завдання:

- розкрити значення підприємств оптової торгівлі у господарському комплексі України;
- дослідити нормативну регламентацію обліку та звітності підприємств оптової торгівлі;
- навести економічну характеристику досліджуваного підприємства;

- визначити порядок організації та ведення обліку товарних операцій ТОВ «ФРАТЕЛЛІ ВАЙНЕРІ»;
- розглянути особливості оподаткування та обліку господарських операцій з підакцизними товарами на базовому підприємстві;
- провести фінансовий аналіз ТОВ «ФРАТЕЛЛІ ВАЙНЕРІ»;
- розкрити методичні засади податкового контролю, визначити проблемні аспекти та шляхи їх вирішення на підприємствах оптової торгівлі.

Об’єкт і предмет дослідження. Предметом дослідження є сучасний стан та перспективи розвитку обліку та оподаткування підприємств оптової торгівлі в Україні. Об’єктом дослідження виступає облік та оподаткування операцій на ТОВ «ФРАТЕЛЛІ ВАЙНЕРІ».

Методи дослідження. В роботі були використані методи порівняння та узагальнення – для обробки облікової інформації; методи індукції та дедукції – для розкриття проблемних аспектів обліку та оподаткування; метод спостереження – для оцінки господарських операцій; методи систематизації, гіпотези та припущення – для узагальнення результатів дослідження.

Інформаційна база дослідження – це законодавчі та нормативні акти з обліку та контролю, монографії, наукові статті, матеріали конференцій, довідники, статистичні дані та інші фахові публікації за обраною тематикою, а також засновницькі, первинні документи, облікові реєстри, фінансова, податкова звітність ТОВ «ФРАТЕЛЛІ ВАЙНЕРІ».

РОЗДІЛ 1. ПІДПРИЄМСТВА ОПТОВОЇ ТОРГІВЛІ В УКРАЇНІ: ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

1.1. Значення підприємств оптової торгівлі у господарському комплексі України

Оптова торгівля – це діяльність по придбанню і відповідному перетворенню товарів для наступної їх реалізації підприємствам роздрібною торгівлі, іншим суб'єктам господарювання.

Оптова торгівля відіграє важливу роль у сфері обігу товарів харчової промисловості. Вона трансформує виробничий асортимент у торговий, виконуючи функцію посередника між підприємствами харчової промисловості та роздрібною торгівлею. Завдяки цьому оптові підприємства сприяють стабільному розвитку споживчого ринку харчових продуктів в Україні, збільшенню обсягів їх реалізації, а також підвищенню ефективності матеріально-сировинного забезпечення галузі.

На сучасному етапі функціонування системи оптової торгівлі погіршилася через низку об'єктивних (у першу чергу політичних, воєнних, міжнародних, економічних) чинників. Роль оптової ланки торгівлі як учасника ринку суттєво знизилася, що спричинило розрив зв'язків між виробниками та споживачами. Галузь зазнала значних втрат: скоротилася мережа торговельних підприємств, інфляція та гіперінфляція призвели до знецінення власних обігових коштів, а тривалий період збитковості підприємств зумовив повну втрату цих фінансових ресурсів. Втім не можна не погодитися з тим, що «лише з вдосконаленням системи управління підприємств вдалося змінити ситуацію на позитивний лад [1, с. 141]. Це забезпечило зростання обсягу оптового товарообороту, що унаочнено на рис. 1.1.

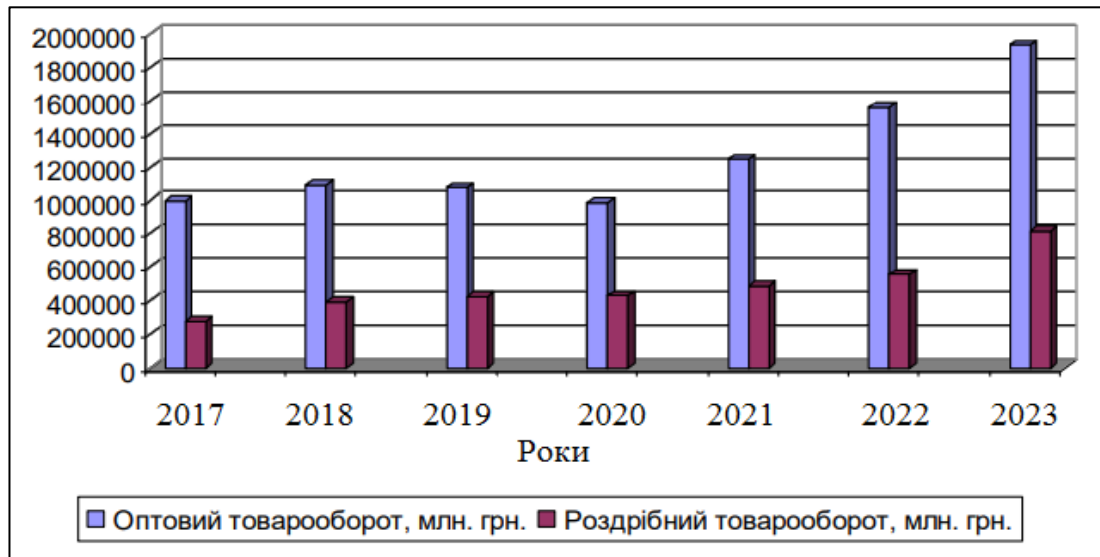


Рис. 1.1. Динаміка товарообігу внутрішньої торгівлі України

Джерело: побудовано за [2]

Дані рис. 1.1 показують, що загалом товарообіг підприємств має позитивну хвилеподібну динаміку.

Останніми роками в Україні спостерігається тенденція до скорочення кількості оптових підприємств, що зумовлено їх укрупненням, злиттям та об'єднанням малих і середніх оптових структур.

Так, на сучасному етапі у структурі підприємств оптової та роздрібної торгівлі спостерігається найбільша питома вага малих підприємств – більше ніж 90 % і незначна доля великих підприємств (рис. 1.2).

У структурі оптового товарообігу підприємств України за 2021 рік загальна сума товарообороту склала 3 153 187,3 млн. грн., з них:

- продовольчі товари – 490 576,1 млн. грн. або 15,6 % у загальному обсязі оптового товарообороту;
- непродовольчі товари – 2 662 611,2 млн. грн. або 84,4 % у загальному обсязі [2].

Найбільш поширені товарні групи у структурі оптового товарообороту підприємств за видами економічної діяльності наведені у табл. 1.1.

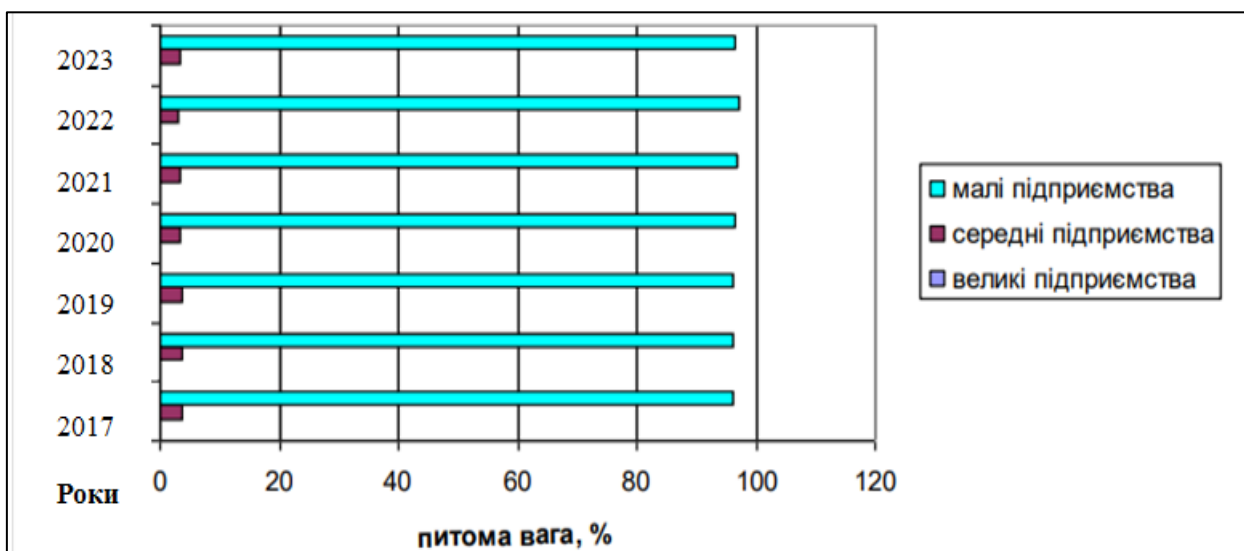


Рис. 1.2. Структура підприємств оптової та роздрібної торгівлі України

Джерело: побудовано за [2]

Таблиця 1.1

Товарні групи у структурі оптового товарообороту підприємств за видами економічної діяльності (2021)

№	Товарні групи у структурі оптового товарообороту підприємств	млн. грн.	Питома вага групи у загальному обсязі, %
1	Автотранспортні засоби та мотоцикли	194 522,064	6,2
2	Сільськогосподарська сировина та живі тварини	286 785,113	9,1
3	Продукти харчування, напої та тютюнові вироби	455 471, 439	14,4
4	Товари господарського призначення	396 320, 471	12,6
5	Інформаційне і комунікаційне устаткування	91 097,218	2,9
6	Інші машини й устаткування	130 132,451	4,1
7	Паливо, метали, руди, металобрухт і подібні продукти	1 144 345,9	36,3
8	Хімічні продукти	243 760, 501	7,7
9	Загальна сума оптового товарообороту	3 153 187,3	100

Джерело: побудовано за [2]

Аналіз обсягів оптового товарообороту по регіонах країни (2021) показав найбільш вагомим, а саме:

- за продовольчою групою (м. Київ – 42,6 % від загального обсягу; Київська область – 13, 2 % ; Одеська – 12,1 %);

- за непродуктивною групою (м. Київ – 53,2 % від загального обсягу; Дніпропетровська область – 8,4 %; Київська область – 4,6 % ; Одеська – 3,7%).

Такі статистичні дані вказують на економічну цінність підприємств оптової торгівлі для господарського комплексу країни. Тому варто досліджувати такі підприємства та розробляти ефективні заходи підвищення їх ефективності з метою їх сталого економічного розвитку

Основним завданням підприємств оптової торгівлі є забезпечення оптимальних умов для учасників товарного ринку, що сприяє ефективному товарообігу. Це дозволяє максимально задовольнити потреби роздрібних торговельних підприємств у зручний для них час, у необхідному обсязі, належній якості та відповідному асортименті.

Оптова торгівля виконує такі функції:

- формує товарні потоки та спрямовує їх від виробників до покупців, забезпечуючи мінімальні витрати обігу та високу швидкість товароруку;
- організовує, зберігає та управляє товарними запасами, що дозволяє своєчасно забезпечувати учасників ринку в разі змін ринкової кон'юнктури;
- гарантує задоволення попиту покупців у періоди, коли виробництво чи споживання тимчасово припиняється (наприклад, сезонні перерви у виробництві або транспортуванні);
- сприяє просуванню нових товарів на ринок і формуванню на них попиту;
- стимулює виробників до створення нових продуктів відповідно до змін споживчих уподобань і підвищення купівельної спроможності:
- аналізує ринкову ситуацію, попит споживачів і впливає на виробників для швидкого реагування.
- надає професійне обслуговування та консультації покупцям, особливо щодо технічно складних і спеціалізованих товарів.

Не можна не зазначити проблемні аспекти успішного функціонування таких підприємств.

Так, серед основних факторів, що негативно впливають на розвиток підприємств оптової торгівлі, можна виділити:

- недосконалість нормативно-правової бази, яка регулює діяльність оптових підприємств,
- недостатність документального забезпечення господарського процесу;
- неефективність контрольних заходів фінансово-господарської діяльності;
- невміння підприємств адаптуватися до змін ринкового середовища, що заважає їм стати ефективними операторами у системі збуту та розподілу продукції шляхом надання додаткових послуг;
- постійне зростання витрат на оренду складських приміщень та технічне обладнання.

Підсумовуючи, можна зазначити, що загалом торгова галузь України демонструє позитивну динаміку розвитку. У складних кризових умовах вітчизняна товарна продукція користується більшим попитом, ніж товари іноземних виробників. Тому, на нашу думку, незважаючи на існуючі об'єктивні складнощі та наявність різноманітних проблем, зростання обсягів оптового товарообігу, обумовлює економічний розвиток країни.

1.2. Нормативна регламентація обліку та звітності підприємств оптової торгівлі

Якісно налаштована та впроваджена система бухгалтерського обліку дає змогу керівництву підприємства оптової торгівлі швидко та адекватно реагувати на зміни як у внутрішньому, так і в зовнішньому середовищі, а також забезпечує ефективне управління.

Система обліку товарних операцій спрямована на розробку стратегії діяльності підприємства, підвищення ефективності управління, оперативність та оптимізацію витрат. Успішність такої системи залежить від дотримання

чинної методології, наявності кваліфікованого персоналу, високорівневих автоматизованих систем та сучасних технологій зберігання інформації.

У сфері оптової торгівлі товарні операції відіграють ключову роль, забезпечуючи безперервність діяльності організації та задоволення споживчого попиту. Головна мета обліку таких операцій – це своєчасне отримання повної та достовірної інформації про рух товарів, а також контроль стану розрахунків між постачальниками та покупцями.

Основними завданнями бухгалтерського обліку товарних операцій є:

- забезпечення коректного документального оформлення товарних операцій;
- контроль повноти списання товарів;
- правильне формування цін на продукцію;
- дотримання законодавчих вимог у веденні товарних операцій в оптовій торгівлі;
- гарантування достовірності обліку товарів, тари (за її наявності) та виручки від реалізації;
- отримання узагальненої облікової інформації для складання звітності щодо товарів;
- забезпечення точності податкових відрахувань із виручки від продажу товарів.

Регламентується облік операцій в оптовій торгівлі у відповідності з такими документами, як:

- Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»;
- Податковий кодекс України;
- НП(С)БО;
- Інструкція про застосування плану рахунків та інші нормативи.

Основою ефективної організації обліку товарних операцій є правильно розроблена номенклатура, яка виконує функцію довідника для всіх фахівців

оптової організації та забезпечує інформаційну підтримку щодо кожного виду товару.

Облік товарів в оптовій торгівлі здійснюється за вартістю придбання товару з урахуванням транспортно-заготівельних витрат на рахунку 28 «Товари», із застосуванням відповідних субрахунків.

До основних об'єктів бухгалтерського обліку оптових підприємств належать товарообіг, витрати обігу, виручка від реалізації, прибуток.

Тому до основних рахунків відносяться рахунки такі, як: 90 «Собівартість реалізації», 70 «Дохід від реалізації», 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками», 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками», 64 «Розрахунки з бюджетом за податками та платежами», 44 «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)».

Оптовий товарообіг відображає вартість товарів, реалізованих підприємствам роздрібної торгівлі для подальшого продажу населенню, а також поставлених для ринкового та неринкового споживання чи експорту.

Залежно від форми руху товарів оптовий товарообіг поділяється на складський і транзитний. Складський - передбачає реалізацію товарів оптовим покупцям безпосередньо зі складів; транзитний - здійснюється шляхом доставки товарів від постачальника до покупця безпосередньо, минаючи склади оптового підприємства. Транзитна форма реалізації є більш ефективною, оскільки прискорює товарообіг, зменшує витрати на логістику, вантажно-розвантажувальні роботи, приймання, відпуск і зберігання продукції.

До складу оптового товарообігу включається відпуск товарів покупцям за продажними цінами, а для горілчаних та тютюнових виробів – за фіксованими роздрібними цінами.

Підставою для формування обліково-аналітичної бази про товарообіг і взаєморозрахунки з контрагентами є договори та первинні документи: витратна накладна; податкова накладна; акт прийому-передачі товарів;

накладна на внутрішнє переміщення товару; рахунок-фактура; виписки банку; касові ордери; акти звірки тощо.

Облікова інформація про товарообіг знаходить відображення в різних формах бухгалтерської звітності.

Так, у балансі відображаються залишки активів та пасивів на звітну дату. У звіті про фінансові результати фіксується дохід (виручка) від реалізації товарів, їхня собівартість, а також інші доходи та витрати.

Звіт про рух грошових коштів містить інформацію про надходження та платежі, пов'язані з товарообігом упродовж звітних періодів.

Для отримання повної, всебічної та об'єктивної статистичної інформації щодо продажу і запасів товарів (продукції) в оптовій торгівлі підприємства зобов'язані складати щомісячно Звіт про обсяг оптового товарообороту та щоквартально Звіт про продаж і запаси товарів (продукції) в оптовій торгівлі (типова форма № 1-опт) - додаток А.

У Звіті про обсяг оптового товарообороту в основній частині вказується тільки загальна сума оптового товарообороту за місяць.

Оптовий товарооборот – це обсяг перепродажу підприємствами від свого імені товарів (готових виробів) на момент їх відпуску, придбаних за власний рахунок без будь-яких змін (крім звичайних для торгівлі операцій: фасування, сортування крупних партій товару, пакування, подрібнення партій, розподіл, складання, перемішування тощо), роздрібним торговцям (крім населення) для їх використання або подальшого продажу як у межах України, так і на експорт [28]. Оптовий товарооборот обліковується без ПДВ.

Слід зазначити, що часто допускаються помилки при віднесенні товарообороту до оптового виходячи з обсягів продажу. Варто включати в оптовий товарооборот (без ПДВ) тільки обсяги продажу суб'єктам господарювання, а не кінцевим споживачам (у цьому випадку такий продаж буде вважатися роздробом). Крім того, передплата від майбутніх покупців за товар, який ще не відвантажений не входять до оптового товарообороту.

Такий Звіт подають тільки юридичні особи, для яких оптова торгівля є основною діяльністю.

При заповненні форм статистичної звітності варто керуватися інструкціями щодо їх складання [29].

За неподання цього звіту або за подання недостовірних чи неповних даних, за несвоєчасне подання до Державної служби статистики України до посадових осіб підприємства застосовуються адміністративні штрафи згідно з вимогами Кодексу про адміністративні правопорушення України. До того ж такі обставини можуть бути підставою для проведення перевірки достовірності первинних і статистичних даних, вивчення стану первинного обліку й статистичної звітності органами Державної служби статистики України.

У Звіті про продаж і запаси товарів (продукції) в оптовій торгівлі за звітний квартал надається інформація про: обсяг оптового продажу (у натуральному вираженні); оптовий товарооборот (без ПДВ), у тому числі від продажу іншим підприємствам оптової торгівлі; оптовий товарооборот (без ПДВ) від продажу товарів, що вироблені на території України; сальдо товарів (у натуральному та вартісному вираженні) на кінець звітного періоду. Ця інформація наводиться за різними товарними групами.

Так, такою групою продовольчих товарів, як напої, відображаються дані про:

- напої алкогольні, у тому числі напої алкогольні дистильовані, вина зі свіжого винограду, сусло виноградне, сидр та вина плодово-ягідні інші, вермут та інші ароматизовані вина зі свіжого винограду, пиво, крім відходів пивоваріння;

- води мінеральні та напої безалкогольні й соки фруктові та овочеві.

При заповненні цієї форми слід керуватися відповідними роз'ясненнями Державної служби статистики України [30].

Підсумовуючи, слід зазначити, що система бухгалтерського обліку та звітності враховує специфіку торгової діяльності, різновид товарної

продукції, порядок документування товарних операцій, класифікацію контрагентів. Саме ефективна система бухгалтерського обліку є фундаментом успішного функціонування підприємства та його конкурентоспроможності в умовах ринкової економіки. Важливим фактором є здатність підприємства оперативно реагувати на зміни у внутрішньому та зовнішньому середовищі завдяки налагодженій системі обліку. Коректне ведення обліку товарних операцій забезпечує ефективне управління підприємством та є запорукою стабільності та розвитку підприємства

РОЗДІЛ 2. ДІЮЧА ПРАКТИКА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ НА ПІДРИЄМСТВАХ ОПТОВОЇ ТОРГІВЛІ

2.1. Загальна економічна характеристика ТОВ «ФРАТЕЛЛІ ВАЙНЕРІ»

Товариство з обмеженою відповідальністю «ФРАТЕЛЛІ ВАЙНЕРІ» (ТОВ «ФРАТЕЛЛІ ВАЙНЕРІ») створено та діє на підставі цього Статуту, а також на підставі Конституції України, Цивільного та Господарського кодексів України, Закону України «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю» та інших нормативно-правових актів України.

Товариство діє на підставі Статуту з додержанням умов, встановлених законодавством України (Додаток Б) .

ТОВ «ФРАТЕЛЛІ ВАЙНЕРІ» зареєстровано як юридична особа в Єдиному державному реєстрі про проведення державної реєстрації 03.08.2020 р., № 1556102 0000074865 (Додаток В). Місцезнаходження реєстраційної справи - Одеська районна державна адміністрація Одеської області.

Код ЄДРПОУ: 43743836.

Юридична адреса: Україна, 65496, Одеська обл., Одеський р-н, селище міського типу Таїрове (з), вул.40-річчя Перемоги, буд. 1.

Засновниками товариства є фізична особа – громадянка України. Адреса засновника: Україна, 67700, Одеська обл., Білгород-Дністровський р-н, м. Білгород-Дністровський, вул. Вокзальна, буд. 19А, кімната 61.

Розмір статутного капіталу складає 500 000,00 грн., що становить 100 % статутного капіталу та складає 100 голосів у Загальних зборах Учасників Товариства (Додаток Г).

Органами управління товариства є загальні збори учасників та виконавчий орган.

ТОВ «ФРАТЕЛЛІ ВАЙНЕРІ» взято на облік у Державній службі статистики України (ідентифікаційний код органу: 37507880) 04.08.2020 р.

ТОВ «ФРАТЕЛЛІ ВАЙНЕРІ», як платник податків, взято на облік Головним управлінням ДПС в Одеській області (Овідіопольська ДПІ, ідентифікаційний код органу: 44069166), 03.08.2020 р., № 155320172879.

У реєстрі платників єдиного внеску ТОВ «ФРАТЕЛЛІ ВАЙНЕРІ» взято на облік 03.08.2020 р., № 10000001851558.

Станом на 06.03.2025 р. товариство зареєстровано у реєстрі платників ПДВ

Дата реєстрації Свідоцтва ПДВ 01.02.2022р., індивідуальний податковий номер: 437438315536

Товариство знаходиться на загальній системі оподаткування та є платником податку на прибуток, податку з доходів фізичних осіб (ПДФО), акцизного податку та інших податкових платежів.

Товариство є корпоративною юридичною особою, має організаційну єдність, відокремлене майно, самостійний баланс, основні та обігові кошти, поточний, валютний та інші рахунки в установах банків, основну печатку, а у разі якщо недостатньо використання однієї печатки, додаткові печатки відповідно до законодавства України, бланки з власним найменуванням, може мати фірмову марку та товарний знак, несе самостійну майнову відповідальність, виступає у цивільному обороті від свого імені.

Основний вид економічної діяльності підприємства: 46.34 - Оптова торгівля напоями.

ТОВ «ФРАТЕЛЛІ ВАЙНЕРІ» спеціалізується на виробництві виноградних вин (шампанських, напоїв на основі вина) та напоїв слабоалкогольних із плодових та виноградних соків.

Інші види економічної діяльності:

52.29 - Інша допоміжна діяльність у сфері транспорту

52.24 - Транспортне оброблення вантажів

52.10 - Складське господарство

47.19 - Інші види роздрібної торгівлі в неспеціалізованих магазинах

47.91 - Роздрібна торгівля, що здійснюється фірмами поштового замовлення або через мережу Інтернет, та інші.

Товариство здійснює зовнішньоекономічну діяльність на засадах валютної самоокупності та самофінансування.

Загальна схема взаємозв'язків з учасниками та контрагентами ТОВ «ФРАТЕЛЛІ ВАЙНЕРІ» наведена на рис. 2.1.

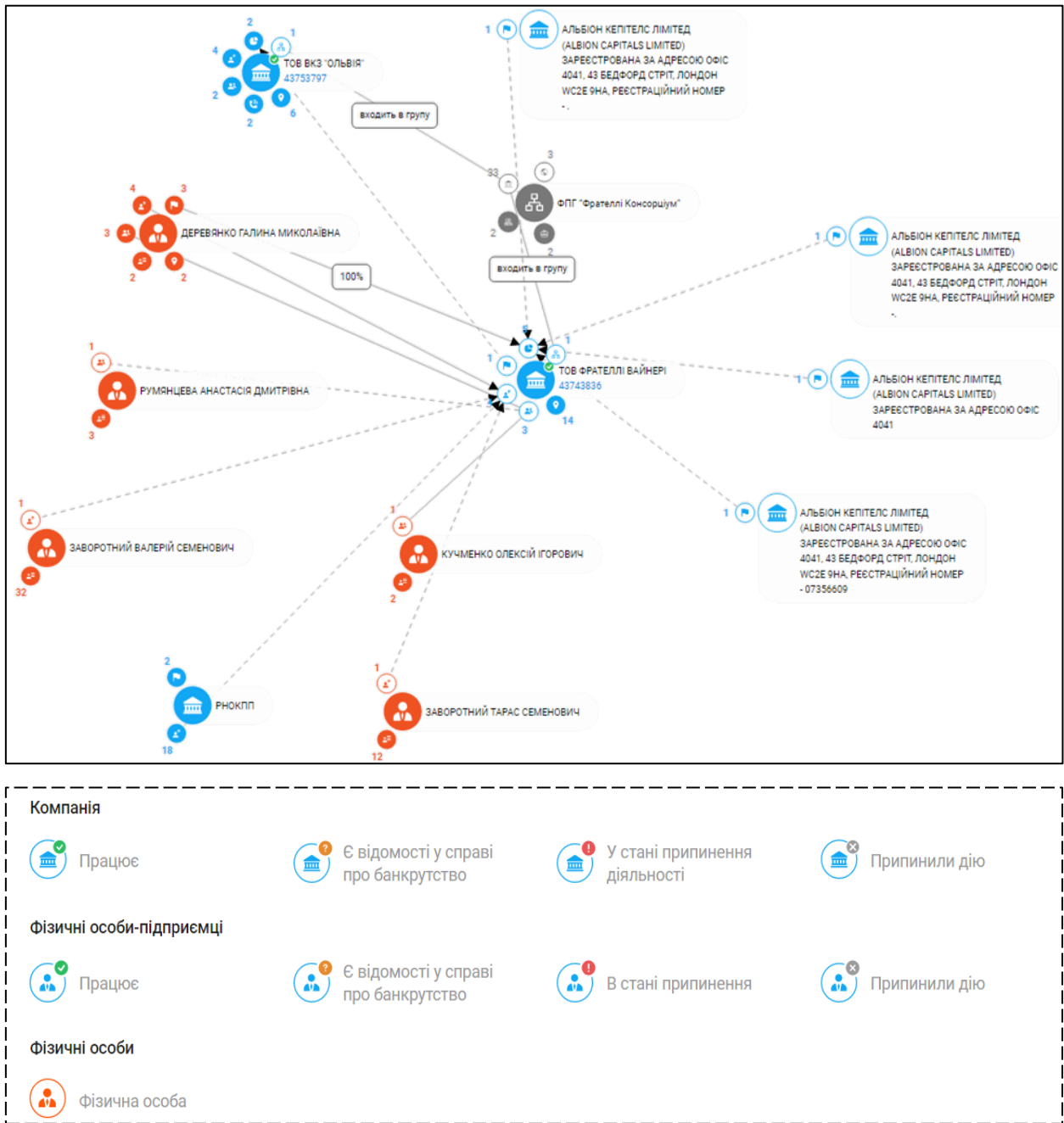


Рис. 2.1. Загальна схема взаємозв'язків ТОВ «ФРАТЕЛЛІ ВАЙНЕРІ»

з учасниками та контрагентами

Огляд статистичних та облікових даних дав можливість виділити основних конкурентів ТОВ «ФРАТЕЛЛІ ВАЙНЕРІ» на вітчизняному ринку торгівлі напоями - компанії за найбільшим виторгом, а саме: ТОВ «БАЯДЕРА ЛОГІСТИК», ТОВ «УТДК», ТОВ «ПроТек логістик», ТОВ «ТРЕЙД ГРАНІТ ІНВЕСТ», ТОВ «ОЛГА-ЛОГІСТИК», ДПЗІІ «ПЕРНО РІКАР УКРАЇНА», ТОВ «РОМА», ТОВ «ДК «ГЛОБАЛ-СЕРВІС», ТОВ «ХД трейд», ТЗОВ «ОВАЦІЯ».

Середня кількість працівників ТОВ «ФРАТЕЛЛІ ВАЙНЕРІ» у 2024 році – 220 осіб.

Організаційна структура управління ТОВ «ФРАТЕЛЛІ ВАЙНЕРІ» наведена на рис. 2.2.



Рис. 2.2. Організаційна структура управління ТОВ «ФРАТЕЛЛІ ВАЙНЕРІ»

Джерело: складено за даними підприємства

У відділі бухгалтерії у періоді дослідження працювало 6 працівників на чолі з головним бухгалтером.

Головний бухгалтер здійснює організацію бухгалтерського обліку господарсько-фінансової діяльності та контроль за ощадливим використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, схоронністю власності підприємства.

Бухгалтерський облік організований із застосуванням програми «BAS Бухгалтерія», за допомогою якої в автоматичному режимі відбувається формування облікових регістрів, первинної документації, фінансової, управлінської та податкової звітності. Також використовуються програми «Банк – клієнт», «Медок». Організація бухгалтерського обліку на підприємстві визначена Положенням про облікову політику, яке затверджено Наказом керівника підприємства.

Фінансовий контроль на підприємстві існує у таких формах, як: внутрішній контроль, який здійснюється уповноваженими фахівцями; зовнішній контроль (державний та недержавний), який здійснюється фахівцями ДПС України та незалежними аудиторами / аудиторськими фірмами.

Підприємство має достатній потенціал, для здійснення господарської діяльності.

2.2. Порядок організації та ведення обліку товарних операцій

Бухгалтерський облік на ТОВ «ФРАТЕЛЛІ ВАЙНЕРІ» організований у відповідності до норм чинного законодавства - Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Податкового кодексу України (ПКУ), національних стандартів бухгалтерського обліку, інструкції про застосування плану рахунків та інших нормативно-правових актів у сфері обліку та оподаткуванні [3-6].

Через те, що основним видом діяльності ТОВ «ФРАТЕЛЛІ ВАЙНЕРІ» є оптовий продаж товарів, розглянемо типові проведення (на умовних цифрових даних) таких товарних операцій у системі бухгалтерського обліку.

Приклад 1 - реалізація товарів на умовах післяплати.

- 1) Д-т 361 К-т 702 – 30000 грн. - відвантажено товари покупцю;
- 2) Д-т 702 К-т 641 – 5000 грн. - нараховано податкове зобов'язання (ПЗ) з ПДВ;
- 3) Д-т 902 К-т 281 – 20000 грн. - списано собівартість реалізованих товарів;
- 4) Д-т 31 К-т 361 – 30000 грн. - отримано безготівкові кошти від покупців;
- 5) для формування фінансового результату проведено:
Д-т 702 К-т 791- 25000 грн.; Д-т 791 К-т 902 – 20000 грн.
- 6) Д-т 98 К-т 64пп – 900 грн. – нараховано податок на прибуток;
- 7) Д-т 791 К-т 98 – 900 грн.
- 8) у кінці звітного періоду фінансовий результат віднесено на нерозподілений прибуток:

Д-т 791 К-т 44 – 4100 грн. (виходячи з розрахунку: 25000 – 20000 – 900)

Приклад 2 - реалізація товарів на умовах передплати.

- 1) Д-т 31 К-т 681 – 30000 грн. - отримано безготівкові кошти від покупців за майбутню поставку товару;
- 2) Д-т 643 К-т 641 – 5000 грн. - нараховано ПЗ з ПДВ;
- 3) Д-т 361 К-т 702 – 30000 грн. - відвантажено товари покупцю;
- 4) Д-т 702 К-т 643 – 5000 грн. - нараховано ПЗ з ПДВ;
- 5) Д-т 902 К-т 281 – 20000 грн. - списано собівартість реалізованих товарів;
- 6) Д-т 681 К-т 361 – 30000 грн. - зроблено взаємозалік заборгованостей.

Проведення по формуванню фінансового результату будуть аналогічні першому прикладу.

В оптовій торгівлі, як правило, товар відвантажують на підставі договору купівлі-продажу. Якщо порушено умови такого договору за асортиментом, комплектністю, кількістю, якістю товару, покупець зобов'язаний повідомити про це продавця. Аби продавець прийняв повернутий товар, покупець має право надіслати йому письмову вимогу відповідно до вимог Цивільного кодексу України [7] у формі:

- звичайного листа;
- претензії, складеної в довільній формі;
- претензії, складеної згідно з вимогами ст. 222 Господарського кодексу України [8];
- акта про брак;
- інших документів, передбачених договором купівлі-продажу, тощо [9].

У системі бухгалтерського обліку повернення товару відображають з урахуванням Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів [10].

Постачальник, якому покупець повертає раніше поставлений товар, одночасно:

- зменшує дохід від реалізації на суму продажної вартості повернутого товару;
- сторнує ПЗ з ПДВ, нараховані під час постачання свого часу товару покупцю, що наразі покупець повертає;
- оприбутковує методом сторно повернутий від покупця товар.

Якщо операції відбуваються у звітному періоді, то зменшенню доходу відповідає проведення: Д-т 704 К-т 361.

Разом з цим сторнують ПЗ з ПДВ: (Д-т 704 К-т 641).

І оприбутковують повернутий товар сторно-проведенням:

(Д-т 902 К-т 281 «Товари на складі»).

Втім варто відмітити, що право на зменшення ПЗ з ПДВ у разі повернення товару, надає лише розрахунок коригування, зареєстрований в єдиному реєстрі податкових накладних (ЄРПН). Розрахунок коригування ПДВ необхідно надавати у визначені податковим законодавством терміни, а саме:

- для розрахунків, складених із 1 по 15 календарний день календарного місяця включно — до останнього дня (включно) календарного місяця їх складання;
- для розрахунків, складених із 16 по останній день календарного місяця включно — до 15 календарного дня (включно) календарного місяця, наступного за місяцем їх складання [4].

Розрахунок коригування можна зареєструвати в ЄРПН не пізніше 1095 календарних днів із дати його складання [4].

Розглянемо типовий приклад повернення товару, виходячи з умовних даних.

Вихідні дані

ТОВ «ФРАТЕЛЛІ ВАЙНЕРІ» реалізувало товар покупцеві на умовах попередньої оплати. Договірна вартість 24 000 грн, у т. ч. ПДВ. Собівартість реалізованого товару 15 000 грн. Покупець повернув частину товару на суму 4800 грн, у т. ч. ПДВ. Собівартість повернених товарів 3000 грн.

У бухгалтерському обліку дані операції відображаються таким чином (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Облік повернення товару продавцю

№ з/п	Зміст господарської операції	Д-т	К-т	Сума, грн
1	2	3	4	5
1	Продаж товару покупцю			
1.1	Отримали попередню оплату за товар	311	681	24 000
1.2	ПЗ з ПДВ	643	6412	4000
1.3	Відвантажили товар покупцеві	361	702	24 000
1.4	Списали ПЗ з ПДВ	702	643	4000

Продовження табл. 2.1

1	2	3	4	5
1.5	Списали собівартість реалізованого товару	902	281	15000
1.6	Провели залік заборгованостей	681	361	24 000
2	Повернення товару покупцем			
2.1	Покупець повернув частину товару	704	361	4800
2.2	Сторно ПЗ з ПДВ за поверненим товаром	704	6412	(800)
2.3	Оприбутковано повернені товари методом сторно	902	281	(3000)
2.4	Повернули покупцеві гроші за товар	361	311	4800

Джерело: сформовано за [9]

Іноді виникають ситуації, коли покупцями повертається товар, у якого закінчився строк придатності. Тоді в бухгалтерському обліку потрібно списати такий товар.

Наприклад, загальна сума нарахованого доходу від реалізації товарної продукції склала 12000 грн; собівартість реалізації - 7500 грн; сума повернення товару покупцем 3000 грн; собівартість товарної продукції, у якої закінчився строк придатності - 1875 грн.

Тоді в бухгалтерському обліку дані операції слід відобразити таким чином (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Облік списання товару, у якого закінчився строк придатності, при його поверненні покупцем

№ з/п	Зміст операції	Д-т	К-т	Сума, грн
1	2	3	4	5
1	Відвантажено готову продукцію (товар) покупцеві	361	701 (702)	12000
2	Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	701 (702)	641/пдв	2000
3	Відображено собівартість	901 (902)	26 (281)	7500
4	Відображено фінансовий результат	701 (702)	791	10000
5	Списано собівартість продукції на фінансовий результат	791	901(902)	7500
6	Отримано кошти від покупця	311	361	12000
7	Повернено продукцію (товар), у якої закінчився строк зберігання	704	361	3000
8	Відкориговано податкові зобов'язання з ПДВ	704	641/ПДВ	(500)

Продовження табл. 2.2

1	2	3	4	5
9	Списано на фінансовий результат вартість поверненої продукції (товару)	791	704	2500
10	Оприбутковано повернену готову продукцію (товар) за собівартістю	901 (902)	26 (281)	(1875)
11	Повернено покупцеві кошти за продукцію (товар), у якої закінчився строк зберігання	361	311	3000
12	Списано собівартість продукції (товару), у якої закінчився строк зберігання, згідно з актом на списання	947	26(281)	1875
13	Списано на фінансовий результат собівартість поверненої продукції	791	947	1875

Джерело: складено за [18]

Окремо варто розглянути операції з формування продажної ціни товарів підприємством оптової торгівлі, яке має право самостійно визначити рівень продажних цін (за винятком цін на товари, які регулюються державою).

Безумовно, торговельна націнка повинна покрити:

- ПДВ та акцизний податок;
- поточні витрати продавця (наприклад, адміністративні, збутові та інші операційні);
- планову суму транспортно-заготівельних витрат (ТЗВ) на товар, яка списується при його реалізації (умова: ТЗВ ураховуються на субрахунку 289);
- запланований рівень прибутку, який визначається виходячи із прийнятого на підприємстві відсотка рентабельності, який може бути загальним по підприємству, а може бути встановлений для кожного виду товарів [11].

Зазначимо, що при формуванні продажної ціни товарів слід ураховувати:

- граничну продажну ціну – ціну, нижче від якої продаж даного товару стає нерентабельним;

- фактичну продажну ціну – ціну товарів, установлену підприємством з урахуванням знижок, які стимулюють збут товарів, або націнок.

Підприємства оптової торгівлі фіксують продажні ціни в прайс-листах та інших документах.

Розрахунок продажної вартості (виходячи з умовних даних) товару представлений у табл. 2.3.

Таблиця 2.3

Розрахунок продажної вартості товару

(грн)

№ з/п	Найменування товару	Кількість, пл.	Первісна вартість одиниці товару (без ПДВ)	Торговельна націнка одиниці товару (гр. 4 x 50 %)	Продажна вартість одиниці товару (із ПДВ) (гр. 4 + гр. 5)	Продажна вартість (із ПДВ) партії товару (гр. 3 x гр. 6)		Первісна вартість партії товару (без ПДВ)
1	2	3	4	5	6	7		8
1	Вода «Боржомі»	634	12,46	6,23	18,69	11 849,46		7 898,00
2	Вода «Моршинська»	480	7,50	3,75	11,25	5 400,00		3 600,00
3	Разом					17 249,46		11 498,00
4	Сума торговельної націнки на партію товару (гр. 7 – гр. 8) ряд. 3						5 751,46	
5	Відображено суму торговельної націнки на воду:					Д-т 282/Б	К-т 285	3 951,46
	– «Боржомі» (11 849,46 – 7 898,00 = 3 951,46)							
	– «Моршинська» (5 400 – 3 600 = 1 800					282/М	285	1 800

Джерело: складено за [11]

Отже, дослідження порядку організації та ведення обліку товарних операцій на ТОВ «ФРАТЕЛЛІ ВАЙНЕРІ» дало можливість розкрити специфіку бухгалтерського обліку на підприємствах оптової торгівлі.

2.3. Операції з підакцизними товарами: особливості оподаткування та обліку

У періоді дослідження ТОВ «ФРАТЕЛЛІ ВАЙНЕРІ» здійснювало операції з підакцизними товарами - продаж алкогольних напоїв. Це вимагає дотримання відповідних правил у сфері оподаткування та обліку.

Так, при здійсненні діяльності з оптової торгівлі алкогольними напоями підприємства зобов'язані проводити розрахунки виключно у безготівковій формі згідно зі ст. 19 Закону України «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, спиртових дистилятів, біоетанолу, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, тютюнової сировини, рідин, що використовуються в електронних сигаретах, та пального» від 18.06.2024 р. № 3817-IX [12].

До того ж відповідно до норм ст. 226 ПКУ, у разі виробництва на митній території України алкогольних напоїв з вмістом спирту етилового понад 8,5 % платники податку зобов'язані забезпечити їх належне маркування.

Акцизні марки розрізняються за колірною гамою залежно від того, на які алкогольні напої мають бути наклеєні: зелена - для лікєро-горілочної продукції вітчизняного виробництва; червона - для виноробної продукції вітчизняного виробництва; фіолетова - для лікєро-горілочної продукції імпортного виробництва; оранжева - для виноробної продукції імпортного виробництв [13].

Акцизні марки є документами суворої звітності, після наклеювання вони мають списуватися за актом (на сьогодні – не має нормативно закріпленої форми акту).

Також варто відмітити, що виробництво і торгівля спиртом етиловим, спиртовими дистилятами, алкогольними напоями, тютюновими виробами підлягає ліцензуванню згідно із Законом України «Про ліцензування видів господарської діяльності» [14].

Ліцензія, як правило, видається на термін більш одного року, і тому в бухгалтерському обліку такий актив відноситься до нематеріальних та підлягає амортизації. В податковому обліку вартість ліцензії також амортизується, але за правилами, встановленими пп. 145.1.5 п. 145.1 ст. 145 ПКУ [4].

Бухгалтерський облік операцій з виробництва і торгівлі алкоголем є типовим і має мало особливостей. Проте наведемо кілька прикладів, як у бухгалтерському обліку відображати дохід від реалізації алкогольних напоїв і вести облік витрат, пов'язаних з її організацією та придбанням алкогольних напоїв, сплатою податків.

Приклад 1 - Операції з акцизними марками.

Вихідні дані

Підприємство - покупець акцизних марок сплатило до бюджету акцизний податок за алкогольну продукцію на суму 28212 грн.

В бухгалтерському обліку проведено:

- 1) Д-т 377К-т 311 - 270,0 грн. - перераховано з поточного рахунка за акцизні марки;
- 2) Д-т 641/АП К-т 311 - 28212,0 грн. - перераховано з поточного рахунка акцизний податок;
- 3) Отримано акцизні марки: Д-т 209К-т 377 - 270,0 грн.
та одночасно Д-т 08 - 270,0 грн.
- 4) Списано 1000 акцизних марок: Д-т 23 К-т 209 - 270,0 грн.
та одночасно К-т 08 - 270,0 грн.

Приклад 2 - Облік операцій з ліцензування.

Вихідні дані

Припустімо, підприємство обрало прямолінійний метод амортизації вартості ліцензії як у бухгалтерському, так і в податковому обліку. Строк дії ліцензії – 5 років (60 місяців). Річна сума плати за ліцензію на оптову торгівлю алкогольними напоями - 500000,00 грн., сплачено повну суму під час отримання ліцензії.

Розрахунок

Місячна сума амортизації становить 41666,67 грн., виходячи з розрахунку: $500000,0 \times 5 / 60 = 41666,67$.

В обліку проведено:

- 1) Д-т 377 К-т 311 - 500000,0 - перераховано з поточного рахунка за ліцензію;
- 2) Д-т 154 К-т 377 - 2500000,0 - отримано ліцензію
- 3) Д-т 127 К-т 154 – 2500000,0 - введено ліцензію в експлуатацію (з дати початку її дії);
- 4) Д-т 377 К-т 311 - 2000000 грн. - сплачено залишок суми від вартості ліцензії під час її отримання;
- 5) Д-т 93 К-т 133- 41666,67 грн. - списано на витрати місячну частку вартості ліцензії.

Приклад 3 - Оптова торгівля алкогольними напоями.

Вихідні дані

Товариство реалізувало у липні 2024 року 10000 півлітрових пляшок власної продукції горілки (40% вміст спирту). Вартість реалізованої продукції - 1200000,00 грн, з ПДВ та акцизним податком. Оплата за товар відбувалася безготівково, у повному обсязі поставки, наступного дня. Собівартість реалізованої горілки — 500000,00 грн без ПДВ та акцизного податку.

Розрахунок

1. ПЗ з ПДВ: $1200000,00 : 1,2 \times 20\% = 200\,000,00$ грн.
 2. Акцизний податок - 141060,00 грн., виходячи з розрахунку: $10000 \text{ пляшок} \times 0,5 \text{ літрів} \times 40\% \times 70,53 \text{ грн.} = 141060,00$ грн.
 3. Сума доходу без ПДВ та акцизного податку - 858940,00 грн., виходячи з розрахунку: $1200000,0 - 200000,0 - 141060,0 = 858940,00$ грн.
- Відобразимо дані операції в обліку (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Облік операцій продажу алкогольних напоїв

№ з/п	Зміст господарської операції	Д-т	К-т	Сума, грн
1.	Відвантажено горілку покупцям	361	702	1200000
2.	Нараховано ПДВ	702	641/ПДВ	200000
3.	Нараховано акцизний податок	702	641/АП	141060
4.	Собівартість реалізації	902	26 (281)	500000
5.	Визнано фінансовий результат від продажу	702 791	791 902	858940 500000
6.	Нараховано податок на прибуток (858940-500000) x 18% = 64609	98	64/ПП	64609
7.	Списано фінансовий результат (858940-500000-64609 = 294331	791	44	294331
8.	Отримано оплату від покупців	311	361	1200000

Джерело: складено за [11]

Слід зазначити, що при поверненні підакцизного товару, реалізованого через мережу оптової торгівлі фізичній особі існують певні особливості відображення у системі обліку та оподаткування операцій.

При здійсненні такої операції покупець разом з неякісним товаром подає продавцю заяву і додає до неї розрахунковий документ (наприклад, фіскальний касовий чек; товарний чек; розрахункова квитанція; прибутковий касовий ордер; видатковий касовий ордер; відомість про виплату грошей), що підтверджує факт купівлі неякісного товару чи оплати.

Приклад заповнення первинного документа ТОВ «ФРАТЕЛЛІ ВАЙНЕРІ» наведено на рис. 2.3.

Саме розрахункові документи підтверджують факт продажу товару або факт отримання чи повернення коштів відповідно до ст. 2 Закону України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» [15].

Розрахунковий документ повинен бути правильно заповнений, тому що відсутність обов'язкових реквізитів дає підстави контролюючим органам не визнавати такий документ як підтвердження розрахунків між сторонами

згідно з нормами Положення про форму та зміст розрахункових документів [16].

Ідентифікаційний код в Єдиному державному реєстрі підприємств та організацій України <u>77559911</u>						Л і н і я
ТОВ «Фрателлі Вайнері» (найменування підприємства/установи/організації)						
Прибутковий касовий ордер № <u>37</u> від " <u>24</u> " <u>червня 2021</u> року						
№ з/п	Кореспондуючий рахунок, субрахунок	Код аналітичного рахунку	Сума цифрами	Код цільового призначення	Примітки	в і д р і з у
1	2	3	4	5	6	
1	311	-	350,00	-	-	
Прийнято від -						У
Підстава <u>оприбуткування коштів з поточного рахунку в банку для виплати на гостпотреби</u>						
Сума <u>Триста п'ятдесят грн 00 коп.</u> (словами)						
М. П.						
Головний бухгалтер <u>Коваленко А.Р. Коваленко</u> (підпис, прізвище, ініціали)						
Касир <u>Матушко О.П. Матушко</u> (підпис, прізвище, ініціали)						
Головний бухгалтер <u>Коваленко А.Р. Коваленко</u> (підпис, прізвище, ініціали)						
Одержав касир <u>Матушко О.П. Матушко</u> (підпис, прізвище, ініціали)						

Рис. 2.3. Приклад заповнення первинного документа ТОВ «ФРАТЕЛЛІ
ВАЙНЕРІ»

Джерело: сформовано за даними ТОВ «ФРАТЕЛЛІ ВАЙНЕРІ»

Втім несуттєві недоліки у документах, що містять відомості про господарську операцію, не є підставою не визнавати господарську операцію згідно зі ст. 9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [3].

Основні вимоги щодо заповнення розрахункових документів, втім як і інших первинних документів, прописані у Положенні про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку [16].

Продавець складає акт про повернення підакцизного товару, у якому наводить:

- дані документа, що встановлює особу покупця, який повертає товар;
- дані про неякісний товар;
- суму коштів, що підлягає видачі покупцеві за повернутий ним неякісний товар.

На підставі цих документів з каси продавця покупцю видають необхідну суму з оформленням відповідного видаткового касового ордер.

Операції повернення товару впливають на оподаткування ПДВ та відповідні його коригування у податковій звітності. Якщо покупець повертає товари, то продавець має коригувати ПЗ з ПДВ. Для цього він складає розрахунок коригування до податкової накладної (ПН) та відправляє його покупцю для реєстрації в ЄРПН.

Що стосується акцизного податку, то операції продажу алкогольних напоїв мають підтверджуватися акцизними накладними, які заповнюються на підставі Порядку заповнення акцизної накладної, розрахунку коригування акцизної накладної, заявки на поповнення (коригування) залишку пального, заявки на поповнення (коригування) залишку спирту етилового, затвердженого наказом Мінфіну від 27.11.2020 № 729 [19].

Акцизна накладна форми «С» складається в день ввезення на митну територію України спирту етилового чи в день реалізації спирту етилового під час кожної повної або часткової операції з реалізації спирту етилового.

Акцизна накладна форми «С» складається з певних блоків:

1. Заголовна частина АН (спирт).
2. Вступна частина АН (спирт).
3. Інформація про особу, що реалізує спирт етиловий.
4. Інформація про місто, з якого фізично відвантажений (відпущений) спирт етиловий (стаціонарний чи пересувний акцизний склад).
5. Інформація про особу-отримувача спирту етилового.

6. Інформація про місто, на яке фізично відвантажено (отримано) спирт етиловий (стаціонарний чи пересувний акцизний склад).

7. Таблична частина АН, приклад заповнення якої наведено на рис. 2.4.

Реквізити митної декларації (для коду операції «4» та «5»)	- / - / - код напрямку переміщення / код митного режиму / код типу декларації (гр.1 МД)	- (цифровий)	- / - / - номер
Серія та номер податкового векселя, виданого до отримання спирту етилового на умовах, встановлених статтею 225 та пунктом 229.1 статті 229 розділу VI Податкового кодексу України (умови оподаткування – «3», або «4», або «5»)			-
Код товару згідно з УКТ ЗЕД (10 знаків)	Опис товару згідно з УКТ ЗЕД	Обсяг реалізованого спирту	
		в декалітрах	в декалітрах 100-відсоткового спирту, приведені до температури 20° С
1	2	3	4
2207200010	спирт етиловий та інші спиртові дистиляти та спиртні напої, одержані шляхом перегонки, денатуровані, будь-якої концентрації: біоетанол	10,00	35,00

Рис. 2.4. Приклад заповнення табличної частини акцизної накладної форми «С» (блоки 2 та 7)

Джерело: складено за [21]

Може бути складена і зведена акцизна накладна не пізніше останнього дня звітного місяця на загальний обсяг спирту етилового у разі:

- використаного для власного споживання чи промислової переробки протягом звітного місяця;
- втраченого у межах та/або понад встановлені норми втрат, зіпсованого, знищеного, у тому числі внаслідок аварії, пожежі, повені, інших форс-мажорних обставин чи з інших причин, пов'язаних з природним результатом, а також внаслідок випаровування у процесі виробництва, обробки, переробки, зберігання чи транспортування протягом звітного місяця (Додаток Д).

Декларація з акцизного податку (ідентифікатор електронної форми документа – J/F0209511) складається із:

- загальної частини, що містить необхідні обов'язкові реквізити платника;

– 6 розділів, що складаються платниками залежно від виду підакцизних товарів, а саме:

1) Розділ А. Податкові зобов'язання із спирту етилового та інших спиртових дистилатів, алкогольних напоїв, пива та продуктів із вмістом спирту етилового 8,5 відсотка об'ємних одиниць та більше;

2) Розділ Б. Податкові зобов'язання з тютюнових виробів, тютюну та промислових замінників тютюну (в тому числі тютюнової сировини, тютюнових відходів);

3) Розділ В. Податкові зобов'язання з реалізації пального;

4) Розділ Г. Податкові зобов'язання з автомобілів легкових, кузовів до них, причепів та напівпричепів, мотоциклів (включаючи мопеди), велосипедів з допоміжним мотором, з колясками або без них, моторних транспортних засобів, призначених для перевезення 10 осіб і більше, моторних транспортних засобів для перевезення вантажів;

5) Розділ Д. Податкові зобов'язання з реалізації суб'єктами господарювання роздрібної торгівлі підакцизних товарів;

6) Розділ Е. Податкові зобов'язання з оптового постачання електричної енергії та з виробництва електричної енергії, проданої поза оптовим ринком електричної енергії;

– 18 додатків, що містять розрахунки для обчислення суми податку залежно від виду встановлених ставок акцизного податку;

– контрольного блоку, що заповнюється працівниками ДПС України після подання Декларації (Додатки Е, Ж).

Варто відмітити, що продаж виноматеріалів підприємствам вторинного виноробства, які використовують ці виноматеріали для виробництва готової продукції, не оподатковують акцизним податком згідно з вимогами п. 225.9 ст. 225 ПКУ. Тому такі операції будуть відноситися до пільгових, які також слід відображати у податковій декларації (рядок А14 розділу А) [20].

Виявлення розбіжностей даних декларацій з акцизного податку платника податків та даних ЄРАН є підставою для проведення

контролюючими органами документальної позапланової виїзної перевірки особи, яка реалізує пальне або спирт етиловий, та у відповідних випадках отримувача пального або спирту етилового відповідно до п. 231.9 ст. 239 ПКУ [4].

Декларацію з акцизного податку подають до органу ДПС України в один із таких способів: особисто платник податку (уповноважена особа платника); поштою з повідомленням про вручення та з описом вкладення; засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб (наприклад, через Єдине вікно подання електронної звітності).

Підсумовуючи, варто відмітити, ознайомлення з бізнесом ТОВ «ФРАТЕЛЛІ ВАЙНЕРІ», дало змогу розкрити особливості організації та ведення обліку товарних операцій, дослідити специфіку оподаткування, основні аспекти складання податкової звітності операцій з підакцизними товарами; та зазначити, що облік та оподаткування на ТОВ «ФРАТЕЛЛІ ВАЙНЕРІ» ведуться у відповідності до норм діючого законодавства.

РОЗДІЛ 3. МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ АНАЛІЗУ ТА ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ ПІДПРИЄМСТВ ОПТОВОЇ ТОРГІВЛІ

3.1. Фінансовий аналіз ТОВ «ФРАТЕЛЛІ ВАЙНЕРІ»

Для всебічної оцінки фінансового стану та фінансово-господарської діяльності підприємства варто проводити фінансовий аналіз.

Основні фінансові показники діяльності підприємства наведено у табл. 3.1.

Таблиця 3.1

Основні показники фінансового стану ТОВ «ФРАТЕЛЛІ ВАЙНЕРІ»

Назва показників	Станом на				ряд. 5 - 3, (+, -)	ряд. 5 - 4, (+, -)
	01.01. 2022	01.01. 2023	01.01. 2024	01.01. 2025		
	тис.грн.					
1	2	3	4	5	6	
Активи						
1. Необоротні активи						
Основні засоби	0	2 837,8	7 263,4	7 489,6	+4651,8	+226,2
первісна вартість	0	3 103,6	11 169,5	13 121,6	+10018,0	+1952,1
знос	0	265,8	3 906,1	5 632	+5366,2	+1725,9
Інші необоротні активи	0	1 000	1 000	1 000	-	-
Усього	0	3 837,8	8 263,4	8 489,6	+4651,8	+226,2
2. Оборотні активи						
Запаси	0	2 175,4	287 663,2	271 685	+269509,6	-15978,2
Поточна дебіторська заборгованість	0	0	247 995	106 544,1	+106 544,1	-141450,9
Гроші та їх еквіваленти	7,0	2,3	434,5	77,3	+75,0	-357,2
Інші оборотні активи	83,7	404,7	1 570,8	92 941,1	+92536,4	+91370,3
Усього	90,7	2 582,4	537 663,5	471 247,5	+468665,1	-66416,0
Баланс	90,7	6 420,2	545 926,9	479 737,1	+473316,9	-66189,8
Пасиви						
1. Власний капітал	500	500	500	500	-	-

Продовження табл. 3.1

1	2	3	4	5	6	
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)		115,3	12 247,9	45 092,1	+44976,8	+32844,2
Неоплачений капітал	500	500	500	-	-	-500,0
Усього	0	115,3	12 247,9	45 592,1	+45476,8	+33344,2
2. Довгострокові зобов'язання і забезпечення	-	-	-	-	-	-
3. Поточні зобов'язання						
Поточна кредиторська заборгованість за:	20	2 925,3	386 278,6	401 901,9	+398976,6	+15623,3
- товари, роботи, послуги						
- розрахунками з бюджетом	0,7	227,3	8 481,1	3 563,8	+3336,5	-4917,3
- розрахунками зі страхування	0,8	222,1	498,4	892,7	+670,6	+394,3
- розрахунками з оплати праці	2,9	830,7	1 862,5	3 476,8	+2646,1	+1614,3
1	2	3	4	5	6	
- Інші поточні зобов'язання	66,3	2 099,5	136 558,4	24 309,8	+22210,3	-112248,6
Усього	90,7	6 304,9	533 679	434 145	+427840,1	-99534,0
Баланс	90,7	6 420,2	545 926,9	479 737,1	+473316,9	-66189,8

Джерело: складено за даними фінансової звітності товариства

Дані табл. 3.1 свідчать, що валюта балансу ТОВ «ФРАТЕЛЛІ ВАЙНЕРІ» на кінець звітного періоду у порівнянні з 2022 роком підвищилася на 473316,9 тис. грн., але у порівнянні з 2023 роком зменшилася на 66189,8 тис. грн. Це насамперед пов'язано зі зменшенням поточної дебіторської заборгованості на 141450,9 тис. грн., що свідчить про активізацію розрахунків з покупцями та замовниками. І це є позитивним фактором.

У періодах дослідження відбулося і зростання первісної вартості необоротних активів у зв'язку з придбанням торговельного обладнання,

транспортних засобів, об'єктів нерухомості: якщо на 01.01.2023 вартість необоротних активів складала 3 103,6 тис. грн., то на 01.01.2025 р. - 13 121,6 грн., що на 10018 тис. грн. більше.

Зростання товарних запасів на кінець звітного періоду пов'язано зі збільшенням обсягів постачання покупцям та замовникам: якщо на 01.01.2023 вартість запасів складала 2 175,4 тис. грн., то на 01.01.2025 р. - 271685 грн., що на 269509,6 тис. грн. більше.

Велике зростання поточної кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги на кінець звітного періоду (з 2 925,3 тис. грн. у 2022 році до 401901,9 тис. грн. у 2024 році) свідчить про негативну тенденцію несвоєчасних розрахунків ТОВ «ФРАТЕЛЛІ ВАЙНЕРІ» з постачальниками та підрядниками.

Спостерігається і значне збільшення суми інших поточних зобов'язань на кінець звітного періоду, що є негативною тенденцією. До того ж обслуговування існуючих боргів сильно обтяжує компанію, що обумовлює складність залучити нові борги.

Наведені дані балансу дають можливість оцінити фінансову стійкість компанії шляхом обчислення відповідних фінансових показників (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Оцінка фінансової стійкості ТОВ «ФРАТЕЛЛІ ВАЙНЕРІ»

Назва показників	Характеристика	2022	2023	2024	Рекомендоване значення
1	2	3	4	5	6
Коефіцієнти ліквідності					
Абсолютна ліквідність	Відображає здатність компанії погашати поточні зобов'язання лише за рахунок грошових коштів та їх еквівалентів.	0,0%	0,1%	0,0%	> 20 %
Поточна ліквідність	Характеризує здатність компанії погашати свої поточні зобов'язання строком до 1 року за рахунок оборотних активів.	41,0%	100,8%	108,6%	> 100%

Продовження табл. 3.2

1	2	3	4	5	6
Швидка ліквідність	Описує здатність покривати короткострокові зобов'язання найбільш ліквідними активами	0,0%	46,6%	24,6%	> 100%
Відношення грошових коштів до активів	Вказує на частку грошових коштів та еквівалентів у загальній структурі активів	0,0%	0,1%	0,0%	> 20 %
Проміжний коефіцієнт покриття	Визначається як частка від ділення суми грошових коштів і дебіторської заборгованості до короткострокових зобов'язань компанії.	0,0%	46,6%	24,6%	Норматив не визначено
Коефіцієнти платоспроможності					
Коефіцієнт автономії	Характеризує частку власного капіталу компанії у загальній сумі коштів, інвестованих у її діяльність.	1,8%	2,2%	9,5%	>= 50 %
Коефіцієнт покриття необоротних активів власним капіталом	Розраховується як співвідношення між власним капіталом та необоротними активами. Показник відображає структуру фінансування необоротних активів власними коштами та борговими зобов'язаннями.	3,0%	148,2%	537,0%	Норматив не визначено
Коефіцієнти ділової активності					
Оборотність загальних активів	Дозволяє виміряти продуктивність активів компанії шляхом їх порівняння із обсягом виручки.	3,0	3,7	2,5	Оптимальні значення залежать від галузі
Оборотність	є різницею між оборотними	-5,2	7 763,3	63,4	Оптимальні
1	2	3	4	5	6
робочого капіталу	активами та поточними зобов'язаннями.				залежать від галузі
Оборотність дебіторської заборгованості	Показує скільки раз протягом року погашається дебіторська заборгованість.	-	8,2	7,3	Оптимальні значення залежать від галузі.

Джерело: складено за даними фінансової звітності товариства

Коефіцієнти ліквідності у динаміці років за даними балансу ТОВ «ФРАТЕЛЛІ ВАЙНЕРІ» представлені на рис. 3.1.

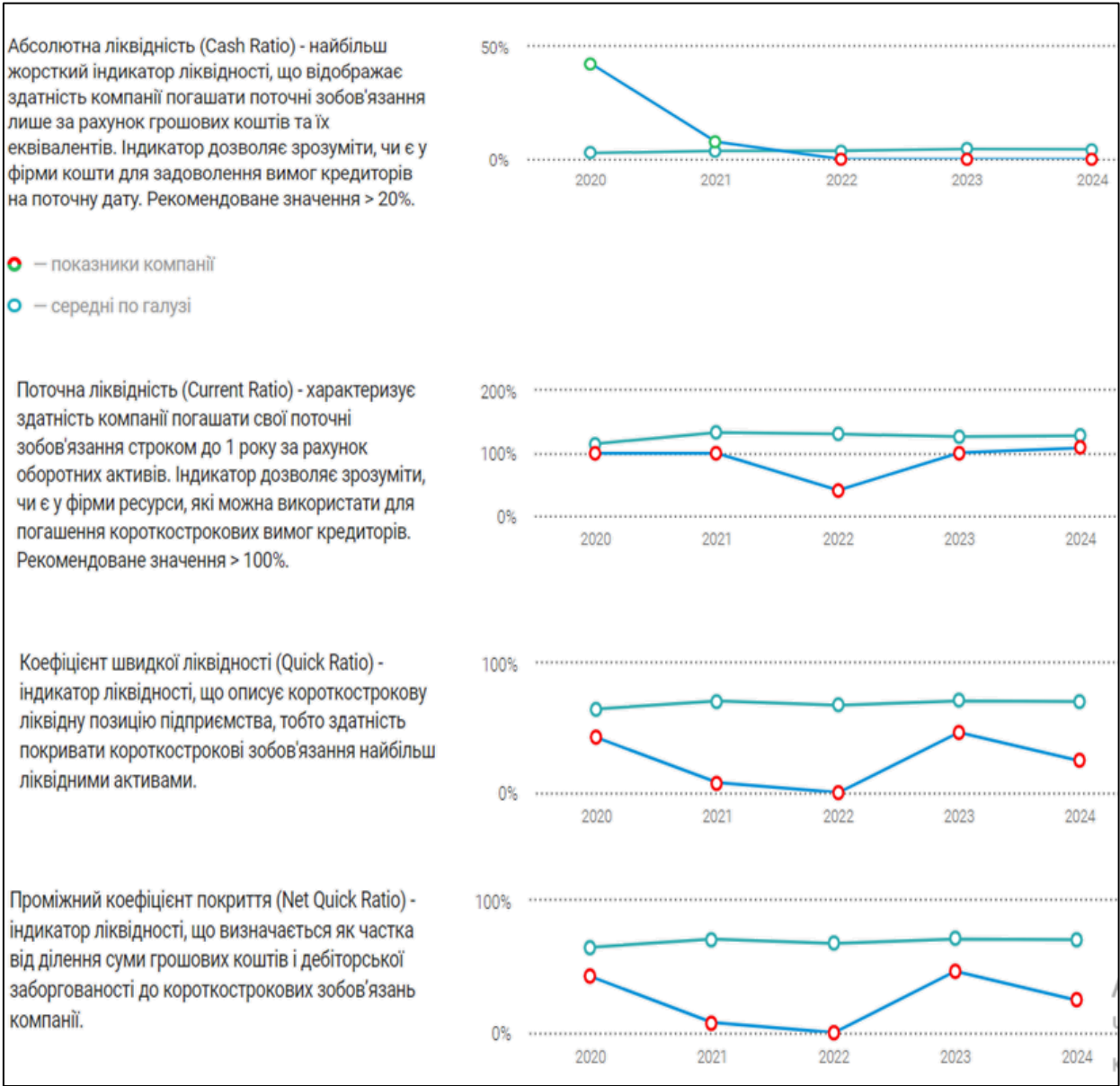


Рис. 3.1. Коефіцієнти ліквідності у динаміці років за даними балансу ТОВ «ФРАТЕЛЛІ ВАЙНЕРІ»

Як видно з рис. 3.1, ТОВ «ФРАТЕЛЛІ ВАЙНЕРІ» дещо не вистачає ліквідності, щоб сплачувати своєчасно та у повному обсязі всі зобов'язання.

Показники фінансових результатів діяльності ТОВ «ФРАТЕЛЛІ ВАЙНЕРІ» наведено у табл. 3.3.

Таблиця 3.3

Показники фінансових результатів діяльності ТОВ «ФРАТЕЛЛІ
ВАЙНЕРІ»

Тис. грн.

Фінансові показники	Звітні періоди, роки		Відхилення, ряд. 3 – 2 (+, -)
	2023	2024	
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	1 302 250,7	1 016 996,9	-285253,8
Інші доходи	2 842,4	3 558,4	+716,0
Разом доходи	1 305 093,1	1 020 555,3	-284537,8
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	1 061 132,2	902 129	-159003,2
Інші витрати	203 806,9	103 630	-100176,9
Разом витрати	1 264 939,1	1 005 759	-259180,1
Фінансовий результат до оподаткування : прибуток (збиток)	40 154	14 796,3	-25357,7
Податок на прибуток	7 309,8	2 663,7	-4646,1
Чистий прибуток (збиток)	32 844,2	12 132,6	-20711,6

Джерело: складено за даними підприємства

Показники фінансових результатів діяльності ТОВ «ФРАТЕЛЛІ ВАЙНЕРІ» свідчать про те, що у 2024 році фінансові результати декілька погіршилися. Прибуток до оподаткування та, відповідно, податок на прибуток за 2024 рік дуже знизилися відносно попереднього року (майже у 2,7 разів) через зменшення доходів від реалізації товарної продукції.

Одночасно у звітному періоді спостерігається зменшення загальної суми доходів та собівартості реалізованої товарної продукції з іншими витратами - приблизно на 26 %.

У цьому контексті варто проаналізувати основні індикатори прибутковості та рентабельності (табл. 3.4).

З табл. 3.4 видно, що коефіцієнти рентабельності активів, які представляють собою відношення чистого прибутку до загальних активів, вказують на середній запас міцності товариства через невелику суму прибутку.

Таблиця 9.4

Аналіз прибутковості ТОВ «ФРАТЕЛЛІ ВАЙНЕРІ»

Назва показників	Характеристика	2022	2023	2024	Рекомендоване значення
1	2	3	4	5	6
Рентабельність активів	Показує скільки прибутку приносить кожна гривня активів компанії.	1,8 %	2,2 %	6,8 %	Норматив не визначено
Рентабельність власного капіталу	Фіксує рівень прибутку як відсотку від власного капіталу компанії. Дає розуміння наскільки прибутковою є компанія для власників та інвесторів.	-	10522,6 %	268,2 %	При від'ємному значенні капіталу, коефіцієнт не розраховується .
Рентабельність оборотних активів	Вказує скільки прибутку генерує кожна гривня оборотних активів компанії.	4,5%	2,3%	7,0%	Чим вище значення, тим краще компанія використовує оборотні кошти для генерації прибутку.
Чиста маржа	Відображає відношення чистого прибутку до загальної виручки.	1,2%	1,2%	2,5%	Чим вища маржа, тим більш ефективною є компанія з конвертації продажів у прибуток.
Рентабельність загальних активів	Розраховується як відношення операційного прибутку (чистого доходу до вирахування та податків) до загальних активів компанії.	2,2%	2,7%	8,4%	Норматив не визначено
Валова рентабельність собівартості	Розраховується як співвідношення між валовим прибутком та собівартістю.	2,5%	12,7%	22,7%	Норматив не визначено
Чиста рентабельність витрат	Вказує на відношення прибутку від операційної діяльності до всіх витрат	2,5%	12,7%	22,7%	Норматив не визначено

Джерело: складено за даними підприємства

Узагальнюючи можна відмітити, що в цілому бізнес ТОВ «ФРАТЕЛЛІ ВАЙНЕРІ» є динамічним та конкурентоспроможним 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 та прибутковість ТОВ «ФРАТЕЛЛІ ВАЙНЕРІ».

3.2. Податковий контроль підприємств оптової торгівлі: проблемні аспекти та шляхи їх вирішення

Податковий контроль підприємств оптової торгівлі займає важливе місце серед інструментів державного регулювання економіки.

Відповідно до законодавства України податковий контроль означає діяльність уповноважених державних органів здійснювати заходи виявлення та запобігання порушенням законодавчих норм у сфері оподаткування суб'єктами господарювання, забезпечуючи суспільні інтереси.

Податковий контроль є ключовим інструментом податкового адміністрування. Він сприяє підтриманню належного рівня податкової дисципліни та дотриманню законодавства платниками податків. Завдяки податковому контролю виявляються порушення, донараховуються податкові зобов'язання та застосовуються санкції, що дозволяє розширити податкову базу та суттєво поповнити державний бюджет.

Для забезпечення ефективності податкового контролю використовується комплекс контрольних заходів, оптимальне поєднання яких дозволяє досягти бажаних результатів із мінімальними витратами ресурсів.

Відповідно до Податкового кодексу України, податковий контроль здійснюється через такі механізми, як: ведення обліку платників податків;

інформаційно-аналітичне забезпечення роботи контролюючих органів; проведення податкових перевірок, моніторинг операцій з трансфертним ціноутворенням.

Ведення обліку платників податків скоріше відноситься до процедури податкового адміністрування, оскільки у визначенні податкового контролю не наводиться будь-яких даних про облік платників податків.

Інформаційно-аналітичне забезпечення – це комплекс заходів із збору, опрацювання та використання інформації, необхідної для виконання податковими органами покладених на них функцій та завдань. В основі інформаційно-аналітичного забезпечення лежить податкова інформація.

Джерела надходження інформації до податкових органів наведені на рис. 3.2.

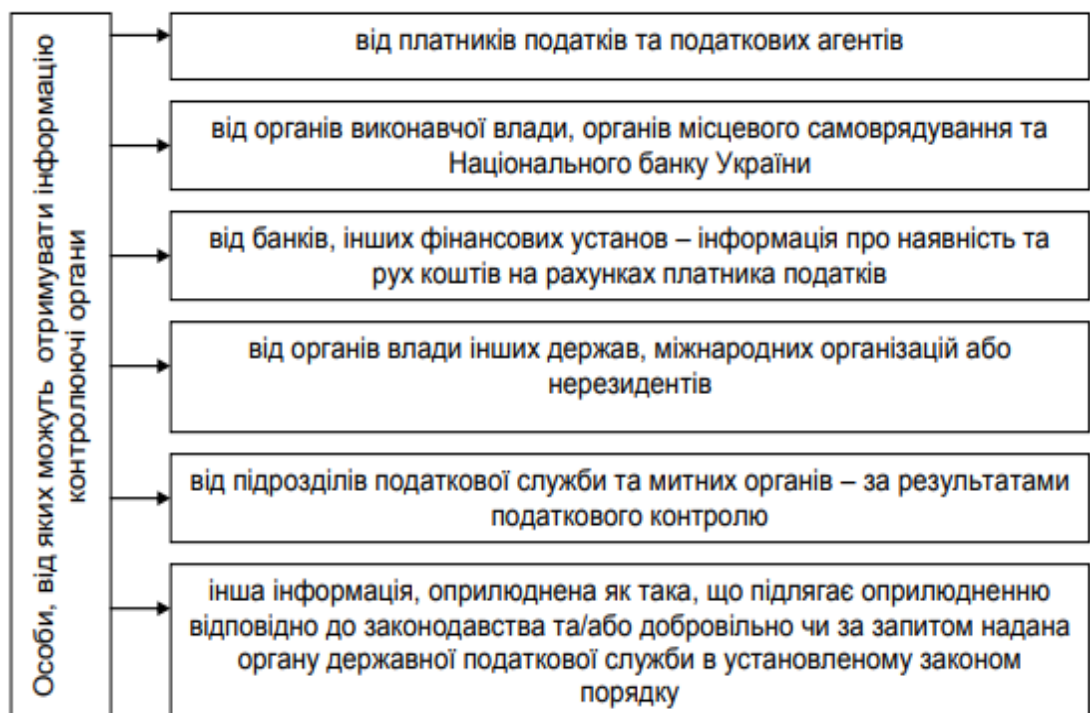


Рис. 3.2. Джерела надходження інформації до податкових органів

Джерело: складено за [4]

Контролюючі органи зазвичай отримують від платників податків таку інформацію, як:

- відомості, що містяться в податкових деклараціях, розрахунках та інших звітних документах;

- дані з наданих копій первинних документів, пов'язаних із визначенням об'єктів оподаткування (податкових зобов'язань), а також із регістрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності та інших документів, що стосуються обчислення та сплати податків і зборів.

Від органів виконавчої влади, місцевого самоврядування та Національного банку України податкові органи можуть отримувати таку інформацію, як:

- дані про об'єкти оподаткування, що реєструються або надаються цими органами.

- відомості про результати державного контролю за господарською діяльністю платників податків.

- інформацію зі звітних документів, поданих платниками податків органам виконавчої влади чи місцевого самоврядування (за винятком персоніфікованої статистичної інформації та фінансових звітів).

- відомості про встановлені органами місцевого самоврядування ставки місцевих податків, зборів та надані податкові пільги.

- дані про експортно-імпортні операції.

- інформацію щодо виданих дозволів, ліцензій, патентів та свідоцтв на право здійснення окремих видів діяльності.

Слід відмітити, що податкова інформація безоплатно надається органам державної податкової служби періодично або на окремий письмовий запит органу державної податкової служби України.

Найбільш дієвим засобом податкового контролю є податкові перевірки, які поділяються на: камеральні; документальні; фактичні (табл. 3.5).

Втім варто зазначити ситуації, коли фахівців контролюючих органів не допускають до перевірки (рис. 3.3).

Таблиця 3.5

Загальна характеристика податкових перевірок за видами

Види перевірок	Стисла характеристика перевірок	Тривалість перевірок
Камеральна	Проводиться у приміщенні контролюючого органу виключно на підставі даних, зазначених у податковій звітності. Не потрібно спеціального рішення контролюючого органу. Здійснюється необмежену кількість разів протягом року; Проводиться щодо всіх платників податків, присутність і згода яких під час проведення перевірки не обов'язкова	Проводиться протягом 30 календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку подання звітності, а якщо звітність була надана пізніше, - за днем її фактичного подання.
Документальна, у тому числі:	Предметом є своєчасність, достовірність, повнота нарахування та сплати усіх податків та зборів, а також дотримання валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, дотримання законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками та найманими особами.	Для великих платників податків - не може перевищувати 30 робочих днів, малих - 10, інших - 20. Продовження строків можливе для великих платників податків не більше як на 15 робочих днів, малих - не більше як на 5, інших - не більш як на 10.
- планова	Проводиться відповідно до плану-графіку проведення планових документальних перевірок	
- позапланова (у тому числі електронна)	Проводиться за наявності хоча б однієї з обставин, визначених у ст. 78 Податкового кодексу України. Позапланова електронна перевірка є невиїзною.	Для великих платників податків - не може перевищувати 15 робочих днів, малих - 5, інших - 10. Продовження строків можливе для великих платників податків не більше як на 10 робочих днів, малих - на 2, інших - на 5.
- виїзна;	Виїзна перевірка проводиться за місцем розташування платника податків,	
- невиїзна	Невиїзна перевірка проводиться у приміщенні податкової служби.	
Фактична	Здійснюється за місцем фактичного провадження платником податків діяльності щодо дотримання норм законодавства з питань регулювання обігу готівки, порядку здійснення розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності ліцензій, патентів, свідоцтв, у тому числі про виробництво та обіг підакцизних товарів, дотримання законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками чи найманими особами. Здійснюється на підставі рішення керівника податкового органу без попередження платника податків.,	Не може перевищувати 10 діб. Продовження перевірки можливе за рішенням керівника податкового органу не більше як на 5 діб.

Джерело: складено за [4]

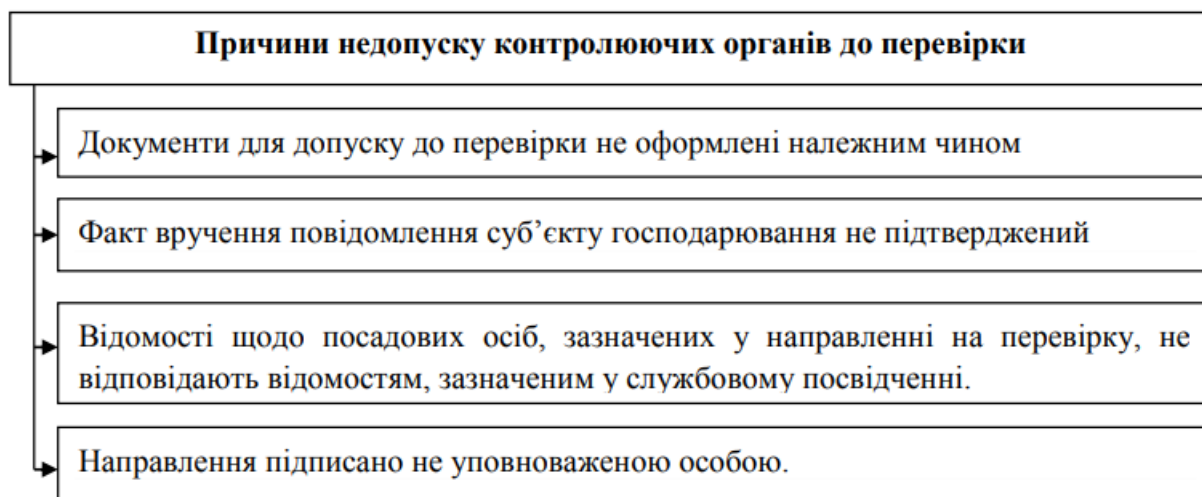


Рис. 3.3. Причини не допуску до перевірки фахівців державного органу контролю

Джерело: складено за [4]

Найбільшої уваги заслуговують саме планові документальні перевірки з точки зору повного та якісного контролю операцій у сфері оподаткування.

План-графік проведення документальних планових перевірок формується на підставі ризикоорієнтованого підходу, за яким всі платники поділяються на платників податків з високим, середнім та незначним ступенем ризику [22].

План-графік документальних планових перевірок на поточний рік, з урахуванням постійних оновлень, оприлюднюється на офіційному веб-сайті центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, до 25 грудня року, що передує року, в якому будуть проводитися такі документальні планові перевірки.

До плану-графіка насамперед включаються платники податків, які за результатами господарської діяльності мають найбільші ризики несплати до податкових платежів.

Так, під час відбору до плану-графіку прийнято відносити платників податків - юридичних осіб з такими критеріями високого ступеня ризиків, як:

- рівень сплати податку на прибуток, ПДВ нижчий на 50 % та більше за рівень їх сплати за відповідною галуззю;

- наявність відносин з контрагентами, які знаходяться в розшуку або ліквідовані, або визнані банкрутами, якщо сума таких операцій перевищує 5% загальних обсягів постачання, але не менше ніж 100 тис. грн;

- наявність інформації про непідтвердження реального здійснення операції;

- наявність інформації щодо взаємовідносин із платниками податків, які мають ознаки фіктивності; знаходяться в розшуку; визнані банкрутами тощо.

Можна виділити основні компоненти організації планової документальної перевірки: мета, джерела інформації, методичні прийоми, контрольні процедури, узагальнення контролю (рис. 3.4).

Здійснення податкових перевірок має відбуватися у відповідності до Методики проведення податкових перевірок [23], в якій закріплені єдині методологічні підходи до організації та здійснення контрольно-перевірочних заходів податкових органів.

Методика містить такі розділи:

I. Загальні положення.

II. Підготовка та здійснення контрольно-перевірочних заходів щодо загальних положень податкового та іншого законодавства України, контроль за дотриманням якого покладено на податкові органи.

III. Дослідження загальної інформації про платника податків.

IV. Процес здійснення автоматизованого аналізу та визначення суттєвості ризиків.

V. Процедури та дії інспектора для подальшого дослідження (підтвердження / спростування) ризиків.

VI. Порядок документування виявлених розбіжностей та ризиків.

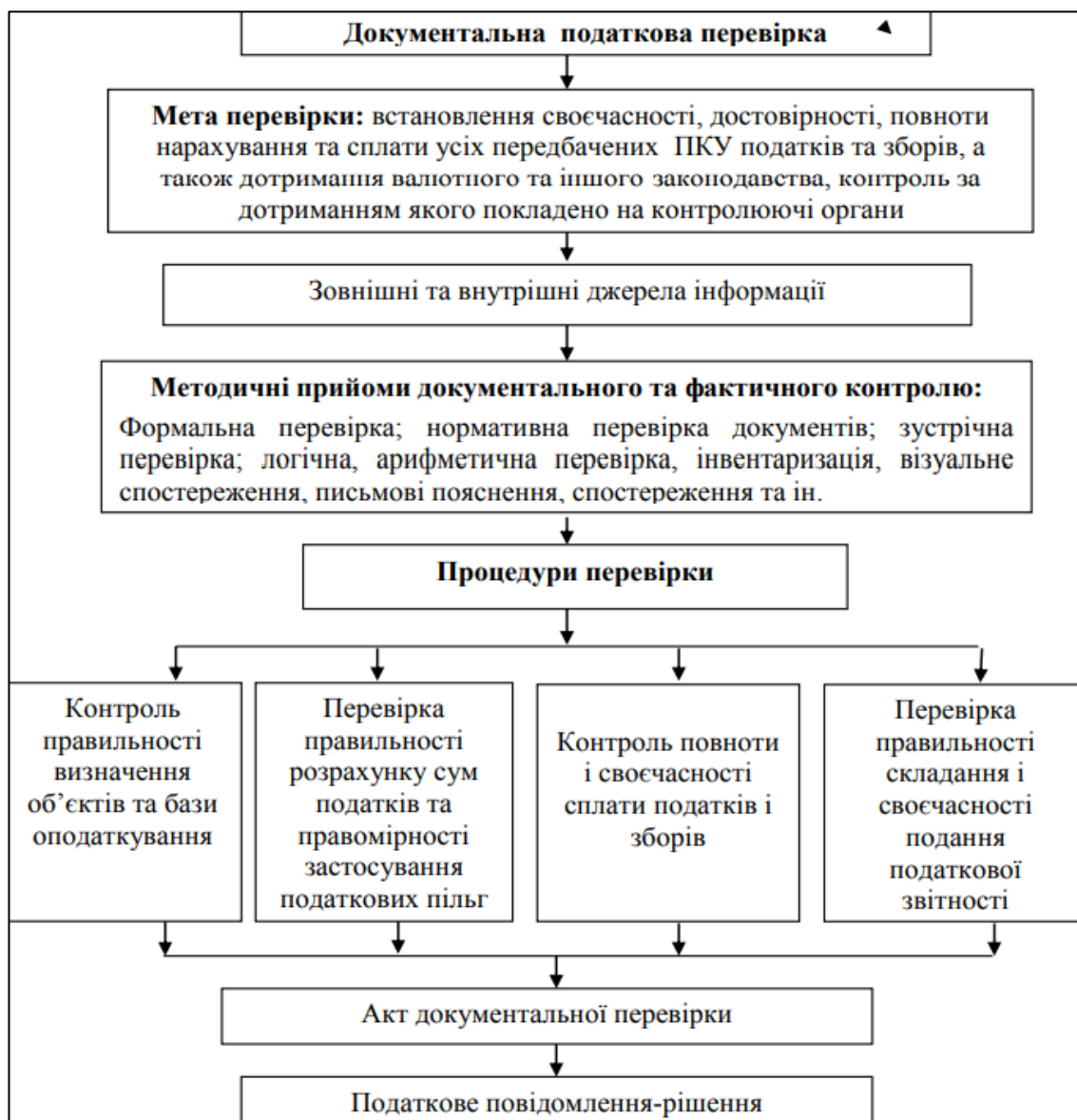


Рис. 4. Основні компоненти організації документальної перевірки

Джерело: складено за [4]

Для якісного проведення перевірки рекомендовано:

- 1) здійснювати автоматизований аналіз господарської діяльності платника податків;
- 2) опрацьовувати податкову та іншу інформацію про такого платника податків на предмет встановлення ймовірних порушень чинного законодавства.

Дослідження загальної інформації про платника податків та автоматизований аналіз рекомендовано здійснювати до початку та/або під час проведення документальної, фактичної перевірок у 2 етапи (табл. 3.6).

Таблиця 3.6

Етап		Характеристика контрольних дій за етапами	Нотатки
№	Назва		
1	2	3	4
1 етап	Дослідження загальної інформації про платника податків на основі податкової та іншої інформації (внутрішньої та зовнішньої)	Полягає в аналізі (розгляді, звірці, зіставленні, порівнянні) даних про: - місцезнаходження юридичної особи; - державну реєстрацію і взяття на облік у контролюючих органах; - організаційно-правову форму; - філії, відділення, інші відокремлені підрозділи; - розмір статутного капіталу; - наявність рахунків / електронних гаманців у банках, інших фінансових установах; - засновників, керівника, головного бухгалтера; - ліцензії, патенти та дозволи; - про зовнішньоекономічні операції платника податків тощо. Також полягає в аналізі фінансово-господарської діяльності платника податків.	Результати аналізу фінансово-господарської діяльності платника податків та виявлені податкові ризики оформлюються за типовою формою (Додаток 2 до акта перевірки «Зразок Довідки про загальну інформацію щодо платника податків»). Також створюється загальний податковий профіль платника податків,
2 етап	Автоматизований аналіз	Здійснюється за допомогою ІКС* ДПС на основі алгоритмів та інших технологічних дій програмного забезпечення. За результатами такого аналізу формується Звіт про наявність або відсутність ризиків у діяльності платника податків (за відповідною формою [23])	встановлюється наявність ймовірних ризиків, які доцільно дослідити під час проведення перевірки

*ІКС (інформаційно-комунікаційні системи) за видами:

ІКС "Управління документами";

ІКС "Податковий блок" (зберігаються реєстраційні та облікові дані платників податків, дані про об'єкти оподаткування, дані податкових декларацій, дані про сплату податків, податковий борг, дані перевірок платника та їх результати, дані з державних реєстрів тощо);

ІКС "Єдине вікно подання електронної звітності" (містить такі підсистеми, як: ЄРАН, ЄРПН, реєстри ліцензій, СОД РРО, СЕА ПДВ, СЕА РП та СЕ);

ІКС "Адміністративне та судове оскарження";

ІКС "Електронний кабінет платника податків";

Продовження табл. 3.6

1	2	3	4
ІКС "Державний реєстр фізичних осіб - платників податків" (зберігаються персональні дані фізичних осіб - платників податків, дані про нараховані та виплачені доходи фізичним особам, нараховані та сплачені ПДФО);			
ІКС "Міжнародний обмін інформацією" (зберігаються дані, отримані в результаті автоматичного обміну між Україною та іншими юрисдикціями податковою та фінансовою інформацією за стандартами).			

Джерело: складено за [23]

Результати автоматизованого аналізу оформляються у Звіті про наявність або відсутність ризиків у діяльності платника податків.

Враховуючи методичні рекомендації планову документальну перевірку доцільно проводити за відповідними етапами (рис. 3.5).



Рис. 3.5. Етапи проведення планової документальної перевірки

Джерело: складено за [4]

Результати документальних перевірок оформлюються у формі акта (якщо встановлені порушення чинного законодавства) або у формі довідки - у разі відсутності порушень.

При встановленні заниження податкових зобов'язань виписуються податкове повідомлення-рішення (за кожним окремим податком, разом із штрафними санкціями, пенею, у тому числі за порушення строків розрахунків у сфері зовнішньоекономічної діяльності [24]).

Перелік завершальних процедур за результатами документальної перевірки унаочнено на рис. 3.6.

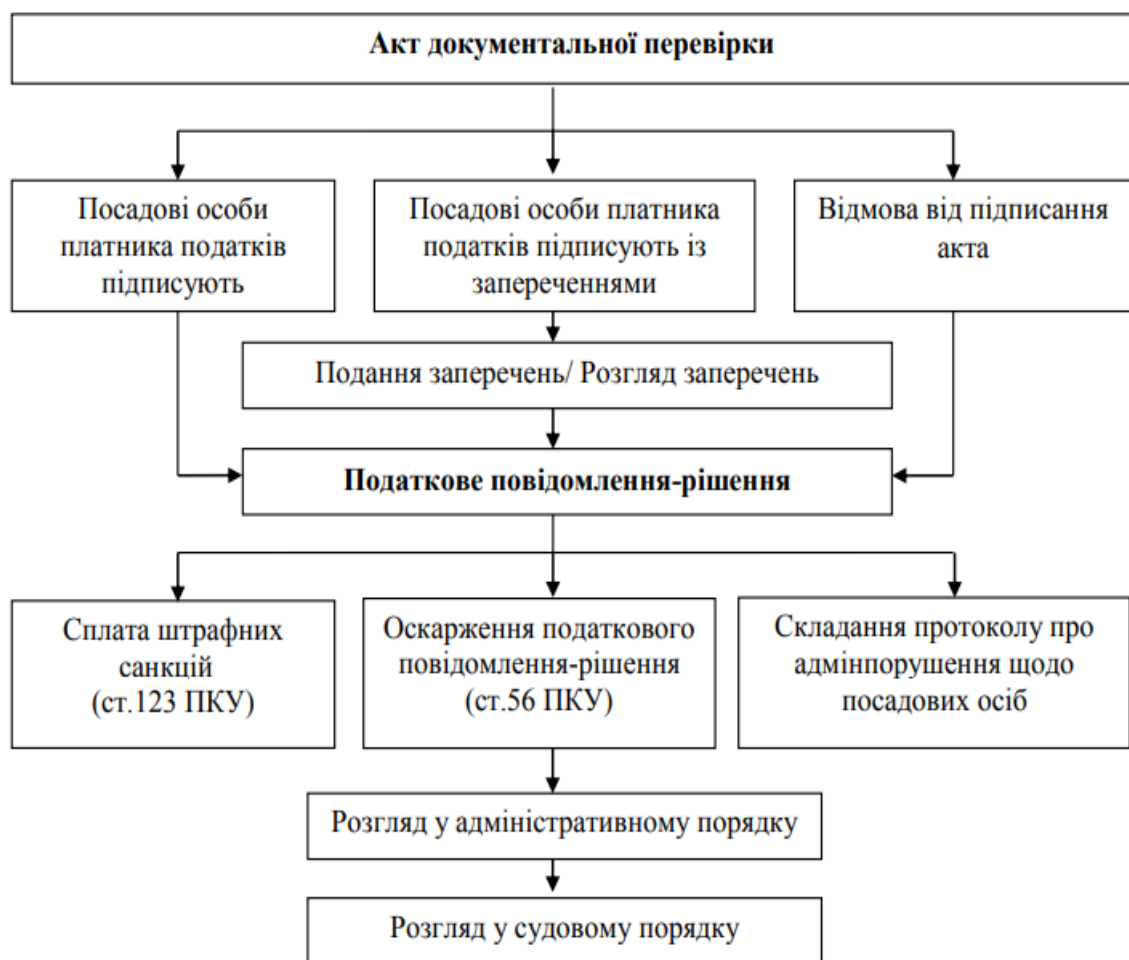


Рис. 5. Перелік завершальних процедур за результатами документальної перевірки

Джерело: складено за [4]

Підсумовуючи методичні та організаційні засади податкового контролю варто відмітити, що у сфері податкового адміністрування залишаються невирішеними ряд проблемних питань, які ускладнюють заходи податкового контролю. До таких проблем можна віднести:

- ведення тіньового бізнесу,
- фінансове шахрайство,
- ухилення від оподаткування через скорочення об'єктів та бази оподаткування.

До типових порушень, які виявляються за результатами податкових перевірок, як правило, відносяться наступні.

Акцизний податок

1. При здійсненні експорту підакцизних товарів (без фактичного вивезення товарів за межі митної території України) неправильно визначається період для отримання права на звільнення від оподаткування акцизним податком. Право на звільнення від оподаткування виникає виключно у разі фактичного вивезення підакцизних товарів за межі митної території України згідно пп. 213.2.1 п. 213.2 ст. 213 ПКУ.

2. Не нараховується акцизний податок на втрачений підакцизний товар внаслідок обставин, які не вважаються форс-мажорними. Для підтвердження форс-мажорних обставин потрібно отримати висновок Торгово-промислової палати.

3. Невідповідність даних щодо реалізації підакцизних товарів, зазначених у Звітах про обсяги виробництва або придбання та реалізації підакцизних товарів (алкогольних напоїв, тютюнових виробів), даним акцизної декларації.

4. При самостійному донарахуванні платниками акцизного податку в уточнюючих звітах не нараховуються пені за недоплату податкового зобов'язання з акцизного податку відповідно до пп. 129.1.3 п. 129.1 ст. 129 ПКУ.

Це обумовлює зменшення дохідної частини бюджетів держави; зростання корумпованості; деформацію свідомості громадян через отримання доходів поза межами правового поля; зростання податкового навантаження; зростання дисбалансу в розвитку різних секторів економіки [25].

Також за даними ДПС України до основних порушень, які виявляються під час таких перевірок, відносяться такі:

- реалізація спирту етилового без реєстрації платником акцизного податку;
- відсутність з вини платника реєстрації акцизних складів у системі електронного адміністрування реалізації спирту етилового платником податку – розпорядником акцизного складу.

Тому податківці звертають увагу суб'єктів господарювання, які здійснюють виробництво та реалізацію спиртовмісної акцизної продукції, на необхідність приведення своєї діяльності у відповідність до чинного законодавства України [31-36].

Слід зазначити, що ДПС України активно працює над припиненням тіньових схем на ринку алкоголю. Так, тільки з початку 2025 року вже проведено понад 2,3 тис. перевірок, виявлено майже 1,4 тис. порушень, фінансові санкції становили 229 млн. грн, анульовано 436 ліцензій У січні – лютому 2025 року зросли надходження акцизного податку порівняно з аналогічним періодом минулого року:

- з вироблених алкогольних напоїв – 2,2 млрд. грн. (+20 % до показника 2024 року),
- з ввезених алкогольних напоїв – 416,5 млн. грн. (+9 % до показника 2024 року) [37].

Погодимося з тим, що саме реформування національної системи податкового контролю повинно стати головним чинником, який позитивно вплине на фінансово-господарську діяльність платників податків. До напрямів такої реформи варто віднести такі заходи, як [26]:

- 1) зменшення податкового тиску на платників податків через розширення бази оподаткування;
- 2) детінізація підприємницької діяльності в Україні;
- 3) удосконалення системи податкового аудиту як методу визначення напрямів та перспектив проведення контрольно-перевірочної роботи, які б дозволяли оперативно реагувати на порушення податкового законодавства та ефективно їх відпрацьовувати;
- 4) оптимізація використання часу на оформлення матеріалів у результаті здійснених перевірок через спрощення процедур їх оформлення;
- 5) покращення якості обслуговування та проведення консультаційної і роботи з платниками податків;
- 6) здійснення регулярного моніторингу рівня кваліфікації фахівців податкових органів;
- 7) розширення застосування електронних сервісів для зменшення можливостей до ухилення від сплати податків та проявів корупції тощо.

Отже, дослідження методичних аспектів податкового контролю підприємств оптової торгівлі та розкриття проблемних аспектів дало можливість визначити шляхи їх вирішення та запропонувати напрями удосконалення податкового контролю.

ВИСНОВКИ

На підставі проведеного дослідження за темою «Облік та оподаткування підприємств оптової торгівлі в Україні: сучасний стан та перспективи розвитку (на прикладі ТОВ «ФРАТЕЛЛІ ВАЙНЕРІ»)» можна зробити такі висновки:

1. Для розкриття теоретичних засад бухгалтерського обліку підприємств оптової торгівлі у роботі доведена важливість їх функціонування у господарському комплексі України на підставі огляду товарних груп у структурі оптового товарообороту підприємств за видами економічної діяльності. Товарні операції є головною структурною компонентою торгівельного процесу як на зовнішньому, так і на внутрішньому ринку держави. Це вимагає повної, достовірної та своєчасної інформації про товарні операції, яку може надати бухгалтерський облік.

2. У процесі роботи досліджено нормативне регулювання обліку підприємств оптової торгівлі та зазначено, що система бухгалтерського обліку та звітності враховує специфіку торгової діяльності, різновид товарної продукції, порядок документування товарних операцій, класифікацію контрагентів. Саме ефективна система бухгалтерського обліку є фундаментом успішного функціонування підприємства та його конкурентоспроможності в умовах ринкової економіки. Важливим фактором є здатність підприємства оперативно реагувати на зміни у внутрішньому та зовнішньому середовищі завдяки налагодженій системі обліку, що забезпечує ефективне управління підприємством.

3. Ознайомлення з фінансово-господарською діяльністю ТОВ «ФРАТЕЛЛІ ВАЙНЕРІ» та його основними економічними показниками дало змогу зауважити, що фінансовий стан підприємства на кінець звітного періоду є стабільним. ТОВ «ФРАТЕЛЛІ ВАЙНЕРІ» здійснює оптову продаж торгівля напоями та спеціалізується на виробництві виноградних вин і напоїв слабоалкогольних із плодових та виноградних соків. З метою нейтралізації

залежності підприємства від найбільш термінових зобов'язань управлінському персоналу рекомендовано поповнити власні оборотні кошти через збільшення обсягів продажу та мінімізації витрат.

4. Дослідження порядку організації та ведення обліку товарних операцій на ТОВ «ФРАТЕЛЛІ ВАЙНЕРІ», таких як: придбання та продаж товарної продукції, повернення товарів та інших, дало можливість розкрити специфіку бухгалтерського обліку на підприємствах оптової торгівлі. При розкритті основних питань документального забезпечення обліку товарних операцій з'ясовано, що правильна організація їх документування обумовлює отримання достовірної інформації для прийняття ефективних управлінських рішень.

5. Розгляд операцій з підакцизними товарами у системі обліку та оподаткування показав, що операції з виробництва і торгівлі алкоголем, з використання акцизних марок, ліцензування та деякі інші мають особливості у частині документального забезпечення – при формуванні акцизних накладних, ЄРАН, податкової звітності. Це дало змогу зазначити, що облік та оподаткування на ТОВ «ФРАТЕЛЛІ ВАЙНЕРІ» ведуться у відповідності до норм діючого законодавства.

6. Для всебічної оцінки фінансового стану та фінансово-господарської діяльності підприємства у процесі роботи проведено фінансовий аналіз ТОВ «ФРАТЕЛЛІ ВАЙНЕРІ», результати якого показали, що валюта балансу ТОВ «ФРАТЕЛЛІ ВАЙНЕРІ» на кінець звітного періоду підвищилася через значне зменшення поточної дебіторської заборгованості (на 141450,9 тис. грн.). Це свідчить про активізацію розрахунків з покупцями та замовниками і це є позитивним фактором. Зростання первісної вартості основних засобів та товарних запасів пов'язано з оновленням необоротних активів та зі збільшенням обсягів постачання. Втім значне зростання поточної кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги на кінець звітного періоду свідчить про негативну тенденцію несвоєчасних розрахунків ТОВ «ФРАТЕЛЛІ ВАЙНЕРІ» з постачальниками та підрядниками.

Оцінка фінансової стійкості та прибутковості компанії шляхом обчислення відповідних фінансових показників показала, що в цілому бізнес ТОВ «ФРАТЕЛЛІ ВАЙНЕРІ» є динамічним та конкурентоспроможним 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 та прибутковість ТОВ «ФРАТЕЛЛІ ВАЙНЕРІ».

7. У процесі дослідження основних методичних засад податкового контролю підприємств оптової торгівлі розкрито основні компоненти документальної перевірки - мета, завдання, джерела інформації, методи та послідовність її здійснення. Доведено, що податковий контроль побудований на ризикорієнтованому підході з визначенням ступеню податкових ризиків підконтрольного об'єкта. Відмічено, що у сфері податкового адміністрування залишаються невирішеними ряд проблемних питань, які ускладнюють заходи податкового контролю, у тому числі при перевірці акцизного податку. До найбільш поширених проблем у сфері оподаткування віднесено: ведення тіньового бізнесу, фінансове шахрайство, ухилення від оподаткування через скорочення об'єктів та бази оподаткування тощо. Аналіз проблемних питань дозволив визначити основні напрями їх вирішення та довести, що саме реформування національної системи податкового контролю повинно стати головним чинником, який позитивно вплине на фінансово-господарську діяльність платників податків.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Кравченко М. С. Аналіз сучасного стану розвитку торгівельної галузі України. *Вісник Приазовського державного технічного університету* : зб. наукових праць. ПДТУ. Маріуполь, 2016. Вип. 31, Т. 2. С. 139–145.
2. Державний комітет статистики України: офіційний сайт Державної служби статистики. URL: http://ukrstat.org/operativ/operativ2007/sr/sot/sot_r/
3. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України: Закон України від 16.07.1999. №996-XIV / Верховна рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>
4. Податковий кодекс України: Кодекс України від 02.12.2010. № 2755-VI / Верховна рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/2755-17>
5. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку: Міністерство фінансів України. URL: <https://mof.gov.ua/uk/nacionalni-polozhennja1>
6. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>
7. Цивільний кодекс України: Кодекс України від 16.01.2003. №435-IV. / Верховна рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#Text>
8. Господарський кодекс України: Кодекс України від 16.01.2003. №436-IV. / Верховна рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text>
9. Нижник Т., Сердюк О. Облік повернення товару. *Головбух*. 19.09.2023. URL : <https://buhplatforma.com.ua/article/7546-oblk-povernennya-tovaru>

10. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів: Наказ Міністерства фінансів України від 10.01.2007 № 2. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0002201-07#Text>

11. Якимашенко В. Облік надходження товарів. *Iteka.ua*. 03.09.2019. URL: <https://uteka.ua/ua/publication/commerce-12-sxemy-buxgalterskix-provodok-30-uchet-postupleniya-tovarov>

12. Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, спиртових дистилятів, біоетанолу, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, тютюнової сировини, рідин, що використовуються в електронних сигаретах, та пального: Закон України від 18.06.2024. № 3817-IX. / Верховна рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3817-20#Text>

13. Положення про виготовлення, зберігання, продаж марок акцизного податку та маркування алкогольних напоїв і тютюнових виробів: Постанова Кабінету міністрів України від 27.12.2010. №1251. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1251-2010-%D0%BF#Text>

14. Про ліцензування видів господарської діяльності: Закон України від 02.03.2015. № 222-VIII. / Верховна рада України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/222-19#Text>

15. Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг: Закон України від 06.07.1995. № 265/95-ВР / Верховна рада України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/265/95-%D0%B2%D1%80#Text>

16. Положення про форму та зміст розрахункових документів: наказ Міністерства фінансів України від 21.01.2016. № 13. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0220-16#Text>

17. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995. № 88. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text>

18. Нижник Т., Сердюк О. Повернення товару: як оформити і обліковувати. *Експертус Головбух*. Цифрове видавництво Експертус. 2025. URL: https://gb.expertus.com.ua/recommendations/6824?utm_medium=referral

19. Порядок заповнення акцизної накладної, розрахунку коригування акцизної накладної, заявки на поповнення (коригування) залишку пального, заявки на поповнення (коригування) залишку спирту етилового: наказ Міністерства фінансів України від 27.11.2020. № 729. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1241-20#Text>

20. Про затвердження форми декларації акцизного податку, Порядку заповнення та подання декларації акцизного податку: Наказ Міністерства фінансів України від 23.01.2015. № 14, зі змінами, внесеними згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 151 від 31.05.2022. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0105-15#Text>

21. Акцизна накладна форми «С»: алгоритм заповнення: *M.E.Doc*. Since 2000. 23.07.2019. URL : <https://medoc.ua/>

22. Порядок формування плану-графіка проведення документальних планових перевірок платників податків: Наказ Міністерства фінансів України 02.06.2015. № 524, із останніми змінами, внесеними згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 655 від 10.12.2021. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-15#Text>

23. Методика проведення податкових перевірок: Наказ Державної податкової служби України від 09.06.2023. № 444. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0444912-23#Text>

24. Порядок надіслання контролюючими органами податкових повідомлень-рішень платникам податків: Наказ Міністерства фінансів України від 28.12.2015. № 1204 URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>

25. Дулік Т. О., Шаранов Р. С. Ухилення від сплати податків та їх наслідки для економіки країни. *Актуальні проблеми сучасної науки*:

матеріали VII Міжнар. наук.-практ. конф.: Київ, 28 квітня 2016. С. 58-62.
URL: <http://www.inter-nauka.com/issues/conf-2016/april/1066/>

26. Ткачик Ф. П. Удосконалення податкового контролю в Україні у контексті протидії ухиленню від оподаткування. *Інфраструктура ринку*. Вип. 4. 2017. С. 133-137.

27. Про затвердження форм державного статистичного спостереження щодо продажу і запасів товарів (продукції) в оптовій торгівлі: Наказ Державної служби статистики України від 10.04.2024. № 110. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0110832-24#n13>

28. Онищенко В., Чепіга Н. Звіт про обсяг оптового товарообороту (форма № 1-опт (місячна)). *Головбух*. 17.02.2025. URL : <https://buhplatforma.com.ua/article/6753-zvt-pro-obsyag-optovogo-tovarooborotu-forma-1-opt-msyachna>

29. Про затвердження інструкцій щодо заповнення форм державних статистичних спостережень зі статистики товарних ринків: Наказ Державного комітету статистики України від 27.10.2005. № 331. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1277-05#Text>

30. Роз'яснення щодо форми державного статистичного спостереження № 1-опт (квартальна) "Звіт про продаж і запаси товарів (продукції) в оптовій торгівлі: департамент короткотермінової статистики Державної служби статистики України від 14.07.2020. № 19.1.2-12/16-20. URL : [roz_1_opt_kv_2020.doc](#)

31. Артюх О. В., Полянцева А. О. Сучасний стан податкового контролю в Україні. *Modern research in world science: The 10th International scientific and practical conference (December 25-27, 2022)*. SPC "Sci-conf.com.ua", Lviv, Ukraine. 2022, p. 904-908. URL: <https://sci-conf.com.ua/wp-content/uploads/2022/12/MODERN-RESEARCH-IN-WORLD-SCIENCE-25-27.12.22.pdf>

32. Артюх О. В., Чернишова Л.В., Науменко Д. О. Податкові ризики у системі податкового контролю. *Науковий вісник Одеського національного економічного університету*, № 9-10 (298-299), 2022. С. 50-55.

33. Артюх О. В., Зікул В. А. Податковий контроль в Україні під час воєнного стану. Стратегія розвитку України: фінансово-економічний та гуманітарний аспекти: матеріали X Міжнар. наук.-практ. конф., Київ, 20 жовтня 2023 року. Київ, Інтерсервіс, 2023. С. 288-291.

34. Артюх О. В., Нікітенко К.С. Фінансові злочини в податковій сфері. Стратегія розвитку України: фінансово-економічний та гуманітарний аспекти: матеріали X Міжнар. наук.-практ. конф., Київ, 20 жовтня 2023 року. Київ, Інтерсервіс, 2023. С. 311-313.

35. Артюх О. В., Познанська С.О. Автоматизація податкового контролю в Україні: огляд зарубіжного досвіду. *Глобальна економіка: сучасні парадокси та контури майбутнього*: матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. студентів та молодих вчених. Міжнародний гуманітарний університет, Одеса, 1 листопада 2024 року. Tallinn: Teadmus, 2024. С. 44-47.

36. Артюх О. В., Могілей К. А. Податковий контроль в умовах воєнного стану. Перспективи розвитку обліку, аналізу та аудиту в контексті євроінтеграції : матеріали XII Міжнар. наук.-практ. конф. Одеса : ОНЕУ, 2024. С133-135.

37. Кравченко Р. У січні – лютому 2025 фіксуємо зростання надходжень акцизного податку з алкогольних напоїв. *Дебет-Кредит*. 27.03.2025. URL: <https://news.dtki.ua/taxation/excise/97369-u-sicni-liutomu-2025-fiksujemo-zrostannia-nadxodzen-akciznogo-podatku-z-alkogolnix-napoyiv-ruslan-kravcenko>

ДОДАТКИ