

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
НАЦІОНАЛЬНИЙ АВІАЦІЙНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Кафедра фінансів, обліку та оподаткування

ДОПУСТИТИ ДО ЗАХИСТУ

Завідувач кафедри

_____ Тетяна КОСОВА

« ____ » _____ 2023 р.

**ВИПУСКНА РОБОТА
(ПОЯСНЮВАЛЬНА ЗАПИСКА)**

**ЗДОБУВАЧА ВИЩОЇ ОСВІТИ
ОС «БАКАЛАВР»**

Тема: «Облік і аудит розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість на підприємстві»

Виконав(ла): Дарина ГОЛОВАНОВА

Керівник: доктор економічних наук, професор Ніна ОВСЮК

Консультанти з окремих розділів пояснювальної записки:

перший розділ - д. е. н. професор Ніна ОВСЮК

другий розділ - д. е. н. професор Ніна ОВСЮК

Нормоконтролер: старший викладач Наталія ЗАДЕРАКА

Київ 2023

НАЦІОНАЛЬНИЙ АВІАЦІЙНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Кафедра фінансів, обліку та оподаткування
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
Освітньо-професійна програма «Облік і аудит»

ЗАТВЕРДЖУЮ
завідувач кафедри
Тетяна КОСОВА
«19» травня 2023 р.

ЗАВДАННЯ на виконання кваліфікаційної роботи

здобувача вищої освіти ГОЛОВАНОВОЇ Дарини Олександрівни
(прізвище, ім'я у родовому відмінку)

1. Тема випускної роботи «Облік і аудит розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість на підприємстві» затверджена наказом ректора від 04.2023 № /ст.

2. Термін виконання роботи: з 22.05.2023 до 25.06.2023.

3. Вихідні дані до роботи: нормативно-правова база, дані Державної служби статистики України, дані обліково-інформаційної системи підприємства, первинні документи, облікові реєстри, фінансова, податкова, звітність ПрАТ «ГАЛИЧИНА-АВТО».

4. Зміст пояснювальної записки:

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ І АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З БЮДЖЕТОМ ЗА ПОДАТКОМ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

1.1. Розрахунки з бюджетом за податком на додану вартість як об'єкти обліку і аудиту

1.2. Нормативно-правове регулювання обліку і аудиту розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість

1.3. Організація та задачі обліку і аудиту розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість в умовах ПрАТ «ГАЛИЧИНА АВТО».

Висновки до розділу 1

РОЗДІЛ 2. ОБЛІК І АУДИТ РОЗРАХУНКІВ З БЮДЖЕТОМ ЗА ПОДАТКОМ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ В УМОВАХ ПРАТ «ГАЛИЧИНА АВТО»

2.1. Документальне оформлення операцій та облік розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість на підприємстві

2.2. Відображення розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість у фінансовій і податковій звітності підприємства

2.3. Аудит розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість та напрями удосконалення обліково-інформаційної системи підприємства

Висновки до розділу 2

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

5. Перелік обов'язкового графічного (ілюстративного) матеріалу:
 ЛИСТ 1. Розрахунки з бюджетом за податком на додану вартість як об'єкти обліку і аудиту. ЛИСТ 2. Нормативно-правове регулювання обліку і аудиту розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість. ЛИСТ 3. Організація та задачі обліку і аудиту розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість в умовах ПрАТ «ГАЛИЧИНА АВТО». ЛИСТ 4. Документальне оформлення операцій та облік розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість на підприємстві. ЛИСТ. 5. Відображення розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість у фінансовій і податковій звітності підприємства. ЛИСТ. 6. Аудит розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість та напрями удосконалення обліково-інформаційної системи підприємства.

6. Календарний план-графік

№ пор.	Завдання	Термін виконання	Відмітка про виконання
1	Написання першого розділу кваліфікаційної роботи та надання його керівнику	22.05.2023 – 28.05.2023	
2	Написання та оформлення матеріалів другого розділу кваліфікаційної роботи і надання його керівнику	29.05.2023 – 04.06.2023	
3	1. Узгодження кваліфікаційної роботи з науковим керівником. 2. Проходження нормоконтролю та перевірку на академічну доброчесність. 3. Отримання рецензії та відгуку на кваліфікаційної роботу. 4. Підготовка виступу.	05.06.2023 – 08.06.2023	
4	1. Переpletення кваліфікаційної роботи, підготовка презентації та доповіді 2. Подання випускної роботи та супровідних документів секретарю ЕК	09.06.2023 – 11.06.2023 12.06.2023	

7. Консультанти з окремих розділів

РОЗДІЛ	КОНСУЛЬТАНТ (посада, прізвище, ім'я, по батькові)	ПІДПИС, ДАТА	
		ЗАВДАННЯ ВИДАВ	ЗАВДАННЯ ПРИЙНЯВ
РОЗДІЛ 1	д. е. н. професор Ніна ОВСЮК		
РОЗДІЛ 2	д. е. н. професор Ніна ОВСЮК		

8. Дата видачі завдання: «19» травня 2023 р.

Керівник кваліфікаційної роботи _____ Ніна ОВСЮК

(підпис керівника)

Завдання прийняв до виконання _____ Дарина ГОЛОВАНОВА

(підпис здобувача)

РЕФЕРАТ

Пояснювальна записка до кваліфікаційної роботи «Облік і аудит розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість на підприємстві»: 71 с., 14 рис., 13 табл., 47 літературних джерел.

Мета кваліфікаційної роботи: дослідження методологічних принципів і організаційних основ обліку та аудиту розрахунків за податком на додану вартість підприємства в ринкових умовах господарювання.

Об'єктом дослідження є система обліку і аудиту розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість Приватного акціонерного товариства «ГАЛИЧИНА АВТО».

Предмет дослідження – методика та організація обліку і аудиту розрахунків за податком на додану вартість підприємства.

Методи дослідження: основою дослідження слугували загальнонаукові та спеціальні методи пізнання. Для з'ясування сутності ПДВ використовувався історичний підхід, для дослідження динаміки розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість застосовано статистичні методи дослідження. Вивчення методики складання Декларації з ПДВ за вимогами ПКУ відбувалося за допомогою методів узагальнення. У процесі дослідження також використовувалися методи аналізу, спостереження та графічного зображення даних.

Результати кваліфікаційної роботи полягають в розробці методичних підходів з удосконалення обліку і аудиту розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість з урахуванням специфіки господарської діяльності ПрАТ «ГАЛИЧИНА-АВТО».

РОЗРАХУНКИ З БЮДЖЕТОМ, ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ, ПОДАТКОВЕ ЗОБОВ'ЯЗАННЯ, ПОДАТКОВИЙ КРЕДИТ, ОБЛІК, ЗВІТНІСТЬ, АУДИТ, ПОДАТКОВА ДЕКЛАРАЦІЯ

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ

ПКУ – Податковий Кодекс України

МФУ – Міністерство фінансів України

ДПС – Державна податкова служба України

ПДВ – податок на додану вартість

МСБО – Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку

МСФЗ – Міжнародні стандарти фінансової звітності

НП(С)БО – Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку

ЄРПН – Єдиний реєстр податкових накладних

ТОВ – Товариство з обмеженою відповідальністю

ЗМІСТ

ВСТУП.....	7
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ І АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З БЮДЖЕТОМ ЗА ПОДАТКОМ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ	10
1.1. Розрахунки з бюджетом за податком на додану вартість як об’єкти обліку і аудиту.....	10
1.2. Нормативно-правове регулювання обліку і аудиту розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість	22
1.3. Організація та задачі обліку і аудиту розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість в умовах ПрАТ «ГАЛИЧИНА АВТО».....	28
Висновки до розділу 1.....	35
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК І АУДИТ РОЗРАХУНКІВ З БЮДЖЕТОМ ЗА ПОДАТКОМ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ В УМОВАХ ПРАТ «ГАЛИЧИНА АВТО»	37
2.1. Документальне оформлення операцій та облік розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість на підприємстві.....	37
2.2. Відображення розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість у фінансовій і податковій звітності підприємства	44
2.3. Аудит розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість та напрями удосконалення обліково-інформаційної системи підприємства..	51
Висновки до розділу 2.....	63
ВИСНОВКИ.....	65
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	67
ДОДАТКИ.....	72

ВСТУП

Із затвердженням Податкового кодексу в Україні змінився сталий підхід до обчислення фінансового результату до оподаткування. Відповідно відбулося зближення бухгалтерського обліку та податкових розрахунків, проте незначне, що підтверджується виділенням у Податковому кодексі доходів, які не включаються під час визначення об'єкта оподаткування; витрат, які не включаються суб'єктом господарювання під час формування об'єкта оподаткування, а також витрат подвійного призначення. Існування таких складових і в подальшому призводитиме до появи податкових різниць та потребує досліджень щодо максимального наближення бухгалтерського обліку та податкових розрахунків, а також розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість. У цьому зв'язку актуальність теми є беззаперечною.

Питаннями розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість (ПДВ) займаються багато вчених-економістів, серед яких можна виділити: А.А. Амоша, О.О. Борисова, Ф.Ф. Бутинця, Л.В. Нападовську, Ф.О. Ярошенко, Н.О. Гура, В.П. Завгороднього та ін.

Податок на додану вартість є суттєвою складовою при формуванні доходної частини Державного бюджету. Це обумовлено тією особливістю, що ПДВ є податком на споживання, таким чином кінцевий споживач виступає платником даного податку. ПДВ – важливе джерело бюджету, він виступає одним із домінуючих податків, яким може маніпулювати тіньовий сектор через недосконалість податкового законодавства. Зокрема, це проявляється через ухилення від регулярної сплати ПДВ до бюджету, незаконному відшкодуванні чималих сум податку за рахунок бюджету, великій кількості зловживань платників податку під час користування пільгами та формування податкового кредиту.

Затверджений ПКУ зумовив певні нововведення щодо регламенту нарахування та сплати податку на додану вартість, які мають сприяти

регулярності та своєчасні надходження платежів до бюджету. ПДВ на даний час має виражену фіскальну функцію, що забезпечує взаємозв'язок ефективної податкової політики держави та дієвого управління податком на додану вартість на макрорівні. Об'єктивні дані щодо нарахування і сплати ПДВ розкриває аудит показників Податкової декларації з ПДВ.

Мета кваліфікаційної роботи – дослідження методологічних принципів і організаційних основ обліку та аудиту розрахунків за податком на додану вартість підприємства в ринкових умовах господарювання.

Для досягнення зазначеної мети визначені такі задачі:

- вивчити економічну сутність податку на додану вартість в системі управління підприємством;
- провести аналіз нормативної бази та огляд спеціальної літератури з тематики дослідження;
- провести аналіз основних показників фінансово-господарської діяльності базового підприємства;
- встановити зв'язок процесів формування облікової інформації щодо податку на додану вартість в системі управління підприємства;
- оцінити існуючі методичні підходи щодо обліку розрахунків з бюджетом за ПДВ;
- проаналізувати методику аудиту розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість, враховуючи її впровадження у практичну діяльність підприємства.

Об'єктом дослідження є система обліку і аудиту проведених розрахунків з Державним бюджетом за податковими розрахунками з ПДВ Приватного акціонерного товариства «ГАЛИЧИНА АВТО».

Предметом дослідження є методичні підходи та організаційні аспекти обліку і аудиту розрахунків за податком на додану вартість підприємства.

Методи дослідження. Основою дослідження слугували спеціальні та загальнонаукові методи пізнання. Для визначення сутності ПДВ використовувався історичний підхід, для дослідження динаміки розрахунків з

бюджетом за податком на додану вартість застосовано статистичні методи дослідження. Вивчення методики складання Декларації з ПДВ за вимогами ПКУ відбувалося за допомогою методів узагальнення. У процесі дослідження також використовувалися методи аналізу, спостереження та графічного зображення даних.

Інформаційною базою дослідження стали роботи вітчизняних і зарубіжних вчених-економістів, нормативно-правові акти, довідкові видання, матеріали науково-практичних конференцій, Інтернет-ресурси, статистичні дані, первинні документи та звітність ПрАТ «ГАЛИЧИНА-АВТО».

Практичне значення одержаних результатів. Визначено та опрацьовано методичні підходи щодо удосконалення обліку і аудиту розрахунків з бюджетом за ПДВ з врахуванням особливостей господарської діяльності ПрАТ «ГАЛИЧИНА-АВТО».

Структура, зміст та обсяг кваліфікаційної роботи. Кваліфікаційна містить вступ, три розділи, висновки, список використаних джерел та додатки. Зміст кваліфікаційної роботи викладено на 71 сторінці друкованого тексту, у тому числі 13 таблиць, 14 рисунків та 11 додатків. Список використаної літератури налічує 47 найменувань поданих на 5 сторінках.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ І АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З БЮДЖЕТОМ ЗА ПОДАТКОМ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

1.1. Розрахунки з бюджетом за податком на додану вартість як об'єкти обліку і аудиту

Податок на додану вартість завжди знаходиться в фокусі науковців та практиків, тому що він є ваговою складовою наповнення доходної частини бюджету, а також об'єктом дослідження провідних фахівців в сфері бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування. Значні здобутки щодо розвитку організації та методології бухгалтерського обліку, зокрема удосконалення розрахункових операцій за податком на додану вартість зробили відомі науковці такі як, Ф.Ф. Бутинець, П.О. Куцик, Н.М. Малюга, Т.В. Мединська, В.В. Сопко, О.В. Фомина, О.М. Чабанюк та ін.

Економічні підвалини податку на додану вартості вивчали у свої наукових працях зарубіжні дослідники: А. Сміт, Д. Вільям, Стенлі Брю, Кемпбелл Р. Макконел та інші.

Однак, недостатня теоретична база для аудиту розрахунків за ПДВ, а також показників Податкової декларації з податку на додану вартість та практичних аспектів методології її формування зумовили необхідність проведення подальших досліджень.

Одним із перших дослідників, який у 1954 р. охарактеризував специфіку дії ПДВ був французький фахівець М. Лоре. Він довів переваги податку на додану вартість порівняно з іншими акцизами, а саме: податком з продажу і податком з обороту. В нашій країні ПДВ запроваджений з 1992 року та впевнено зайняв місце основного непрямого податку, що забезпечив найбільше джерело бюджетних доходів України.

З прийняттям Податкового кодексу України у 2010 році почалася розбудова нового етапу становлення податкової системи та її подальшого розвитку. Всі аспекти визнання, формування бази оподаткування, нарахування та сплати податку на додану вартість було окреслено у V розділі, який має назву «Податок на додану вартість» Податкового Кодексу України [35].

Особливості розподілу прямих і непрямих податків подано на рис. 1.1.

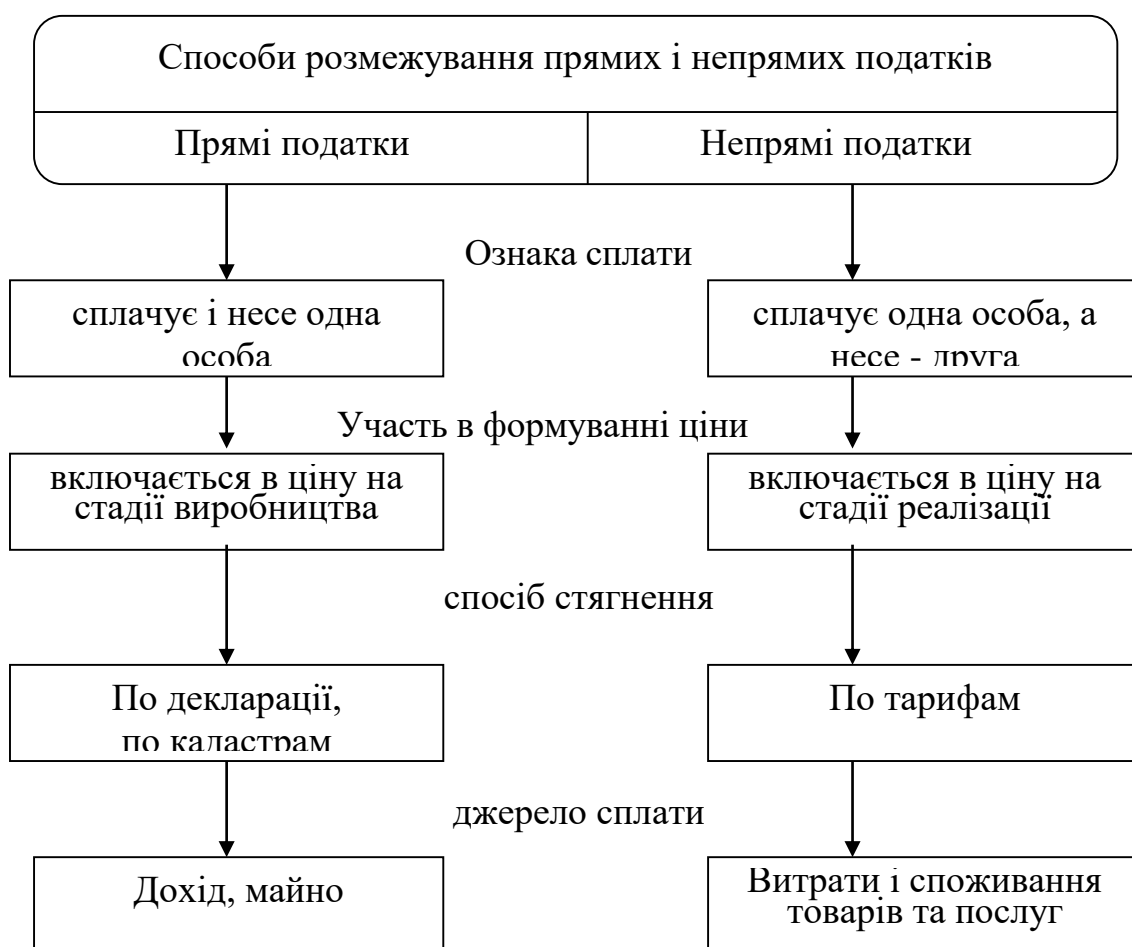


Рис. 1.1. Особливості розмежування прямих і непрямих податків в сфері управління податком на додану вартість

Джерело: власна розробка

Інформація Державної служби статистики України свідчить, що ПДВ є основним джерелом надходжень до Державного бюджету. Його частка у структурі надходжень до бюджету у період з 2020-2022 рр. перебуває в межах понад 34% (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

**Податкові надходження до Держбюджету України у розрізі
бюджетоутворюючих податків за 2020-2022 рр. (млн. грн.) [33]**

Показники	2020 р.	2021 р.	2022 р.
податок на прибуток підприємств	118471,8	163844,5	130561,8
податок на доходи фізичних осіб	295107,3	349785,5	420672,6
податок на додану вартість	400610,1	536489,2	467001,0
акцизний податок	146681,4	172064,1	105215,2
інші	175816,6	231620,8	219774,4
Податкові надходження - всього	1136687,2	1453804,1	1343225,0

Джерело: власна розробка на базі даних Держстату України

Дослідивши реальний стан розрахунків та облікового відображення податку на додану вартість в нашій країні, є підстави стверджувати, що важливим та своєчасним кроком має стати удосконалення податкового законодавства, яке забезпечить його стабільність та буде сприяти однозначності визначення положень та термінології.

Важливою умовою продуктивної діяльності суб'єкта господарювання є своєчасна реєстрація в обліковій системі операцій пов'язаних з формуванням податкових зобов'язань та проведення регулярних розрахунків за іншими податками та зборами. Об'єктивний підхід до відображення в фінансовому обліку господарських операцій платника податків є підґрунтям достовірного їх відображення в податкових деклараціях (розрахунках).

Лева частка досліджень з питань оподаткування податком на додану вартість стосується аспектів його дії, місця серед бюджетних надходжень, запобігання незаконному відшкодуванню такого податку з бюджету. Однак, питання щодо облікового відображення та проведення аудиту розрахунків за податком залишаються недостатньо вивченими внаслідок змін у податковому законодавстві. Законодавчі аспекти зазначеного податку досліджували такі науковці, як Ф. Ф. Бутинець, О. Я. Гордін, Н. М. Малюга, В. В. Сопко, С. О. Осадчий, О. І. Малишкін, О. В. Фоміна та ін.

ПДВ виступає одним із головних податків, який забезпечує наповнення доходної частини державного бюджету нашої країни. Разом з цим, податок на додану вартість співвідноситься з вимогами ринкової економіки та є – універсальним непрямим податком, роль якого складно перебільшити [1].

Звітність щодо ПДВ за сучасними вимогами подається до ДПС за місцем розташування платника податку в електронній формі з обов'язковим дотриманням умов, які стосуються реєстрації електронного підпису відповідальних працівників згідно законодавства.

Характерні риси податку на додану вартість узагальнені нами на рис. 1.2.

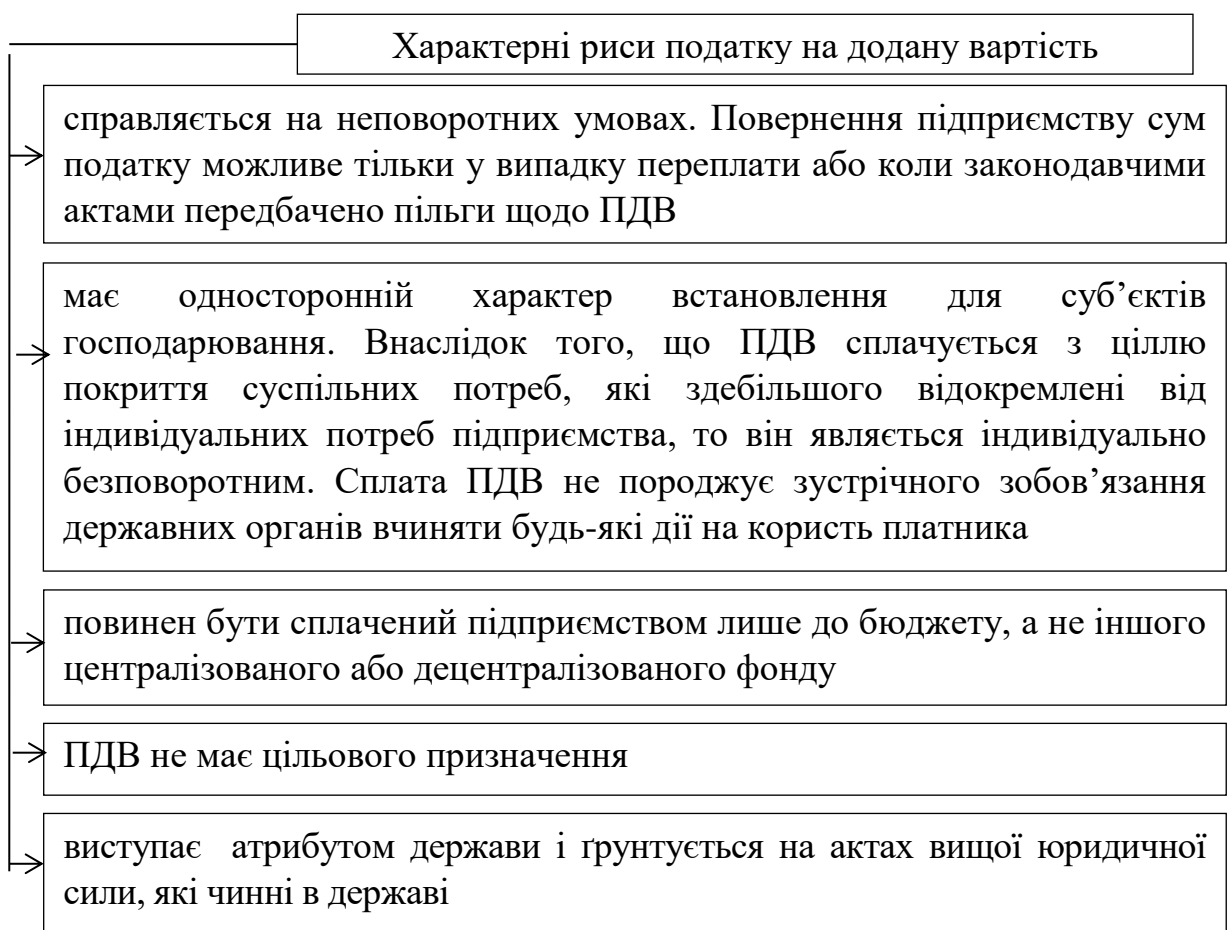


Рис. 1.2. Особливі риси податку на додану вартість

Джерело: власна розробка

У випадку завершення договірних відносин щодо визнання електронних документів через законодавчі вимоги, суб'єкт господарювання має право до формування нового договору передавати податкові декларації до органів

Державної податкової служби, де він зафіксований як платник податку, в один із таких способів:

- 1) безпосередньо платником податку або особою, яка має на це повноваження;
- 2) відправляється поштовим переказом з повідомленням про одержання та з описом вкладених документів.

Регулярні зміни, які мають місце щодо податкового законодавства вимагають ретельної уваги, тому що від правильності ведення розрахунків за податками залежить сума податкових зобов'язань, а також величина податкових надходжень до бюджету.

Податки виступають як специфічна форма фінансових взаємовідносин між членами суспільства та державою з ціллю забезпечення загальнодержавного централізованого фонду фінансових ресурсів, необхідних для виконання державними інституціями своїх функцій. Податки є обов'язковими платежами до бюджету, а також цільових фондів, що здійснюються платниками податків відповідно до вимог, зафіксованих у законодавчих актах.

Отже, досить суттєве значення у загальній системі оподаткування має податок на додану вартість. Це пов'язано з тим, що ПДВ нараховують та сплачують переважна більшість підприємств і організацій, поряд з цим, цей податок формує вагомую частку податкових надходжень до державного бюджету. Зважаючи на значимість ПДВ для наповнення бюджету, питання про підвищення ефективності його справляння завжди стояло на порядку денному не лише практиків, але й науковців. ПДВ впроваджено в Україні з 1992 року, і на сьогодні він є основним бюджетоутворюючим податком.

Значна база оподаткування, яка охоплює не лише товари, але й виконані послуги та проведені роботи, забезпечує суттєве зростання доходів країни, які спрямовуються до бюджету від ПДВ. Формування податку на етапах переміщення товарів забезпечує рівномірний розподіл податкового навантаження між усіма суб'єктами господарської діяльності. Визначені

ставки оподаткування сприяють полегшенню обчислення податку на додану вартість безпосередньо для платників, а також контролю ДПС за неухильним дотриманням платіжної дисципліни підприємствами.

Враховуючи результати статистичних даних щодо податкових надходжень, економісти та аналітики роблять висновки, що з ціллю того, щоб податок на додану вартість не втратив свого значення для розбудови національної системи господарства і в майбутньому потрібно більш чітко контролювати нарахування та сплату ПДВ, його адміністрування, а також продовжувати проводити податкову реформу, яка забезпечить достовірність та прозорість щодо нарахування та сплати ПДВ.

В наслідок намагання України приєднатися до ЄС важливим кроком є питання щодо подальшого вдосконалення системи оподаткування нашої країни. Беззаперечним напрямом в процесі інтеграційних аспектів та гармонізації виступає адаптація практичного досвіду держав-членів ЄС щодо адміністрування існуючих податків, зокрема податку на додану вартість як важливого джерела наповнення Державного бюджету.

ПДВ є непрямим податком, який виступає як частка новоствореної вартості, він включається до ціни реалізації різноманітних товарів і сплачується кінцевими споживачами до державного бюджету країни.

У відповідності до інформації європейської комісії збільшення податкового навантаження за наслідками зростання ПДВ має місце в ЄС протягом 5 років. Це свідчить, про те, що ПДВ не лише не скасовується, а вбачається цими державами, як і Україною, в якості головного податкового інструменту. Враховуючи такі підстави, дослідженню механізму адміністрування ПДВ, дослідженню основних аспектів та змін у цьому напрямку необхідно приділяти багато уваги, потрібно конкретизувати та вдосконалювати ці факти господарської діяльності.

Тому важливим напрямком гармонізації податкової системи нашої країни до податкової системи ЄС було встановлено уведення системи

електронного адміністрування ПДВ, що розпочала свою діяльність в Україні з 1 січня 2015 року.

КМУ санкціонував своєю Постановою від 16 жовтня 2014 р. № 569 «Деякі питання електронного адміністрування податку на додану вартість» Порядок електронного адміністрування ПДВ, який проголошує:

- механізм дії рахунків у системі електронного адміністрування ПДВ;
- аспекти формування видаткових та прибуткових податкових накладних та розрахунків коригування показників до цих податкових накладних у даній системі;
- порядок виконання розрахунків з бюджетом за умови застосування вказаних рахунків [11].

Додана вартість формується в результаті циклу виробництва і товарного обігу, починаючи свій відлік із стадії виготовлення та завершуючи реалізацією кінцевим споживачам.

ПДВ має досить значну податкову базу, яка охоплює різноманітні види товарів, виконаних робіт і послуг. Об'єктами оподаткування виступають такі операції суб'єктів господарювання, що є платниками податку з:

- постачання промислових та продовольчих товарів;
- постачання різноманітних послуг;
- ввезення промислових та продовольчих товарів на митну територію України;
- вивезення сільськогосподарських та інших товарів за межі митної території України;
- постачання послуг з міжнародних авіаційних та транспортних перевезень.

У відповідності до ПКУ платники податку на додану вартість діляться на дві групи, а саме:

- 1) підприємства, які мають зобов'язання платників ПДВ;
- 2) підприємства, які не мають зобов'язань, але стають платниками

ПДВ на добровільній основі [35].

В період з 1 січня 2015 року поступово відбулося запровадження системи електронного адміністрування ПДВ. З 1 січня 2015 р. по 1 липня цього року у тестовому режимі; а починаючи з 1 липня 2015 р. - на регулярній основі [43].

Електронний документ це такий документ, інформація в якому сформована у вигляді електронних даних, враховуючи також усі обов'язкові реквізити відповідного документа.

Електронний рахунок представляє собою рахунок, що відкривають платнику податку на додану вартість в територіальному органі Державної казначейської служби України, на цей рахунок суб'єкт господарювання перераховує кошти з особистого поточного рахунку.

Для кожного суб'єкт господарювання створюється один електронний рахунок. Варто зауважити, що реєструвати необхідно податкові накладні та/або розрахунки коригування сформовані під час отримання товарів чи послуг від нерезидента, місцем постачання яких зазначено митну територію нашої країни.

Якщо коригування призводить до:

- збільшення податкових зобов'язань, то розрахунки коригувань оформлює постачальник, накладаючи на нього свій електронний підпис;
- зменшення податкових зобов'язань, то розрахунки коригувань також оформлює постачальник із накладенням свого електронного підпису, а потім надсилає свій електронний підпис.

При одержанні послуг від нерезидента, місце постачання яких - Україна, резидент має нарахувати податкові зобов'язання на таке постачання й оформити податкову накладну. При цьому порядок реєстрації такої податкової накладної у Єдиному реєстрі податкових накладних (ЄРПН) аналогічний до реєстрацій податкових накладних на звичайне постачання.

Коли податкова накладна або розрахунки коригувань, які реєструються, не відповідають установленому формату, платнику податків надсилають

квитанцію із зазначенням причини. Підтвердження реєстрації в ЄРПН податкової накладної або розрахунків коригувань підтверджує квитанція, що надходить в електронному вигляді.

Коригування податкових накладних здійснюються, зважаючи на строк давності, тобто не пізніше 365 днів від дати її оформлення.

ПКУ визначено період реєстрації податкових накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних, який становить 15 календарних днів з дати формування такої податкової накладної чи розрахунків коригування.

Фіксація податкових накладних суб'єктів господарювання та розрахунків коригування у Єдиному реєстрі податкових накладних відбувається не пізніше 15 календарних днів. Податковим Кодексом України передбачено, що порушення платниками ПДВ граничних термінів реєстрації податкових накладних коригування до них можуть призвести до накладення штрафу в розмірі від 10 % до 40 %.

В наслідок коригування податкової системи, змінились також формування та реєстрація податкових накладних. Такі зміни мають у собі як позитивні, так і негативні аспекти, які більшою або ж меншою мірою впливають на діяльність кожного підприємства.

Варто відмітити, що у період з 1 січня 2015 р. скасовуються паперовий формат податкових накладних, податкова звітність із ПДВ повинна надаватися суб'єктами господарювання лише в електронній формі.

Суттєві зміни відбулися стосовно відображення податкового кредиту, а отже з 1 січня 2015 р. мають право бути включеними до складу податкового кредиту лише суми ПДВ, які зазначені у податковій накладній, суб'єкту господарювання надає тільки фактична реєстрація цієї податкової накладної у ЄРПН.

Одним із головних недоліків являється недосконалість програмних забезпечень, які повною мірою не відповідають усім вимогам роботи із фіскальною службою. Програмні забезпечення які підходять для роботи, є

вартісними та потребують додаткових навичок. А це у свою чергу витрати, які несуть підприємства.

Зазначимо, що підприємства вже тривалий час використовують порядок електронного адміністрування ПДВ. Аспектам його впровадження характерні такі переваги, серед яких:

1. Формування єдиної системи, що поєднує інформацію стосовно усіх зареєстрованих податкових накладних, а також коригувань до накладних.

2. Анулювання паперової форми реєстру отриманих та виданих податкових накладних, а також безпосередньо самих податкових накладних, сприяє економії часу суб'єктів господарювання під час адміністрування ПДВ.

3. Запровадження системи електронного адміністрування ПДВ підвищило дисципліну контрагентів щодо своєчасного надання відповідним чином оформлених податкових накладних.

4. В результаті впровадження такої системи адміністрування ПДВ відсутня можливість видавати фіктивну податкову накладну, адже вона має бути зареєстрована в Єдиному електронному реєстрі та підтверджена або сумою реєстраційного ліміту, або грошима, перерахованими на електронний рахунок ПДВ.

5. Для будь-якого суб'єкта господарювання, що є платником ПДВ на безоплатній основі відкривається електронний рахунок.

6. В любий час платник податку має можливість подати безкоштовні запити, серед яких: запит щодо стану власного рахунку, запит щодо суми, на яку він може зареєструвати податкові накладні (реєстраційний ліміт) тощо.

Потрібно зауважити, що кожна система має й відповідні недоліки. Система електронного адміністрування не є виключенням. Її головними недоліками можна відмітити такі:

1. Контрольні моменти щодо правильності складання податкової накладної виступають як безпосередні обов'язки покупця.

2. Складними для розуміння є підхід до визначення реєстраційного ліміту, а також виписки, одержанні з електронної системи адміністрування ПДВ.

3. Непростий порядок бюджетного відшкодування ПДВ.

4. Регулярні зміни формату податкової звітності, а саме: податкової накладної та декларації з ПДВ.

Окрім цього, варто наголосити про складний аспект електронного адміністрування, а саме про приховану корупцію та порушення законодавчих вимог, а у деяких випадках, норм етики.

Законодавчі джерела чітко окреслюють, що відмова у реєстрації електронної податкової накладної можлива тільки внаслідок неправильності її складання, наприклад, у випадку коли невірно визначений код платника або інші реквізити накладної. При цьому кожен окремий реквізит податкової накладної має відповідний номер пункту статті податкового кодексу. Отже, відмова у реєстрації податкової накладної обов'язково повинна містити посилання на пункт та статтю ПКУ. А в реальних обставинах працівники Державної податкової служби (ДПС) надсилають платникам наступні відмови: «зверніться до ДПІ за місцем реєстрації»; «порушено інструкцію 20__ р.» тощо.

Також, в режимі ручного втручання здійснюється вплив на діяльність автоматизованих систем і деяким суб'єктам господарювання створюються окремі штучні проблеми. Наприклад, при діючих ключах електронного підпису, а також правильно сформованій податковій накладній система електронного адміністрування раптово відмовляється реєструвати податкову накладну через відсутність підприємства за місцем його фактичного розташування. На словах працівники ДПС України заявляють, що виходили за місцем знаходження і підприємства там не було, тому складено акт про незнаходження та внаслідок зазначеного, було розірвано договір про електронне обслуговування суб'єкта господарювання.

Але чинний ПКУ не містить вказаних підстав, відповідно, алгоритм електронної програми не може містити інформації, щодо підстав, яких не має у законодавчих документах.

При цьому суб'єкта господарювання має лише протягом 15 днів здійснити реєстрацію податкової накладної, однак, за такий період у судовому порядку неможливо добитися оскарження рішення контролюючого органу ДПС щодо відмови у реєстрації податкової накладної. Разом з цим, покупець не має можливості збільшити собі належний йому податковий кредит з ПДВ через формальну причину, а саме: відсутність належним чином зареєстрованої податкової накладної, не зважаючи реальність здійснення відповідної господарської операції. У окремих випадках це можуть бути досить величезні суми, які потрібно сплатити, а потім тривалий період доводити свою правову позицію та добиватись повернення надмірно сплачених власних коштів. В такому випадку, суб'єкт господарювання – продавець, вимушений різними «нестандартними методами» домовлятися щодо реєстрації сформованої ним податкової накладної, інколи навіть здійснювати для цього певні корупційні дії.

Інший аспект проблемних питань викликає сам ПКУ. Він наполягає на тому, що суб'єкт господарювання має реєструвати податкову накладну, тоді як платник може її лише направити на реєстрацію, проте, сама реєстраційна процедура – у руках працівників ДПС. Тому виникає складна ситуація, коли обов'язки і штрафні санкції виникають у платника податків, а спроможність реєструвати – лише у ДПС. Відповідальність за неправомірну відмову в реєстрації не передбачається.

Тому можна зробити висновок, що з однієї сторони запровадження системи електронного адміністрування полегшало процес адміністрування ПДВ, але з іншої сторони має багато негативних аспектів, серед яких корупція та недосконалість законодавчої бази. Виходом із ситуації може бути, щоб, с початку, унеможливити на законодавчому рівні ручне втручання у базу даних ДПС. Закон повинен чітко окреслити регламент створення бази даних,

зазначити відповідальних працівників, ступінь відповідальності кожної особи, а також покарання за невиконання або зловживання. По-друге, необхідно внести зміни до ПКУ, де термін «zareєструвати» замінити на інший, а саме: «направити для реєстрації», а штрафні санкції стягувати за не усунення недоліків та не направлення на реєстрацію, які сформулює саме опечатана система, а не винахідливий працівник ДПС.

1.2. Нормативно-правове регулювання обліку і аудиту розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість

Зміни в оподаткуванні знаходять своє відображення в системі бухгалтерського обліку та звітності суб'єктів господарювання. У зв'язку з цим виникає необхідність досліджувати об'єкти бухгалтерського обліку, податкової звітності та відповідні нормативно-правові акти.

Визначаючи нормативно-правову базу предмету дослідження, потрібно брати до уваги, що вона включає закони, а також і інші нормативно-правові акти у сфері регулювання фінансово-господарської діяльності (постанови, укази, різноманітні положення, інструкції, правила тощо), подані у таблиці 1.2.

Таблиця 1.2

Характеристика чинної нормативно-правової бази з обліку і аудиту розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість

№ з/п	Нормативно-правовий акт	Короткий зміст	Використання у обліковому та аудиторському процесі
1	2	3	4
1	Конституція (Основний Закон) України, Прийнята ВР України 28.06.1996 р.	Окреслюються права та обов'язки органів управління, суб'єктів господарської діяльності та фізичних осіб - підприємців в Україні	Регламентується забезпечення діяльності суб'єктів підприємництва різних форм власності

Продовження табл. 1.2

1	2	3	4
2	Господарський кодекс: Закон України: затв. Постановою ВР України від 16.01.2003р. №436-ІУ	В Законі характеризуються види підприємств, їх об'єднання, наводиться порядок реєстрації підприємства та створення. Окреслюються питання обліку і звітності	Використовуємо в питанні характеристики базового підприємства, його діяльності, обраної облікової політики
3	Про господарські товариства: Закон України: затв. Постановою Верховної Ради України від 19.09.1991р. № 1577-12	Надається характеристика видів господарських товариств, права, обов'язки учасників фонди, прибуток, облік, звітність даних товариств	Застосовуємо для організаційно-економічної характеристики досліджуваного підприємства
4	Податковий кодекс України, затв. Постановою Верховної Ради України від 02.12.2010 №2755-VI	Окреслює загальні положення щодо оподаткування підприємницької діяльності господарюючих суб'єктів	Використовується під час організації всієї обліково-аналітичної діяльності підприємства
5	Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. №996-XIV	Наводяться положення, основні принципи обліку та звітності, державне регулювання обліку, вимоги до відповідних облікових документів, до фінансових звітів підприємства	Слугує для раціональної організації бухгалтерського обліку на підприємстві і складання фінансової звітності
6	Про внесення змін до Податкового кодексу України: Закон України від 03.06.2021 р. № 1525	Визначення нових платників податку на додану вартість, які є нерезидентами та займаються наданням електронних послуг	Визнання об'єктів оподаткування, що одержують доходи від реалізації електронних послуг, окрім послуг, щодо освітнього процесу
7	Про Митний тариф України: Закон України від 19.10.2022 р. № 2697-ІХ	Регламентує необхідність сплачувати до бюджету податок на додану вартість, платників нерезидентів, що провадять діяльність в Україні щодо надання електронних послуг	Окреслює об'єкти оподаткування податком на додану вартість, пов'язані із наданням електронних послуг фізичним особам на території України
8	Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців: Закону України від 15.05.2003 р. № 755-ІV	Формулює умови державної реєстрації юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців	Для отримання інформації про наявність державної реєстрації юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців

Продовження табл. 1.2

1	2	3	4
9	Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій, затв. Наказом МФУ від 30.11.1999 р. №291	Використовується для ведення обліку та відображення на рахунках активів, зобов'язань, капіталу та господарських операцій підприємств і організацій всіх форм власності	Для відображення в системі бухгалтерського обліку та звітності господарських операцій, які здійснюються суб'єктами господарювання під час виробничої діяльності
10	Положення про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку: затв. Наказом МФУ від 24.03.1995 р. № 88	Характеристика первинних документів, облікових регістрів, організація документообігу, зберігання документів	Використовуємо при розгляді питання проектування первинної документації та документообороту з податку на додану вартість
11	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності", затв. наказом МФУ від 07.02.2013 р. №73	Встановлені загальні методологічні вимоги до складання та відображення показників діяльності підприємства у фінансовій звітності	Для організації обліку активів, визначення та наведення їх у фінансовій звітності
12	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» затв. наказом Міністерства Фінансів України від 31.01. 2000 р. № 20	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про поточні зобов'язання, в тому числі перед бюджетом	Для обліку зобов'язань, їх оцінки та визнання, розкриття в фінансовій звітності підприємства
13	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 "Дохід", затв. наказом МФУ від 29.11.1999 №290	Окреслені загальні методологічні засади щодо обліку доходів та відображення їх у фінансовій звітності	Для організації обліку та контролю одержаних доходів
14	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати", затв. наказом Міністерства фінансів України від 20.10.99 №246	Встановлені загальні методологічні засади щодо обліку витрат та відображення їх у фінансовій звітності	Для організації обліку та контролю понесених витрат

Джерело: власна розробка

Основним законодавчим документом, який регулює розрахунки з бюджетом за ПДВ, ставки податку, визначає платників, терміни подання Декларації з податку на додану вартість, терміни сплати ПДВ тощо, виступає Податковий кодекс України, зокрема п. 193.1, 195.1.

Ставки податку на додану вартість вказуються у відсотках до бази, яка оподатковується. У 2023 р. згідно ПКУ діють наступні ставки з ПДВ [35]:

0 % - для експортних операцій, реекспорту, в межах вільної митної зони, безмитної торгівлі та ін.;

7 % - для медичних товарів та лікарських засобів, послуг з показу творів мистецтва, послуг з тимчасового розміщення, які надаються готелями та ін.;

14 % - постачання деякої сільськогосподарської продукції на митній території України, а також ввезення в країну с/г продукції за кодами УКТЗЕД (1001, 1003, 1005, 1201, 1205, 1206);

20 % - базова ставка ПДВ, яка застосовується до всіх інших операцій, які не оподатковуються за податковими ставками 0 %, 7 % та 14 %.

Закон України від 19.10.2022 р. № 2697-IX «Про Митний тариф України» [44], який введено в дію з 01.01.2023 р., регламентує обов'язок платників ПДВ – осіб-нерезидентів, що надають електронні послуги фізичним особам на території нашої країни, а також надають можливість користуватися такими послугами, окрім освітніх послуг через мережу Інтернет, сплачувати до бюджету ПДВ.

В останній період збільшилася кількість нормативно-правових актів щодо охоплення податком на додану вартість діяльності нерезидентів, які одержують доходи на території України. Закон від 03.06.2021 р. № 1525 «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо скасування оподаткування доходів, отриманих нерезидентами у вигляді виплати за виробництво та/або розповсюдження реклами, та удосконалення порядку оподаткування податком на додану вартість операцій з постачання нерезидентами електронних послуг фізичним особам» визначає особливості

оподаткування ПДВ наданих електронних послуг громадянам нашої країни [40].

Наказом Міністерства фінансів України від 07.12.2021 р. № 637 «Про внесення змін до наказу Міністерства фінансів України від 14 листопада 2014 року № 1130» були внесені зміни до Положення про реєстрацію платників ПДВ.

У 2023 р. платники ПДВ мають звітувати за оновленою формою Декларації з податку на додану вартість згідно Наказу МФУ від 28.12.2022 р. № 463 «Про внесення змін до деяких нормативно-правових актів МФУ» [38]. В результаті затвердження даного наказу були внесені зміни до форми податкової накладної, а також до форми податкової декларації з ПДВ та форми спрощеної податкової декларації з ПДВ й до форми уточнюючого розрахунку податкових зобов'язань з ПДВ у випадку виправлення самостійно знайдених помилок та форми аналогічного уточнюючого розрахунку до спрощеної податкової декларації з ПДВ.

Дослідження аспектів щодо розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість, здійснювали також провідні науковці. В наукових колах багато вчених-економістів таких як О.В. Адамик, О.О. Амоша, Ю.Ю. Єрмоленко, Е.О. Борисова, І.А. Золотько, В.І., Довголюк, В.А. Кифяк, В.Ф. Квартальнов, В.М. Опарін, які вважають, що дія механізму податку на додану вартість, який виникнув ще у перехідному до ринку періоді, не відповідає сучасним вимогам щодо забезпечення діяльності господарюючих суб'єктів фінансовими ресурсами.

Наукові дискусії стосовно податку на додану вартість в Україні та світі пов'язані із порядком відшкодування сум ПДВ, що сплачені у складі ціни товарів, виконаних робіт та наданих послуг. Учений О. Я. Гордін в публікації «Правове регулювання відшкодування податку на додану вартість» зазначає, що відшкодування ПДВ – це сума, яка повинна повертатись платникам податку за рахунок джерел державного бюджету. Поверненню підлягає лише та частина сплачених коштів, яка мала місце в наслідок надлишкової сплати

ПДВ. Такий надлишок виникає у результаті зіставлення суми ПДВ, що оплачується підприємством у процесі купівлі товарів, робіт чи послуг, і суми ПДВ під час їх реалізації у процесі виробництва або у здійсненні яких брали участь товари, роботи та послуги, що придбані або отримані цим платником [10].

У статті «Адміністрування податків в умовах фінансово-економічної кризи» автор Нікітішин А.О. доводить, що існування відпрацьованого механізму відшкодування ПДВ у кризовий період фінансово підтримує платників податків та поповнить їхні обігові кошти. Процес відшкодування податку на додану вартість у таких країнах як Португалія, Іспанія та Бельгія прискорено, а в Польщі період повернення ПДВ зменшено із 180 до 60 днів [32].

Автор Крестьянникова О.О. в монографії «Альтернативні системи оподаткування в Україні» наголошує, що теоретичні та практичні проблемні питання щодо правового регулювання альтернативних систем оподаткування в нашій країні надають підстави розглянути зміст та елементи правового механізму ПДВ, а також дослідити його правову природу [17].

При сплаті податку на додану вартість до бюджету може мати місце негативний вплив на результати діяльності підприємств та їх фінансовий стан. Це проявляється тому, що можлива іммобілізація оборотних коштів підприємств під час сплати ПДВ. Вказане обумовлено тим, що терміни сплати податку на додану вартість при здійсненні розрахунків з бюджетом встановлені за фактом діяльності, який відбувався першим: відвантаження різноманітних товарів або надходження грошей за передані (реалізовані) товари на поточний рахунок суб'єкта - платника ПДВ. Якщо виникає затримка надходження коштів від покупців за відвантажені товари, платник податку на додану вартість сплачує ПДВ із власних оборотних коштів.

Вплив розрахунків за податком на додану вартість на виробничу діяльність суб'єктів підприємництва залежно від сфери їхньої господарської діяльності позначатиметься по-різному. Тому є певні особливості впливу

податку на додану вартість на діяльність підприємств виробничої сфери (з урахуванням галузевої приналежності), тих, які здійснюють діяльність з торговельного посередництва, і тих, що надають різноманітні послуги, зокрема фінансові.

1.3. Організація та задачі обліку і аудиту розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість в умовах ПрАТ «ГАЛИЧИНА АВТО»

Приватне акціонерне Товариство «ГАЛИЧИНА-АВТО» виступає як самостійний господарюючий об'єкт, що створений на засадах добровільної угоди шляхом об'єднання майна фізичних осіб громадян України – його Учасників. Товариство входить до Української Автомобільної Корпорації.

Скорочена назва Товариства – ПрАТ «ГАЛИЧИНА-АВТО.

Код ЄДРПОУ 32801235.

ПрАТ «ГАЛИЧИНА-АВТО» зареєстроване 06.02.2004 р. за юридичною адресою: Україна, Львівська обл., місто Львів, вул. Городоцька, будинок 282. Керівником організації є Зінкевич Надія Володимирівна. Розмір статутного капіталу складає 17 350 500,00 грн.

Товариство має правові підстави від свого імені підписувати договори, одержувати майнові та особисті немайнові права, виконувати різноманітну виробничу, господарську, сервісну, комерційну, науково-технічну та іншу діяльність.

Предметом діяльності Товариства є:

Основний вид діяльності за кодами КВЕД:

45.20 Технічне обслуговування та ремонт автотранспортних засобів.

Інші види діяльності:

16.24 Виробництво дерев'яної тари.

45.11 Торгівля автомобілями та легковими автотранспортними засобами.

45.19 Торгівля іншими автотранспортними засобами.

Усі особливості автотранспортного процесу зумовлюють певні особливості організації та методики ведення обліку автотранспортних суб'єктів господарювання.

Для автотранспортних суб'єктів господарювання особливими є витрати, які виникають внаслідок наявності обов'язкових видів страхування. У відповідності до нормативних вимог Закону України «Про страхування» від 07.03.1996 р. (редакція від 06.05.2023 р.) № 85/96-ВР [45] на автомобільному транспорті найбільш поширеними є:

- 1) особисте страхування від нещасних випадків на транспорті – у автотранспортних підприємствах;
- 2) індивідуальне страхування водіїв, які виконують роботу не в автотранспортній організації;
- 3) страхування усіх видів цивільної відповідальності власників транспортних засобів, а саме – юридичних та фізичних осіб.

ПрАТ «ГАЛИЧИНА-АВТО» має правові підстави змінювати (збільшувати або зменшувати) розмір власного статутного капіталу. Рішення про зміну величини статутного капіталу підприємства приймається загальними зборами акціонерів. Розмір статутного капіталу Товариства може бути змінено (збільшено) згідно порядку, встановленому Національною комісією з цінних паперів та фондового ринку, засобом:

- зростання номінальної вартості акцій підприємства;
- розміщення додаткової кількості акцій існуючої номінальної вартості.

Механізм розподілення прибутку і покриття збитків підприємства визначається згідно Статуту ПрАТ «ГАЛИЧИНА-АВТО», а також за рішенням Загальних зборів у відповідності до чинного законодавства нашої країни.

В результаті використання чистого прибутку, що лишається у розпорядженні ПрАТ «ГАЛИЧИНА-АВТО»:

- формується та наповнюється резервний капітал підприємства;
- накопичується нерозподілений прибуток (покриваються збитки);

- сплачуються дивіденди акціонерам підприємства.

Управління ПрАТ «ГАЛИЧИНА-АВТО» здійснюють:

- Головний орган - загальні збори чинних акціонерів підприємства;
- Наглядова рада;
- Директор;
- Ревізор.

У загальних зборах ПрАТ «ГАЛИЧИНА-АВТО» можуть брати участь громадяни, які включені до переліку акціонерів, що мають права на таку участь, або, за потреби, їх представники. Перелік акціонерів підприємства, які мають правові підстави на участь у загальних зборах, формується в порядку, затвердженому законодавством про депозитарну систему України. Зміни до переліку чинних акціонерів, що мають право на участь у загальних зборах ПрАТ «ГАЛИЧИНА-АВТО», після його складення можуть вноситися директором Товариства. Акціонер має право прислати свого представника для участі у загальних зборах, а також може у будь-який момент здійснити зміну свого власного представника у вищому органі Товариства.

Організаційна структура ПрАТ «ГАЛИЧИНА-АВТО» на рис. 1.3.



Рис. 1.3. Організаційно-управлінська структура ПрАТ «ГАЛИЧИНА-АВТО»

Джерело: власна розробка

Товариство проводить господарську діяльність та бухгалтерський облік результатів своєї діяльності, а також веде статистичну звітність і подає її органам державної статистики.

Основні показники фінансово-господарської діяльності Товариства на підставі фінансової звітності (Додатки Б, В, Д) подані в табл. 1.3.

Таблиця 1.3

**Основні показники господарської діяльності
ПрАТ «ГАЛИЧИНА-АВТО» за 2020 -2022 рр.**

(тис. грн.)

Показники	2020 р.	2021 р.	2022 р.
Дохід	385204	557551	689998
Чистий прибуток	8015	14615	28211
Активи	81868	98373	148344
Зобов'язання	33324	40614	62374

Джерело: власні розрахунки на базі фінансової звітності підприємства

В результаті опрацювання даних табл. 1.3 відмітимо, що Товариство було прибутковим. Чистий прибуток зростав за період дослідження і максимального значення 28211 тис. грн. досяг у 2022 р., що на 20196 тис. грн. більше ніж у 2020 р. та на 13596 тис. грн. більше аналогічного показника за 2021 р.

Дохід Товариства у 2022 р. був на 304794 тис. грн. більше ніж у 2020 р. та на 132447 тис. грн. більше ніж у 2021 р.

Активи підприємства змінювалися з такою ж тенденцією як і чистий прибуток та дохід ПрАТ «ГАЛИЧИНА-АВТО». У 2022 р. активи Товариства зросли порівняно з 2020 р. на 66476 тис. грн. та зросли порівняно з аналогічним показником 2021 р. на 49971 тис. грн.

Зобов'язання Товариства в абсолютному виразі були менше ніж активи підприємства в період з 2020 р. по 2022 р., що є позитивним моментом. У вказаний період зобов'язання Товариства поступово зростали і у 2022 р. були

більше ніж у 2020 р. на 29050 тис. грн., а порівняно з аналогічним показником 2021 р. зросли на 21760 тис. грн.

Отже, фінансовий стан підприємства можна охарактеризувати як задовільний, який поступово покращується протягом 2020-2022 рр.

Бухгалтерський облік та звітність ПрАТ «ГАЛИЧИНА-АВТО» ведеться за нормами, чинними в Україні. Фінансовий рік визначається відповідно до календарного.

ПрАТ «ГАЛИЧИНА-АВТО» має номер свідоцтва платника ПДВ 328012313034.

Форма ведення бухгалтерського обліку змішана, вона передбачає поєднання журнально-ордерної та автоматизованої форми ведення бухгалтерського обліку.

Організація обліку на підприємстві повинна відбуватись в межах законодавчих вимог, а також НП(С)БО та МСФЗ, що охоплюють увесь спектр облікових процедур стосовно виявлення, вимірювання, формування, накопичення, узагальнення, збереження та передачі інформації. Для своєчасного ведення бухгалтерського обліку бухгалтерія ПрАТ «ГАЛИЧИНА-АВТО», має таку структуру (рис. 1.4).

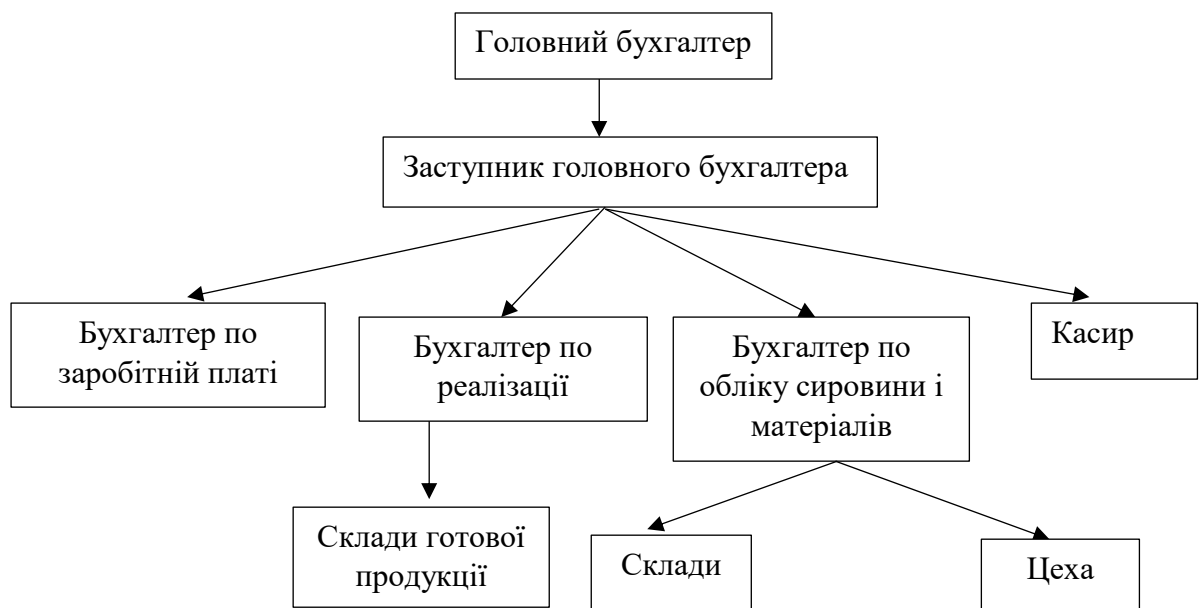


Рис. 1.4. Структура бухгалтерії на ПрАТ «ГАЛИЧИНА-АВТО»

Джерело: власна розробка

З даного рисунка бачимо, що бухгалтерія складається з головного бухгалтера, заступника головного бухгалтера, трьох бухгалтерів та касира. Між працівниками чітко розподілені обов'язки та контролюються головним бухгалтером та його заступником.

Головний бухгалтер на рівні з директором несе відповідальність за прийняття фінансово-господарських рішень, обчислення та сплату податків, інших обов'язкових платежів і відрахувань державі, органам місцевої влади та місцевого самоврядування.

Завданнями організації обліку на підприємстві є:

- своєчасне, повне, достовірне, безперервне відображення всіх фактів господарської діяльності, які були здійснені на підприємстві;
- обробка даних за допомогою відповідних процедур, прийомів та способів у відповідності до вихідної інформації;
- виконання своєчасних розрахунків з бюджетом за податками і зборами, іншими платежами;
- складання на основі отриманого масиву обробленої інформації зафіксованої у первинних документах і регістрах балансу і фінансової звітності і подачі їх зацікавленим користувачам.

Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, регістрів і звітності протягом встановленого терміну, але не менше трьох років, а в частині податкових розрахунків не менше п'яти років, несуть власники або призначені ними перші керівники.

На кожному підприємстві, в т.ч. і у ПрАТ «ГАЛИЧИНА-АВТО» при веденні обліку господарської діяльності додержуються наказу про облікову політику (Додаток А). Наказ про облікову політику підприємства – це документ внутрішнього користування, який підписують особи, що мають право першого та другого підпису. Цей наказ передбачає дотримання підприємством єдиної методики відображення операцій та забезпечення

вчасного формування та надання інформації користувачам фінансової звітності. Дослідимо класифікацію облікової політики на рис. 1.5.

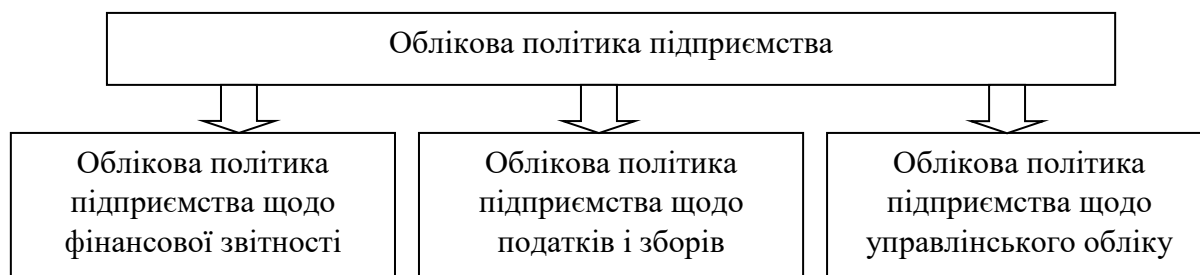


Рис. 1.5. Класифікація облікової політики відносно до користувачів

Джерело: власна розробка

Вибір облікової політики впливає на можливість використання звітності суб'єкта господарювання для аналізу його діяльності й прийняття обґрунтованих рішень. На підставі аналізу змісту облікового процесу практичної діяльності базового підприємства, а також організаційних основ формування облікової політики для бухгалтерського обліку, нами виділено питання, що повинні відображатися в податковій обліковій політиці (рис. 1.6).

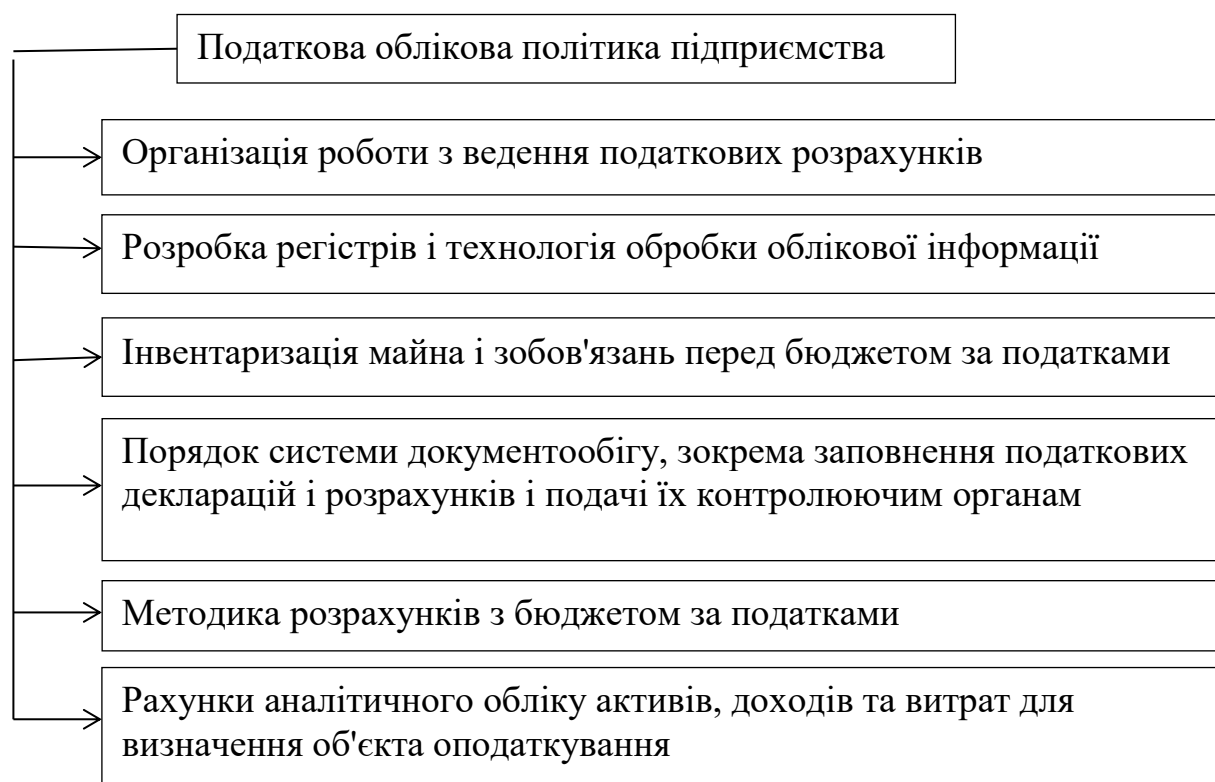


Рис. 1.6. Сутність питань щодо обліку розрахунків за податками, що вирішуються за допомогою облікової політики ПрАТ «ГАЛИЧИНА-АВТО»

Джерело: власна розробка

Основні елементи облікової політики підприємства щодо методичної складової розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість подано в табл. 1.4.

Таблиця 1.4

Положення облікової політики щодо методичної складової розрахунків з бюджетом за ПДВ ПрАТ «ГАЛИЧИНА-АВТО»

Елементи облікової політики	Альтернативні варіанти
Метод нарахування ПДВ	касовий; нарахувань (загальний)
Методичні підходи щодо ведення окремого обліку розрахунків за ПДВ	в окремих регістрах бухгалтерського обліку; у відповідних аналітичних розрізах рахунків бухгалтерського обліку
Механізм розподілення сум податкового кредиту між різними операціями, що оподатковуються й не оподатковуються ПДВ	умовний продаж; частина використання сплаченого (нарахованого) податку

Джерело: власна розробка

Формування податкової облікової політики ставить перед підприємствами нові питання, вирішення яких вимагає вельми обдуманого підходу при виборі її елементів, оскільки від обґрунтованості вибору залежить не лише сформовані в податковій та фінансовій звітності показники, але і розмір сплачуваних ПрАТ «ГАЛИЧИНА-АВТО» податків та зборів.

Висновки до розділу 1

1. Податок на додану вартість є один із важливих джерел формування доходів Державного бюджету. Це пов'язано тим, що він є податком на споживання, таким чином кінцевий споживач стає платником вказаного податку. ПДВ – це бюджетоутворюючий податок, він виступає як один із домінуючих податків, який становить понад 20 % податкових надходжень до бюджету. Разом з цим, через недосконалість податкового законодавства виникають моменти маніпулювання ПДВ з боку тіньового сектору. Зокрема, це виявляється в ухиленні від сплати ПДВ,

несанкціонованому відшкодуванні значних сум податку з державного бюджету, великій кількості зловживань під час користування пільгами і формування податкового кредиту, що є досить обтяжливими для бюджету.

2. Суттєвим недоліком ПДВ є його регресивність стосовно впливу на добробут громадян з різним рівнем доходів. Вона полягає в тому, що в структурі витрат незаможних громадян частка доходу, що вилучається через сплату ПДВ, є вищою, ніж у витратах заможного верств населення.

3. На підставі проведеного аналізу нормативно-правової бази та наукових досліджень можна стверджувати, що на формування розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість, впливають наступні фактори:

- постійні зміни податкового законодавства в частині оподаткування господарських операцій підприємств ПДВ;

- посилення вимог користувачів до облікової інформації щодо її аналітичності, релевантності та достовірності, як одного із важливих джерел інформації при прийнятті управлінських рішень, що обумовлено потребою адаптації до кризових явищ в економічній сфері та забезпечення інвестиційної привабливості суб'єкта господарювання.

4. У 2021 р. ПрАТ «ГАЛИЧИНА-АВТО» було реалізовано 573 нових автомобілів та автобусів, що на 179 автомобілів більше, ніж в попередньому році. Реалізація запасних частин у 2021 р. збільшилась порівняно з 2020 р. на 10897 тис. грн. і склала 137,31 %. Товариство має фінансові активи представлені торговельною та іншою дебіторською заборгованістю, а також кошти та їх еквіваленти станом на 31.12.2021 р. в сумі 28268 тис. грн. Фінансові зобов'язання представлені торговельною та іншою кредиторською заборгованістю станом на 31.12.2021 р. в сумі 2017 тис. грн. Товариство самостійно веде бухгалтерський та управлінський облік та подає відповідну звітність до контролюючих органів. Поточна кредиторська заборгованість за ПДВ станом на 31.12.2021 р. за даними фінансової звітності становила 716 тис. грн.

РОЗДІЛ 2

ОБЛІК І АУДИТ РОЗРАХУНКІВ З БЮДЖЕТОМ ЗА ПОДАТКОМ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ В УМОВАХ ПРАТ «ГАЛИЧИНА АВТО»

2.1. Документальне оформлення операцій та облік розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість на підприємстві

Для фіксації господарських операцій, що здійснюються підприємство, ПрАТ «ГАЛИЧИНА-АВТО» використовує первинні документи. Одним з таких основних документів для обліку розрахунків з бюджетом є податкова накладна (Додаток Ж). Оперограма руху документів з обліку податку на додану вартість ПрАТ «ГАЛИЧИНА-АВТО» зображена в (табл. 2.1).

Потрібно зауважити, що з 1 січня 2015 р. на законодавчому рівні скасовано паперовий формат податкових накладних, звітність із ПДВ передаватиметься платниками лише в електронній формі [11].

У вітчизняну систему оподаткування були внесені коригування, революційних змін зазнав Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» від 28.12.2014 р. №71-VIII, який набрав чинності 1 січня 2015 року, серед інших, були внесені численні нововведення і щодо податку на додану вартість [41].

Для роботи в бухгалтерії на досліджуваному підприємстві ПрАТ «ГАЛИЧИНА-АВТО» працівники користуються програмним продуктом ERP «Парус-Підприємство». Персоналу бухгалтерії тепер потрібно менше часу на здійснення облікових процедур і значно знизився ризик виникнення помилок під час ведення обліку. На основі первинної документації програма ERP «Парус-Підприємство» автоматично формує господарські операції по обліку зобов'язань за розрахунками з бюджетом по ПДВ тощо і вносить дані в облікові реєстри, при цьому автоматично складаючи фінансову звітність.

Таблиця 2.1

**Оперограма руху документів з обліку податку на додану вартість
ПрАТ «ГАЛИЧИНА-АВТО» у листопаді 2022 р.**

Зміст операції	Постачальник	Керівник підприємства	Бухгалтер	МВО	Гол. бухгалтер
1. Виписування первинних документів на виконані роботи та послуги					
2. Оприбуткування запасних частин на склад					
3. Отримання податкової накладної у бухгалтерії підприємства					
4. Включення оприбуткованої сировини у звіт МВО					
5. Узагальнення інформації із сум, які включені у податкові накладні за поточний місяць					
6. Формування зведеної відомості синтетичного обліку розрахунків з бюджетом з податку на додану вартість					
7. Формування головної книги					
8. Складання декларації з ПДВ					
9. Оформлення платіжного доручення на перерахування ПДВ до бюджету					
10. Складання балансу підприємства					
11. Складання звіту щодо фінансових результатів					
12. Затвердження звітності, яка подається до органів податкової інспекції керівником підприємства					

Джерело: власна розробка

Наведемо в таблиці 2.2. фактографічну інформацію щодо обліку зобов'язань перед бюджетом з ПДВ.

Таблиця 2.2

Характеристика фактографічної інформації, щодо обліку зобов'язань перед бюджетом з ПДВ на ПрАТ «ГАЛИЧИНА-АВТО»

№ з/п	Джерело інформації	Короткий зміст	Використання в обліково-аналітичному (контрольному) процесі	Додаток
1	2	3	4	5
1	Журнали-ордери і дебетові відомості	Узагальнюють інформацію щодо окремих об'єктів обліку	Оцінка структури та динаміки об'єкту аналізу	*
2	Баланс (звіт про фінансовий стан)	Містить інформацію щодо майна підприємства та джерела його формування	Відображення інформації про активи, капітал і зобов'язання підприємства з показниками звітного і попереднього періоду	Б
3	Звіт про рух грошових коштів	Узагальнює інформацію щодо надходження, витрачання та залишків грошових коштів підприємства	Відображає надходження і вибуття грошових коштів протягом звітного періоду в результаті сплати податку на додану вартість	*
4	Рахунок-фактура	Виставлено покупцям на оплату поставленої продукції (наданих послуг)	Відображення ПДВ по тих товарах або послугах, які планується передати або надати за договором	З
5	Розрахунки (довідки) бухгалтерії	Містить відомості про господарську операцію та підтверджує її здійснення	Відображення поточних зобов'язань перед бюджетом з податку на додану вартість	И
6	Видаткова накладна	Подає асортимент надходження товарів, кількість, ціна, вартість та сума ПДВ	Окреслює асортимент, вартість без ПДВ, разом з ПДВ тощо	К
7	Податкова декларація з ПДВ	Містить дані щодо зобов'язання перед бюджетом з ПДВ	Сприяє відображенню ПДВ в обліковій системі підприємства	Ж

Джерело: власна розробка

Згідно з Планом рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення даних про розрахунки підприємства за платежами до бюджету визначено рахунок 64 "Розрахунки за податками й платежами". Цей рахунок має чотири

субрахунки. На субрахунку 641 «Розрахунки за податками» відбувається облік усіх бюджетних податків (ПДФО, податок на прибуток, податок на додану вартість тощо). Зокрема, для обліку податку на додану вартість до субрахунку 641 «Розрахунки за податками» у суб'єкта господарювання відкривається окремий аналітичний рахунок «Розрахунки за податком на додану вартість», а саме на підприємстві ПрАТ «ГАЛИЧИНА-АВТО» 6411 «Розрахунки за податком на додану вартість».

Ведення аналітичного обліку з потрібною деталізацією обліку розрахунків з ПДВ (з застосуванням рахунків третього, четвертого порядку), сприятиме узагальненню інформації, необхідної для формування податкової декларації та контролю розрахунків за вказаним податком на підставі запропонованого Робочого плану рахунків (Додаток Л).

За кредитом рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами» підприємствами відображаються податки нараховані платежі до бюджету, наприклад відображається виникнення податкових зобов'язань з ПДВ, а за дебетом – належні до відшкодування з бюджету податки, а також їх сплата, або списання тощо, наприклад сума податкового кредиту з ПДВ та суми ПДВ, що перераховані платником податків до бюджету [16].

Також зазначимо, що субрахунок 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами» слугує для обліку розрахунків за платежами (зборами), які нараховуються та сплачуються відповідно до законодавчих вимог, облік яких не ведеться на рахунку 65 «Розрахунки за страхуванням».

Крім того, для обліку ПДВ передбачено ще два субрахунки, а саме:

– 643 «Податкові зобов'язання», на якому здійснюється облік суми податку на додану вартість, що визначена, виходячи із суми одержаних авансів (передоплати) за готову продукцію підприємства, товари, інші матеріальні цінності та нематеріальні активи, роботи, послуги, що підлягають відвантаженню (виконанню);

– 644 «Податковий кредит», на якому здійснюється облік суми податку на додану вартість, на яку суб'єкт господарювання набуває права зменшити податкове зобов'язання (рис. 2.1).



Рис. 2.1. Рахунки визначення податку на додану вартість

Джерело: власна розробка

У табл. 2.3 та табл. 2.4 визначено порядок відображення в системі бухгалтерському обліку податкових зобов'язань та податкового кредиту з ПДВ при здійсненні ПрАТ «ГАЛИЧИНА-АВТО» операцій з реалізації автомобілів, виконаних робіт (послуг) та придбання товарно-матеріальних цінностей (робіт, послуг).

Зауважимо, що за операціями з купівлі-продажу ТМЦ базового підприємства (робіт, послуг) дата виникнення податкових зобов'язань визначається разом з датою виникнення права на податковий кредит. Не можуть бути включенні до складу податкового кредиту суми сплаченого (нарахованого) податку на додану вартість, у зв'язку з придбанням товарів, матеріалів, робіт (послуг), не підтверджених податковими накладними чи митними деклараціями.

Для обліку доходів від реалізації послуг щодо ремонту та обслуговування автомобілів формування податку на додану вартість ПрАТ «ГАЛИЧИНА-АВТО» використовує такі бухгалтерські проводки (табл. 2.3).

Податок на додану вартість є одним із ключових податків, який забезпечує доходну частину бюджету України з одного боку, а з іншого – найскладнішим з усіх податків з позиції його обліку та адміністрування. Сучасна практика свідчить, що під час обліку розрахунків за ПДВ виникає багато складних питань та суперечностей щодо достовірного застосування норм, ідентифікації в обліку сум податкового зобов'язання та кредиту,

механізму їх відображення та оплати тощо. Електронний рахунок в системі електронного адміністрування ПДВ - це рахунок, відкритий платнику податку в територіальному органі Державної казначейської служби України, на який платник перераховує кошти з власного поточного рахунку.

Таблиця 2.3

**Облік доходів від реалізації послуг та формування ПДВ
на ПрАТ «ГАЛИЧИНА-АВТО»**

№	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн.
Перша подія – реалізація послуг щодо ремонту і обслуговування авто покупцю				
1.	Відображено дохід від реалізації послуг покупцю (акт виконаних робіт)	361	703	984131,53
2.	Відображено податок на додану вартість (електронна податкова накладна)	703	641	164021,92
3.	Отримано кошти від покупця (виписка банку)	311	361	984131,53
Перша подія - отримання передоплати від покупця (замовника)				
1.	Одержано передоплату за реалізовані послуги (виписка банку)	311	681	2019,60
2.	Відображено суму податкового зобов'язання з ПДВ за господарською операцією (електронна податкова накладна)	643	641 /ПДВ	336,60
3.	Відображено дохід від реалізації послуг (акт виконаних робіт)	361	703	2019,60
4.	Списано раніше відображену суму податкового зобов'язання з ПДВ за операцією	703	643	336,60
5.	Списано собівартість реалізованої товарної продукції	903	23	1250
6.	Здійснено залік заборгованості за розрахунками (бухгалтерська довідка)	681	361	2019,60

Джерело: власна розробка

Розглянемо в табл. 2.4 відображення податкового кредиту під час придбання товарно-матеріальних цінностей.

Форми податкової звітності, виконують важливі функції первинних документів бухгалтерського обліку, тому що для створення окремих форм податкової звітності дані бухгалтерського обліку є лише вихідною інформаційною базою, а потім ці форми податкової звітності слугують підґрунтям для записів у аналітичних реєстрах бухгалтерського обліку.

Для перевірки даних податкового обліку застосовують первинні документи і облікові реєстри бухгалтерського обліку. Зокрема так уточнюються дані щодо визначення податку на додану вартість, а також інших платежів.

Таблиця 2.4

Відображення в бухгалтерському обліку податкового кредиту з ПДВ при придбанні матеріалів ПрАТ «ГАЛИЧИНА-АВТО»

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
Перша подія - отримання товарів (робіт, послуг) від постачальника				
1	Отримано матеріали від постачальника ТОВ «Модус-СВ» (накладна)	201	631	975590,25
2	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ за господарською операцією (електронна податкова накладна)	641/ПДВ	631	195118,05
При неотриманні від продавця (постачальника) податкової накладної				
	Відображено розрахунки з податкового кредиту на підставі документів на відпуск	644	631	-
	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ при отриманні податкової накладної (електронна податкова накладна)	641/ПДВ	644	-
3	Здійснено оплату за матеріали постачальнику (платіжне доручення)	631	311	1170708,30
Перша подія - перерахування коштів				
1	Здійснено авансовий платіж 50% за матеріали (платіжне доручення)	371	311	1170708,30
2	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ за операцією (електронна податкова накладна)	641/ПДВ	644	195118,05
3	Отримано матеріали від постачальника ТОВ «Модус-СВ» (накладна)	201	631	975590,25
4	Наведено зобов'язання перед постачальником на суму раніше відображеного податкового кредиту з ПДВ	644	631	195118,05
5	Здійснено залік заборгованості (бухгалтерська довідка)	631	371	1170708,30

Джерело: власні розрахунки

Зазначимо, що у разі відмови з боку постачальника товарів (послуг) надати податкову накладну (з 2015 р. в електронному вигляді) або у разі порушення ним порядку (правил) її заповнення, отримувач таких товарно-матеріальних цінностей має право додати до податкової декларації за звітний податковий період заяву зі скаргою на такого постачальника, що слугуватиме

підставою для включення таких сум податку на додану вартість до складу податкового кредиту. До заяви одержувачем ТМЦ додаються копії товарних чеків або інших розрахункових документів, що засвідчують факт сплати податку на додану вартість внаслідок придбання таких товарів або послуг.

2.2. Відображення розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість у фінансовій і податковій звітності підприємства

В даний період, коли відбувається приєднання України до ЄС виникає суттєве питання щодо формування відповідної системи оподаткування. Важливим напрямом в процесі гармонізації виступає ідентифікація та застосування досвіду країн-членів ЄС щодо адміністрування податків і, насамперед, ПДВ в умовах господарського механізму вітчизняних підприємств.

Податок на додану вартість сплачується кінцевими споживачами під час здійснення покупок в магазині, або під час придбання послуг чи робіт, цей податок входить до ціни реалізації товарів, робіт, послуг і сплачується до державного бюджету нашої країни [27].

У відповідності до інформації оприлюдненої європейською комісією збільшення податкового навантаження за рахунок зростання ПДВ відбувається в ЄС вже протягом 10 років. Це свідчить, що ПДВ розглядається в цих державах, як і в Україні, в якості ґрунтового інструменту, який забезпечує наповненість доходної частини бюджету. З огляду на такі підстави, опрацюванню ПДВ, визначенню основних змін у цьому напрямку потрібно приділяти достатньо уваги.

Тому важливим аспектом гармонізації податкової системи України до податкової системи ЄС було зазначено введення системи електронного адміністрування ПДВ з 1 січня 2015 року.

Кабінет Міністрів України затвердив Постановою «Деякі питання електронного адміністрування податку на додану вартість» від 16 жовтня 2014р. № 569 Порядок електронного адміністрування ПДВ, який визначає:

- регламент відкриття та закриття рахунків для адміністрування ПДВ;
- аспекти створення податкових накладних та розрахунків коригування кількісних і вартісних показників до податкових накладних;
- регламент здійснення розрахунків з бюджетом за умови використання вказаних рахунків [11].

Додана вартість формується в результаті всього циклу виробництва та обігу товарів, закінчуючи реалізацією кінцевому споживачеві.

ПДВ має значну податкову базу, яка охоплює всі види різноманітних товарів і послуг. Об'єктами оподаткування є господарські операції з:

- реалізації різноманітних товарів;
- створення та постачання послуг;
- ввезення промислових та продовольчих товарів на митну територію нашої країни;
- перетин товарів за межі митної території нашої країни;
- постачання різноманітних послуг з міжнародних перевезень засобами автомобільної техніки чи авіаційного сполучення.

Згідно Податкового Кодексу України ставки податків встановлюються від бази оподаткування в таких розмірах в табл. 2.5.

Таблиця 2.5

Ставки податків в Україні станом на 1.01.2023 р. [35]

Податок на прибуток	
1	2
Чинна модель у 2015 році	Нова модель у 2023 році
Базова (основна) ставка: 18%	Базова (основна) ставка: 18%
База: розрахована на основі ПСБО або МСФЗ (для публічних компаній або за вибором)	База: розрахована на основі НП(С)БО або МСФЗ (для публічних компаній або за вибором)
Єдиний соціальний внесок	
Чинна система у 2015 році	Нова система у 2023 році
База оподаткування Заробітна плата й деякі доходи, відмінні від заробітної плати та інвестиційного доходу. Не перевищують 17 мінімальних місячних заробітних плат (20706 грн; 17 x 1218 грн)	Працівники не сплачують ЄСВ із заробітної плати й інших доходів
Ставки 36,2 % (у середньому). Робітник - 3,6%	Ставки 22%. Робітник - 0%
Роботодавець -	Роботодавець -

Продовження табл. 2.5

1	2
ПДВ	
Чинна система у 2015 році	Нова система у 2023 році
Ставка: 1. загальна - 20%; 2. експорт - 0%; 3. лікарські засоби тощо – 7%	Ставка: 1. загальна - 20%; 2. експорт - 0%; 3. лікарські засоби тощо – 7% 4. деяка с/г продукція – 14 %
Військовий збір	
Чинна система у 2015 році	Нова система у 2023 році
Військовий збір - 1,5%	Військовий збір - 1,5% (подовження на 2023 рік)

Джерело: власна розробка на базі даних ПКУ

Зміцнення фінансового стану та покращення платоспроможності вітчизняних підприємств в сучасних умовах господарювання потребують підвищеної уваги до організації та здійснення внутрішнього контролю за розміром грошових коштів, спрямованих на погашення заборгованості підприємства з податку на додану вартість, швидкістю їх обертання тощо. Модифікуючи визначення внутрішнього контролю, під внутрішнім контролем будемо розуміти сукупність форм, методів, інструментів, прийомів та процедур контролю, за допомогою яких суб'єкт контролю одержує інформацію про фактичний стан розрахунків за податком на додану вартість, встановлює відхилення отриманих даних від очікуваних, виявляє причини цих відхилень та розробляє заходи з метою їх усунення або попередження виникнення у майбутньому. Здійснення внутрішнього контролю показників Податкової декларації з податку на додану вартість, встановлення причин та оцінка факторів, які позитивно чи негативно впливають на їх розмір та структуру, неможливе без достовірної та релевантної аналітичної інформації, тобто без його аналітичного забезпечення.

Відображення розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість у формах фінансової звітності зображено на рис. 2.2.

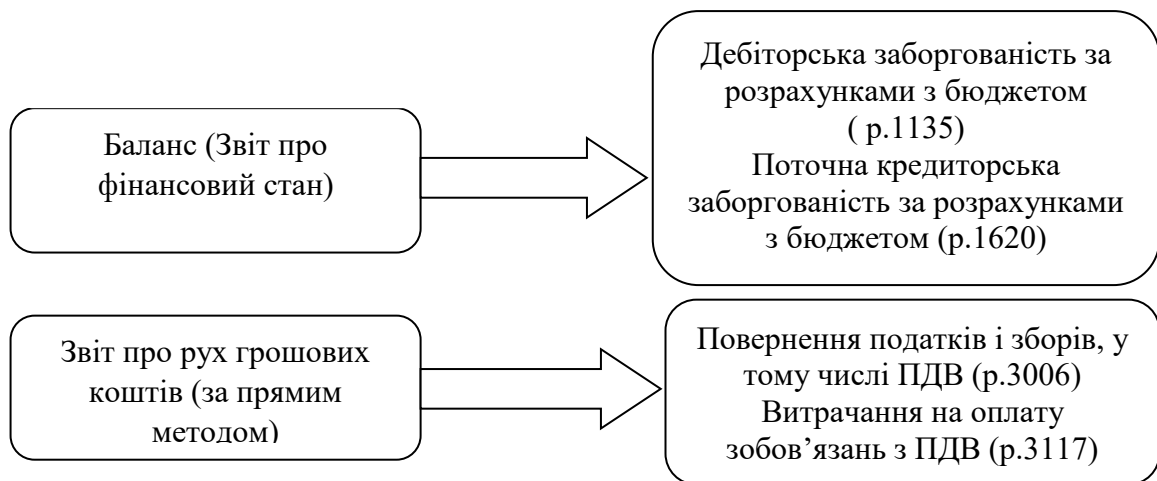


Рис. 2.2. Відображення розрахунків з бюджетом за ПДВ у фінансовій звітності ПрАТ «ГАЛИЧИНА-АВТО»

Джерело: власна розробка

Зауважимо, що питання фінансового обліку розрахунків за податком на додану вартість регламентується стандартами бухгалтерського обліку, чинними нормативно-правовими актами України в сфері обліку, контролю та аналізу та відповідними документами підприємств (наказом про облікову політику).

Окрім фінансової звітності, ПрАТ «ГАЛИЧИНА-АВТО» заповнює Податкову декларацію з податку на додану вартість.

Методика складання Податкової декларації з податку на додану вартість викладена у наказі Міністерства фінансів України від 28 січня 2016р. за № 21 «Про затвердження форм та Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість» [43].

Усі показники у податковій декларації реєструються у гривневому еквіваленті без копійок з відповідним округленням за правилами.

Суб'єкт господарювання самостійно обчислює суму податкового зобов'язання за відповідний період та фіксує це у податковій звітності. Інформація, наведена у податковій звітності, повинна відповідати даним бухгалтерського обліку підприємства.

Варто зазначити, що у тих рядках звітності, які не заповнюються, прочерки та інші знаки чи символи не наводяться [43].

Передавання податкової звітності шляхом електронного сполучення в електронному форматі здійснюється відповідно до регламенту підготовки і подання податкових документів засобами телекомунікаційного зв'язку.

Декларація подається суб'єктом господарювання за звітний період, в якому мають місце об'єкти оподаткування, або у разі наявності інформації, яка підлягає декларуванню.

Розглянемо форму податкової декларації з ПДВ на (рис. 2.3).

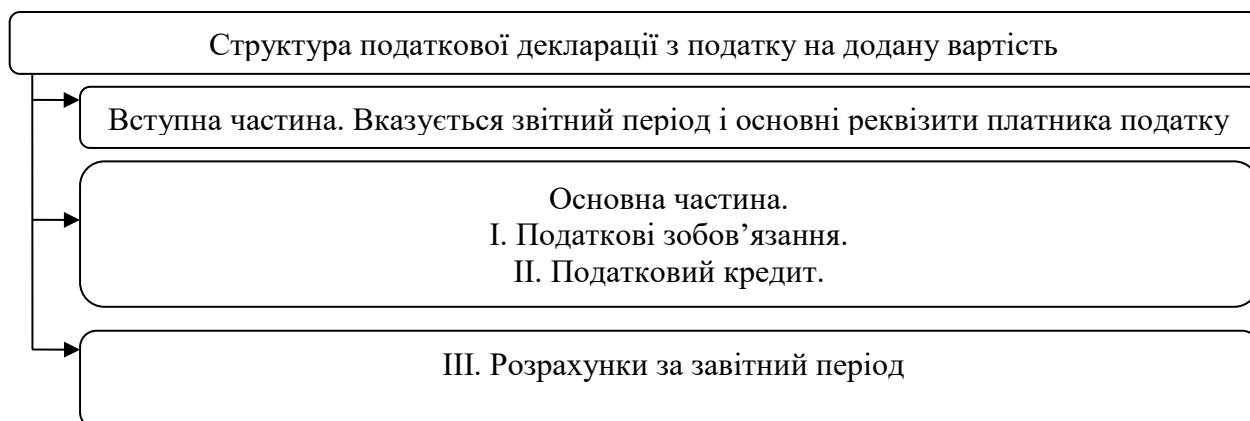


Рис. 2.3. Структура податкової декларації з ПДВ

Джерело: власна розробка

Додатки до податкової декларації з податку на додану вартість є закодованими, їх 7 станом на 25.04.2023 р. У Додатку 3 подано інформацію щодо бюджетного відшкодування, визначено розрахунок суми цього відшкодування. Додатки до Податкової декларації з ПДВ досліджені на практичних матеріалах ПрАТ «ГАЛИЧИНА-АВТО» наведені на рис. 2.4.

Також, зазначаються Уточнюючий розрахунок податкових зобов'язань з податку на додану вартість у зв'язку з виправленням самотійно виявлених помилок і Розрахунок податкових зобов'язань, нарахованих отримувачем послуг, не зареєстрованим як платник ПДВ, які постачаються нерезидентами, у тому числі їх постійними представництвами, не зареєстрованими платниками податків, на митній території України.

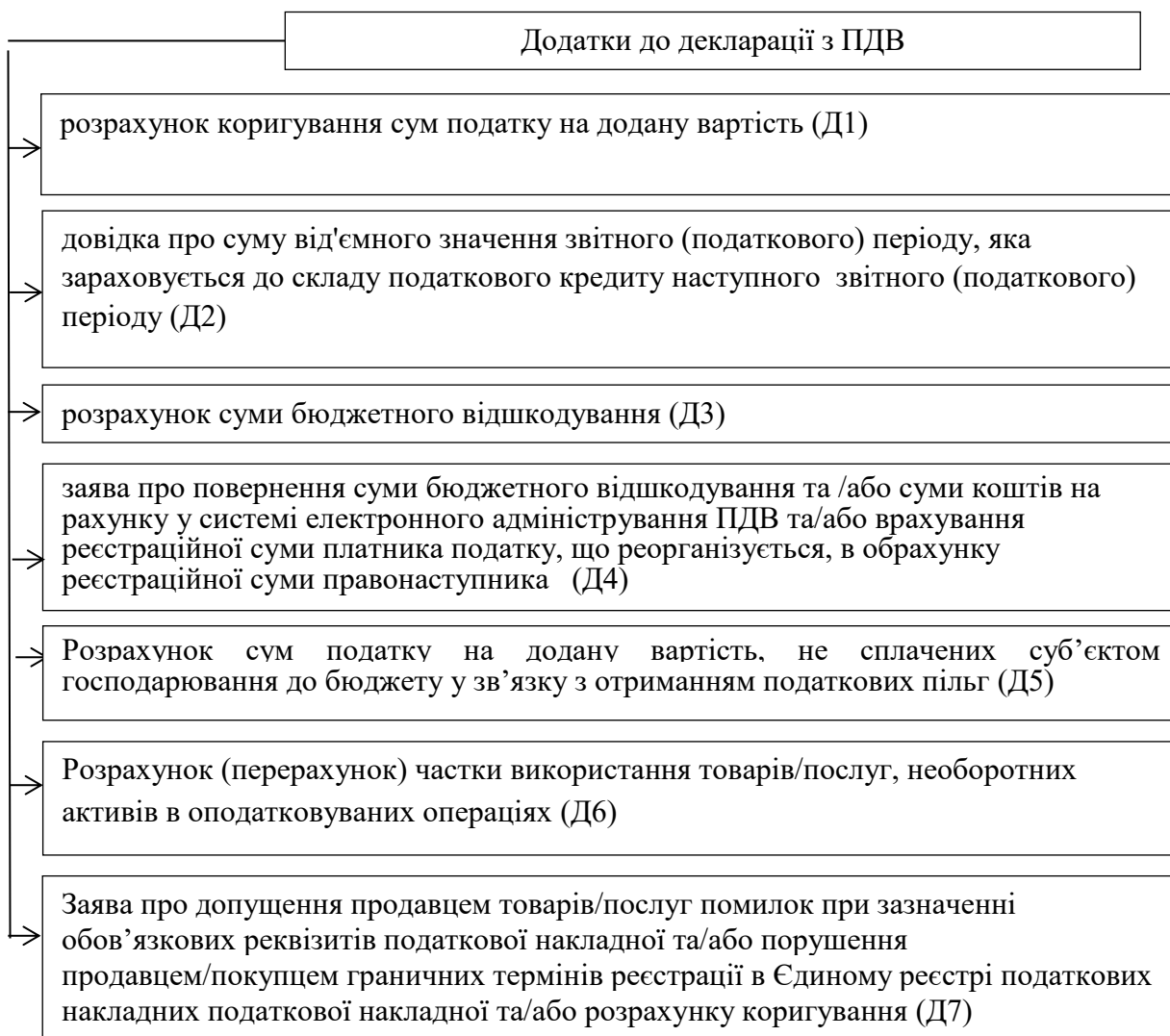


Рис. 2.4. Додатки до податкової декларації з податку
на додану вартість

Джерело: власна розробка

Наказом Міністерства фінансів України від 28 січня 2016 р. № 21 був затверджений Порядок заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість [43], в якому докладно визначено методику заповнення декларації з ПДВ та аспекти її подання.

Охарактеризуємо зазначений Порядок заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість, що складається з 8 розділів [43].

Потрібно зазначити, що в даний період для ведення обліку та складання звітності широко застосовуються інформаційні системи та технології.

Сучасні інформаційні системи мають досить широкий спектр можливого застосування при здійсненні аудиторських перевірок та фінансового аналізу

господарської діяльності підприємств. Кожна конкретна система відповідає конкретним завданням, що дозволяє обрати кожному користувачеві той програмний продукт що вирішить всі поставлені перед ним задачі.

Отже, на підставі даних бухгалтерського обліку ПрАТ «ГАЛИЧИНА-АВТО» складає фінансову та податкову звітність.

Фінансова звітність являє собою звітність, що формується на підставі облікових даних для задоволення потреб певних користувачів та містить актуальну інформацію про фінансовий стан Товариства, результати його фінансово-господарської діяльності та рух коштів за відповідний звітний період.

Ураховуючи тривалість складання річного фінансового звіту, весь комплекс робіт розділяють на окремі етапи. Виділяють такі етапи робіт: організаційну підготовку (жовтень), річну інвентаризацію (листопад — грудень), складання річного бухгалтерського пробного балансу, фінансових звітних форм, пояснювальної записки тощо (січень), заключні роботи (лютий).

Крім фінансової звітності ПрАТ «ГАЛИЧИНА-АВТО» складає та подає до органів ДПС податкову звітність.

Податкова декларація з податку на додану вартість складається на підставі даних бухгалтерського обліку та надає інформацію про стан розрахунків з бюджетом за ПДВ.

На ПрАТ «ГАЛИЧИНА-АВТО» складання податкової звітності з ПДВ полягає у формуванні: по ПДВ – податкових накладних в електронному вигляді, Реєстрів виданих і одержаних податкових накладних, а також Податкової декларації з податку на додану вартість.

Отже, на базовому підприємстві складання Податкової декларації з ПДВ виконується згідно вимог облікового та податкового законодавства.

2.3. Аудит розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість та напрями удосконалення обліково-інформаційної системи підприємства

Оперативне управління господарюючим суб'єктом вимагає достовірних і точних даних про стан заборгованості підприємства перед бюджетом за податками, зокрема за податком на додану вартість. Саме таку інформацію, узагальнену і згруповану певним чином, отримують за допомогою Податкової декларації з податку на додану вартість.

Зазначене підтверджує, що Податкова декларація з ПДВ є поєднанням професійних дій спеціалістів з обліку, результатом правильного ведення податкової звітності, засобом визначення господарських, економічних, відносин підприємства, передумовою для ефективного поточного та перспективного податкового планування, важливим звітним документом. На підставі показників Податкової декларації з податку на додану вартість найчастіше проводять оцінку поточних зобов'язань підприємства, в тому числі перед бюджетом за податками, шляхом аналізу і контролю нарахування і сплати податку на додану вартість [9].

Сучасні виклики висувають відповідні вимоги до об'єктивності інформації, що створюється в системі бухгалтерському обліку, і сприяє задоволенню інформаційних запитів користувачів під час прийняття дієвих управлінських рішень.

Інформаційним забезпеченням аудиту показників Податкової декларації з ПДВ є сукупність зовнішніх та внутрішніх джерел економічної інформації (рис. 2.5).

Основними завданнями аудиту податкової звітності є:

- підтвердження достовірності обліку та звітності;
- оцінка відповідності системи внутрішнього контролю;
- розуміння та підтвердження бізнесу клієнта;
- дослідження повноти та своєчасності розрахунків з бюджетом за податками.

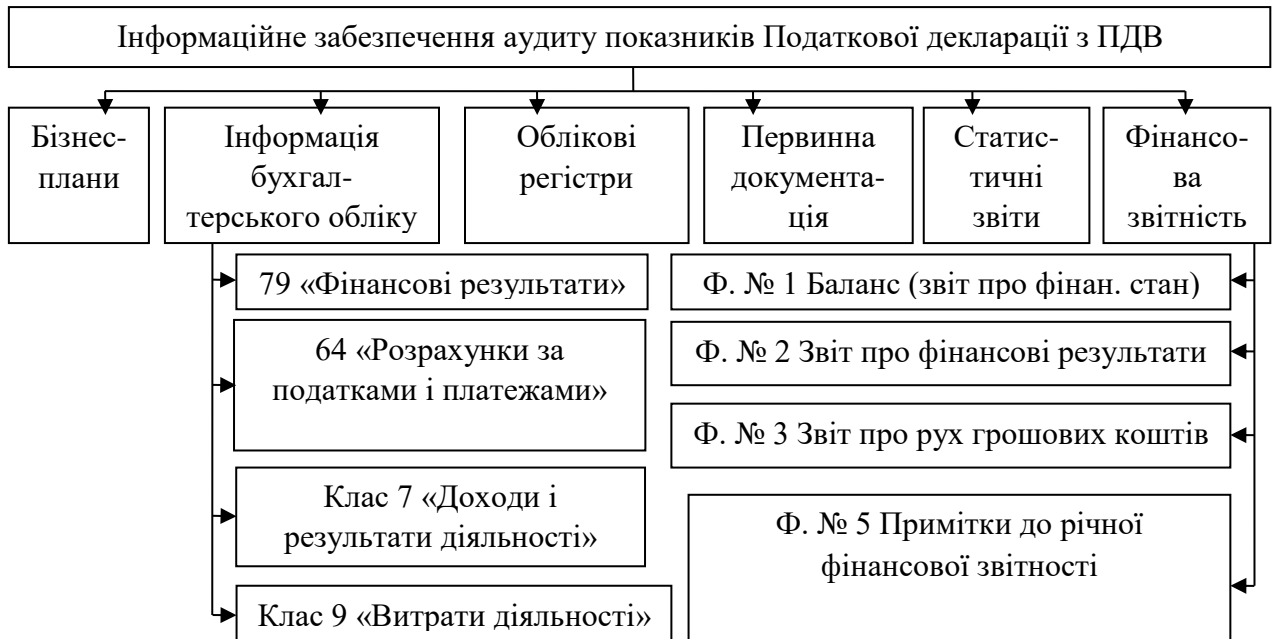


Рис. 2.5. Інформаційне забезпечення аудиту показників Податкової декларації з ПДВ

Джерело: власна розробка

Для здійснення перевірки Податкової декларації з ПДВ аудитором розробляється програма аудиту.

Аудиторська перевірка відповідних показників має встановлювати достовірність та законність відображення їх в Податковій декларації з податку на додану вартість.

Об'єктом аудиту виступають показники Податкової декларації з ПДВ, операції пов'язані з їх формуванням та розрахунки за податком на додану вартість за звітний період [18].

Згідно Постанови Кабінету Міністрів України «Деякі питання електронного адміністрування податку на додану вартість» від 16.10.2014 р. № 569, для кожного підприємства відкривається єдиний електронний рахунок. Обов'язковій реєстрації піддаються податкові накладні та / або розрахунки коригування складені в період одержання послуг від нерезидента, місцем постачання яких окреслено митну територію нашої дежави.

Основна мета, завдання, методика аудиту показників Податкової декларації з ПДВ наведені в табл. 2.6.

Таблиця 2.6

**Мета, завдання, методика аудиту показників Податкової
декларації з податку на додану вартість**

Мета	Завдання	Якість	Методика
<ul style="list-style-type: none"> - перевірка арифметичної точності - перевірка повноти заповнення - перевірка відповідності - перевірка правильності включення - перевірка дотримання діючого законодавства 	<ul style="list-style-type: none"> 1) контроль за дотриманням чинного законодавства щодо формування податкового зобов'язання та податкового кредиту; 2) встановлення повноти відображення розрахунків за ПДВ на рахунках бухгалтерського обліку та у фінансовій звітності підприємства; 3) перевірка законності і правильності формування суми від'ємного значення, що зараховується до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду; 4) встановлення відповідності визначення розрахунків за ПДВ прийнятій на підприємстві обліковій політиці; 5) перевірка правильності обліку операцій, які привели до виникнення розрахунків з ПДВ 	<ul style="list-style-type: none"> - наявність - повнота - права й обов'язки - оцінка або вимір - подання та розкриття інформації 	<ul style="list-style-type: none"> - індукція - дедукція - конкретизація - порівняння - зустрічна перевірка - логічна перевірка - аналіз - синтез

Джерело: власна розробка

Якщо коригування призводить до:

- збільшення податкових зобов'язань, то розрахунки коригувань оформлює постачальник, накладаючи на нього свій електронний підпис;
- зменшення податкових зобов'язань, то розрахунки коригувань також оформлює постачальник із накладенням свого електронного підпису, а потім надсилає свій електронний підпис [11].

Покращення фінансового стану та зміцнення платоспроможності вітчизняних підприємств в ринкових умовах господарювання потребують ретельної уваги до реалізацією аудиту за розміром грошових коштів, спрямованих на погашення заборгованості підприємства з податку на додану вартість, швидкістю їх обертання тощо.

Модифікуючи визначення аудиту, під аудитом будемо розуміти сукупність форм, методів, інструментів, прийомів та процедур аудиту, за допомогою яких суб'єкт аудиту одержує інформацію про фактичний стан розрахунків за податком на додану вартість, встановлює відхилення

отриманих даних від очікуваних, виявляє причини зазначених відхилень та формує заходи з ціллю їх усунення або запобігання виникнення у майбутньому. Проведення аудиту показників Податкової декларації з податку на додану вартість, визначення причин та оцінювання факторів, які оказують позитивний або негативний вплив на їх величину та структуру, неможливе без об'єктивної та достовірної аналітичної інформації, тобто без його обліково-аналітичного забезпечення.

Методичними засадами аудиту є методи, що дозволяють окреслити кількісні та якісні характеристики показників, визначають діяльності підприємства щодо аудиту Податкової декларації з податку на додану вартість (рис. 2.6)

Особлива увага аудитора має бути спрямована на дотримання принципу ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, як періодичності, який вимагає обов'язкового відображення господарських операцій, тобто в тому періоді, коли вони виникли.

Початковим етапом аудиту виступає дослідження первинних документів з ПДВ (податкові накладні, платіжні доручення, виписки банку), контролеру слід звертати увагу на наявність всіх обов'язкових реквізитів.

Другим етапом проведення аудиту є перевірка облікових регістрів. Облікові дані можуть відрізнятися у облікових регістрах і первинних документах, тому потрібно застосувати такі прийоми документального контролю: зустрічна перевірка, нормативно-правова, формальна, арифметична та хронологічна перевірка.

Третій етап аудиту характеризується перевіркою фінансової звітності та Декларації з податку на додану вартість. Якщо виявляється, що на попередніх етапах не знайдено порушень, це ще не буде означати, що при заповненні звітності не здійснено економічне порушення [34].

З метою отримання достовірної інформації про підприємство аудитор повинен перевіряти, як на ПрАТ «ГАЛИЧИНА-АВТО» впроваджуються прогресивні методи і форми обліку, наукова його організація та сучасні форми.

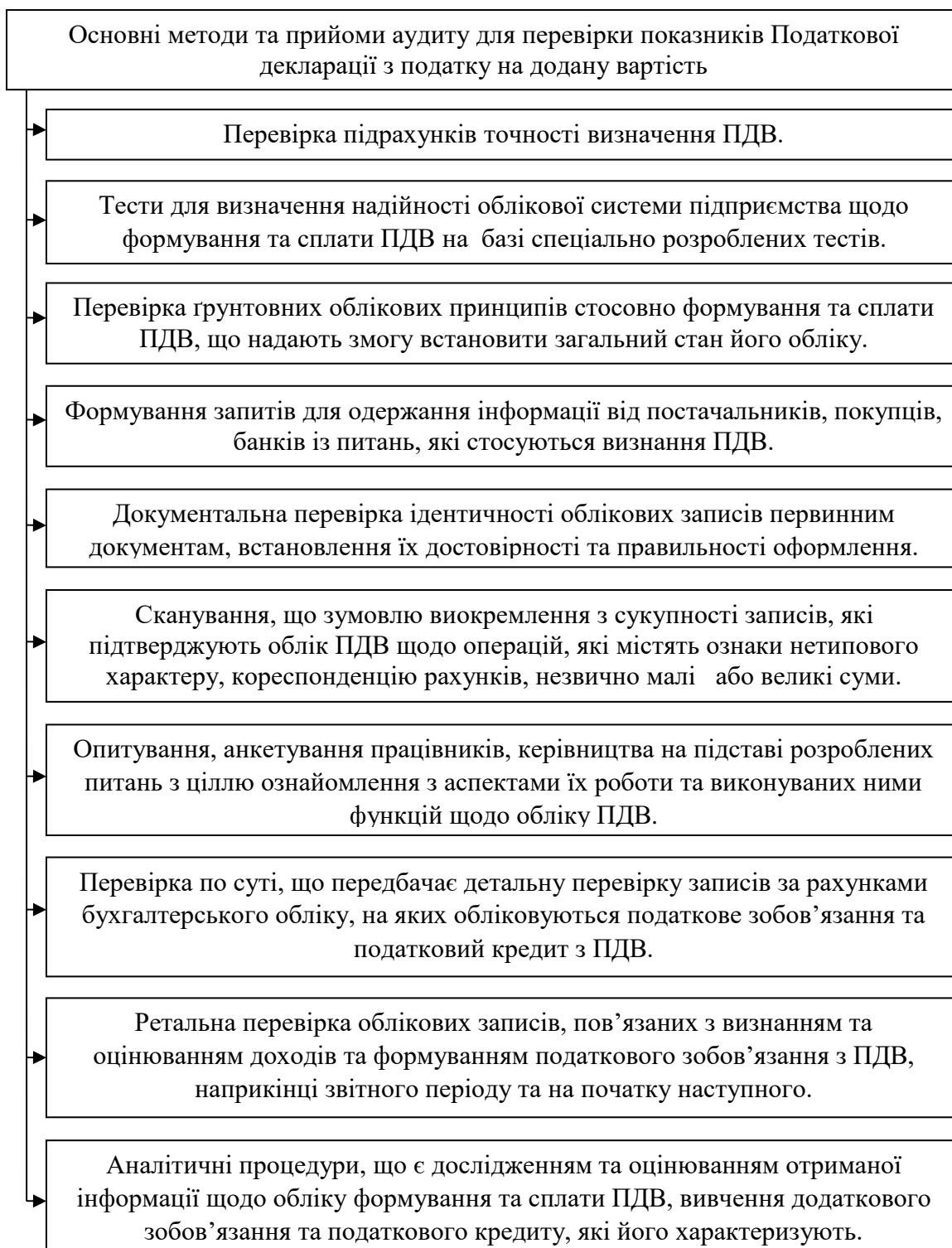


Рис. 2.6. Методи аудиту для перевірки показників Податкової декларації з податку на додану вартість

Джерело: власна розробка

Аудит ПДВ - один з найбільш затребуваних видів аудиторських послуг, адже це незалежна перевірка систем бухгалтерського обліку і податкової звітності підприємства з приводу: відповідності формування оподаткованої

бази податків чинному законодавству України, нарахування та сплати податків і зборів за певний період часу, стану розрахунків з бюджетом, відповідності системи бухгалтерського і податкової звітності вимогам чинного законодавства.

Ціль аудиту податку на додану вартість - виявлених помилок систем бухгалтерського й податкової звітності щодо нарахування та сплати податку та розробка заходів щодо їх усунення. Загалом, в процесі податкового аудиту вивчаються податкові бази по кожному виду податків, що перевіряються, проводиться аудит бухгалтерського обліку й податкової звітності, як комплексний, так і по окремих податках. Під час аудиту бухгалтерського обліку й податкової звітності здійснюється збір і аналіз інформації про можливості платника податків по оптимізації оподаткування.

Результатом аудиту податку на додану вартість виступає оцінка податкових ризиків підприємства і зведення їх до мінімуму. За результатами проведеного аудиту можна одержати професійні рекомендації по виправленню виявлених помилок. Перевірка звітності та розрахунків з бюджетом за податками також пов'язана з податковим контролем.

Визначення сутності податкового контролю (рис. 2.7), способи здійснення податкового контролю викладені у главі 5 Податкового кодексу України, яка носить назву «Податковий контроль» [35].

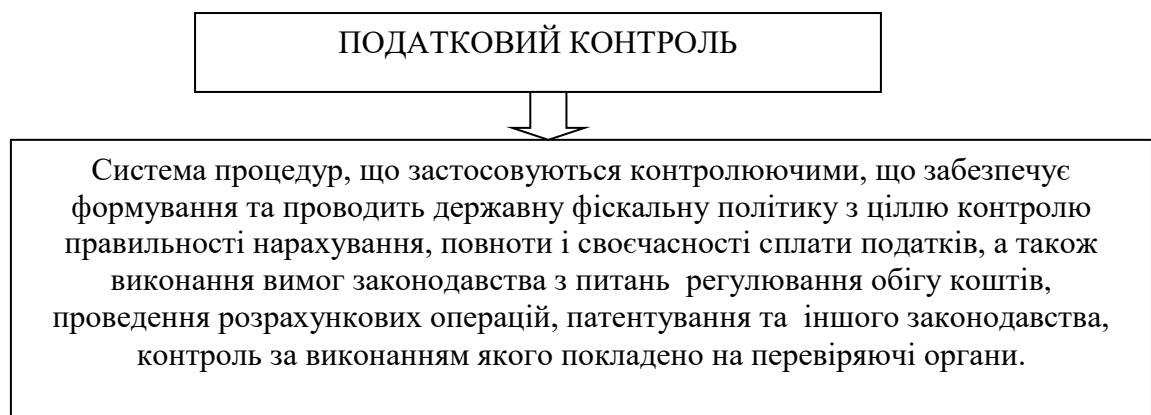


Рис. 2.7. Визначення сутності податкового контролю

Джерело: власна розробка на базі ПКУ

Податковий контроль здійснюється наступними органами згідно ПКУ: центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну податкову, державну митну політику, його територіальні органи [35].

Органами стягнення є виключно контролюючі органи, які мають відповідні повноваження здійснювати заходи щодо сприяння погашенню податкового боргу та недоїмки зі сплати податків, а також державні виконавці у межах своїх прав та обов'язків. Розподіл повноважень і функціональних обов'язків перевіряючих органів визначається законодавством України. Інші державні органи не мають правової підстави здійснювати перевірки своєчасності, достовірності, повноти нарахування та оплати податків, у тому числі враховуючи запити правоохоронних органів.

Методичні підходи до здійснення податкового контролю, зокрема показників Податкової декларації з ПДВ зображені на рис. 2.8.

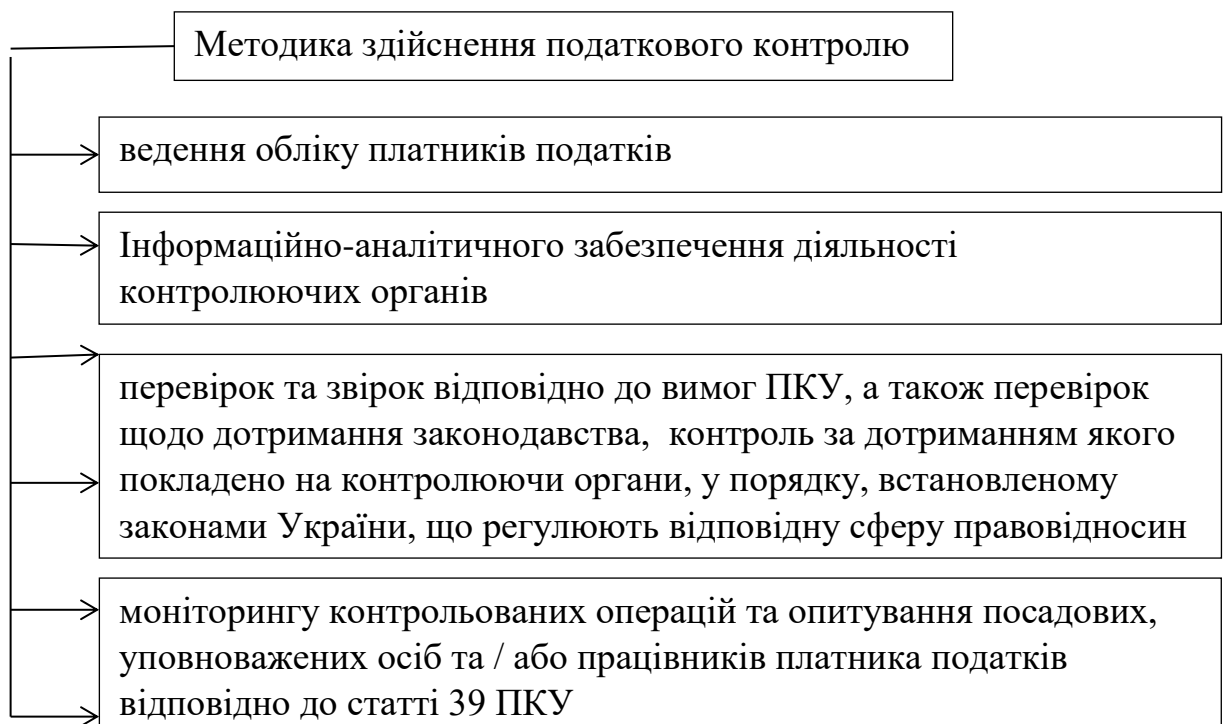


Рис. 2.8. Методика здійснення податкового контролю

Джерело: власна розробка на базі ПКУ

Під час виконання перевірки необхідно визначити достовірність формування оборотів і сальдо за кожним видом податків на кінець звітного періоду. Якщо виявлено неточності щодо розрахунків, потрібно вжити заходів

щодо їх усунення і визначити чи суб'єкт господарювання сплатив штрафи, пеню в державний бюджет за неправильне визначення величини платежу або його прострочення. Штрафні санкції та пеню потрібно стягувати з посадової особи, яка винна у простроченні або неточному обчисленні платежу до бюджету [34].

Загальну перевірку операцій з бюджетом проводять в наступному порядку:

1. Визначення правильності використання ставок, визначення бази оподаткування, законності і обґрунтованості пільг щодо нарахування податків та здійснення платежів до бюджету.

2. Перевірка достовірності та об'єктивності ведення обліку по рахунку 64, відповідності записів аналітичного обліку записам в Головної книги та формам фінансової звітності.

3. Перевірка повноти та своєчасності сплати податків, зборів, платежів до бюджету.

4. Перевірка достовірності обліку щодо податків та зборів [34].

Систематичне відпрацювання податкових ризиків із ПДВ складається із трьох етапів. На початковому етапі до закінчення граничного терміну подання звітності з ПДВ проводиться рання податкова діагностика з ціллю виявлення платників, які виконують ризикові операції. На наступному етапі відбувається електронний контроль можливих ризиків, який полягає в автоматизованому виявленні податкових ризиків на основі інформації, зафіксованої у податковій звітності. На третьому етапі після завершення граничного терміну сплати податкових зобов'язань відбувається податковий контроль ризиків, мета якого – розкрити схеми ухилення суб'єктів господарювання від оподаткування операцій та сплати податків до бюджету. За результатами цього етапу приймається рішення щодо здійснення позапланової перевірки суб'єктів підприємництва або складається службова записка про відсутність порушень [2, с. 238].

Аналітичне забезпечення внутрішнього контролю – це сукупність різноманітних аналітичних процедур, за допомогою яких здійснюється групування, порівняння та інша обробка інформації для потреб внутрішнього контролю. У МСА 520 «Аналітичні процедури» під аналітичними процедурами розуміється «оцінка фінансової інформації, яка здійснюється на основі аналізу ймовірних взаємозв'язків між фінансовими і нефінансовими даними, які не узгоджуються з іншою відповідною інформацією або значно відхиляються від очікуваних величин». Застосування таких аналітичних процедур як аналіз співвідношень, тенденцій, варіантний аналіз та групування [29] для аналітичного оцінювання показників Податкової декларації з ПДВ дає змогу оцінити достовірність відображення інформації щодо податку на додану вартість в первинній документації, реєстрах бухгалтерського обліку, фінансовій звітності; виявити причини виникнення податкової заборгованості та її можливі наслідки; проаналізувати реальність виникнення податкової заборгованості з ПДВ; зіставити фактичні дані про її розмір з даними попередніх періодів, планів, прогнозів; оцінити вплив різноманітних факторів на її величину; оцінити ефективність заходів, які вживалися для погашення податкової заборгованості тощо.

Вибір конкретного набору аналітичних процедур залежить від цілей здійснення аудиту. Як правило, для аналізу показників Податкової декларації з податку на додану вартість використовуються якісні та кількісні показники. Якісні показники дають змогу визначити підходи до вивчення закономірностей формування податкової заборгованості підприємства з ПДВ, а кількісні - дають числову характеристику. Серед таких кількісних показників можна виокремити: абсолютні та відносні величини динаміки нарахування та сплати податку на додану вартість, період погашення податкової заборгованості з ПДВ, частка податку на додану вартість в загальному обсязі податкових платежів підприємства, співвідношення заборгованості з ПДВ перед бюджетом до поточних зобов'язань підприємства загалом. Отже, формування аналітичного забезпечення внутрішнього контролю сприятиме

підвищенню обґрунтованості підготовки та прийняття управлінських рішень в процесі управління підприємством.

Варто зазначити, що за Податковим кодексом України податковими правопорушеннями є протиправні діяння (дія чи бездіяльність) платників податків, податкових агентів, та /або їх посадових осіб, а також посадових осіб контролюючих органів, що призвели до невиконання або неналежного виконання вимог, установлених ПКУ та іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи [35].

За порушення законів з питань оподаткування ПДВ та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, застосовуються такі види юридичної відповідальності: фінансова; адміністративна; кримінальна.

Основними випадками застосування до суб'єкта господарювання фінансової відповідальності є подання з порушенням установлених строків, неподання, подання не в повному обсязі, із помилками податкової звітності про суми ПДВ, нараховані (сплачені) на користь суб'єкта господарювання, якщо такі помилки призвели до зменшення та /або збільшення податкових зобов'язань та /або до зміни платника податків; несплата узгодженої суми грошового зобов'язання в строки, установлені ПКУ; неутримання та/або несплата (неперерахування) податків податковим агентом.

Базове підприємство зобов'язане сплатити встановлені законом податки і збори, проте не всі однаково добре орієнтуються в податковому законодавстві. Проте, в сучасній українській практиці аудит податку на додану вартість розглядається як достатньо вузьке поняття, звичайно як класичний аудит фінансової звітності, який проводиться або за ініціативою власника, або з метою законодавчо закріпленої щорічної перевірки звітності організацій.

Одним з основоположних моментів ефективного функціонування інфраструктури підприємства є швидкість і ефективність прийняття рішень на

основі оперативного доступу до інформації щодо нарахування та сплати податку на додану вартість.

В бухгалтерському обліку слід відобразити утворення заборгованості перед бюджетом на суму донарахованого по акту перевірки ПДВ, штрафних санкцій та пені: донараховання ПДВ Дт 949 Кт 641/ПДВ; нарахування штрафу та пені Дт 948 Кт 641/ПДВ.

Отже, платники ПДВ повинні правильно та у встановлені строки виконувати податковий обов'язок - обчислити, задекларувати та / або сплатити суму податку на додану вартість в порядку і строки, визначені ПКУ та іншими законодавчими актами. Це дасть змогу уникнути притягнення посадових осіб, відповідальних за організацію і ведення бухгалтерського обліку й звітності, а також за нарахування й сплату ПДВ при здійсненні фінансово-господарської діяльності, до охарактеризованих вище видів відповідальності.

Перевірка порядку розрахунку та відображення податку на додану вартість в обліковій системі підприємства ПрАТ «ГАЛИЧИНА-АВТО» передбачає наступне:

1. Перевірка свідоцтва платника податку на додану вартість та визначення ставки оподаткування.
2. Перевірка заборгованості або переплати податку на додану вартість та штрафних санкцій за попередні періоди (табл. 2.7).

Таблиця 2.7

Відомість аудиторської перевірки заборгованості або переплати податку на додану вартість за попередні періоди

(грн.)

Період	За даними підприємства	За даними аудиторської перевірки		Відхилення
	Банківська виписка	Оборотна відомість	Головна книга	
1	2	3	4	5
грудень 2022 р.	1856,83	1900,00	1900,00	43,17

Джерело: власні розрахунки

Аудитором перевіряється правильність нарахування ПДВ при реалізації. Вивчається метод визначення фінансових результатів, який застосовується на підприємстві: касовий, на відвантаження, чи розрахунковий. Часто реалізація показується за одним методом, а ПДВ нараховується за іншим. Паралельно перевіряється повнота виручки від реалізації на рахунку 70, облік надходжень та оплати на рахунках 30, 31. Неоплачені покупцями рахунки за відвантажену продукцію на рахунках обліковуються як дебіторська заборгованість.

3. Перевірка правильності розрахунку податку на додану вартість згідно податкової декларації з ПДВ у табл. 2.8.

Таблиця 2.8

Відомість аудиторської перевірки правильності розрахунку податку на додану вартість

За даними контрольної перевірки (тис. грн.)					За даними підприємства (тис. грн.)				
Сума податкового зобов'язання ставка 20%	Сума податкового зобов'язання ставка 7%	Податковий кредит за ставкою 20%	Податковий кредит за ставкою 7%	Усього розрахунки з ПДВ звітний період	Сума податкового зобов'язання ставка 20%	Сума податкового зобов'язання ставка 7%	Податковий кредит за ставкою 20%	Податковий кредит за ставкою 7%	Усього розрахунки з ПДВ звітний період
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
333,8	-	1942,8	0,3	-1609,3	333,8	-	1942,8	0,3	-1609,3

Джерело: власні розрахунки

Отже, сума податку на додану вартість (табл. 2.8) визначається, як різниця між сумою податкового зобов'язання та сумою податкового кредиту звітного періоду. Перевірка правильності нарахування ПДВ в (табл. 2.9).

Таблиця 2.9

Відомість перевірки правильності відображення податку на додану вартість в системі бухгалтерського обліку

Період	За даними контролю			За даними підприємства			Відхилення		
	Дт	Кт	Сума (тис. грн.)	Дт	Кт	Сума (тис. грн.)	Дт	Кт	Сума
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
грудень 2022 р.	70	641	358,9	70	641	333,8	70	641	25,1

Джерело: власні розрахунки

Визначення правильності заповнення Податкової декларації з податку на додану вартість виступає заключним етапом аудиторської перевірки щодо податку на додану вартість нарахованого і сплаченого підприємством ПрАТ «ГАЛИЧИНА-АВТО».

Як було зазначено вище, одним із напрямів гармонізації податкової системи України до податкової системи ЄС було визначено запровадження системи електронного адміністрування ПДВ, переваги і недоліки нової системи адміністрування ПДВ узагальнено в (Додатку М).

Сучасні інформаційні технології, окрім безумовного використання потужної обчислювальної техніки та програмного забезпечення, припускають організацію колективної діяльності людей шляхом використання комп'ютерних обчислювальних мереж. Порівняльна характеристика функціональних можливостей програмного забезпечення для цілей аудиту наведена у (Додатку Н). Одним із головних недоліків являється недосконалість програмних забезпечень, які повною мірою не відповідають усім вимогам роботи із податковою службою. Програмні забезпечення які підходять для роботи, є вартісними та потребують додаткових навичок. А це у свою чергу витрати, які несуть підприємства.

Важливим джерелом інформації для проведення аудиту виступає податкова звітність підприємства, зокрема податкова декларація з ПДВ. Цінність податкової звітності для таких досліджень полягає в тому, що вона складається за даними бухгалтерського обліку, що відображає усі господарські операції підприємства. Податкова звітність характеризує стан зобов'язань підприємства, пов'язаних з нарахуванням і сплатою податків та інших обов'язкових платежів.

Висновки до розділу 2

1. В результаті роботи облікового підрозділу дані з реєстрів аналітичного обліку переносять до журналів-ордерів, звідки, наприкінці

місяця, підсумкові дані переносять до головної книги. Сформована оборотна відомість слугує підставою для складання бухгалтерського балансу підприємства. Дослідження особливостей відображення податкового зобов'язання та податкового кредиту з ПДВ в бухгалтерському та складання податкової звітності, дає підстави відмітити наступні проблеми та суперечності, які виникають в результаті неузгодженості нормативно-правових актів, які регулюють бухгалтерський та податкову звітність з ПДВ. Отже, правило першої події, визначене податковим законодавством, обумовило те, що момент відображення вищезазначених показників для цілей оподаткування не збігається з моментом визнання доходів та витрат в бухгалтерському обліку. Це відповідно, є причиною розбіжностей показників у фінансовій та податковій звітності.

2. В ракурсі підвищення ефективності фінансово-господарської діяльності пропонуємо базовому підприємству надалі активізувати впровадження технологічних інновацій; впровадження системи управління якістю з метою підвищення конкурентоспроможності послуг щодо ремонту та обслуговування автомобільного транспорту; оновлювати основні засоби для подолання ресурсовитратності та енергоємності виробництва.

3. Обґрунтовано методику здійснення податкового контролю, що реалізує державну фіскальну політику для контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків, в тому числі ПДВ.

Джерелами інформації для аудиту розрахунків Товариства з бюджетом є первинна документація бухгалтерського обліку, планові розрахунки на поточний період, аналітичні таблиці минулих періодів, облікові реєстри, звітність, акти звірок даних з податковими органами, банківськими установами, контрагентами підприємства. Для аудиту розрахунків з бюджетом актуальною є інформація поточного та минулих періодів.

ВИСНОВКИ

1. Податок на додану вартість є непрямим податком, який становить частку нової вартості, включається до ціни реалізації товарів, робіт, послуг і оплачується кінцевим споживачем до державного бюджету. В ринкових умовах приєднання України до Європейського Союзу важливим постає аспект щодо удосконалення системи оподаткування. Важливим напрямом в процесі гармонізації та інтеграції є перенесення досвіду країн-членів ЄС щодо адміністрування податків до практичної діяльності, зумовленої адмініструванням податку на додану вартість в нашій країні.

2. В процесі опрацювання нормативно-правової бази щодо розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість, визначено переваги та недоліки електронного адміністрування ПВД, що сприятиме гармонізації податкової системи України з по податковою системою країн-членів ЄС та полегшить процес адміністрування податку на додану вартість. З огляду на ці обставини, визначенню основних тенденцій і змін у цій сфері необхідно приділяти багато уваги, вдосконалювати та конкретизувати в межах виробничої діяльності суб'єкта господарювання.

3. Досліджуване у роботі Приватне акціонерне товариство «ГАЛИЧИНА-АВТО» працює у сфері обслуговування транспортних засобів, відповідно до класифікації видів економічної діяльності КВЕД основним видом господарської діяльності є 45.20 «Технічне обслуговування та ремонт автотранспортних засобів», а також займається іншими видами діяльності, зокрема реалізацією легкових та інших транспортних засобів тощо. Чистий прибуток Товариства мав місце протягом 2020-2022 років і змінювався з такою ж тенденцією, як і дохід, тобто поступово зростав. У 2022 р. порівняно з 2020р. чистий прибуток збільшився на 20196 тис. грн., а порівняно з 2021 р. збільшився на 13596 тис. грн. В цілому можна позитивно характеризувати стан господарської діяльності ПрАТ «ГАЛИЧИНА-АВТО», яке є прибутковим протягом періоду дослідження і поступово нарощує обороти щодо реалізації

своїх послуг з обслуговування та ремонту автотранспортних засобів.

4. Виконуючи аналіз фінансово-господарської діяльності ПрАТ «ГАЛИЧИНА-АВТО» було опрацьовано аспекти організації обліку та наказ «Про організацію бухгалтерського обліку та облікову політику». За результатами виконаного дослідження і враховуючи значний асортимент запасних частин, а також купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів для здійснення ремонту і обслуговування транспортних засобів, було запропоновано доповнити цей наказ розробленим робочим планом рахунків бухгалтерського обліку, що сприятиме достовірному та оперативному відображенню господарських операцій в системі бухгалтерського обліку та звітності.

5. ПрАТ «ГАЛИЧИНА-АВТО» складає фінансову звітність у відповідності до вимог НП(С)БО та інших нормативно-правових документів. Результати розрахунків Товариства за ПДВ, а саме кредиторську заборгованість за податками відображаються у третьому розділі пасиву балансу у складі поточної кредиторської заборгованості за розрахунками з бюджетом і станом на 31.12.2021 р. її сума складала 716 тис. грн. ПрАТ «ГАЛИЧИНА-АВТО» є платником ПДВ, номер свідоцтва 328012313034, щомісячно формує Податкову декларацію з ПДВ і надсилає її до органів Державної податкової служби в електронному вигляді. З 01.05.2023 р., у відповідності до наказу Міністерства фінансів України від 28.12.2022 р. № 463, Товариство повинно подавати нову за формою Податкову декларацію з ПДВ за квітень поточного року.

6. Під час виконання кваліфікаційної роботи визначено прийоми і способи аудиту операцій з ПДВ, розкрито особливості аудиту операцій з ПДВ, узагальнено методикау аудиту операцій з ПДВ, що дозволяє швидко і якісно контролювати виникнення, рух і погашення ПДВ та забезпечує єдині підходи до формування висновків аудиторів. Також, нами удосконалено документальне забезпечення аудиту показників Податкової декларації з ПДВ, що створює можливості щодо підвищення достовірності результатів аудиту.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Андрущенко В. Л. Податкова система: Навчальний посібник. К.: “Центр учбової літератури”. 2015. 416 с.
2. Артюх О. Податковий аудит як завдання з надання достатньої впевненості. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія «Економіка і менеджмент»*. 2015. Вип. 12. С. 235–238.
3. Афанас'єва І.І., Голованова Д.О. Ідентифікація облікової політики та облікової оцінки. *Фінанси, облік та оподаткування: теорія і практика*. Збірник наукових праці XIII міжнародної науково-практичної інтернет-конференції (м. Київ, 24 листопада 2022 р.). Київ. НАУ. 2022. С. 14-16.
4. Безверхий К.В. Сучасні підходи до вдосконалення розрахунків за податками та платежами. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2013. № 12. С. 14-19.
5. Богданюк А.В. Бюджетне відшкодування податку на додану вартість. *Сучасний стан та перспективи розвитку фінансової системи України: збірник наукових праць VII Всеукраїнської науково-практичної Інтернет – конференції (м. Вінниця, 14 черв. 2018 р.)*. Вінниця. 2018. С. 39-44.
6. Бондаренко О.В. Аналіз програмного забезпечення для проведення аудиту. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2014. Вип. 24.6. С. 369-374.
7. Бурова Т., Волковицька О. Організація обліку й аудиту основних податкових платежів в Україні. *Інвестиції: практика та досвід*. 2014. № 13. С. 18–21.
8. Василик О. Д. Податкова система України : Навч. посібник. Х.: ВАТ “Поліграфкнига”. 2014. 478 с.
9. Герасимук І. В., Радченко О.Д. Окремі економічні аспекти податку доданої вартості у сільському господарстві України. *Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України*. 2016. № 2. С. 78-95.

10. Гордін О.Я. Правове регулювання відшкодування податку на додану вартість. *Форум права*. 2008. № 2. С. 80-85.
11. Деякі питання електронного адміністрування податку на додану вартість: Постанова Кабінета Міністрів України від 16.10.2014 № 569. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua>
12. Єрмак І.О. Переваги електронної форми звітності. *Актуальні проблеми економіки*. 2016. № 9. С. 295-299.
13. Жадан Т.А., Яценко С.О. Внутрішній контроль як економічна категорія: систематизація наукових підходів та уточнення змісту. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. № 16. С. 845-850.
14. Жадан Т.А. Економічна сутність та зміст поняття «державний фінансовий контроль». *Причорноморські економічні студії*. 2017. № 16. С. 161-168.
15. Івахненко С.В. Автоматизація аудиту в Україні та світі: підходи і програмне забезпечення. *Аудитор України*. 2017. №3. С.19–24.
16. 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 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>
17. Крестьянникова О.О. Альтернативні системи оподаткування в Україні: монографія. Донецьк: ДЮІ ЛДУВС. 2011. 203 с.
18. Кучер С. В. Бухгалтерський облік і внутрішній контроль операцій з нарахування та сплати податку на додану вартість: автореф. дис... канд. екон. наук: 08.00.09. Житомир, 2012. 20 с.
19. Левицька С.О., Іващенко К.О. Основи автоматизації інформаційного потоку в сучасних умовах реформування бухгалтерського обліку. *Вісник національного університету водного господарства та природокористування*. 2016. №1(49). С. 124-129.
20. Лобода Н.О. Трансформація статистичної динаміки податку на додану вартість: обліково-аналітичний аспект. *Імплементация інновацій*

обліково-аналітичного забезпечення сталого розвитку сучасного бізнесу: I Міжнар. наук.-практ. Інтернет-конф. (м. Харків, 22 березня 2018 р.). Х. : ХДУХТ, 2018. С. 119-121.

21. Лукан О. Основні аспекти вдосконалення обліку розрахунків за податками та платежами і підприємства URL: <http://www.stelmaschuk.info>

22. Малишкін О. І. Методологічні аспекти сучасного аудиту податків. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2013. № 1. С. 46–54.

23. Машталяр Г., Кучерява Д. Організація аудиту розрахунків з податку на додану вартість. *Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки*. 2013. Вип. 3. С. 308–311.

24. Меліхова Т. Розвиток зовнішнього та внутрішнього аудиту податків на підприємствах. *Економіка та держава*. 2010. № 1. С. 52–56.

25. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Видання 2015 року. Частина 1. URL: http://www.apu.com.ua/attachments/article/1038/Part_1_2015.pdf.

26. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 10 «Події після звітного періоду»: міжнародний документ переклад від 03.05.2022. URL: [https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%2010_u_kr_2020\(1\)](https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%2010_u_kr_2020(1)). (дата звернення 12.03.2023).

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

28. Моссаковський В.М. Система контролю розрахунків за податками та платежами за сучасних умов. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2013. № 9. С. 225-229.

29. МСА 520 «Аналітичні процедури». URL: http://audit/mijnarodni_standarti_auditu/ponyattya-i-vidi-auditorskix-dokaziv.html

30. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів

України від 07.02.2013 р. № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення 21.03.2023)

31. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання»: наказ Міністерства фінансів України від 31.01.2000 № 20. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00#Text>

32. Нікітішин А.О. Адміністрування податків в умовах фінансово-економічної кризи. Фінанси України. 2010. № 1. С. 38-45.

33. Офіційний сайт Державної служби статистики України. URL: www.ukrstat.gov.ua.

34. Петренко Н.І. Методичні підходи контролю операцій з ПДВ. Вісник Хмельницького національного університету. 2015. № 5. Т.1. С. 221-224.

35. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення 10.05.2023).

36. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text> (дата звернення 02.05.2023).

37. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996 – XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення 04.05.2023).

38. Про внесення змін до деяких нормативно-правових актів МФУ: Наказ МФУ від 28.12.2022 р. № 463. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0060-23#Text> (дата звернення 02.05.2023).

39. Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» щодо удосконалення деяких положень: Закон України від 05.10.2017 №2164-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2164-19#Text> (дата звернення 02.05.2023).

40. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо скасування оподаткування доходів, отриманих нерезидентами у вигляді виплати за виробництво та/або розповсюдження реклами, та удосконалення порядку

оподаткування податком на додану вартість операцій з постачання нерезидентами електронних послуг фізичним особам: Закон України від 03.06.2021 р. № 1525. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1525-20#Text>. (дата звернення 02.05.2023).

41. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» від 28.12.2014 р. №71-VIII. URL: zakon1.rada.gov.ua/show/z0027-00. (дата звернення 02.05.2023).

42. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: Наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text> (дата звернення 04.05.2023).

43. Про затвердження форм та Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість: Наказ Міністерства фінансів України 28 січня 2016 року №21. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua>

44. Про Митний тариф України: Закон України від 19.10.2022 р. № 2697-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2697-20#Text> (дата звернення 04.05.2023).

45. Про страхування: Закон України від 07.03.1996 р. № 85/96-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/85/96-%D0%B2%D1%80#Text>

46. Проскура К. Організація та методичне забезпечення податкового аудиту як елемента податкового контролю. *Незалежний аудитор*. 2013. № 5. С. 43–48.

47. Федоришина Л.І. Облікова політика при формуванні показників внутрішньої звітності. *Імплементация інновацій обліково-аналітичного забезпечення сталого розвитку сучасного бізнесу*. I Міжнар. наук.-практ. Інтернет-конф. (м. Харків 22 березня 2018 р.). Харків : ХДУХТ, 2018. С. 202-204.

ДОДАТКИ*Додаток А***Приватне акціонерне товариство****«ГАЛИЧИНА-АВТО»****ВИТЯГ з НАКАЗУ**

20 грудня 2021 р.

М. Львів, вул. Городоцька, будинок 282.

№ 124

Про організацію бухгалтерського
обліку та облікової політики
у 2022 році

Згідно з вимогами Закону України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" від 16.07.99р. № 996-XIV (далі Закон про бухоблік), затверджених Положень (стандартів) бухгалтерського обліку, керуючись принципом послідовності ведення бухгалтерського обліку з метою забезпечення єдиних (постійних) принципів, методів, процедур при відображенні ПОТОЧНИХ операцій в обліку та складання фінансової звітності, -

НАКАЗУЮ:

1. Головному бухгалтеру:

1.1. Здійснювати зведення бухгалтерського обліку з принципами і методами, передбаченими Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

1.2. Забезпечити безперервність відображення операцій і достовірну оцінку активів, зобов'язань, капіталу в бухгалтерському обліку, застосовуючи журнально-ордерну форму обліку.

1.3. Застосовуючи План рахунків бухгалтерського обліку активів» капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій (далі - План рахунків) з урахуванням положень Інструкції щодо застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженої наказом

Продовження додатка А

Міністерства фінансів України від 30.11.99р. № 291, починаючи з 1 жовтня 2000 року.

1.4. Організувати: аналітичний облік руху товарно-матеріальних цінностей:

- у бухгалтерії - у відомостях обліку залишків матеріалів у кількісно-сумарному вираженні;

- на складах - у картках складського обліку в кількісному вираженні.

2. Затвердити порядок бухгалтерського обліку окремих господарських операцій:

- оцінку запасів (матеріалів, сировини (палива), комплектуючих виробів та напівфабрикатів) у відпуску у виробництво чи іншому вибутті, здійснювати за методом середньозваженої собівартості;

- оцінку запасів (купованих товарів для роздрібної торгівлі) здійснювати за цінами продажу;

- нарахування амортизації на основні засоби здійснювати за методом зменшення залишку, встановивши при цьому норму амортизації за ставками, передбаченими Податковим кодексом України;

- термін використання нематеріальних активів визначати по кожному об'єкту окремо в момент його зарахування на баланс виходячи з терміну корисного використання подібних активів та передбаченого морального зносу; правових, чи Інших подібних обмежень щодо строків використання та інших факторів;

- амортизацію нематеріальних активів здійснювати прямолінійним методом;

- вважати матеріальні активи з терміном корисного використання (експлуатації) понад один рік, вартістю менше 500 грн. малоцінними необоротними матеріальними активами; нарахування амортизації по таких активах здійснювати методом зменшення залишку за нормою амортизації 100% розрахунку на календарний рік, незалежно від терміну експлуатації та

Закінчення додатка А

вартості включаючи до складу оборотних малоцінних та швидкозношуваних предметів і відображати на рахунку класу

"Запаси" інструменти, господарський інвентар, спеціальне оснащення, спеціальний одяг;

- оцінку ступеня завершеності операції з надання послуг (послуг по гуртожитку) здійснювати шляхом вивчення виконаної роботи; при цьому в бухгалтерському обліку доходи відображати у звітному періоді по нарахуванню»

3. Для узагальнення інформації про витрати підприємства за елементами не застосовувати бухгалтерські рахунки класу 9 Плану рахунків,

4. Затвердити систему оплати праці:

- за штатним розкладом - для інженерно-технічних працівників і службовців;

- за відрядними розцінками - для робітників основного і допоміжного виробництв.

Включити до системи оплати праці перелік витрат на виплату основної та додаткової заробітної плати й інших видів заохочень і виплат, виходячи з тарифних ставок» у вигляді премій, заохочень, витрати на виплату авторських винагород і виплати за виконання робіт (послуг) з договорами цивільно-правового характеру, будь-які Інші виплати в грошовій чи натуральній формі, які можуть бути встановлені за домовленістю сторін.

5. Встановити позамовний метод обліку витрат на виробництво і калькулювання фактичної собівартості послуг.

6. Вести податкову звітність згідно із законодавством України.

Директор

ПрАТ «ГАЛИЧИНА-АВТО»

Витяг вірний:

Н.В. Зінкевич