

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІНЖЕНЕРНИЙ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ
ІМ. Ю.М. ПОТЕБНИ ЗНУ

Кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту
(повна назва кафедри)

Кваліфікаційна робота / проект

другий (магістерський)
(рівень вищої освіти)

на тему Учасником оподаткування, обліку та аудиту розрахунків з фіскальними в податковій на додану вартість та в податковій відніманнях на ПДВ «ТМ, Добра Зата»

Виконав: студент 2 курсу, групи 8.0410-01-3
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
(код і назва спеціальності)

освітньої програми оподаткування
(код і назва освітньої програми)

спеціалізації Облік і оподаткування
(код і назва спеціалізації)

О.Т. Музейченко
(ім'я та прізвище)

Керівник д.е.н., професор Масаринська Л.
(повне, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ім'я)

Рецензент _____
(повне, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ім'я)

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІНЖЕНЕРНИЙ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ
ІМ. Ю.М. ПОТЕБНИ ЗНУ

Кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту

Рівень вищої освіти другий (магістерський)

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

(код та назва)

Освітня програма Сподатсубанкіс

(код та назва)

Спеціалізація Облік і сподатсубанкіс

(код та назва)

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри

« 20 » 09

2024 року

ЗАВДАННЯ

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ / ПРОЕКТ СТУДЕНТОВІ (СТУДЕНТЦІ)

Мушійенко Олександр Сергійович

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи (проекту) Учасником якого сподатсубанкіс-ма, обліку та аудиту розраховуватиметься з обов'язковою з податку на додану вартість та в податку на прибуток підприємств, згідно з постановою Кабінету Міністрів України від 14.09.2011 № 1107-р.

керівник роботи

Наваринський С.П. Ф.Е.М. Олександр

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

затверджені наказом ЗНУ від « 20 » 09 2024 року № 075-С

2. Строк подання студентом роботи 01.12.2024

3. Вихідні дані до роботи Завдання - нормативно-методологічно-літературне дослідження, перелік питань, літературні джерела, таблиця з вмістом питань

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

1. Методологічно-методологічні аспекти обліку, сподатсубанкіс та аудиту розраховуватиметься з обов'язковою з податку на додану вартість
2. Формування системи обліку, сподатсубанкіс та аудиту розраховуватиметься з обов'язковою з податку на додану вартість
3. Аналіз літературних джерел з питань обліку, сподатсубанкіс та аудиту розраховуватиметься з обов'язковою з податку на додану вартість

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

- 1) Завдання до даного курсу
- 2) Завдання до курсу аудиту ПДВ
- 3) Завдання до курсу аудиту розраховуватиметься з обов'язковою з податку на додану вартість
- 4) Завдання до курсу аудиту розраховуватиметься з обов'язковою з податку на додану вартість

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання визначення	завдання проблеми
1	Масаржко Ф.О. д.е.н. проф.		
2	Масаржко Ф.О. д.е.н. проф.		
3	Момошніло Ф.В. д.е.н. проф.		

7. Дата видачі завдання 20.09.21

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ п/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Прогноз
1	Складання робочого плану, визначення предмету, мети та завдань досліджень	вересень 2021	визначено
2	Огляд літературних джерел, періодичних та наукових видань з теми дослідження	вересень 2021	визначено
3	Робота над 1 розділом	вересень 2021	визначено
4	Робота над 2 розділом	вересень 2021	визначено
5	Робота над 3 розділом	вересень 2021	визначено
6	Підготовка до публікації наукової статті та мет доповіді	вересень 2021	визначено
7	Оформлення роботи згідно ДСТУ та методичних рекомендацій	вересень 2021	визначено
8	Попередній захист роботи	вересень 2021	визначено
9	Нормоконтроль	вересень 2021	визначено
10	Підготовка остаточного варіанту роботи, автореферату, презентаційного матеріалу, доповіді	вересень 2021	визначено
11	Захист роботи	вересень 2021	визначено

Студент

Масаржко Ф.О.

Керівник роботи (проекту)

Ф.В. Момошніло

Нормоконтроль, пройдено

Нормоконтролер

І.В. Герасимов

АНОТАЦІЯ

Мусійченко О.Г. Удосконалення оподаткування, обліку та аудиту розрахунків з бюджетом з податку на додану вартість та їх податкова оптимізація на ТОВ «ТК «ДОБРА ХАТА».

Кваліфікаційна робота для здобуття ступеня вищої освіти магістра за спеціальністю 071 - Облік і оподаткування, науковий керівник А.П. Макаренко. Запорізький національний університет. Інженерний навчально-науковий інститут, кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту, 2021.

Досліджено методологічні основи оподаткування, обліку та аудиту розрахунків з бюджетом з податку на додану вартість та їх податкове навантаження. Показано облік податку на додану вартість на ТОВ «ТК «ДОБРА ХАТА». Проаналізовано фінансово-економічний стан ТОВ «ТК «ДОБРА ХАТА». Проведено аудит податку на додану вартість на ТОВ «ТК «ДОБРА ХАТА». Надані шляхи оптимізації податку на додану вартість на ТОВ «ТК «ДОБРА ХАТА». Надані шляхи удосконалення аудиту податку на додану вартість на ТОВ «ТК «ДОБРА ХАТА».

Ключеві слова: ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ, ПОДАТКОВІ ЗОБОВ'ЯЗАННЯ, ПОДАТКОВИЙ КРЕДИТ, АНКЕТА, ПРОГРАМА, ПОДАТКОВЕ НАВАНТАЖЕННЯ

ABSTRACT

Musijchenko E.G. Improvement of taxation, accounting and audit of calculations with the budget for value added tax and tax optimization at LLC "TK "Dobrya Khata".

Qualification work for the master's degree in the specialty 071 - Accounting and taxation, supervisor - A.P. Makarenko. Zaporizhzhya National University. Engineering Training and Research Institute, Department of Accounting, Analysis, Taxation and Audit, 2021.

The methodological basis of taxation, accounting and audit of settlements

with the budget from the value added tax and their tax burden is investigated. The accounting of the value added tax at LLC "TK "Dobrya Khata" is shown. The financial and economic condition of Open Company "TC "Dobrya Khata" was analyzed. The audit of the value added tax at LLC "TC "Dobrya Khata" was made. Provided ways to optimize the value added tax on LLC "TC "Dobrya Khata". The ways of improving the audit of value added tax on LLC "TH "Dobraya Khata".

Keywords : VALUE ADDED TAX, TAX DUTIES, TAX CREDIT, ANNEX, PROGRAMME, TAX DAMAGES

АННОТАЦИЯ

Мусийченко Е.Г. Усовершенствование налогообложения, учета и аудита расчетов с бюджетом по налогу на добавленную стоимость и налоговая оптимизация на ООО "ТК "ДОБРАЯ ХАТА

Квалификационная работа для получения степени высшего образования магистра за специальностью 071 - Учет и налогообложение, научный руководитель А.П. Макаренко. Запорожский национальный университет. Инженерный учебно-научный институт, кафедра учета, анализа, налогообложения и аудита, 2021.

Исследованы методологические основы налогообложения, учета и аудита расчетов с бюджетом из налога на добавленную стоимость и их налоговая нагрузка. Показан учет налога на добавленную стоимость на ООО "ТК "ДОБРАЯ ХАТА". Проанализировано финансово-экономическое состояние ООО "ТК "ДОБРАЯ ХАТА". Проведен аудит налога на добавленную стоимость на ООО "ТК "ДОБРАЯ ХАТА". Предоставленные пути оптимизации налога на добавленную стоимость на ООО "ТК "ДОБРАЯ ХАТА". Предоставленные пути усовершенствования аудита налога на добавленную стоимость на ООО "ТК "ДОБРАЯ ХАТА".

Ключевые слова : НАЛОГ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ, НАЛОГОВЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА, НАЛОГОВЫЙ КРЕДИТ, АНКЕТА, ПРОГРАММА, НАЛОГОВАЯ НАГРУЗКА

ЗМІСТ

ВСТУП	8
1 ТЕОРЕТИЧНО-МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З БЮДЖЕТОМ З ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ	12
1.1 Законодавчо-нормативна база оподаткування податку на додану вартість	12
1.2 Облік та оподаткування податку на додану вартість	15
1.3 Аудит розрахунків з бюджетом з податку на додану вартість	34
2 ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ, ТА АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З БЮДЖЕТОМ З ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ ТОВАРИСТВА З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ «ТОРГІВЕЛЬНА КОМПАНІЯ «ДОБРА ХАТА»	40
2.1 Фінансово-економічна характеристика Товариства з обмеженою відповідальністю «Торгівельна компанія «Добра Хата»	40
2.2 Формування системи обліку, оподаткування нарахування та сплати податку на додану вартість ТОВ «ТК «ДОБРА ХАТА»	55
2.3 Аналіз фінансово-господарської діяльності ТОВ «ТК «ДОБРА ХАТА»	69
3 ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ, ОПОДАТКУВАННЯ ПОДАТКОМ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ ТОВАРИСТВА З ОБМЕЖЕНОЮ ВАРТІСТЮ «ТОРГІВЕЛЬНА КОМПАНІЯ «ДОБРА ХАТА»	75
3.1 Аудит нарахування та сплати податку на додану вартість ТОВ «ТК «ДОБРА ХАТА»	75
3.2 Пропозиції щодо удосконалення обліку, оподаткування податку на додану вартість підприємства і розрахунок його податкового навантаження	90

3.3 Пропозиції щодо удосконалення аудиту нарахування та сплати податку на додану вартість ТОВ «ТК «ДОБРА ХАТА»	93
ВИСНОВКИ	110
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ	114
Додаток А – Декларація з податку на додану вартість за 01.10.2020	115
Додаток Б – Декларація з податку на додану вартість за 01.11.2020	116
Додаток В – Декларація з податку на додану вартість за 01.12.2020	117
Додаток Г – Декларація з податку на додану вартість за 01.01.2021	118
Додаток Д – Декларація з податку на додану вартість за 01.02.2021	119
Додаток Ж – Декларація з податку на додану вартість за 01.03.2021	120
Додаток И – Звіт про фінансовий результат малого підприємства за 2020р.	121

ВСТУП

Актуальність теми В Україні, як і більшості розвинених країн світу податок на додану вартість (далі – ПДВ) вважають найбільш досконалою сучасною формою непрямого оподаткування, яка відіграє важливу роль у фінансах держави.

Станом на 30 вересня 2021 року, згідно даних, які опубліковані на сайті Державної податкової служби України, надходження до бюджету України податку на додану вартість склало 38,41%. Основними перевагами ПДВ є стабільність надходження коштів до бюджету, широка база оподаткування.

Але наряду з перевагами податок на додану вартість характеризується значною кількістю недоліків: складність адміністрування податку, блокування податкових накладних, несвоєчасне відшкодування, високе податкове навантаження.

Проблемними питаннями аудиту з податку на додану вартість займалися такі вітчизняні і зарубіжні вчені, як Бутинець Ф.Ф., Давидов Г.М., Савченко В.Я., Карпенко М.Ю., Піча Ю.В., Гончарук Я.А. та інші. Розгляд досліджень перелічених науковців свідчить про всебічний розгляд проблематики з податку на додану вартість, проте, питання удосконалення оподаткування, обліку та аудиту розрахунків з податку на додану вартість з метою оптимізації податкового навантаження потребує подальших наукових обґрунтувань та досліджень.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами і темами. Робота виконана відповідно до науково-дослідної теми кафедри обліку, аналізу, оподаткування та аудиту Інженерного навчально-наукового інституту Запорізького національного університету «Теоретико-методичні та практичні підходи щодо удосконалення обліку, аналізу, оподаткування та контролю в управлінні підприємством» (15-ДВ 20). Зокрема автором запропоновано удосконалення оподаткування, обліку та аудиту розрахунків з бюджетом з податку на додану вартість та їх податкова оптимізація на підприємстві.

Метою даного дослідження є пошук шляхів удосконалення оподаткування, обліку та аудиту розрахунків з бюджетом з податку на додану вартість та їх податкова оптимізація на підприємстві.

Відповідно до поставленої мети в роботі вирішувались такі завдання: дослідити теоретично-методологічні аспекти оподаткування, обліку та податкової звітності податку на додану вартість;

- розглянути контроль обліку та оподаткування розрахунків з ПДВ;
- розкрити особливість формування обліку та звітності з ПДВ;
- провести фінансовий аналіз досліджуваного підприємства;
- розробити пропозиції щодо вдосконалення обліку, контролю, оподаткування нарахування та сплати ПДВ на підприємстві.

Об'єктом дослідження є процес обліку, оподаткування та аудиту розрахунків з бюджетом з податку на додану вартість на ТОВ «ТОРГІВЕЛЬНА КОМПАНІЯ «ДОБРА ХАТА»

Предметом дослідження є теоретично-методологічні аспекти обліку, оподаткування та аудиту розрахунків з бюджетом з податку на додану вартість та їх податкова оптимізація

Методи дослідження. У процесі виконання роботи використано загальнонаукові та специфічні методи, а зокрема: аналіз (дослідження діючого законодавства з податку на додану вартість), синтез, графічний і табличний метод (для наочного представлення результатів проведеного дослідження), методи індукції та дедукції (визнання сутності базових термінів та методичний прийоми документального контролю)

Інформаційною базою магістерської роботи стали законодавчі та нормативні акти України, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів, періодична література, а також дані оподаткування, обліку і звітності товариства з обмеженою відповідальністю «Торгівельна компанія «Добра Хата».

Наукова новизна одержаних результатів полягає в формуванні пропозицій щодо удосконалення обліку, оподаткування та аудиту

розрахунків з бюджетом з податку на додану вартість на підприємстві ТОВ «ТОРГІВЕЛЬНА КОМПАНІЯ «ДОБРА ХАТА», до найбільш важливих слід віднести:

– удосконалення форм документального забезпечення, а саме: впровадження форми щодо моніторингу відстроченого податкового кредиту, що надасть змогу не пропустити строки по відображенню податкового кредиту та своєчасного нагадування постачальнику про розблокування податкових накладних, що в свою чергу зменшить податкове навантаження на підприємстві; формування податкового зобов'язання – надасть можливість завжди контролювати податкові зобов'язання у відповідності до п.187.7 ПКУ; форма розрахунку податкового навантаження підприємства дасть змогу не потрапити під планову перевірку, а тим самим уникнути зайвих фінансових витрат.

– удосконалення методичних підходів до аудиту з податку додану вартість, шляхом розробки тестів внутрішнього контролю, плану, програми та робочих документів аудитора, що дасть змогу дослідити всі аспекти обліку та дозволить провести якісний аудит податку на додану вартість на підприємстві, виявити порушення в обліку і своєчасно відкоригувати їх, та, як наслідок, уникнути штрафних санкції з боку Державної податкової служби.

Практичне значення отриманих результатів полягає у вирішенні актуальних проблем, пов'язаних з удосконаленням оподаткування, обліку та аудиту розрахунків з податку на додану вартість на товаристві з обмеженою відповідальністю «Торгівельна компанія «Добра Хата». (довідка №185 від 02.12.2021р.),

Апробація результатів дослідження. Найважливіші положення та висновки магістерської роботи доповідалися в участі у засіданні Круглого стола «Дискусійні питання з теорії та практики сучасної експертизи» тези на тему «Оподаткуванням податком на прибуток» 24.11.2020р., стр. 110; участі у XIV університетській науково-практичній конференції студентів,

аспірантів, докторантів і молодих вчених «МОЛОДА НАУКА-2021», квітень 2021, тези на тему «Особливості оподаткування податку на додану вартість»

Основні пропозиції автора щодо удосконалення оподаткування, обліку та аудиту розрахунків з ПДВ знайшли відображення у статті:

Мусійченко О.Г., Макаренко А.П. Удосконалення оподаткування, обліку та аудиту розрахунків з податку на додану вартість з метою оптимізації податкового навантаження. Журнал. *Інвестиції: практика та досвід*. 2021. №22 (подано до друку).

Обсяг та структура магістерської роботи. Робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст магістерської роботи виконаний на 120 сторінках комп'ютерного тексту, в тому числі 2 рисунки та 51 таблиць. Робота містить 7 додатків. Список використаних джерел складається із 54 найменувань.

1 ТЕОРЕТИЧНО-МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА АУДИТ РОЗРАХУНКІВ З БЮДЖЕТОМ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ, РОЗРАХУНОК ПОДАТКОВОГО НАВАНТАЖЕННЯ

1.1 Законодавчо-нормативна база оподаткування податку на додану вартість

Система податку на додану вартість була розроблена у Франції у 1954р. економістом М. Лоре. Починаючи з 60-х років вона набула широкого розповсюдження в західноєвропейських, а потім і інших країнах. На сьогодні ПДВ стягується у 140 країнах світу. Серед розвинутих країн ПДВ немає лише у США, де стягується податок з продажів.

Податок на додану вартість (ПДВ) – це непрямий податок, який входить в ціну товарів (робіт, послуг) та сплачується покупцем, але його облік та перерахування до державного бюджету здійснює продавець (податковий агент) [5].

В Україні податок на додану вартість був введений в дію 1 січня 1992 року Законом «Про податок на добавлену вартість» від 20.12.1991. Закон діяв лише до червня 1993 року – і був замінений декретом КМУ «Про податок на добавлену вартість» від 26 грудня 1992 року. Згодом, 3 квітня 1997 року, було прийнято Закон України «Про податок на додану вартість», який набув чинності з 1 липня 1997 року. Цей закон втратив чинність на підставі нового Податкового Кодексу України від 02.12.2010 року

Податковий Кодекс України (далі – ПКУ) №2755-VI [2] був прийнятий у 2010 р. Розділ V ПКУ зі змінами та доповненнями регламентує нарахування та сплату податку на додану вартість. Розділ V ПКУ складається зі 31 статті таблиця 1.1.

Таблиця 1.1 – Зміст основних статей розділу V Податкового кодексу

України

№ п/п	№ статті	Назва статті
1	2	3
1	Стаття 180.	Платники податку
2	Стаття 181.	Вимоги щодо реєстрації осіб як платників податку
3	Стаття 182.	Добровільна реєстрація платників податку
4	Стаття 183.	Порядок реєстрації платників податку
5	Стаття 184.	Анулювання реєстрації платника податку
6	Стаття 185.	Визначення об'єкта оподаткування
7	Стаття 186.	Місце постачання товарів та послуг
8	Стаття 187.	Дата виникнення податкових зобов'язань
9	Стаття 188.	Порядок визначення бази оподаткування в разі постачання товарів/послуг
10	Стаття 189.	Особливості визначення бази оподаткування в разі постачання товарів/послуг в окремих випадках
11	Стаття 190.	Порядок визначення бази оподаткування для товарів, які ввозяться на митну територію України, послуг, які поставляються нерезидентами на митній території України
12	Стаття 191.	Особливості оподаткування операцій з ввезення на митну територію України товарів у міжнародних поштових та експрес-відправленнях, у несупроводжуваному багажі та товарів, що ввозяться на митну територію України фізичними особами в ручній поклажі та/або у супроводжуваному багажі
13	Стаття 192.	Особливості визначення бази оподаткування в окремих випадках (порядок коригування податкових зобов'язань та податкового кредиту)
14	Стаття 193.	Розміри ставок податку
15	Стаття 194.	Операції, що підлягають оподаткуванню за основною ставкою
16	Стаття 195.	Операції, що підлягають оподаткуванню за нульовою ставкою
17	Стаття 196.	Операції, що не є об'єктом оподаткування
18	Стаття 197.	Операції, звільнені від оподаткування
19	Стаття 198.	Податковий кредит
20	Стаття 199.	Пропорційне віднесення сум податку до податкового кредиту

Продовження таблиці 1.1

1	2	3
21	Стаття 200.	Порядок визначення суми податку, що підлягає сплаті (перерахуванню) до Державного бюджету України або відшкодуванню з Державного бюджету України (бюджетному відшкодуванню), та строки проведення розрахунків
22	Стаття 200-1.	Електронне адміністрування податку на додану вартість
23	Стаття 201.	Податкова накладна
24	Стаття 202.	Звітні (податкові) періоди
25	Стаття 203.	Порядок надання податкової декларації та строки розрахунків з бюджетом
26	Стаття 206.	Особливості оподаткування операцій під час переміщення товарів через митний кордон України залежно від обраного митного режиму
27	Стаття 207.	Порядок оподаткування туроператорської та турагентської діяльності
28	Стаття 208.	Оподаткування послуг, що постачаються нерезидентами, місце постачання яких розташоване на митній території України
29	Стаття 209.	Спеціальний режим оподаткування діяльності у сфері сільського та лісового господарства, а також рибальства
30	Стаття 210.	Спеціальний режим оподаткування діяльності щодо виробів мистецтва, предметів колекціонування або антикваріату
31	Стаття 211.	Особливості оподаткування операцій, пов'язаних із виконанням робіт з підготовки до зняття і зняття енергоблоків Чорнобильської АЕС з експлуатації та перетворення об'єкта «Укриття» на екологічно безпечну систему

Джерело: складено автором на підставі [2]

Крім ПКУ [2] до законодавчо-нормативної бази оподаткування податку на додану вартість можна віднести:

1. Митний кодекс України від 13.03.2012р. №4495-VI [13], який регламентує податкові зобов'язання та податковий кредит з податку на додану вартість.

2. Положення про митні декларації, затверджена постановою Кабміну від 21.05.2021р. №450[14], яка регламентує податкові зобов'язання та податковий кредит з податку на додану вартість.

3. Порядок №21 – порядок заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість, затверджений наказом Мінфіну від 28.01.2016р. №2 [15], який регламентує порядок складання декларації з податку на додану вартість, та додатків до неї.

4. Порядок №1307 – Порядок заповнення податкової накладної, затверджений наказом Мінфіну від 31.12.2015р. №1307 [16] який регламентує порядок складання податкової накладної та коригування до податкової накладної.

5. Інструкція № 141 – Інструкція з бухгалтерського обліку податку на додану вартість, затверджена наказом Мінфіну від 01.07.1997р. №141 [9], яка регламентує правильність відображення податок на додану вартість у бухгалтерському обліку.

6. Інструкція № 291 – Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку, активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій затверджена наказом від 30.11.1999р. №291[17], яка регламентує відображення на бухгалтерських рахунках податку на додану вартість.

1.2 Облік, оподаткування податку на додану вартість.

Як вже зазначалося вище, податок на додану вартість – це непрямий податок, який включається до вартості товарів або послуг, а порядок його обліку регламентує V розділ ПКУ[2].

Незважаючи на те що у теорії ПДВ сплачується за рахунок кінцевого споживача, розрахунком та сплатою до бюджету є саме продавець – платник податку на додану вартість.

Для того щоб вірно розрахувати суму податку, яку потрібно сплатити до бюджету, потрібно чітко розуміти коли виникає необхідність нараховувати податкові зобов'язання.

Податковими елементами податку на додану вартість є:

- об'єкт оподаткування (ст 185 ПКУ) [2];
- база оподаткування (ст.188 – 192 ПКУ) [2];
- ставка податку (ст. 193 ПКУ) [2].

Об'єкт оподаткування для нарахування податкових зобов'язань виникає при виконанні двох умов (п.п «а» п.185 ПКУ) [2]:

- платник податку здійснює операції по постачанню товарів і послуг;
- місце поставки знаходиться на митній території України.

Термін «постачання» повинен відповідати пп.14.1.185 ПКУ [2] – постачання послуг – будь-яка операція, що не є постачанням товарів, чи інша операція з передачі права на об'єкти права інтелектуальної власності та інші нематеріальні активи чи надання інших майнових прав стосовно таких об'єктів права інтелектуальної власності, а також надання послуг, що споживаються в процесі вчинення певної дії або провадження певної діяльності, а пункту 14.1.191 ПКУ [2] – постачання товарів – будь-яка передача права на розпоряджання товарами як власник, у тому числі продаж, обмін чи дарування такого товару, а також постачання товарів за рішенням суду.

Також до постачання товарів відносяться операції:

- передачі товарів/послуг у рамках договорів комісії (консигнації), доручення, довірчого управління (п.п. «е» п.п.14.1.191 ПКУ) [2].
- надання послуг або передачі прав власності на матеріальні активи по рішенню органів державної влади або органа місцевого самоврядування (п.п. «а» п.п. 14.1.185 п.п. «а» п.п.14.1.191) [2]
- фактична передача об'єкту фінансового лізингу у користування лізингоотримувачу/орендатору (повернення матеріальних активів згідно договору лізингу) (п.п. «а» п.185.1 ПКУ та п.п. «а» п.п.14.1.191 ПКУ) [2]
- передача товарів при здійсненні загальної діяльності на окремий баланс платника.

Дата виникнення податкового зобов'язання – це дата, яка виникає у податковому періоді, в якому відбувається будь-яка із подій, що відбулися

раніше:

1. Отримання оплати за товари/послуги:
 - при розрахунках у безготівковій формі – зарахування коштів на банківський рахунок;
 - при постачанні за готівкові кошти – дата надходження коштів у касу;
 - при постачанні за готівкові кошти – дата інкасації готівки у банку;
2. Постачання:
 - товарів на території України – дата відвантаження товару;
 - товарів на експорт – дата оформлення митної декларації;
 - послуг – дата оформлення документу, який є підтвердженням факту поставки послуг.

Перша подія – відвантаження товару. Термін «відвантаження» товарів/послуг норми ПКУ не містять.

Податківці у листі від 31.12.2012 р. № 8323/0/61-12/15-3115 [18] дали чітке роз'яснення, що факт переходу права власності для цілей нарахування податкових зобов'язань ніякого значення не має.

Момент нарахування податкових зобов'язань – це дата, на яку припадає початок передачі товару від постачальника до покупця, або організації, яка буде здійснювати доставку покупцю цього товару будь яким іншим способом. Як правило, це дата складання документу, по якому постачається товар.

Перша подія – відвантаження послуг. Момент постачання послуг визначити ще простіше. Враховуючи те, що первинний документ повинен підтверджувати факт здійснення операції, то момент виникнення податкового зобов'язання відповідає даті складання акту приймання-передачі:

- робіт – дата фактичної передачі робіт замовнику;
- послуг – дата закінчення надання окремої послуги.

Перша подія – надходження коштів. Момент надходження коштів на банківський рахунок.

Визначення бази оподаткування податку на додану вартість визначає п.188.1 ПКУ [2].

При постачанні товарів або послуг база оподаткування визначається договірною (контрактною) вартістю, але не нижче мінімальної бази.

Договірна (контрактна) вартість (п.188.1 ПКУ) [2] включає будь які суми коштів, вартість матеріальних та нематеріальних активів, переданих платнику податків безпосередньо покупцем або через третю особу у зв'язку з компенсацією вартості товарів/послуг. Договірна (контрактна) вартість включає в себе загальнодержавні податки та збори, окрім:

- акцизного податку;
- податку на обов'язкове державне пенсійне страхування;
- ПДВ.

Мінімальною базою оподаткування для визначення бази нарахування податку на додану вартість при постачанні є:

- товарів (послуг) – ціна придбання товарів;
- самостійно виготовлених товарів/ готової продукції/ послуг – звичайна ціна;
- необоротних активів – балансова (остаточна) вартість на початок звітного податкового періоду.

У зв'язку зі змінами внесеними Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» №466-IX [19] від 22.06.2020 р. діє чотири ставки податку на додану вартість:

- 20% – оподатковуються операції, зазначені у статті 185 ПКУ [2], а саме:
 - постачання товарів, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до ст. 186 ПКУ [2], у тому числі операції з

безоплатної передачі та з передачі права власності на об'єкти застави позичальнику (кредитору), на товари, що передаються на умовах товарного кредиту, а також з передачі об'єкта фінансового лізингу в користування лізингоотримувачу/орендарю;

- постачання послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України;

- ввезення товарів на митну територію України;

З метою оподаткування цим податком до операцій з ввезення товарів на митну територію України прирівнюється поміщення товарів у будь-який митний режим, визначений Митним кодексом України.

- 14% – оподатковуються операції з постачання на митній території України та ввезення на митну територію України сільськогосподарської продукції.

- 7% – оподатковуються операції з постачання на митній території України та ввезення на митну територію України:

- лікарських засобів, дозволених для виробництва і застосування в Україні та внесених до Державного реєстру лікарських засобів, а також медичних виробів, які внесені до Державного реєстру медичної техніки та виробів медичного призначення або відповідають вимогам відповідних технічних регламентів, що підтверджується документом про відповідність, та дозволені для надання на ринку та/або введення в експлуатацію і застосування в Україні;

- лікарських засобів, медичних виробів та/або медичного обладнання, дозволених для застосування у межах клінічних випробувань, дозвіл на проведення яких надано центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної політики у сфері охорони здоров'я.

- 0% – Відповідно до ст. 195 ПКУ [2]:

- 1) Вивезення товарів за межі митної території України у митному режимі: експорту, безмитної торгівлі, вільної митної зони або у реекспорту,

якщо товари поміщені у такий режим відповідно до п. 3 (щодо товарів у вигляді продуктів їх переробки) та 5 ч. 1 ст. 86 Митного кодексу України [13].

2) Постачання товарів:

для заправки або забезпечення морських суден, що:

– використовуються для навігаційної діяльності, перевезення пасажирів або вантажів за плату, промислової, риболовецької або іншої господарської діяльності, що провадиться за межами територіальних вод України;

– використовуються для рятування або подання допомоги в нейтральних або територіальних водах інших країн;

– входять до складу Військово-Морських Сил України та відправляються за межі територіальних вод України, у тому числі на якірні стоянки;

для заправки або забезпечення повітряних суден, що:

– виконують міжнародні рейси для навігаційної діяльності чи перевезення пасажирів або вантажів за плату;

– входять до складу Повітряних Сил України та відправляються за межі повітряного кордону України, у тому числі у місця тимчасового базування;

– для заправки (дозаправки) та забезпечення космічних кораблів, космічних ракетних носіїв або супутників Землі;

– для заправки (дозаправки) або забезпечення наземного військового транспорту чи іншого спеціального контингенту Збройних Сил України, що бере участь у миротворчих акціях за кордоном України, або в інших випадках, передбачених законодавством;

– магазинами безмитної торгівлі, відповідно до порядку, встановленого КМУ.

Постачання товарів магазинами безмитної торгівлі може здійснюватися виключно: фізичним особам, які виїжджають за межі митної території України; фізичним особам, які в'їжджають на митну територію України в

пунктах пропуску через державний кордон України, відкритих для міжнародного повітряного сполучення; фізичним особам, які переміщуються транспортними засобами, що належать резидентам та знаходяться за межами митного кордону України.

Порушення норм цього підпункту тягне за собою відповідальність, встановлену законом. Порядок контролю за дотриманням норм цього підпункту встановлюється КМУ.

3) Постачання таких послуг:

– міжнародні перевезення пасажирів і багажу та вантажів залізничним, автомобільним, морським і річковим та авіаційним транспортом. При цьому перевезення вважається міжнародним, якщо здійснюється за єдиним міжнародним перевізним документом;

– послуги, що передбачають роботи з рухомим майном, попередньо ввезеним на митну територію України для виконання таких робіт та вивезеним за межі митної території України платником, що виконував такі роботи, або отримувачем-нерезидентом. До робіт з рухомим майном належать роботи з переробки товарів, що можуть включати власне переробку (обробку) товарів – монтаж, збирання, монтування та налагодження, у результаті чого створюються інші товари, у тому числі постачання послуг з переробки давальницької сировини, а також модернізацію та ремонт товарів, що передбачає проведення комплексу операцій з частковим або повним відновленням виробничого ресурсу об'єкта (або його складових частин), визначеного нормативно-технічною документацією, у результаті виконання якого передбачається поліпшення стану такого об'єкта;

– послуги з обслуговування повітряних суден, що виконують міжнародні рейси.

Якщо операції з постачання товарів звільнено від оподаткування на митній території України, до операцій з експорту таких товарів застосовується нульова ставка.

У бухгалтерському обліку, згідно з інструкцією «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку, активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» №291 від 30.11.1999р. [17] податок на додану вартість обліковується на чотирьох синтетичних рахунках (таблиця 1.2).

Таблиця 1.2 – Синтетичні рахунки податку на додану вартість

№п/п	№ рахунку	Назва рахунку
1	315	Спеціальні рахунки в національній валюті
2	641	Розрахунки за податками та платежами
3	643	Податкові зобов'язання
4	644	Податковий кредит

Джерело: сформовано на основі[17]

У 2015 році згідно п.3 наказу Міністерства фінансів України «Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку» від 18.06.2015р. №573 [20], кожне підприємство, як юридичне так і фізичне, яке є платником податку на додану вартість, мало використовувати в обліку субрахунки 315 «Спеціальні рахунки в національній валюті» і 316 «Спеціальні рахунки в іноземній валюті»

Субрахунок 315 «Спеціальні рахунки в національній валюті», призначений для обліку коштів на рахунках електронного адміністрування податку на додану вартість, відкритому платнику податку в Казначействі, а також на інших спеціальних рахунках у банках та органі Казначействі відповідно до законодавства, тощо.

Субрахунок 315 – активний. По дебету рахунку відображається надходження коштів, по кредиту відображається списання коштів. Рахунок призначений тільки для обліку грошових коштів на спеціальному рахунку.

Типові операції, які відображаються по субрахунку 315«Спеціальні рахунки в національній валюті» у регістрах бухгалтерського обліку, наведені у таблиці 1.3.

Таблиця 1.3 – Типові операції, які відображаються по субрахунку 315 «Спеціальні рахунки в національній валюті»

№ п/п	Дебет субрахунку	Кредит субрахунку	Зміст операції
1	2	3	4
1	315 «Спеціальний рахунок у національній валюті»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»	Перераховані кошти на спеціальній електронний рахунок
2	641 «Розрахунки за податками та платежами»	315 «Спеціальний рахунок в національній валюті»	Списання коштів на погашення податкового зобов'язання з податку на додану вартість
3	311 «Поточні рахунки в національній валюті»	315 «Рахунки в національній валюті»	Перерахування бюджетного відшкодування з податку на додану вартість, повернення помилково перерахованих коштів згідно заяви платника податку,

Джерело: складено на основі [20]

Згідно з Інструкцією №291 «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку, активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» [17] рахунок 64 «Розрахунки за податками» використовують для відображення інформації про розрахунки за усіма видами платежів до бюджету.

Рахунок 64 «Розрахунки за податками» має такі субрахунки:

641 – «Розрахунки за податками»;

642 – «Розрахунки за обов'язковими платежами»;

643 – «Податкові зобов'язання»;

644 – «Податковий кредит».

Аналітичний облік за субрахунками 641 «Розрахунки за податками» і 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами» ведеться за видами податків та зборів.

Облік податку на додану вартість підприємства ведуть на субрахунках рахунку 64 «Розрахунки за податками», яке підприємство використовує згідно наказу про облікову політику та рекомендації програми. По кредиту

рахунку відображається нарахування податку на додану вартість, по дебету передавання податку на додану вартість до бюджету.

Субрахунок 643 «Податкові зобов'язання» призначений для обліку у бухгалтерському обліку податкових зобов'язань.

Податкові зобов'язання – це загальна сума податку, яка отримана або нарахована платником податку у звітному податковому періоді. Податкові зобов'язання, сума податку, яку суб'єкт господарювання нараховує на договірну вартість товару, щоб отримати прибуток. Сума податкових зобов'язань, які нараховані на договірну вартість товару, підприємство за кожен звітний місяць сплачує до бюджету. Податкові зобов'язання можливо зменшити тільки за рахунок податкового кредиту, який виникає коли суб'єкт господарювання придбає товари або послуги, які у подальшому будуть у обов'язковому порядку використовуватися у господарській діяльності підприємства.

Відповідно до п.187.1 ст 187 ПКУ [2] датою виникнення податкових зобов'язань з постачання товарів/ послуг вважається дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше:

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

б) дата відвантаження товарів, а в разі експорту товарів – дата оформлення митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України, оформлена відповідно до вимог митного законодавства, а для послуг – дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку.

Під постачанням товарів розуміється будь-яка передача права на розпорядження товарами як власник, у тому числі продаж, обмін чи дарування такого товару, а також постачання товарів за рішенням суду. (пп. 14.1.191 ПКУ. [2]

У господарської діяльності підприємство може вести декілька субрахунків у бухгалтерському обліку податкових зобов'язань.

Наприклад:

Субрахунок 6431 «Податкові зобов'язання» потрібен для відстеження податку на додану вартість під час першої події – передоплати. Цей субрахунок кореспондує з наступними рахунками – 361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями», 681 «Розрахунки за авансами одержаними».

Субрахунок 6432 «Податкові зобов'язання» потрібен для відображення податку на додану вартість під час першої події – поставки товарів/послуг.

Також суб'єкт господарської діяльності може застосувати у бухгалтерському обліку інші субрахунки, які застосовуються в особливих операціях, таких як компенсуючи зобов'язання згідно п.1198.5 та п.199 ПКУ [1], часткового або повного використання товарів у негосподарської діяльності «умовний продаж», використовується під час донарахування податку на додану вартість, у разі анулювання свідоцтва платника податку на додану вартість (п.184.7 ПКУ) [1] та в інших випадках, які передбачає Податковий кодекс України.

Типова кореспонденція рахунків з використанням субрахунку 643 «Податкові зобов'язання» відображенні у таблиці 1.4.

Таблиця 1.4 – Типова кореспонденція рахунків з використанням субрахунку 643 «Податкові зобов'язання»

№п/п	Зміст господарської операції	Бухгалтерський облік	
		дебет	кредит
1	2	3	4
Перша подія – отримання оплати			
1	Отримано передоплату від покупця	311	681
2	Нараховані податкові зобов'язання	643	641
3	Відвантажено товар	361	702

Продовження таблиці 1.4

1	2	3	4
4	Відображені розрахунків з ПДВ	702	643
5	Здійснено залік заборгованості	681	361
Перша подія – постачання товарів			
1	Відображено дохід від реалізації	361	702
2	Нараховані податкові зобов'язання з ПДВ	702	643
Компенсуючі податкові зобов'язання (п.198.5 ПКУ)			
1	Списання товару у зв'язку з їх псуванням (понад норми)	947	28
2	Нараховані компенсуючі зобов'язання з податку на додану вартість виходячи з вартості придбання товару	643	641
		947	643
Донараховані податкові зобов'язання до мінбази згідно з п.188.1 ПКУ			
1	Донараховані до мін бази у зведений податковій накладні		
	За товари на різницю Ціна продажу – ціна договірної	949	641
При ліквідації основних засобів			
1	Нараховані податкові зобов'язання з податку на додану вартість	976	641

Джерело: складено автором на основі [17]

Взаємозв'язок між нарахуванням податку на додану вартість – зобов'язання і складанням податкової накладної легко побачити у деяких нормах ПКУ та порядку 1307 «Про затвердження форми податкової накладної та Порядку заповнення податкової накладної» [21]. Платник податку на додану вартість зобов'язаний скласти податкову накладну на дату виникнення податкових зобов'язань.

Згідно ст. 187 ПКУ[2] податкове зобов'язання на дату виникнення певної події, на дату здійснення певної господарської операції. Саме ця подія викликає виникнення податкових зобов'язань з податку на додану вартість.

Податкова накладна складається на кожне повне або часткове постачання товарів або послуг, а також на суму коштів, що надійшли на поточний рахунок як попередня оплата (аванс).

Складена податкова накладна реєструється у єдиному державному реєстрі податкових накладних. Це база, яку адмініструє державна податкова

служба. Порядок реєстрації податкових накладних визначений постановою Кабінетом міністрів України від 29.02.2020р. №1246 [22].

У цій же базі реєструється й розрахунки до податкових накладних. Єдиний реєстр податкових накладних – це складова система електронного адміністрування податку на додану вартість.

Звичайні податкові накладні, які оформлені на стороннього контрагента, за ставкою 20%,14% та 7% реєструється у єдиному реєстрі податкових накладних:

– складені податкові накладні з 16-го числа по останній календарний день календарного місяця (включно) реєструється до 15 числа наступного місяця (включно) п.201.10 ПКУ [2].

– складені з 1-го по 15 календарний день (включно) календарного місяця – реєструється в єдиному реєстрі податкових накладних до останнього числа календарного місяця.

Якщо зареєструвати податкову накладну у строки не вдалося, зареєструвати можна будь коли, але зі штрафами.

Максимальна обмеження на реєстрацію податкових накладних – 1095 календарних днів (лист Державної податкової служби від 01.06.2018 №2404/6/99-99-03-02-15/ПК) [23].

У період з 01.03.2020р. по останній календарний день місяця (включно), у якому завершується дія карантину, не застосовується штрафні санкції за не реєстрацію/ несвоєчасну реєстрацію податкових накладних/ розрахунків коригування в єдиному реєстрі податкових накладних.

Серед загальних умов, щодо реєстрації податкових накладних у єдиному реєстрі податкових накладних є:

- Заповнення всіх податкових накладних;
- Дотримання терміну реєстрації;
- Дотримання ліміту реєстрації;
- Накладну пропустила система виявлення ризикових податкових накладних.

Порядок реєстрації податкових накладних:

- заповнюємо накладну в електронноу вигляді;
- накладаємо кваліфікований електронний підпис уповноваженої особи та електронну печатку (у разі наявності). Це може бути підпис головного бухгалтера (бухгалтера) або керівника (у разі відсутності посади бухгалтера). Однак керівник може призначити іншу особу, тобто не себе і не головного бухгалтера, складати та підписувати податкові накладні. Якщо податкова накладна складається фізособою-підприємцем, то накладається підпис підприємця (п. 10 Порядку №1246)[22]. Так роз'яснює ДПС у індивідуальній податковій консультації від 28.09.2021 р. №3603/ІПК/99-00-12-02-05-06[24];
- надсилаємо її ДПС через СЕА ПДВ;
- накладна проходить перевірку та моніторинг на ризиковість з боку системи;
- якщо все добре, то приходять електронна квитанція з датою і часом включення податкової накладної до ЄРПН (реєстрації). Вона має надійти протягом операційного дня. Однак може надійти й наступного, якщо реєстрація відбувається наприкінці операційного дня;
- якщо податкова накладна не прийнята, зупинена у реєстрації, то теж надходить відповідна електронна квитанція. В останньому випадку її отримують і покупець і постачальник.

Платник податку на додану вартість має право зареєструвати податкову накладну та/або розрахунків коригувань в єдиному реєстрі податкових накладних на суму податку, обчислену за формулою, передбаченого з пп.200.1. ПКУ [2].

$$\begin{aligned} \sum \text{Накл} = \sum \text{НаклОтр} + \sum \text{Митн} + \sum \text{ПопРах} + \sum \text{Овердрафт} - \\ - \sum \text{НаклВид} - \sum \text{Відшкод} - \sum \text{Перевищ} \end{aligned} \quad (1.1)$$

Показник Σ Накл часто називають лімітом реєстрації податкової накладної. Ліміт – це розрахункова сума, яка формується за вищезазначеною формулою.

Податковий кредит – це сума, на яку платник податку на додану вартість має право зменшити податкове зобов'язання звітного податкового періоду, яка визначена згідно пп.14.1.181 ПКУ [2].

Як тільки особа стає платником податку на додану вартість, вона починає нараховувати податкові зобов'язання і податковий кредит по податку на додану вартість. Визнання податкового кредиту починається з поставок товару/послуг, дата визнання податкового кредиту по якому настає після реєстрації платником податку на додану вартість. На цьому акцентувало увагу и ДПС у роз'ясненні із категорії 101.13 розділу «Запитання-відповіді з Бази знань» ЗІР [2].

У п.198.1 ПКУ [2] визначені операції, по яким платник податку на додану вартість може визнати податковий кредит :

- Придбання та виготовлення товарів та послуг;
- Придбання необоротних активів;
- Отримання послуг, які надає нерезидент на митної території України, у випадках отримання послуг, містом надання яких є митна територія України;
- Ввезення необоротних активів на митну територію України по договорам оперативного або фінансового лізингу;
- Ввезення товарів або необоротних активів на митну територію України.

Згідно нормам п.198.3 ПКУ [2] нарахування податкового кредиту здійснюється незалежно від того, почали придбанні товари/послуги і основні фонди використовуватися у податкових операціях у межах господарської діяльності платника податку на додану вартість у впродовж звітного податкового періоду.

Перешкодою для визнання податкового кредиту буде відсутність належним чином оформлені підтверджуючі документи, відповідно до п.198.6 ПКУ[2].

До таких документів відносяться:

- зареєстровані у ЄДРПН податкові накладні/розрахунки коригування;
- митні декларації;
- інші документи, які визнані п.201.11 ПКУ.[2]

Щоб визнати податковий кредит по купівлі товарів/послуг/необоротних активів, платник податку на додану вартість повинен мати вірно оформлені підтверджуючі документи (таблиця 1.5).

Таблиця 1.5 – Документи, на основі яких визнається податковий кредит

№ п/п	Назва документу	Вимоги до документів
1	2	3
1	Податкова накладна	1. Наявність усіх обов'язкових реквізитів, визнаних у п.201.1 ПКУ[2] 2. Наявність реєстрації у ЄДРПН, у строки визначені у п.201.10 ПКУ
2	Митна декларація	Згідно п.201.12 ПКУ[2] при ввезенні товарів на митну територію України документом, який засвідчує право на віднесення сум податку до податкового кредиту, вважається митна декларація, оформлена згідно вимогам чинного законодавства, підтверджуюча сплату податку
3	Касовий чек	Касовий чек повинен мати наступні реквізити: – Сума отриманих товарів/послуг; – Загальну суму нарахованого ПДВ; – Фіскальний номер; – Податковий номер постачальника Загальна сума нарахованого податкового кредиту загальна сума отриманих товарів/послуг не може перевищувати 200 грн. у день (без урахування ПДВ). Загальна сума з ПДВ 240,00 грн.
4	Транспортний квиток	Повинен мати реквізити: – Загальну суму платежу; – Суму ПДВ; – Податковий номер продавця; – Фіскальний номер
5	Готельний рахунок	– Поставляється послуга, а не товар; – Вартість послуг повинна визнаватися по показникам приладів обліку; – Рахунок повинен містити загальну суму платежу, суму ПДВ і податковий номер продавця.

Продовження таблиці 1.5

1	2	3
6	Рахунки за послуги зв'язку	<ul style="list-style-type: none"> – Поставляється послуга, а не товар; – Вартість послуг повинна визнаватися по показникам приладів обліку; – Рахунок повинен містити загальну суму платежу, суму ПДВ і податковий номер продавця.
7	Рахунки за інші послуги, вартість яких визначається по показникам приладів обліку	<ul style="list-style-type: none"> – Поставляється послуга, а не товар; – Вартість послуг повинна визнаватися по показникам приладів обліку; – Рахунок повинен містити загальну суму платежу, суму ПДВ і податковий номер продавця.
8	Бухгалтерська довідка	– Повинна мати всі обов'язкові реквізити згідно ч.2 ст.9 Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність України»[4] та п.2.4 «Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку»[21]

Джерело: складено на основі [2]

Дата визнання податкового кредиту визнається по певній події, у залежності від того, яка подія відбувається, відповідно до п198.2 ПКУ [2] (таблиця 1.6).

Таблиця 1.6 – Дата визнання податкового кредиту

№п/п	Випадки	Дата виникнення податкового кредиту
1	2	3
1	Загальний	Дата «першої події» <ul style="list-style-type: none"> – Списання коштів з банківського рахунку платника податку на оплату товару/послуг – Отримання платником податку на додану вартість товарів/послуг (п.198.2 ПКУ)[2]
2	Касовий	Дата списання коштів з банківського рахунку платнику податку на додану вартість або дата надання інших видів компенсаційної вартості поставлених товарів/послуг (п.14.1.266 ПКУ) [2]
3	Імпорт	Дата сплати податку на додану вартість по податковим зобов'язанням згідно п.187.8 ПКУ [2], що підтверджується митною декларацією
4	Послуги від нерезидента	Дата складання одержувачем таких послуг (платником податку на додану вартість) податкової накладної – за умови її реєстрації у ЄДРПН (п.198.2 ПКУ) [2]

Продовження таблиці 1.6

1	2	3
5	Фінансовий лізинг	Дата фактичного отримання об'єкту фізлізингу орендаром (п.198.2 ПКУ) [2]
6	Довгострокові договори	Дата фактичного отримання замовником результатів робіт, оформлених актами виконаних робіт (п.198.2. ПКУ)[2]
7	Під звіт	Дата надання авансового звіту (роз'яснення ДПС із категорії 101.13 розділу «Запитання – відповіді з Бази знань» [2]

Джерело: складено на основі [2]

Також потрібно враховувати наступні вимоги:

– Наявність підтверджувальних документів (податкових накладних, митні декларації і інших документів відповідно до п.201.11 ПКУ) [2].

– Наявність реєстрації у ЄДРПН податкової накладної/ розрахунку коригування, відповідно до п.198. ПКУ [2].

Отже застосування податкового кредиту можливо лише про наявності:

– Використання товарів, робіт та послуг у господарської діяльності підприємства;

– Вірно сформованих первинних документів, включаючи товарно-транспортну накладну;

– Своєчасно зареєстровану податкову накладну, з додержанням строків, з у єдиному державному реєстрі податкових накладних.

Платник податку на додану вартість самостійне обчислює суму податкового зобов'язання, яку зазначає у податковій декларації з податку на додану вартість з урахуванням норм р. V ПКУ [2] та вимогам Порядку №21 «Про затвердження форм та Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість» від 29.01.2016 р. [21].

Згідно з вимогами п.6 р. III Порядку №21 «Про затвердження форм та Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість» від 29.01.2016р.[21] наведені дані у податковій звітності з податку

на додану вартість, мають відповідати даним бухгалтерського та податкового обліку.

Податкова декларація з податку на додану вартість подається за базовий період, який дорівнює календарному місяцю п.202.1 ПКУ [2].

Декларація складається з вступної частини, службових полів, трьох розділів та додатків.

Усі показники у податковій звітності проставляються у гривнях, без копійок.

У колонці А усіх необхідних випадках проставляються обсяги поставки/придання, без урахування податку на додану вартість. Сума податку на додану вартість проставляється у колонці Б.

У III розділі відображаються розрахунки за звітний період. Рядок 18 заповнюється, якщо в результаті розрахунку різниці між сумами податкових зобов'язань і податкового кредиту отримано додатне значення.

Сума податку на додану вартість, зазначена у рядку 18, підлягає нарахуванню за підсумками поточного звітного (податкового) періоду та сплачується до загального фонду Державного бюджету .

Рядок 19 заповнюється, якщо в результаті розрахунку різниці між сумами податкових зобов'язань і податкового кредиту отримано від'ємне значення.

Податкова звітність з ПДВ подається в електронній формі всіма платниками цього податку з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у порядку, визначеному законодавством (п. 2 р. III Порядку № 21 «Про затвердження форм та Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість» від 29.01.2016р. [21]).

Сума податку на додану вартість, що підлягає сплаті до бюджету за підсумками звітного (податкового) періоду та задекларована у податковій декларації сплачується до бюджету безпосередньо з електронного рахунку

платника податку у впродовж 10 календарних днів, що настають за останнім днем граничного 30 денного строку.

1.3 Аудит розрахунків з бюджетом з податку на додану вартість

Теоретичні аспекти аудиту розрахунків з бюджетом з податку на додану вартість висвітлено в працях таких вчених як: Ф.Ф. Бутинець, Т.А. Бутинець, В.О. Шевчука та інших. Однак аналізуючи роботи вчених, складається враження що досліджуються питання більш теоретичного, а практичного характеру. Однак на сьогодні теоретичні основи та методики внутрішнього контролю податку на додану вартість, якщо враховувати постійні зміни у діючому законодавстві, досліджені недостатньо.

Метою аудиту розрахунків з бюджетом податку на додану вартість в узагальненому вигляді є забезпечення доцільності, законності та відображення розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість суб'єктом господарювання платником податку у відповідності до ПКУ [2].

Об'єкт та предмет аудиту розрахунків за податком на додану вартість зображені на рисунку 1.1

Розрахунки з бюджетом з податку на додану вартість	
1. Об'єкт контролю	
– Операції, які пов'язані з нарахуванням податкових зобов'язань з податку на додану вартість	
– Операції, які пов'язані з нарахуванням податкового кредиту з податку на додану вартість	
– Операції, які пов'язані зі сплатою податку на додану вартість до бюджету	
2. Предмет контролю	
– Достовірність та правильність нарахування податку на додану вартість	
– Повнота та своєчасність сплати податку на додану вартість до бюджету	

Рисунок 1.1 – Об'єкт та предмет внутрішнього контролю розрахунків за податком на додану вартість

Джерело: складено автором [2]

Завданням аудиту розрахунків з податку на додану вартість є:

1. Перевірка правильності визначення об'єкта та бази нарахування податку на додану вартість.
2. Правильність нарахування встановлення ставки податку на додану вартість до бази оподаткування.
3. Перевірка правильності нарахування податкових зобов'язань.
4. Перевірка правильності складання податкових накладних і своєчасність реєстрації податкових накладних у ЄДРПН.
5. Перевірка правильності нарахування податкового кредиту за податком на додану вартість.
6. Перевірка своєчасності реєстрації податкових накладних у ЄДРПН.
7. Перевірка нарахування та своєчасності сплати податку на додану вартість до бюджету України.
8. Перевірка правильності складання декларації з податку на додану вартість.
9. Перевірка стану бухгалтерського обліку розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість.
10. Перевірка правильності відображені податку на додану вартість у фінансовій звітності.

За часом проведення внутрішнього аудиту розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість поділяється на попередній, поточний і наступний.

Попередній аудит – передбачає контроль до здійснення операцій, по нарахуванню та сплатою податку на додану вартість до бюджету. Здійснення попереднього контролю розрахунків за податком на додану вартість зображено у таблиці 1.7

Таблиця 1.7 – Здійснення аудиту розрахунків за податком на додану вартість

№ п/п	Процедура контролю	Інформаційне забезпечення
1	Перевірка наявності контрагента у Єдиному державному реєстрі юридичних осіб	Перевірка контрагента на інформаційних ресурсах: - https://usr.minjust.gov.ua/content/free-search [6] - https://ligazakon.net [7]
2	Перевірка наявності контрагента в Реєстрі платників податку на додану вартість	Перевірка контрагента на інформаційних ресурсах: - https://cabinet.tax.gov.ua/registers [2]
3	Перевірка оформлення господарських відносин з контрагентом	Договір, контракти, рахунки, інвойси

Джерело: складено автором

Поточний аудит – контроль під час нарахування та сплати податку на додану вартість. Здійснення поточного контролю з податку на додану вартість зображені у таблиці 1.8.

Таблиця 1.8 – Перевірка контрагента на інформаційних ресурсах

№ п/п	Процедура контролю	Інформаційне забезпечення
1	Перевірка залишку коштів на рахунку в СЕА ПДВ	Витяг з СЕА ПДВ, або перевірка залишку через електронний кабінет
2	Перевірка наявності податкових накладних, розрахунків коригування	Витяг з ЄДРПН або перевірка в електронному кабінеті
3	Перевірка правильності оформлення обов'язкових реквізитів у податковій накладній	Податкові накладні, розрахунки коригування
4	Перевірка своєчасності реєстрації податкових накладних у ЄДРПН (граничний термін реєстрації)	Первинні документи (прибуткові та видаткові накладні, акти виконаних робіт, банківські виписки, тощо), податкові накладні та розрахунки коригувань, квитанції №1
5	Перевірка реєстраційного ліміту за ПДВ у системі електронного адміністрування	Витяг щодо суми податку, на яку платник податку може зареєструвати у ЄДРПН податкові накладні та розрахунки коригувань

Джерело: складено автором

Наступний аудит – передбачає комплексну перевірку операцій з нарахування та сплати податку на додану вартість, після того як вони відбувались. Здійснення наступного контролю розрахунків за податку на додану вартість відображені у таблиці 1.9.

Таблиця 1.9 – Здійснення наступного аудиту розрахунків за податку на додану вартість

№п/п	Процедури контролю	Інформаційне забезпечення
1	2	3
1	Перевірка правильності відображення податкових зобов'язань у бухгалтерському обліку	Первинні документи з продажу товарів, податкові накладні, розрахунки коригувань
2	Перевірка правильності відображенні податкового кредиту у бухгалтерському обліку	Первинні документи з придбання товарно-матеріальних цінностей, податкові накладні та розрахунки коригувань
3	Перевірка правильності відображення розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість	Декларації з податком на додану вартість з додатками за звітний період, фінансова звітність
4	Перевірка правильності відображення сплати податку на додану вартість	Виписки банку, перевірка стану розрахунків у електронному кабінеті

Джерело: складено автором

Отже, податок на додану вартість – це непрямий податок, який входить у ціну товару, робіт, послуг та сплачується покупцем, але його облік та перерахування до бюджету здійснює продавець.

Основним документом, який регламентує порядок нарахування та сплати до бюджету податку на додану вартість є Податковий кодекс України.

Елементами податку на додану вартість є:

- Об'єкт оподаткування;
- База оподаткування;
- Ставка податку.

Податкові зобов'язання – це загальна сума податку, яка отримана або нарахована платником податку у звітному податковому періоді.

У бухгалтерському обліку податкові зобов'язання обліковуються на рахунку 643 «Податкові зобов'язання».

У господарської діяльності підприємство може вести декілька субрахунків у бухгалтерському обліку податкових зобов'язань.

Субрахунок 6431 «Податкові зобов'язання» потрібен для відстеження податку на додану вартість під час першої події – передоплати. Цей субрахунок кореспондує з наступними рахунками – 361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями», 681 «Розрахунки за авансами одержаними».

Субрахунок 6432 «Податкові зобов'язання» потрібен для відображення податку на додану вартість під час першої події – поставки товарів/послуг.

На дату виникнення податкових зобов'язань платник податку зобов'язаний скласти податкову накладну та зареєструвати її у єдиному реєстрі податкових накладних.

Податковий кредит – це сума на яку платник податку на додану вартість має право зменшити податкове зобов'язання звітного податкового періоду.

У бухгалтерському обліку податковий кредит обліковується на рахунок 644 «Податковий кредит».

У господарської діяльності підприємство може вести декілька субрахунків у бухгалтерському обліку податкових зобов'язань.

Субрахунок 6441 «Податковий кредит» потрібен для відстеження податку на додану вартість під час першої події – передоплати. Цей субрахунок кореспондує з наступними рахунками – 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками», 371 «Розрахунки за авансами виданими».

Субрахунок 6442 «Податковий кредит» потрібен для відображення податку на додану вартість під час першої події – поставки товарів/послуг.

Податкові накладні у обов'язковому порядку реєструються у Єдиному реєстрі податкових накладних.

Сума податку на додану вартість підлягає сплати до бюджету за підсумками податкового звітного періоду, та сплачується до бюджету у впродовж 10 календарних днів, що настають за останнім днем граничного 30 денного строку.

Метою аудиту розрахунків з бюджетом податку на додану вартість в узагальненому вигляді є забезпечення доцільності, законності та відображення розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість суб'єктом господарювання платником податку у відповідності до ПКУ.

Попередній аудит – передбачає контроль до здійснення операцій, по нарахуванню та сплатою податку на додану вартість до бюджету. Це перевірка контрагента та його господарської діяльності на інформаційних ресурсах.

Поточний аудит – контроль під час нарахування та сплати податку на додану вартість. Це перевірка залишку коштів на рахунках в СЕА ПДВ, перевірка правильності оформлення первинних документів та податкових накладних, та своєчасне реєстрація їх у єдиному реєстрі податкових накладних.

Наступний аудит – передбачає комплексну перевірку операцій з нарахування та сплати податку на додану вартість, після того як вони відбувались. Це правильність відображення податкових зобов'язань та податкового кредиту на рахунках у бухгалтерському обліку, правильність заповнення декларації з податку на додану вартість, своєчасна сплата податку до бюджету.

2 ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ, ТА РОЗРАХУНКІВ З БЮДЖЕТОМ З ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ ТОВАРИСТВА З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ «ТОРГІВЕЛЬНА КОМПАНІЯ «ДОБРА ХАТА»

2.1 Фінансово-економічна характеристика Товариства з обмеженою відповідальністю «Торгівельна компанія «Добра Хата»

Товариство з обмеженою відповідальністю «Торгівельна компанія «Добра Хата» здійснює підприємницьку діяльність з метою одержання прибутку.

Предметом діяльності підприємства є здійснення будь якої господарської діяльності, що не заборонена законодавством України, з метою одержання прибутку.

ТОВ «ТК «ДОБРА ХАТА» було зареєстроване у 2009 році.

Головний напрямок діяльності компанії – виробництво та оптовий продаж продуктів харчування бакалійної групи таких як: сипучі продукти, мука, сіль, макаронні вироби, консервація, товари миттєвого приготування, консерви, оцет, дріжджі, приправи та інші супутні товари. Підприємство має дві власні зареєстровані торгові марки «Добра Хата» та «Нарру».

ТОВ «ТК «ДОБРА ХАТА» знаходиться на загальній системі оподаткування та сплачує наступні податки:

1. Податок на прибуток – 18%;
2. Податок на додану вартість зі ставкою 20% та 14%;
3. Єдиний соціальний внесок – 22% та 8,41%;
4. Податки утримані з заробітної плати (податок на доходи фізичних осіб та військовий збір)
5. Податки при виплаті дивідендів.

Згідно Статуту підприємства ТОВ «ТК «ДОБРА ХАТА» сплачує дивіденди один раз на рік, але не частіше одного разу на квартал.

Організаційна схема підприємства складається із 7 департаментів.

1. Департамент побудови компанії – займається наймом персоналу, комунікацією, як внутрішньою так і зовнішньою, інспекцією робочих місць, перевіркою знань, щодо політики компанії.

2. Департамент розповсюдження – займається просуванням товару на ринок та його продажем.

3. Фінансовий департамент – займається фінансовими питаннями підприємства.

4. Технічний департамент – займається плануванням та закупівлею сировини і матеріалів для виробництва та товарів для продажу, а також логістикою.

5. Департамент кваліфікації – забезпечує перевірку якості продукції.

6. Департамент з маркетингових досліджень займається питаннями реклами продукції компанії Добра Хата, зв'язками з громадськістю.

7. Адміністративний департамент – займається введенням перемов з великими покупцями та постачальниками, підписанням договорів, питаннями, щодо політики компанії.

Більш детально зупинимось на фінансовому департаменті.

Фінансовий департамент складається із 3 відділів:

Відділ доходів. Даний відділ очолює начальник відділу. До відділу входять наступні секції:

- Секція збору дебіторської заборгованості – слідкує, щоб вся дебіторська заборгованість була сплачена покупцями у строки, згідно умов договору.

- Секція безготівкових оплат – забезпечує своєчасне відображення у обліковій програмі всіх коштів, які надійшли на банківські рахунки.

Відділ витрат. Даний відділ очолює начальник відділу. До відділу входять наступні секції:

- Секція підготовки фінансового планування – консолідує заявки на виділення коштів на оплату рахунків, обов'язкових платежів на наступну

неділю, на підставі яких складається фінансова директива для затвердження на рекомендаційному комітеті;

- Секція перевірки рахунків – перевіряє рахунки від постачальників: правильність їх складання, конкурентність цін.

- Секція оплат – відповідає за своєчасні оплати, згідно заявок на виділення коштів, затверджених рекомендаційним комітетом.

- Секція авансових звітів – контролює своєчасність та правильність оформлення авансових звітів, та забезпечує перевірку документів, які підтверджують використання підзвітних сум

- Секція зарплати – забезпечує своєчасність нарахування та сплату заробітної плати.

Відділ обліку, який очолює начальник відділу (головний бухгалтер). До відділу входять наступні секції:

- Секція банківських рахунків, яка забезпечує контроль за надходженнями та витратами на банківських рахунках підприємства.

- Секція майна – здійснює контроль за нематеріальними активами підприємства.

- Секція складського обліку, яка забезпечує контроль за оборотними активами підприємства.

- Секція обліку та звітів – забезпечує своєчасність складання звітності підприємства, згідно вимог діючого законодавства та надання її до контролюючих органів у строки передбачені законодавством.

- Секція архіву – забезпечує ведення архіву підприємства.

Станом на 31 березня на підприємстві працює 46 осіб. Середня заробітна плата складає 7500,00 грн. Заробітна плата виплачується два рази на місяць: за першу половину місяця – до 22 числа поточного місяця; за другу половину місяця – до 7 числа наступного місяця. Зарплата на підприємстві сплачується своєчасно з дотриманням норм чинного законодавства.

Активи підприємства станом на 31 березня 2021р. складають 14563,1 тис. грн.. Власний капітал складає 7619,9 тис.грн. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, послуг) складає 16109,3 тис.грн. Чистий прибуток 178,5 тис.грн.

ТОВ «ТК «ДОБРА ХАТА», згідно ст. 55 Господарського кодексу України (далі – ГКУ) [1] та Закону України «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансовому звітність в Україні» щодо удосконалення деяких положень» №2164-VIII від 27.02.2020р. [3] відноситься до суб'єктів малого підприємства. Класифікація підприємств відображена у таблиці 2.1.

Таблиця 2.1 – Класифікація підприємств.

Малі підприємства	
<p>Малими є підприємства, які не відповідають критеріям для мікропідприємств та показники яких на дату складання річної фінансової звітності за рік, що передує звітному, відповідають щонайменше двом з таких критеріїв:</p> <ul style="list-style-type: none"> • балансова вартість активів – до 4 мільйонів євро; • чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – до 8 мільйонів євро; • середня кількість працівників – до 50 осіб. 	<p>Суб'єктами малого підприємництва є:</p> <p>юридичні особи – суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, у яких середня кількість працівників за звітний період (календарний рік) не перевищує 50 осіб та річний дохід від будь-якої діяльності не перевищує суму, еквівалентну 10 мільйонам євро, визначену за середньорічним курсом НБУ.</p>

Джерело: складено автором на основі [4]

Згідно з діючим законодавством ТОВ «ТК «ДОБРА ХАТА» здає фінансову звітність один раз на рік.

Оскільки сукупний дохід підприємства за 2020 рік перевищив 40млн. грн., підприємство звітує з податку на прибуток щоквартально (ст.137.4. та ст. 137.5 ПКУ) [2]. У складі декларації з податку на прибуток платник податку зобов'язаний надати Баланс та Звіт про фінансові результати.

Наказом №1-б від 04.01.2016 р. була затверджена облікова політика ТОВ «ТК «ДОБРА ХАТА».

З метою забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку і звітності станом на 01 грудня на підприємстві проводиться щорічна інвентаризація майна та фінансових зобов'язань згідно зі ст. 10 Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» №996-XIV від 16.07.1999р. (далі – Закон №996-XIV) [4] та з урахуванням інших нормативних документів, зокрема Інструкції з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 11 серпня 1994 р. [8].

До складу оціночної комісії для проведення приймання, списання, оцінки активів і зобов'язань включаються: начальник торгового відділу, заступник начальника торгового відділу, логіст.

Ведення бухгалтерського обліку на ТОВ «ТК «Добра Хата» здійснюється згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. 996-XIV [4], та затвердженими Міністерством Фінансів України положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку (далі – НП(С)БО) [5].

Організація бухгалтерського обліку на ТОВ «ТК «Добра Хата» побудована відповідно до наказу «Про облікову політику» та передбачає наступне:

1. Бухгалтерський облік здійснюється бухгалтерією на чолі з головним бухгалтером. Посада головного бухгалтера входить до штатного розкладу підприємства.

1.2. Головний бухгалтер забезпечує дотримання вимог, передбачених Законом про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні №996-XIV від 16.07.1999р. [4], зокрема п.7 ст.8, та іншими законодавчими та нормативними документами з питань організації і ведення бухгалтерського та податкового обліку.

1.3. Відповідальність за ведення податкового обліку, правильність і своєчасність складання і подання податкової звітності несе головний бухгалтер згідно з чинним законодавством.

1.4. Головний бухгалтер несе особисту відповідальність перед керівником, відповідно до переліку питань, перерахованих у його посадовій інструкції.

1.5. Обов'язки касира виконує головний бухгалтер з укладанням договору про повну матеріальну відповідальність за збереження всіх прийнятих ним цінностей.

1.6. Відповідальність інших працівників, які ведуть облік, регулюється посадовими інструкціями, що затверджуються керівником Підприємства.

Право першого підпису на банківських розрахунково-платіжних документах надається лише директору. У разі відсутності директора на робочому місці з поважних причин, право підпису надається головному бухгалтеру, за умови наявності доручення, яке завірене нотаріально.

На час відсутності на робочому місці головного бухгалтера, з поважних причин, його обов'язки, відповідальність та права покладаються на директора підприємства.

Право підпису окремих документів можуть надаватися іншим уповноваженим посадовим особам, що оформлюється окремим Наказом по підприємству.

Окрім реєстрації податкових накладних і додатків до них в єдиному державному реєстрі податкових накладних, електронний документообіг на підприємстві не ведеться.

Підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи, які фіксують факти здійснення господарських операцій.

Первинні та облікові зведені облікові можуть складатися, як на паперових так і на машинних носіях.

Вся інформація, що міститься у прийнятих до обліку первинних документах систематизується на рахунках бухгалтерського обліку шляхом подвійного запису.

Відповідальність за несвоєчасне складання первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку та недостовірність відображення в них даних несуть особи, які склали та підписали ці документи.

Згідно НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансовій звітності»[5] ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності на ТОВ «ТК «Добра Хата» здійснюються з дотриманням наступних принципів:

- автономності підприємства, за яким кожне підприємство розглядається як юридична особа, що відокремлена від власників; тому особисте майно і зобов'язання власників не повинні відображатись у фінансовій звітності підприємства;
- безперервності діяльності, що передбачає оцінку активів і зобов'язань підприємства, виходячи з припущення, що його діяльність триватиме далі;
- періодичності, що припускає розподіл діяльності підприємства на певні періоди з метою складання фінансової звітності;
- історичної (фактичної) собівартості, що визначає пріоритет оцінки активів, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання;
- нарахування, згідно з яким доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення незалежно від часу надходження або сплати грошових коштів (грошей);
- повного висвітлення, згідно з яким фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки операцій та подій, яка може вплинути на рішення, що приймаються на її основі;
- послідовності, який передбачає постійне (із року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики. Зміна облікової політики повинна бути обґрунтована і розкрита у фінансовій звітності;

- обачності, згідно з яким методи оцінки, що застосовуються в бухгалтерському обліку, повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства;
- превалювання сутності над формою, за яким операції повинні обліковуватись відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми;
- єдиного грошового вимірника, який передбачає вимірювання та узагальнення всіх операцій підприємства у його фінансовій звітності в єдиній грошовій одиниці.

При складанні фінансових звітів ТОВ «ТК «Добра Хата» визначила величину суттєвості наступним чином:

Баланс – до 5% підсумку балансу або до 15% підсумку класу активів, власного капіталу, класу зобов'язань;

Звіт про фінансові результати – до 5 % чистого доходу або до 25% фінансового результату від операційної діяльності;

Звіт про рух грошових коштів – до 5% суми чистого руху грошових коштів від операційної діяльності;

Звіт про власний капітал – до 5 % розміру власного капіталу.

Метод оцінки вибуття запасів на ТОВ «ТК «Добра Хата» згідно наказу «Про облікову політику» – при відпуску запасів у виробництво, продажу чи іншому вибутті – оцінка здійснюється згідно НП(С)БО 9 «Запаси» методом перших за часом надходження запасів (ФІФО).

Для всіх одиниць бухгалтерського обліку, що мають однакові призначення та однакові умови використання, застосовується лише цей метод.

Згідно п.9 «Запаси» наказу «Про облікову політику» ТОВ «ТК «Добра Хата» – одиницею обліку запасів є найменування або група однорідних запасів. Група створюється в разі придбання аналогічних за своїми ознаками ТМЦ з різними найменуваннями.

З метою упорядкування придбаних ТМЦ відповідно до довідника номенклатури підприємство фіксує інформацію про присвоєння власних найменувань в Таблиці.

Таблиця 2.2 – Таблиця відповідності номенклатур

№	Найменування товару	Постачальник	Найменування номенклатурної групи

Джерело: побудовано автором на підставі внутрішніх інформаційних джерел ТОВ «ТК «Добра Хата»

Первісну вартість запасів придбаних за плату визнавати по собівартості запасів згідно НП(С)БО 9 [5], а запасів виготовлених власними силами визнавати згідно НП(С)БО16.

Транспортно-заготівельні витрати включаються до первісної вартості запасів і на окремому рахунку не обліковуються.

Згідно наказу «Про облікову політику» ТОВ «ТК «Добра Хата» – до основних засобів відносяться матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання у процесі виробництва або постачання товарів, робіт та послуг, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік) та вартість яких перевищує 20000 грн.(без урахування ПДВ).

Придбані (створені) основні засоби та інші нематеріальні активи зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю.

Ліквідаційна вартість об'єктів основних засобів та інших нематеріальних активів з метою амортизації приймаються рівними нулю.

Амортизація основних засобів та інших нематеріальних активів в бухгалтерському та податковому обліку здійснюється прямолінійним методом із застосуванням строків, встановлених для кожного об'єкта основних засобів з урахуванням норм ст.138 ПКУ [2].

До складу малоцінних необоротних матеріальних активів відносяться матеріальні цінності, що призначаються для використання у господарській

діяльності підприємства протягом періоду, який більше одного року з дати введення в експлуатацію таких матеріальних цінностей, та вартість яких не перевищує 20000,00 грн. (без урахування ПДВ).

Амортизація малоцінних необоротних матеріальних активів і бібліотечних фондів нараховується в першому місяці використання об'єкта у розмірі 100 відсотків вартості.

Якщо вартість об'єкта основних засобів суттєво відрізняється від справедливої вартості на дату балансу, підприємство може переоцінити об'єкт основних засобів. У разі переоцінки об'єкта основних засобів на ту саму дату також здійснюється переоцінка об'єктів групи основних засобів, до якої належить цей об'єкт.

Переоцінка основних засобів тієї групи, об'єкти якої вже зазнали переоцінку, надалі має проводитися з такою регулярністю, щоб їх залишкова вартість на дату балансу суттєво не відрізняється від справедливої вартості.

Величина резерву сумнівних боргів визначається методом застосування абсолютної заборгованості НП(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість»[5], на підставі аналізу платоспроможності окремих дебіторів.

Дебіторська заборгованість визнається сумнівною в разі її неповернення протягом тридцяти п'яти місяців з моменту виникнення заборгованості.

Зобов'язання визнаються лише тоді, коли актив отриманий, або коли підприємство має безвідмовну угоду на придбання активу.

Поточні зобов'язання відображаються в балансі за сумою погашення.

Довгострокові зобов'язання, на які нараховуються відсотки, відображаються в балансі за їх теперішньою вартістю. Визначення теперішньої вартості залежить від умов та виду зобов'язання.

Собівартість реалізованої продукції і товарів обліковується на рахунку бухгалтерського обліку 90 «Собівартість реалізації» у вартісному виразі без аналітики на загальний обсяг реалізації.

Базою розподілу перемінних і постійних розподілених загально виробничих витрат є прямі матеріальні витрати, що включаються у виробничу собівартість продукції.

До перемінних загально виробничих витрат відносяться:

- витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи та інші нарахування загально виробничому персоналу;
- амортизація виробничих основних засобів і необоротних матеріальних активів;
- витрати на утримання, експлуатацію, ремонт, операційну оренду виробничих основних засобів, приміщень, інших необоротних активів, тощо;
- витрати на повірення і аналіз застосування засобів вимірювальної техніки, методик вимірювання і маркування, штрихкодування продукції, доопрацювання і зміни до технічних умов;
- витрати на охорону праці, техніку безпеки;
- лабораторні випробування, якісний аналіз продукції.

До постійних загально виробничих витрат відносяться:

- витрати на удосконалення технології і організації виробництва (витрати матеріалів, покупних комплектуючих виробів і напівфабрикатів, оплата послуг сторонніх організацій, оплата праці та відрахування на соціальні заходи працівників, що зайняті удосконаленням технології і організації виробництва, поліпшенням якості продукції);
- витрати на підтвердження систем якості, систем управління якістю, систем екологічного управління,
- інші загально виробничі витрати.

Постійні нерозподілені загально виробничі витрати включаються до собівартості реалізованої продукції, товарів (робіт, послуг).

Для формування оптово-відпускних цін на продовольчу продукцію власного виробництва, встановити рентабельність виробництва на рівні 0,01-20% в залежності від рівня ринкових цін.

Згідно наказу «Про облікову політку», витрати майбутніх періодів – це раніше сплачені суми за підписку періодичних видань, обслуговування систем подачі електронної звітності, раніше сплачені суми страхових платежів, вартість торгових патентів, вартість строкових ліцензій та інших спеціальних дозволів, а також всі інші витрати, що стосуються наступного облікового періоду.

Нарахування податку на прибуток у фінансовій звітності здійснюється у тому періоді, за який складається фінансова звітність.

Використовувати на Підприємстві форми і системи оплати праці відповідно до умов, передбачених відповідними положеннями.

Відповідно зі ст. 2 Закону №996-XIV [4] і п.1 Порядку №419 [6] фінансову звітність зобов'язані надавати:

- всі юридичні особи, створені відповідно до законодавства України (незалежно від організаційно-правової форми господарства і форми власності);
- представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності.
- Фінансову та консолідовану фінансову звітність підприємства складають відповідно з (абзац другий п.2 Порядку №419 [6]):
 - національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або
 - міжнародними стандартами фінансової звітності.

Всі інші юридичні особи складають фінансову звітність відповідно з національними НП(С)БО [5].

Для цілей складання фінансової звітності важливо розуміти, до якої категорії (крупні, середні, малі або мікро-) відноситься підприємство. Класифікація юридичних осіб, зг. ст.2 Закону №996-XIV [1] відображені у таблиці 2.3

Таблиця 2.3 – Класифікація підприємств

Категорія підприємств	Критерії оцінки за рік, попередньому звітному		
	Балансова вартість активів, євро	Чистий прибуток від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) євро	Середня кількість працівників, чоловік
Мікропідприємства	До 350 тис.	До 700 тис.	До 10 чол.
Малі	До 4 млн.	До 8 млн.	До 50 чол.
Середні	До 20 млн.	До 40 млн.	До 250 чол.
Крупні	Понад 20 млн.	Понад 40 млн.	Понад 250 чол.

Джерело: складено автором на основі [4]

Для віднесення підприємства до певної категорії досить, щоб показники фінансової звітності за попередній рік відповідали одночасно як мінімум двом критеріям.

Згідно ч.1 ст.14 Закону №996 [1] і п.2 Порядку №419 [4] річну фінансову звітність підприємства зобов'язані надати:

- органам, до сфери управління до яких вони відносяться;
- трудовим колективам, за їх вимогою;
- власникам (засновникам) згідно статутних документів;
- органам державної власності та іншим користувачам відповідно до діючого законодавства.

До останніх відносяться органи статистики та Державної податкової служби.

На необхідність подання платниками податку на прибуток квартальної/або річної фінансової звітності в органи ДПС разом з відповідною декларацією по цьому податку вказують п.46.2 ПКУ [3] і п.2 Порядку №419 [4].

Звітним періодом для складання фінансової звітності є календарний рік (ч.1 ст.13 Закону №996-XIV) [4] Річна звітність надається не пізніше 28 лютого року, наступним за звітним (абзац перший п.5 Порядку №419) [6].

Платники податку на прибуток надають річну фінансову звітність до органів ДПС у строки, передбачені для надання декларації на прибуток (абзац другий п.5 Порядку№5 [6]).

Фінансова звітність може бути повною або скороченою.

Повну фінансову звітність надають всі підприємства, які застосовують національні стандарти, окрім бюджетних установ, і підприємств, які подають скорочену звітність відповідно до законодавства скорочену звітність. Її склад визначений п.1 розд. II НП(С)БО1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [5].

Скорочену по показникам фінансову звітність подають (ч.3 ст11 Закону № 996-XIV [4] , п.2 розд. II НП(С)БО 1, п.2 розд.I НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».) [5]

- мікропідприємства;
- малі підприємства;
- неприбуткові підприємства;
- представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності;
- підприємства, які ведуть спрощений бухгалтерській облік доходів та витрат відповідно з податковим законодавством.

Склад фінансової звітності для різних суб'єктів господарювання відображено у таблиці 2.4.

Таблиця 2.4 – Склад річної фінансовій звітності

Суб'єкти господарювання	Склад річної фінансовій звітності
1	2
Малі підприємства представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності;	Фінансова звітність малого підприємства: 1) форма №1-м «Баланс» 2) форма №2-м «Звіт о фінансових результат»
Мікропідприємства Неприбуткові підприємства	Фінансова звітність мікропідприємств: 1) форма №1-мк «Баланс» 2)форма №2-мк «Звіт о фінансових результат»

Продовження таблиці 2.4

1	2
Інші підприємства, які застосовують НП(С)БО	<ol style="list-style-type: none"> 1. форма №1 «Баланс» 2. форма №2 «Звіт про фінансові результати» 3. форма №3 «Звіт про рух грошових коштів» 4. форма №4 «Звіт про власний капітал» 5. форма №5 «Примітки до річної фінансової звітності»

Джерело: сформовано автором на основі [15]

Основні вимоги до складання фінансової звітності:

1. Фінансова звітність складається в грошовій одиниці України – гривні. (ст.5 Закону №996- XIV) [4]
2. Форми повноформатної фінансової звітності складають у тисячах гривень без десятичних знаків. Виключення – розділ IV форми № 2. Його складають у гривнях з копійками.
3. Показники про нерозподілений прибуток (непокритий збуток), зменшення власного капіталу наводяться у дужках (п. розд. II НП(С)БО1 «Загальні вимоги до фінансової звітності») [5].
4. При складанні фінансової звітності неприпустимо згортати статті активів та зобов'язань, доходів і витрат, крім випадків передбачених НП(С)БО [5] або МСФО[7].
5. Підприємства можуть не приводити ті статті, по яким відсутня інформація до розкриття.
6. Показники річної фінансової звітності підтверджується попередньо проведеною інвентаризацією активів та зобов'язань (ст. 10 Закону № 996 - XIV [4] і п.12 Порядку № 419 [6]).
7. У фінансову звітність включають показники діяльності філіалів, представництв, відділень та інших відокремлених підрозділів підприємства.
8. Фінансова звітність підписується керівником підприємства або уповноваженою особою.

2.2 Формування системи обліку, оподаткування нарахування та сплати податку на додану вартість ТОВ «ТК «ДОБРА ХАТА»

Документообіг у бухгалтерському обліку – рух первинних документів від моменту їх створення або одержання зі сторони до моменту передання на зберігання до архіву.

Умовно документообіг можна поділити на чотири етапи:

- складання документів в первинних підрозділах;
- передання оформлених документів для перевірки і опрацювання до бухгалтерії підприємства;
- рух документів при обробці і здійсненні на їх підставі облікових записів;
- рух документів від місця обробки до місця зберігання – архіву.

Документообіг з обліку податку на додану вартість, як податкових зобов'язань так і податкового кредиту, починається з оформлення договору.

Саме у договорі визначені основні моменти формування першої події, оплата по факту чи передоплата.

Право на нарахування ПДВ та складання податкових накладних надається виключно особам, зареєстрованим як платники податку на додану вартість.

Датою виникнення податкових зобов'язань з ПДВ з постачання товарів/послуг вважається дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше:

– дата зарахування коштів від покупця/замовника на банківський рахунок платника податку як оплата товарів/послуг, що підлягають постачанню, а в разі постачання товарів/послуг за готівку – дата оприбуткування коштів у касі платника податку, а в разі відсутності такої – дата інкасації готівки у банківській установі, що обслуговує платника податку. ТОВ «ТК «ДОБРА ХАТА» є оптовим підприємством, тому першою

подією, для формування ПДВ, є надходження коштів на розрахунковий рахунок. Документ, який формує дану подію – банківська виписка.

– дата відвантаження товарів, а в разі експорту товарів – дата оформлення митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України, оформлена відповідно до вимог митного законодавства, а для послуг – дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку. Первинні документи, які формують податкові зобов'язання це – видаткові накладні, акти виконаних робіт.

Податкові зобов'язання – загальна сума податку отримана (нарахована) платником податку в звітному періоді та визначена згідно з ПКУ [2].

Відповідно до ст. 201 ПКУ [2] на дату виникнення податкових зобов'язань платник податку на додану вартість повинен скласти податкову накладну та зареєструвати її в Єдиному державному реєстрі податкових накладних. Податкова накладна, складена та зареєстрована в Єдиному реєстрі податкових накладних платником податку, який здійснює операції з постачання товарів/послуг, є для покупця таких товарів/послуг підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту.

До обов'язкових реквізитів податкової накладної відносять:

1. Дата складання податкової накладної;
2. Порядковий номер;
3. Повна або скорочена назва, зазначена у статутних документах юридичної особи або прізвище, ім'я та по батькові фізичної особи, зареєстрованої як платник податку на додану вартість, – продавець товарів/послуг;
4. Податковий номер платника податку (продавця та покупця). У разі постачання/придбання філією (структурним підрозділом) товарів/послуг, яка фактично є від імені головного підприємства – платника податку стороною договору, у податковій накладній, крім податкового номера платника податку додатково зазначається числовий номер такої філії (структурного підрозділу);

5. Повна або скорочена назва, зазначена у статутних документах юридичної особи або прізвище, ім'я та по батькові фізичної особи, зареєстрованої як платник податку на додану вартість, – покупець (отримувача) товарів/послуг;
6. Опис (номенклатура) товарів/послуг та їх кількість, обсяг;
7. Ціна постачання без урахування податку;
8. Ставка податку та відповідна сума податку в цифровому значенні;
9. Загальна сума коштів, що підлягають сплаті з урахуванням податку;
10. Код товару згідно з УКТ ЗЕД, для послуг – код послуги згідно з Державним класифікатором продукції та послуг; платники податків, крім випадків постачання підакцизних товарів та товарів, ввезених на митну територію України, мають право зазначати код товару згідно з УКТ ЗЕД або код послуги згідно з Державним класифікатором продукції та послуг неповністю, але не менше ніж чотири перших цифри відповідного коду;

Реквізити заголовної частини податкової накладної, які містять цифрові значення (дата складання, порядковий номер, номер філії (структурного підрозділу)), не повинні містити жодних інших знаків та символів.

1. У рядку «код» податкової накладної зазначається ознака джерела податкового номера відповідно до реєстру, якому належить податковий номер особи:
 2. 1 – Єдиний державний реєстр підприємств та організацій України (ЄДРПОУ);
 3. 2 – Державний реєстр фізичних осіб – платників податків (ДРФО);
 4. 3 – реєстраційний (обліковий) номер платника податків, який присвоюється контролюючими органами (для платників податків, які не включені до ЄДРПОУ);

5. 4 – серія (за наявності) та номер паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та офіційно повідомили про це відповідний контролюючий орган і мають відмітку у паспорті).

Податкова накладна та додатки до неї складаються в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації у порядку, визначеному законодавством, електронного підпису уповноваженої платником особи.

Усі податкові накладні, у тому числі накладні, підлягають реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України, та за формою, чинною на день такої реєстрації.

Платник податку має право зареєструвати податкову накладну в Єдиному реєстрі податкових накладних на суму податку, обчислену за формулою, зазначеною у пункті 200¹.3 статті 200¹ Податкового кодексу України [2] та пункті 9 Порядку електронного адміністрування податку на додану вартість, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 16 жовтня 2014 року № 569 [10], або обчислену відповідно до пункту 200¹.статті 200¹ Податкового кодексу України [2].

У разі здійснення постачання товарів/послуг (крім здійснення операцій, визначених пунктом 44 підрозділу 2 розділу XX Податкового кодексу України [2]), постачання яких має безперервний або ритмічний характер, постачальником (продавцем) може бути складена зведена податкова накладна:

покупцям – платникам податку – не пізніше останнього дня місяця, в якому здійснено такі постачання, на кожного платника податку, з яким постачання мають такий характер, з урахуванням всього обсягу постачання товарів/послуг відповідному платнику протягом періоду, за який складається така податкова накладна, протягом такого місяця;

покупцям – особам, не зареєстрованим платниками податку, – не пізніше останнього дня місяця, в якому здійснено такі постачання, з

урахуванням всього обсягу постачання товарів/послуг таким покупцям, з якими постачання мають такий характер протягом періоду, за який складається така податкова накладна, протягом такого місяця.

У разі складання зведеної податкової накладної в графі «Зведена податкова накладна» зазначається код ознаки.

Зведені податкові накладні (крім зведених податкових накладних, складених у разі здійснення операцій, визначених пунктом 44 підрозділу 2 розділу ХХ Податкового кодексу України [2]) не складаються на суму коштів, що надійшли на поточний рахунок як попередня оплата (аванс). У разі якщо станом на дату складення зазначених податкових накладних сума коштів, що надійшла на поточний рахунок продавця як оплата (передоплата) за товари/послуги, перевищує вартість поставлених товарів/послуг протягом місяця, таке перевищення вважається попередньою оплатою (авансом), на суму якої складається податкова накладна у загальному порядку не пізніше останнього дня такого місяця.

Реєстрація податкових накладних та/або розрахунків коригування до податкових накладних у ЄРПН повинна здійснюватися з урахуванням граничних строків:

– для податкових накладних/розрахунків коригування до податкових накладних, складених з 1 по 15 календарний день (включно) календарного місяця, – до останнього дня (включно) календарного місяця, в якому вони складені;

– для податкових накладних/розрахунків коригування до податкових накладних, складених з 16 по останній календарний день (включно) календарного місяця, – до 15 календарного дня (включно) календарного місяця, наступного за місяцем, в якому вони складені;

– для розрахунків коригування, складених постачальником товарів/послуг до податкової накладної, що складена на отримувача – платника ПДВ, в яких передбачається зменшення суми компенсації вартості товарів/послуг їх постачальнику, – протягом 15 календарних днів з дня

отримання такого розрахунку коригування до податкової накладної отримувачем (покупцем).

Порушення такого граничного строку для реєстрації податкової накладної/ розрахунку коригування в ЄРПН (крім податкової накладної, що не надається отримувачу, складеної на постачання товарів/послуг для операцій: які звільнені від оподаткування або які оподатковуються за нульовою ставкою) тягне за собою накладення на платника ПДВ, на якого покладено обов'язок щодо такої реєстрації, штрафу в розмірі, передбаченому пп. 120 прим.1.1 та 120 прим.1.2 ст. 120 прим.1 ПКУ [2].

Як тільки особа стає платником податку на додану вартість то починає нараховувати податкові зобов'язання та податковий кредит з ПДВ. Тим часом визнання податкового кредиту починається з поставок/придбань, дата визнання податкового кредиту настає після реєстрації платником ПДВ, На цьому акцентувала увагу і ДПС в роз'ясненні з категорії 101.13 розділу «Запитання-відповіді з Базы знань» ЗІР (zir.tax.gov.ua) [11].

У п. 198.1 ПКУ [2] визначено операції, за якими платник ПДВ може визнати податковий кредит, а саме:

- Придбання або виготовлення товарів і послуг;
- Придбання (будівництво, спорудження, створення) необоротних активів (в т.ч. в зв'язку з придбанням та/або ввезенням цих активів як внесок до статутного фонду та/або при передачі таких активів на баланс платника ПДВ, уповноваженого вести облік результатів спільної діяльності).

Але не слід забувати проте, що п.198.3 ПКУ [2] визначає базу для нарахування податкового кредиту – податковий кредит визначається з договірної (контрактної) вартості товарів послуг.

Згідно з нормами п. 198.3 ПКУ [2] нарахування податкового кредиту здійснюється незалежно від того, чи почали придбані товари/ послуги та основні фонди використовуватися в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника ПДВ протягом звітного податкового кредиту. А також незалежно від того, чи здійснював платник ПДВ

оподатковані операції протягом відповідного звітного періоду. Тобто податковий кредит визнається за всіма покупкам незалежно від напрямку їх використання.

Однак тут все одно є обмеження. Так, перешкодою для визнання податкового кредиту буде відсутність належним чином оформлених підтверджуючих документів (п.198.6 ПКУ) [2]. До таких документів належать:

- Зареєстровані в ЄРПН податкові накладні/розрахунки коригування ПДВ;
- Митні декларації (тимчасові, додаткові та інші види митних декларацій, за якими сплачуються суми податку до бюджету при ввезенні товарів на митну територію України);
- Інші документи, передбачені п. 201.111 ПКУ [2].

Але це не означає, що весь «вхідний» ПДВ, так і залишиться в складі податкового кредиту. Адже згідно з п. 198.5 ПКУ [2] платник ПДВ повинен нарахувати компенсуючи податкові зобов'язання, скласти і зареєструвати в ЄРПН зведену податкову накладну, якщо товари/послуги/ необоротні активи призначені для їх використання або починають використовуватися:

– в операціях, які не є об'єктом оподаткування згідно зі ст. 196 ПКУ [2] (крім випадків здійснення операцій, передбачених пп. 196.1.7 ПКУ [2]) або місце постачання яких розташоване за межами митної території України;

– в операціях, звільнених від оподаткування відповідно до ст. 197, підрозділом 2 р. XX ПКУ [2], міжнародними договорами (угодами) (крім випадків, зазначених пп. 197.1.28 та 19.11 ПКУ [2]);

– в операціях, які здійснюються платником ПДВ у межах балансу платника ПДВ, в т.ч. передача для невиробничого використання, переведення виробничих необоротних активів до складу виробничих необоротних активів;

– в операціях, які не є господарською діяльністю платника податків (крім випадків, передбачених п. 189.9 ПКУ)[2].

Документи на підставі, яких визнається податковий кредит на ТОВ «ТК «Добра Хата» відображені у таблиці 2.9.

Таблиця 2.9 – Документи на підставі, яких визнається податковий кредит на ТОВ «ТК «Добра Хата»

№п/п	Найменування документа	Вимоги до документу
1	2	3
1	Податкова накладна	1. Наявність всіх обов'язкових реквізитів, визначених п. 201.1 ПКУ, заповнених без помилок. 2. Наявність реєстрації в ЄРПН.
2	Рахунки за послуги зв'язку	Тут необхідно дотримуватися такі обов'язкові умови:
3	Рахунки за інші послуги, вартість яких визнається по показникам приладів	– надається послуга, а не товар; – вартість послуг повинна визначатися за показниками приладів обліку; – рахунок повинен містити загальну суму платежу, суму ПДВ і податковий номер продавця (постачальника)
4	Бухгалтерська довідка	Повинна мати всі обов'язкові реквізити з ч. 2 ст. 9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р № 996-XIV та п. 2.4 Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженого наказом Мінфіну України від 24.05.1995 р № 88.

Джерело: складено автором на основі [2]

Однак однієї події для визнання податкового кредиту замало. Адже ще необхідно враховувати наступні вимоги:

- наявність підтверджуючих документів (податкових накладних, митних декларацій та інших документів, зазначених у п. 201.11 ПКУ [2]);
- наявність реєстрації в ЄРПН податкової накладної / розрахунку коригування – якщо право на податковий кредит підтверджує податкова накладна / розрахунок коригування (п. 198.6 ПКУ [2]).

Для реєстрації податкової накладної / розрахунку коригування в ЄРПН п. 201.10 ПКУ [2] встановлено граничний термін, а в ст. 1201 ПКУ вказані штрафи за його порушення.

З 01 березня 2021 року, згідно Наказу № 734 від 01.12.2020р. «Про внесення змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України» [13] діють оновлені форми декларації з податку на додану вартість.

Податкова декларація подається за базовий звітний (податковий) період, що дорівнює календарному місяцю (п. 202.1 ПКУ) [3].

Терміни подання декларації з податку на додану вартість відображені у таблиці 2.10

Таблиця 2.10 – Терміни подання декларації з податку на додану вартість

Звітні (податкові) періоди	Терміни подання
Місяць	Протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця (п. 49.18.1 ПКУ та п. 203.1 ПКУ).

Джерело: складено автором на основі [2]

Податкова декларація з ПДВ складається з урахуванням норм р. V ПКУ та вимог Порядку № 21 [11].

Платник податку самостійно обчислює суму податкового зобов'язання, яку зазначає в податковій звітності. Дані, наведені в податковій звітності, мають відповідати даним бухгалтерського та податкового обліку платника (п. 6 р. III Порядку № 21) [11].

Декларація складається із вступної частини, службових полів, трьох розділів та обов'язкових додатків.

Усі показники у податковій звітності проставляються у гривнях без копійок з відповідним округленням за загальновстановленими правилами (п. 4 р. III Порядку № 21) [11].

У колонці А в усіх необхідних випадках проставляються обсяги постачання (придбання) без урахування податку на додану вартість, сума податку вказується у колонці Б.

Безпосередньо порядок заповнення податкової декларації з ПДВ викладено в р. V Порядку № 21 [11].

Податкова звітність підписується (п. 7 р. III Порядку № 21) [11]:

- керівником платника податку або уповноваженою особою, а також особою, яка відповідає за ведення бухгалтерського обліку та подання податкової декларації до контролюючого органу. У разі ведення бухгалтерського обліку і подання податкової декларації безпосередньо керівником платника податку така податкова декларація підписується таким керівником;

- фізичною особою – платником податку або його законним представником;

- особою, відповідальною за ведення бухгалтерського обліку та подання податкової декларації згідно з договором про спільну діяльність або з договором про управління майном;

- особою, відповідальною за ведення бухгалтерського обліку та подання податкової декларації інвестора (оператора), який веде окремий податковий облік, пов'язаний із виконанням угоди про розподіл продукції.

Податкова звітність з ПДВ подається в електронній формі всіма платниками цього податку з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у порядку, визначеному законодавством (п. 2 р. III Порядку № 21) [11].

На ТОВ «ТК «ДОБРА ХАТА» суми податкових зобов'язань відображаються за кредитом субрахунку 6412 «Розрахунки за податками на додану вартість» у кореспонденції з дебетом: рахунків 70 «Доходи від реалізації», 71 «Інші операційні доходи», 74 «Інші доходи»

На рахунку 643 «Податкові зобов'язання» (субрахунок 6431) у випадках: отримання ТОВ «ТК «ДОБРА ХАТА» передоплати від покупців в оплату продукції, товарів, робіт, послуг, інших матеріальних активів, що підлягають поставці. Після поставки попередньо оплаченої продукції, товарів, робіт, послуг, інших матеріальних цінностей рахунки обліку доходів

дебетуються у кореспонденції з кредитом субрахунку 643 «Податкові зобов'язання» (субрахунок 6432).

1. Формування зобов'язань по рахунку 681 «Розрахунки за авансами одержаними». На субрахунку 6811 «Розрахунки за авансами одержаними» ведеться облік одержаних авансів під поставку матеріальних цінностей або під виконання робіт, а також суми попередньої оплати покупцями (замовниками) рахунків постачальника за продукцію і виконані роботи.

Кредит субрахунку 6811 «Розрахунки за авансами одержаними» відображає авансові платежі від покупців, які формують податкові зобов'язання, та акумулюється на субрахунку 6431 «Податкові зобов'язання»

Обороти кредиту субрахунку 6811 «Розрахунки за авансами одержаними» поділені $\frac{1}{2}$ та помножені 0,2 повинні дорівнювати оборотам кредиту субрахунку 6431 «Податкові зобов'язання»

2. Формування податкових зобов'язань по рахунку 361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями»

За дебетом рахунку відображається продажна вартість реалізованої продукції, товарів, виконаних робіт, наданих послуг, що включає податок на додану вартість, акциз та інші податки збори що підлягають перерахуванню до бюджетів за кредитом відображається – сума платежів які надійшли на рахунки підприємства в банківських установах у касу підприємства. Сальдо рахунку відображає заборгованість покупців та замовників за одержані продукцію (роботи послуги).

Дебет субрахунку 361 відображає відвантаження товарів та послуг покупцям, які формують податкові зобов'язання, та акумулюється на субрахунку 6432 «Податкові зобов'язання»

Субрахунок 6441 «Податковий кредит» – у випадках: здійснення попередньої оплати матеріальних цінностей, робіт, послуг, основних засобів, нематеріальних активів у кореспонденції з рахунком 371 «Розрахунки за виданими авансами». Після отримання сплачених матеріальних цінностей,

нематеріальних активів, виконаних послуг, вартість яких попередньо сплачена, на суму податку на додану вартість дебетується субрахунку 6442 «Податковий кредит» у кореспонденції з кредитом рахунків обліку зобов'язань.

Субрахунок 6442 «Податковий кредит» – у випадках: отримання матеріальних цінностей, робіт, послуг, основних засобів, нематеріальних активів у кореспонденції з рахунком 631 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» призначений для обліку розрахунків з постачальниками (підрядниками) за одержані товарно-матеріальні цінності, виконанні роботи та надані послуги.

Типова кореспонденція рахунків з податку на додану вартість відображена у таблиці 2.5.

Таблиця 2.5 – Типова кореспонденція рахунків з податку на додану вартість

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонден-ція рахунків		Сума, грн.	Податковий облік, грн.	
		Дт	Кт		ВД	ВВ
1	2	3	4	5	6	7
Облік у продавця						
1	Отримано передоплату за товар	311	681	60 000	50 000	-
2	Збільшено податкові зобов'язання з ПДВ	643	641	10 000	-	-
3	Відображено дохід при відвантаженні товару	681	702	60 000	-	-
4	Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	702	643	10 000	-	-

Продовження таблиці 2.5

1	2	3	4	5	6	7
5	Списано собівартість реалізованого товару	902	281	40 000	-	-
6	Отримано назад товар у зв'язку з поверненням його покупцем	902	281	40 000	-	-
7	Відображено вирахування з доходу у зв'язку з поверненням товару	704	685	60 000	- 50 000	-
8	Відкориговано податкові зобов'язання з ПДВ (сторно)*	704	643	10000	-	-
9	Повернено покупцю кошти	685	311	60 000	-	-
10	Зменшено податкові зобов'язання з ПДВ	643	641	10 000	-	-
11	Списано дохід на фінансовий результат	702	791	50 000	-	-
12	Списано вирахування з доходу на фінансовий результат	791	704	50 000	-	-

Одним із най значущіших для більшості підприємств та складних за методикою обрахування в обліку податків є податок на додану вартість (далі – ПДВ).

При аналізі норм податкового регулювання відображення податку на додану вартість та правил бухгалтерського обліку на ТОВ «ТК «ДОБРА

ХАТА» приходимо до висновку, що порядок бухгалтерського обліку операцій на субрахунку 6412 «Розрахунки за податком на додану вартість» (ПДВ) не має впливу на показники декларації з податку на додану вартість, які формуються згідно правил розділу V ПКУ. показники Декларації з ПДВ формуються у такій послідовності: податкова накладна – Єдиний державний реєстр податкових накладних – Декларація з податку на додану вартість – додатку до Декларації. Зазначені документи не застосовуються у бухгалтерському обліку, а відтак, не мають впливу щодо відображення операцій на бухгалтерських рахунках.

Податкові зобов'язання знаходять своє відображення у бухгалтерському обліку на рахунках 643 «Податкові зобов'язання», але не завжди показники податкової декларації збігаються з показниками на цих рахунках (заблоковані від'ємні коригування до податкової накладної відображаються лише у момент розблокування, поданням уточнюючої Декларації з податку на додану вартість).

Теж саме відбувається з податковим кредитом. Податковий кредит відображається на рахунках 644 «Податковий кредит». В декларацію ми не відносимо податковий кредит по не вірно сформованим податковим накладним, не своєчасно зареєстрованим податковим накладним у Єдиному державному реєстрі та інше.

Отже, ПДВ, займаючи одне з головних місць у наповненні бюджету України, не позбавлений методичних недоліків його справляння і залишається найбільш проблемним з усіх податків країни. Так, відсутність єдиного підходу законодавця щодо регламентації відображення ПДВ в обліку призводить до того, що реєстри бухгалтерського обліку відрізняються від показників у податковому обліку, а розбіжності в результатах обчислення ПДВ у різних підсистемах обліку, що значно ускладнює практичну роботу бухгалтерів підприємств та сприяє вимушеним порушенням законодавчих норм працівниками бухгалтерій.

Отже, ТОВ «ТК «ДОБРА ХАТА» є платником податку на додану вартість. Податкові зобов'язання відображаються на рахунку 643 «Податкові зобов'язання», податковий кредит відображається на рахунку 644 «Податковий кредит». Податок на додану вартість обліковується на рахунку 6412 «Розрахунки за податками з бюджетом».

Податкові накладні формуються згідно з першою подією, та реєструються у Єдиному державному реєстрі податкових накладних.

Податкова декларація з податку на додану вартість надається до Державної фіскальної служби один раз на місяць, не пізніше 20 числа, що настають за останнім календарним днем звітного місяця.

2.3 Аналіз фінансово-господарської діяльності ТОВ «ТК «ДОБРА ХАТА»

Згідно критеріям, які відображені у Законі №996 - XIV [4] ТОВ «ТК «ДОБРА ХАТА» відноситься до малих підприємств. Показники за 2020р. відображені у таблиці 2.6.

Таблиця 2.6 – Критерії оцінки для визначення категорії ТОВ «ТК «ДОБРА ХАТА» за 2020р.

Категорія підприємств	Критерії оцінки за рік, попередньому звітному		
	Балансова вартість активів, євро	Чистий прибуток від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) євро	Середня кількість працівників, чоловік
малі	До 4 млн.	До 8 млн.	До 50 чол.

Джерело: складено автором

Баланс та звіт про фінансові результати підприємство повинно складати один раз на рік, але у зв'язку з тим, що декларацію на прибуток подається до Державної податкової служби кожного кварталу, то фінансова звітність подається щоквартально.

Для аналізу балансу за 1 квартал 2021р. ТОВ «ТК «ДОБРА ХАТА», складено горизонтальний та вертикальний аналіз капіталу, який відображено у таблиці 2.7.

Таблиця 2.7 – Горизонтальний і вертикальний аналіз капіталу

Найменування статті	На початок звітного періоду 2020		На кінець звітного періоду 2020		Відхилення		Темп росту, %
	тис. грн.	питома вага, %	тис. грн.	питома вага, %	тис. грн.	питома вага, %	
1	2	3	4	5	6	7	8
I. Власний капітал							
Внески до незареєстрованого статутного капіталу	535,3	3,09	535,3	3,68	0,0	0,59	100,00
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	6906,0	39,87	7084,6	25,43	178,6	14,44	102,59
Усього за розділом I	7441,3	42,96	7619,9	48,65	178,6	5,69	102,4
1	2	3	4	5	6	7	8
Короткострокові кредити банків	6250,0	36,08	3750,0	25,75	2500,0	-10,33	-
Векселі видані	-	-	-	-	-	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	-	-	-	-	-	-	-
товари, роботи, послуги	1653,5	9,55	1062,2	7,29	-573,3	-2,26	-
розрахунками з бюджетом	165,3	0,95	129,4	0,89	-35,9	-0,06	-
у тому числі: з податку на прибуток	93,3	0,54	39,2	0,27	-54,1	-0,16	-
розрахунками зі страхування	18,3	0,11	27,3	0,19	9,0	0,08	149,18
розрахунками з оплати праці	93,3	0,54	154,0	1,06	60,7	0,52	165,06

Продовження таблиці 2.7

1	2	3	4	5	6	7	8
Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами							
Інші поточні зобов'язання	1587,5	9,16	1705,8	11,71	118,3	2,55	107,45
Усього за розділом III	9767,9	57,04	6828,7	51,35	- 2939,2	-5,69	-
Баланс	17323,2	100,00	14563,1	100,00	- 2760,1	0,00	-

Джерело: складено автором

Аналізуючи горизонтальний та вертикальний баланс капіталу ТОВ «ТК «ДОБРА ХАТА», ми бачимо, що нерозподілений прибуток підприємства у першому кварталі 2021р. зріс на 102,59%, також зріст темп росту за розрахунками з оплати праці (у зв'язку з підвищення розміру мінімальної зарплати), і як наслідок виріс темп росту розрахунками зі страхуванням (єдиний соціальний внесок).

Усі інші статті пасиву балансу мають від'ємне значення.

Аналітичний баланс активів ТОВ «ТК «ДОБРА ХАТА» відображено у таблиці 2.8.

Таблиця 2.8 – Аналітичний баланс активів ТОВ «ТК «ДОБРА ХАТА»

Актив	На початок року	На кінець року	Відхилення	
			Абсолютне (+,-)	Відносне (+,-)
1	2	3	4	5
1. Необоротні активи				
Нематеріальні активи:				
Первісна вартість	19,7	19,7	0,00	0,00
Накопичена амортизація	19,7	19,7	0,00	0,00
Основні засоби:	216,9	204,3	-12,6	-94,19
Первісна вартість	1169,0	1190,9	21,9	101,87
Знос	952,1	986,6	34,5	103,62
Усього за розділом 1	216,9	204,3	-12,6	-94,19

Продовження таблиці 2.8

1	2	3	4	5
2. Оборотні активи				
Запаси:	7560,8	7603,8	43,0	100,57
У тому числі готова продукція	4393,0	4321,2	-71,8	-98,37
Дебіторська заборгованість за продукції, товари, роботи, послуги	7462,6	3980,4	-3482,2	-53,34
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1,5	37,4	35,9	249,3
У тому числі з податку на прибуток				
Інша поточна дебіторська заборгованість	94,2	805,1	710,9	854,67
Гроші та їх еквіваленти	1886,4	1743,0	-143,4	-92,4
Витрати майбутніх періодів	10,4	8,1	-2,3	-77,88
Інші оборотні активи	90,4	181,0	90,6	200,22
Усього за розділом 2	17106,3	14358,8	-2747,5	-83,94
Баланс	17323,2	14563,1	-2760,1	-84,07

Джерело: складено автором

Аналізуючи активи балансу бачимо, що вартість необоротних активів підприємства знизилась, а ось залишок запасів на 31.03.2021р. збільшився, як і інша поточна дебіторська заборгованість. Валюта балансу на 31.03.2021р. зменшилась у порівнянні з початком періоду на 2760,1 тис.грн.

Таблиця 2.9. – Аналіз фінансових результатів ТОВ «ТК «ДОБРА ХАТА»

Назва статей	Попередній рік		Звітний рік		Зміни		
	Абсолютні значення, тис. грн.	Питома вага в структурі, %	Абсолютні значення, тис. грн.	Питома вага в структурі, %	Абсолютні значення, тис. грн.	Питома вага в структурі, %	Темп росту, %
1	2	3	4	5	6=4-2	7=5-3	8=4/2*100%
Чистий дохід від реалізації (товарі, робіт, послуг)	18609,0	99,99	16109,3	99,98	-2499,7	-0,01	86,57

Продовження таблиці 2.9

1	2	3	4	5	6	7	8
Інші операційні доходи	0,3	0,01	2,4	0,2	2,1	0,1	
Разом доходи	18609,3	100	16111,7	100	-2497,6	0,0	86,58
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	15910,3	89,72	14055,1	88,43	-1855,2	-1,27	88,34
Інші операційні витрати	1471,6	8,3	1834,8	11,54	363,2	3,24	124,68
Інші витрати	352,1	1,99	4,1	0,03	-348,0	-1,96	1,16
Разом витрати	17734,0	100	15894,0	100	-1840,0	0,0	89,62
Фінансовий результат до оподаткування	875,3		217,7		-657,6		24,87
Податок на прибуток	157,7		39,2		-118,5		24,86
Чистий прибуток	717,6		178,5		-539,1		24,87

Джерело: складено автором

Чистий прибуток ТОВ «ТК «ДОБРА ХАТА» за 1 квартал 2021р., у порівнянні з аналогічним періодом попереднього року знизився на 539,1 тис. грн. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) знизився на 2499,7 тис. Витрати підприємства також знизилися на 1840,0 тис. грн. На зниження фінансових показників підприємства вплинули ряд факторів. Один із важливих факторів карантинні обмеження, низька покупна спроможність та інше.

Отже, ТОВ «ТК «ДОБРА ХАТА» мале підприємство. У штаті підприємство станом на 31 березня 2021р. працює 46 робітників. Фінансову звітність підприємство надає один раз на рік. Декларацію з податку на прибуток надає до Державної податкової служби надає щоквартально.

Згідно з наказу про облікову політику підприємства, службу бухгалтерії очолює головний бухгалтер. Первинна документація ведеться на

паперових носіях, звіти до державних органів надаються в електронному вигляді. Бухгалтерський облік на підприємстві ведеться згідно закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV [4] та Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку[5].

ТОВ «ТК «ДОБРА ХАТА» є платником податку на додану вартість. Податкові зобов'язання відображаються на рахунку 643 «Податкові зобов'язання», податковий кредит відображається на рахунку 644 «Податковий кредит». Податок на додану вартість обліковується на рахунку 6412 «Розрахунки за податками з бюджетом».

Податкові накладні формуються згідно з першою подією, та реєструються у Єдиному державному реєстрі податкових накладних.

Податкова декларація з податку на додану вартість надається до Державної фіскальної служби один раз на місяць, не пізніше 20 числа, що настають за останнім календарним днем звітного місяця.

Аналізуючи горизонтальний та вертикальний баланс капіталу ТОВ «ТК «ДОБРА ХАТА», ми бачимо, що нерозподілений прибуток підприємства у першому кварталі 2021р. зріс на 102,59%, також зріст темп росту за розрахунками з оплати праці (у зв'язку з підвищення розміру мінімальної зарплати), і як наслідок виріс темп росту розрахунками зі страхуванням (єдиний соціальний внесок).

Чистий прибуток ТОВ «ТК «ДОБРА ХАТА» за 1 квартал 2021р., у порівнянні з аналогічним періодом попереднього року знизився на 539,1 тис. грн. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) знизився на 2499,7 тис. Витрати підприємства також знизилися на 1840,0 тис. грн. На зниження фінансових показників підприємства вплинули ряд факторів. Один із важливих факторів карантинні обмеження, низька покупна спроможність та інше.

3 ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ, ОПОДАТКУВАННЯ ПОДАТКОМ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ ТОВАРИСТВА З ОБМЕЖЕНОЮ ВАРТІСТЮ «ТОРГІВЕЛНА КОМПАНІЯ «ДОБРА ХАТА»

3.1 Аудит нарахування та сплати податку на додану вартість ТОВ «ТК «ДОБРА ХАТА»

З точки зору органів державної влади ПДВ – це одне з основних джерел надходження коштів до бюджету, він домінує серед всіх непрямих податків, які надходять до бюджету і виконує яскраво виражену фіскальну функцію. Загальною особливістю цього податку, котра, зокрема, підвищує складність його обчислення, є те, що варіант обчислення ПДВ, який застосовується в Україні, допускає оподаткування перенесеної вартості, а також подвійне оподаткування. Це зумовлено тим, що ставки ПДВ встановлюються на оподаткований оборот, який включає вартість матеріальних витрат (перенесену вартість), а також попередньо включені у вартість товарів (робіт, послуг) податки.

Метою аудиту розрахунків з ПДВ є оцінювання аудитором відповідності цих розрахунків в усіх суттєвих аспектах нормативним документам, які регламентують порядок їх нарахування та сплати до Державного бюджету України.

Для досягнення загальної мети аудиту розрахунків з ПДВ перед аудитором постають такі основні групи завдань, як:

- встановити, чи є підприємство платником податку;
- з'ясувати законність застосування пільгового оподаткування;
- підтвердити правильність і повноту визначення об'єктів оподаткування;
- переконатись у правильності відображення розрахунків з ПДВ.

Крім того, існують і завдання функціонального характеру, такі як консультування платників податку щодо нормативно-правових питань оподаткування ПДВ для своєчасних і правильних розрахунків з бюджетом, а

також уникнення переplat та попередження фінансових санкцій з боку фіскальних органів держави; надання консультацій у разі встановлення порушень в оплаті податків щодо їх виправлень; допомога в організації оптимального оподаткування. Основними методологічними принципами проведення аудиту податку на додану вартість є:

- визначення необхідних нормативно-правових актів, які регулюють нарахування та сплату податку на додану вартість, ведення аналітичних та синтетичних реєстрів обліку;
- перевірка реєстрів аналітичного та синтетичного обліку податку;
- перевірка наявності податкових накладних від постачальників, які дають право на податковий кредит платнику податку, правильність їх складання та відображення в реєстрі отриманих податкових накладних;
- перевірка наявності податкових накладних, які виписані покупцям і відображають зобов'язання платника податку зі сплати ПДВ, правильність їх складання і відображення в реєстрі виданих податкових накладних;
- перевірка реєстрів виданих і отриманих податкових накладних, їх правильне заповнення, відповідність записаних сум декларації з ПДВ за період, що перевіряється;
- перевірка декларацій з ПДВ, правильність їх заповнення і достовірність;
- перевірка перерахувань до бюджету податку на додану вартість, їх повноти та вчасності;
- перевірка правильності застосування ставки податку на окремі види товарів, правильність відображення податкового зобов'язання при реалізації основних засобів, малоцінних матеріалів, тощо.

У правилах бухгалтерського обліку аналітичний облік ПДВ не наводиться, кожен платник податку на додану вартість самостійно відповідно до облікової політики. На ТОВ «ТК «ДОБРА ХАТА» аналітичний облік ПДВ ведеться по кожному контрагенту у розрізі рахунків-фактур. У податкових розрахунках позицією аналітичного обліку виступає окрема операція

поставки товарів (робіт, послуг), що оформлюється окремою податковою накладною. Податкову накладну, реєструють у Єдиному державному реєстрі податкових накладних.

У програмі аудиту податку на додану вартість аудитор відображає основні процедури для вирішення головних завдань. У стислому вигляді до програми аудиту включають такі основні напрями її проведення:

1. Визначають, чи є підприємство платником ПДВ.
2. Визначають нормативну базу з ПДВ з урахуванням усіх змін у періоді, який перевіряється.
3. Встановлюють, чи користується підприємство пільгами з ПДВ та в яких обсягах.
4. Встановлюють правильність визначення підприємством об'єкта оподаткування ПДВ.
5. Перевіряють правильність застосування ставок (0,7, 14 або 20 %).
6. Перевіряють повноту та своєчасність сплати ПДВ.
7. Аналізують альтернативні методи оподаткування ПДВ.

При цьому вирішують такі основні завдання з перевірки:

- чи є підприємство платником ПДВ, що підтверджується наявністю Свідоцтва платника ПДВ;
- правильності відображення в обліку податкового кредиту з ПДВ;
- завершеності процесу відображення ПДВ;
- права власності на основні засоби, нематеріальні активи та товарно-матеріальні цінності, щодо яких нараховано ПДВ;
- визначення суми ПДВ згідно із застосованими цінами та кількістю продукції та ставок ПДВ;
- правильності визначення та відображення в обліку податкового зобов'язання;
- арифметичної точності підсумків Реєстру виданих та отриманих податкових накладних;

– правильності відображення та розкриття інформації у податковій декларації з податку на додану вартість. Зважаючи на те, що основними напрямками проведення аудиту розрахунків з податку на додану вартість є перевірка на відповідність податкового кредиту, податкових зобов'язань, визначення різниці між ними, окремо здійснюється перевірка на відповідність обліку результатів проведення операцій, що не є об'єктом оподаткування, оподатковуються за нульовою ставкою, звільнені від оподаткування податком на додану вартість та інших операцій особливого типу, перевірка коригувань податкових розрахунків (орієнтовну програму такої перевірки наведемо у табличній формі (табл. 3.1)).

Таблиця 3.1 – Загальний план проведення аудиту податку на додану вартість

№ п/п	Напрямок перевірки	Зміст аудиторської процедури	Основні джерела інформації
1	2	3	4
		Податкові зобов'язання	
1	Операції на митній території України, що оподатковуються за основною ставкою	<p>1. Перевірка на відповідність обліку операцій, що оподатковуються за основною ставкою, з постачання товарів/послуг (та прирівняних до них операцій), здійснені на митній території України, та ті, місце поставки яких згідно з ПКУ визначено на митній території України.</p> <p>2. Перевірка на відповідність обліку інших визначених ПКУ обсягів постачання, що оподатковуються за основною ставкою, які включають операції з:</p> <ul style="list-style-type: none"> – безоплатної передачі товарів/послуг, яка згідно з ПКУ класифікується як постачання товарів/послуг (за винятком безоплатної роздачі пільгових товарів); – переведення необоротних активів з використання в оподатковуваних операціях до використання в неоподатковуваних; – перевищення звичайної ціни над фактичною (договірною) ціною; 	<ul style="list-style-type: none"> – первинні документи; – дані графи 8 розділу I (для колонки А) та графи 9 розділу I (для колонки Б); – дані облікових регістрів; – дані декларації з ПДВ (рядок 1 та додаток Д1); – норми ст. 186, пунктів 184.7, 185.1, 188.1, 189.4, 189.5, 189.9, 198.5, 196.1.7, підпунктів 14.1.191, 14.1.185 ПКУ

Продовження таблиці 3.1

1	2	3	4
2	Коригування податкових зобов'язань	<p>– здійснення операцій на підставі договорів комісії (консигнації), доручення, довірчого управління;</p> <p>– ліквідації основних виробничих або невиробничих фондів за самостійним рішенням платника податку, за винятком випадків, коли основні виробничі або невиробничі фонди ліквідуються у зв'язку з їх знищенням або зруйнуванням унаслідок дії обставин непереборної сили, в інших випадках, коли така ліквідація здійснюється без згоди платника податку;</p> <p>– переведення необоротних активів до складу невиробничих;</p> <p>– використання товарів – установлення фактів розкрадання (крадіжки) товарів, основних фондів</p> <p>1. Перевірка правильності та обґрунтованості коригування згідно з вимогами ст. 192 Податкового кодексу України обсягів постачання та податкових зобов'язань.</p> <p>2. Перевірка правильності та обґрунтованості коригування згідно з вимогами ст. 192 Податкового кодексу України обсягів постачання, за якими не нараховувався податок на додану вартість.</p>	<p>та положення інших відповідних нормативно-правових</p> <p>– первинні документи, розрахунки коригування кількісних і</p>

Продовження таблиці 3.1

Податковий кредит			
3	<p>Придбання (виготовлен-ня, будівництво, спорудження, створення) з податком на додану вартість на митній території України товарів/ послуг та необоротних активів з метою їх використання виключно у межах господарської діяльності платника податку</p>	<p>1. Перевірка на відповідність обліку операцій щодо придбання з ПДВ на митній території України товарів (послуг) та основних фондів, які використовуватимуться в операціях, що підлягають оподаткуванню ПДВ за ставками 20,14,7 і 0 %. Причому право на податковий кредит у цьому випадку виникає незалежно від того, чи почали товари/послуги та необоротні активи використовуватися в господарській діяльності платника податків у звітному періоді, а також від того, чи здійснював такий платник податків у звітному періоді операції, що оподатковуються ПДВ.</p> <p>2. Перевірка на відповідність обліку</p>	<p>– первинні документи, міжнародні договори; – дані графи 9 розділу II (для колонки А), графи 10 розділу II (для колонки Б); – дані облікових реєстрів; – дані декларації з ПДВ (рядок 10.1 та 10.2); – норми статей 196 та 197,</p>
		<p>операцій щодо придбаних на митній території України з податком на додану вартість товарів/послуг та необоротних, що використовуватимуться для здійснення виключно операцій, які не є об'єктом оподаткування та/або звільнені від оподаткування, та/або не оподатковуються ПДВ (постачання послуг за межами митної території України та послуг, місце постачання яких визначено за межами митної території України).</p>	<p>підрозділу 2 розділу XX, пунктів 186.2 та 186.3 ПКУ та положення інших відповідних нормативно-правових актів</p>

Продовження таблиці 3.1

1	2	3	4
		До перевірки на цьому етапі не включається податковий кредит, що був визнаний як складова часткового використання товарів/послуг та/або необоротних активів у оподатковуваних операціях та в операціях, що не є об'єктом оподаткування та/або звільнені від оподаткування та/або не оподатковуються – такі операції досліджуються окремо пізніше	
4	Придбання (виготовлення, будівництво, спорудження, створення) без податку на додану вартість на митній території України товарів/ послуг та необоротних активів з метою їх використання у межах господарської діяльності платника податку	1. Перевірка на відповідність обліку операцій щодо придбання на митній території України без ПДВ товарів/послуг та необоротних активів, які використовуватимуться в операціях, що підлягають оподаткуванню за ставками 20,14,7 і 0 %. До них, зокрема, належать: – вартість отриманих послуг з міжнародних перевезень вантажів; – вартість товарів/послуг та необоротних активів, придбаних у неплатників податку на додану вартість та в осіб, які користуються пільгами з податку на підставі ст. 197, підрозділу 2 розділу XX Податкового кодексу України, міжнародних договорів; – суми, сплачені банку за надані ним послуги (зокрема, за послуги з розрахунково-касового обслуговування, інкасації тощо);	– дані графи 9 розділу II; – дані облікових реєстрів; – дані декларації з ПДВ (рядок 11.1 та 11.2); – норми статей 196 та 197, підрозділу 2 розділу XX, пунктів 186.2, 186.3 та 195.1.3 Податкового кодексу України, та положення інших відповідних нормативно-правових актів

Продовження таблиці 3.1

1	2	3	4
		<p>– вартість консультаційних, інжинірингових, інженерних, юридичних (у тому числі адвокатських), бухгалтерських, аудиторських, та інших подібних послуг консультативного характеру, а також послуг з розробки, поставки і тестування програмного забезпечення, з обробки даних і надання консультацій з питань інформатизації, надання інформації та інших послуг у сфері інформатизації, у тому числі з використанням комп'ютерних систем.</p>	
		<p>2. Перевірка на відповідність обліку операцій щодо придбання на митній території України без ПДВ товарів/послуг та необоротних активів, які використовуватимуться в операціях, що не є об'єктом оподаткування та/або звільнені від оподаткування (на підставі положень ст. 197 ПКУ, підрозділу 2 розділу XX Податкового кодексу України, міжнародних договорів), та/або не оподатковуються ПДВ (постачання послуг за межами митної території України та послуг, місце постачання яких визначено за межами митної території України</p>	

Продовження таблиці 3.1

1	2	3	4
5	Коригування податкового кредиту	<p>1. Перевірка відповідності та повноти визнаного збільшення або зменшення на підставі ст. 192 Податкового кодексу України обсягів придбання та відповідно податкового кредиту за операціями, що оподатковуються за ставками 20,14,7 і 0 %. Основним чинним нормативом є такий: якщо після постачання товарів (послуг) здійснюється будь-яка зміна суми компенсації їх вартості, включаючи наступний за постачанням перегляд цін, перерахунок у випадках повернення товарів особі, яка їх надала, або при поверненні постачальником суми попередньої оплати товарів/послуг, суми податкових зобов'язань та податкового кредиту постачальника та одержувача підлягають відповідному коригуванню</p> <p>2. Перевірка відповідності та повноти визнаного збільшення або зменшення згідно зі ст. 192 Податкового кодексу України обсягів придбання, щодо яких не нараховувався податок на додану вартість.</p> <p>3. Перевірка відповідності та повноти визнаного коригування відповідно до ст. 192 ПКУ обсягів придбання та податкового кредиту, які являють собою частки використаних товарів/послуг та/або необоротних активів в оподатковуваних операціях, що включається до складу</p>	<p>– первинні документи;</p> <p>– дані граф 9, 11, 13, 15 розділу II (для колонки А);</p> <p>– дані облікових регістрів;</p> <p>– дані декларації з ПДВ (рядки 16.1, 16.2, 16.3, 16.4, додаток Д1), уточнюючий розрахунок до податкової декларації;</p> <p>– норми Податкового кодексу України та положення інших відповідних нормативно-правових актів</p>

Продовження таблиці 3.1

1	2	3	4
		<p>використаних товарів/послуг та/або необоротних активів, що припадають на неоподатковувані операції, що не включаються до складу податкового кредиту.</p> <p>5. Перевірка відповідності та повноти визнаного коригування, пов'язаного з використанням раніше придбаних товарів/ послуг, необоротних активів частково для виготовлення сільськогосподарськими підприємствами сільськогосподарських товарів/послуг або переробними підприємствами готової продукції, а частково – для виготовлення інших товарів/послуг. Таке коригування провадиться, виходячи із залишкової вартості необоротних активів та вартості залишків товарів, що використовуються або підлягають використанню в сільськогосподарському або переробному виробництві, пропорційно частці використання таких товарів/ послуг, необоротних активів в операціях сільськогосподарського або переробного виробництва та в інших операціях.</p> <p>6. Перевірка відповідності та повноти визнаного коригування податкового кредиту з постачання сільськогосподарської продукції у митному режимі експорту.</p> <p>7. Перевірка відповідності та повноти визнаного коригування податкового кредиту у зв'язку з перерахунком частки використання товарів/послуг, необоротних активів в оподатковуваних операціях, виходячи з фактичних обсягів проведених протягом року оподатковуваних та неоподатковуваних операцій.</p>	

Джерело: удосконалено автором на основі [12]

Товариство з обмеженою відповідальністю «Торгівельна компанія «Добра Хата» з є платником податку на додану вартість з 2003 року. Індивідуальний податковий номер 368786808298.

ТОВ «ТК «Добра Хата» займається оптовою торгівлею код КВЕД 46.90 – Неспеціалізована оптова торгівля. Зовнішньоекономічної діяльності підприємство не веде.

Для перевірки правильності обліку та нарахування податку на додану вартість підприємством були надані наступні документи:

- свідоцтво про реєстрацію платником податку на додану вартість;
- витяг з єдиного державного реєстру;
- договори фінансово-господарської діяльності;
- первинні документи; облікові реєстри по рахункам 643 «Податкові зобов'язання», 644 «Податковий кредит»;
- декларації з податку на додану вартість;
- доступ до електронного кабінету платника податку.

Бухгалтерський облік на підприємстві автоматизований, є ліцензія на програмне забезпечення 1С-8. Облік відповідає вимогам Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» від 16.07.1999 - XIV та Плану рахунків, затвердженому Наказом МФУ від 30.11.1999р. № 30.

Програма аудиту податку на додану вартість ТОВ «ТК «ДОБРА ХАТА» відображено у таблиці 3.2

Таблиця 3.2 – Програма аудиту податку на додану вартість ТОВ «ТК «ДОБРА ХАТА»

№ п/п	Мета	Перелік аудиторських процедур	Критерії якості	Метод перевірки	Код робочого документа
1	2	3	4	5	6

Продовження таблиці 3.2

1	2	3	4	5	6
1	Впевнитись у правильності і повності оформлення первинних документів	Перевірити правильність оформлення первинних документів з ПДВ	А,Б,Г,Є	Документальний формальний, по суті, вибірковий	ПДВ-1
2	Впевнитись у правильності визначення податкового зобов'язання з ПДВ	Перевірити правильність визначення податкового зобов'язання з ПДВ	А,Б,В,Г,Д	Документальний, арифметичний, вибірковий	ПДВ-2
3	Впевнитись у відповідності відображення податкового зобов'язання з податку на додану вартість	Перевірити правильність відображення податкового зобов'язання з податку на додану вартість	А,,Б,В,Г,Д,Е,Є	Документальний, арифметичний, вибірковий	ПДВ-3
4	Впевнитись у правильності визначення податкового кредиту з податку на додану вартість	Перевірити правильність визначення податкового кредиту з податку на додану вартість	А,Б,В,Г,Д	Документальний, арифметичний, вибірковий	ПДВ-4
5	Впевнитись у відповідності відображення податкового кредиту з податку на додану вартість	Перевірити правильність відображення податкового кредиту з податку на додану вартість	А,,Б,В,Г,Д,Е,Є	Документальний, арифметичний, вибірковий	ПДВ-5
6	Впевнитись у правильності розрахунку з ПДВ до сплати у бюджет	Перевірити правильність розрахунку ПДВ до сплати до бюджету	А,Б,В,Г,Д	Документальний, арифметичний, вибірковий	ПДВ-6

Продовження таблиці 3.2

	2	3	4	5	6
7	Впевнитись у правильності віднесення податку на додану вартість до відповідних субрахунків	Перевірити правильність віднесення податку на додану вартість до субрахунків	А,Б,В,Г,Д	Документальний по суті, арифметичний, вибіркового	ПДВ-7
8	Впевнитись у правильності складання Декларації з ПДВ	Перевірити правильність складання Декларації з ПДВ	А,Б,В,Г,Е,Є	Документальний по суті, арифметичний, вибіркового	ПДВ-8

Джерело: удосконалено автором на основі [12]

Таблиця 3.3 – Робочий документ аудитора ПДВ-1 – перевірка правильності оформлення первинних документів з податку на додану вартість

Первинний документ						примітки
назва	№	дата	сума	підпис	печатка	
1	2	3	4	5	6	7
Банківська виписка	158	28.02.202	185325,08	У наявності	У наявності	ФОП Булатная (рах.6811)
Видаткова накладна	15325	05.04.2021	35428,61	У наявності	У наявності	ТОВ «Економ Плюс»(рах.361)
Акт виконаних робіт	189	05.04.2021	1248,50	У наявності	У наявності	ТОВ «Економ Плюс»(рах.361)

Джерело: складено автором

Таблиця 3.4 – Робочий документ аудитора ПДВ-2 – перевірка правильності визначення податкового зобов'язання з ПДВ

Період	За даними підприємства	За даними аудиту податкове зобов'язання			Відхилення
		База оподаткування	Ставка	Сума ПДВ	
1	2	3	4	5	6

Продовження таблиці 3.4

Січень	931592,00	4657960,00	20%	931592,00	0,00
Лютий	995353,00	4976764,00	20%	995353,00	0,00
Березень	1295199,00	6475997,00	20%	1295199,00	0,00
Квітень	1141547,00	5705254,00 3540,00	20% 14%	1141051,00 496,00	0,00
Травень	786340,00	3925543,00 8796,00	20% 14%	785109,00 1231,00	0,00

Джерело: складено автором

Таблиця 3.5 – Робочий документ аудитора ПДВ-3 – перевірка відповідності відображення податкового зобов'язання з ПДВ

Період	Податкова накладна	Дата реєстрація податкових накладних у Єдиному державному реєстрі	Декларація з податку на додану вартість	Відхилення
1	2	3	4	5
Січень	103525,00	13.02.2021	103525,00	0,00
Лютий	40585,00	28.02.2021	40585,00	0,00
Березень	50363,21	29.03.2021	50363,21	0,00
Квітень	85323,15	11.05.2021	85323,15	0,00
Травень	35624,12	31.05.2021	35624,12	0,00

Джерело: складено автором

Таблиця 3.6 – Робочий документ аудитора ПДВ-4 – перевірка правильності визначення податкового кредиту з податку на додану вартість

період	За даними підприємства	За даними аудиту податковий кредит			Відхилення
		База оподаткування	ставка	Сума ПДВ	
1	2	3	4	5	6
Січень	861017,00	4305086,00	20%	861017,00	0,00
Лютий	925543,00	4627715,00	20%	925543,00	0,00
Березень	1222762,00	6113811,00	20%	1222762,00	0,00
Квітень	1080575,00	5401965,00 912,00	20% 14%	1080393,00 182,00	0,00
Травень	740730,00	3703377,00 394,00	20% 14%	740675,00 55,00	0,00

Джерело: складено автором

Таблиця 3.7 – Робочий документ аудитора ПДВ-5 – перевірка відповідності відображення податкового кредиту з податку на додану вартість

Період	Податкова накладна	Дата реєстрація податкових накладних у Єдиному державному реєстрі	Декларація з податку на додану вартість	Відхилення
1	2	3	4	5
Січень	355000,00	25.01.2021	355000,00	0,00
Лютий	75000,00	28.02.2021	75000,00	0,00
Березень	123524,00	10.04.2021	123524,00	0,00
Квітень	12358,64	30.04.2021	12358,64	0,00
Травень	5821,03	10.06.2021	5821,03	0,00

Джерело: складено автором

Таблиця 3.8 – Робочий документ аудитора ПДВ-6 – перевірка правильності розрахунку ПДВ до сплати до бюджету

період	За даними підприємства	За даними аудита			Відхилення
		Податкове зобов'язання	Податковий кредит	Сума ПДВ до сплати у бюджет	
1	2	3	4	5	6
Січень	70575,00	931592,00	861017,00	70575,00	0,00
Лютий	69810,00	995353,00	925543,00	69810,00	0,00
Березень	72437,00	1295199,00	1222762,00	72437,00	0,00
Квітень	61026,00	1141547,00	1080575,00	61026,00	0,00
Травень	45610,00	786340,00	740730,00	45610,00	0,00

Джерело: складено автором

Таблиця 3.9 – Робочий документ аудитора ПДВ-7 – перевірка правильності віднесення податку на додану вартість до субрахунків

Субрахунки	За даними підприємства	За даними аудиту	Відхилення
1	2	3	4
641	45610,00	45610,00	0,00
643	786340,00	786340,00	0,00
644	740730,00	740730,00	0,00

Джерело: складено автором

Таблиця 3.10 – Робочий документ аудитора ПДВ-8 – перевірка правильності складання Декларації з ПДВ

Зміст операції	За даними підприємства			За даними аудиту			Відхилення та запропоноване відправлення		
	Дт	Кт	Сума ПДВ до сплати до бюджету	Дт	Кт	Сума ПДВ до сплати до бюджету	Дт	Кт	Сума ПДВ до сплати до бюджету
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Січень	931592,00	861017,00	70575,00	931592,00	861017,00	70575,00	0,00	0,00	0,00
Лютий	995353,00	925543,00	69810,00	995353,00	925543,00	69810,00	0,00	0,00	0,00
Березень	1295199,00	1222762,00	72437,00	1295199,00	1222762,00	72437,00	0,00	0,00	0,00
Квітень	1141547,00	1080575,00	61026,00	1141547,00	1080575,00	61026,00	0,00	0,00	0,00
травень	786340,00	740730,00	45610,00	786340,00	740730,00	45610,00	0,00	0,00	0,00

Джерело: складено автором

Отже, при проведенні зовнішнього аудиту податку на додану вартість ТОВ «ТК «ДОБРА ХАТА», відхилень між податковими зобов'язаннями, податковим кредитом та розрахунком з бюджетом не має. На час проведення зовнішнього аудиту були виявлені розрахунки до податкових накладних, які заблоковані, і строк блокування у червня, липня 2021р. буде складати 365 днів. Тому підприємству потрібно терміново їх розблокувати.

Первинні документи мають всі підписи та печатки (за наявності у контрагента), та відповідають вимогам діючого законодавства.

На рахунках з контрагентами є пересортування по Дт та Кт рахунків, у зв'язку з чим облік ПДВ (рахунки 643 «Податкові зобов'язання», 644 «Податковий кредит») відображений не коректно. Необхідно перевірити та привести у відповідність взаєморозрахунки з контрагентами та ПДВ.

При аналізі ПДВ були виявлені сальдо по Кт рахунку 643 «Податкові зобов'язання» тобто є ймовірність невірно складених та /або незареєстрованих податкових накладних та розрахунків коригування до податкових накладних в Єдиному державному реєстрі податкових накладних. Також по рахунку 644 «Податковий кредит» є ймовірність не включення податкових накладних та коригування до податкових накладних до складу податкового кредиту та не списання у обліку податкових накладних по яким вийшов термін позовної давності. На рахунках 643«Податкові зобов'язання», 644 «Податковий кредит» є пересортування по дебету та кредиту.

3.2 Пропозиції щодо удосконалення обліку, оподаткування податку на додану вартість підприємства і розрахунок його податкового навантаження

Вивчаючи облік податку на додану вартість товариства на додану вартість «Торгівельної компанії «Добра Хата» можна зробити наступні висновки.

Бухгалтерській облік податку на додану вартість на підприємстві ведеться з вимогами чинного законодавства.

Обліковується податок на додану вартість на рахунку 6412 «Розрахунки з бюджетом за податком на додану вартість». По дебету рахунку відображається сплата на спецрахунку податку на додану вартість, а також надходження коштів від податкового кредиту. По кредиту рахунку відображається нарахування податкового зобов'язання.

Сальдо по рахунку 6412 «Розрахунки з бюджетом за податку н додану вартість» повинно дорівнювати рядку 18 або 19 Декларації з податку на додану вартість. Але на жаль це не є дійсністю. За рахунок чого це трапляється:

Податкові зобов'язання: у декларації не відображаються заблоковані мінусові розрахунки коригування вартісних або кількісних показників до податкової накладної.

Податковий кредит: не завжди весь податковий кредит відображається у декларації з ПДВ, заблокований кредит, також не знаходить місце у звітній декларації,

На наш погляд для вірного обліку податку на додану вартість, а саме відображення податкового кредиту (обороту по дебету рахунку 6412 «Розрахунки з бюджетом за податком на додану вартість») на підприємстві повинні складати наступну таблицю

Таблиця 3.11 – Відстрочений податковий кредит.

№ п/п	Найменування контрагента	Дата податкової накладної	Не відображений ПК в декларації з ПДВ	Заблокований податковий кредит	Помилки у первинних документах	Період застосування податкового кредиту

Джерело: складено автором

Введення таблиці, допоможіть бухгалтеру відповідальному за формування податкового кредиту у обліку:

1. Не пропустити строки по своєчасному відображенню податкового кредиту, а якщо згадати про Проект Закону «Про примусове

виконання рішень» № 5660 від 21.06.2021р, де строки застосування хочуть скоротити з 1095 днів до 365 днів, то ведення таблиці 3.2 є необхідністю.

2. Своєчасно нагадувати постачальнику про розблокування податкових накладних, що в свою чергу зменшить податкове навантаження на підприємстві.

3. У кінці року при проведенні річної інвентаризації, завжди буде можливість у короткі строки звести кінцеве сальдо по рахунку 6412 «Розрахунки з бюджетом за податком на додану вартість».

В останній час підприємство досить часто почало працювати з бюджетними установами. Оплата за товар, як правило, надходять на підприємство з казначейських рахунків, а це вже привід для застосування п. 187.7 ПКУ [2] «Датою виникнення податкових зобов'язань у разі постачання товарів/послуг з оплатою за рахунок бюджетних коштів є дата зарахування таких коштів на банківський рахунок платника податку або дата отримання відповідної компенсації у будь-якій іншій формі, включаючи зменшення заборгованості такого платника податку за його зобов'язаннями перед бюджетом»

І це дійсно є загрозою на підприємстві не вірного формування податкового зобов'язання, так як потрібно завжди пам'ятати, що при формуванні не грає роль перша подія. Таблиця 3.3, яка пропонується нами до розгляду, надасть можливість завжди контролювати податкові зобов'язання у відповідності п.187.7 ПКУ[2].

Таблиця 3.12 – Формування податкового зобов'язання

№п/п	Контрагенти, які розраховуються з казначейського рахунку	Дата оплати	Дата податкового зобов'язання

Джерело: складено автором

Щодо податкового навантаження на додану вартість, то на сьогодні це є найважливіший коефіцієнт у обліку з податку на додану вартість. У цьому є декілька важливих причин, які дозволять підприємству уникнути зайвих фінансових витрат.

Перша причина це щодо включення Державною податковою службою підприємства до плану перевірок. Оскільки саме від податкового навантаження залежить чи увійде підприємства у план перевірок, чи ні.

Друга причина, на яку також впливає коефіцієнт податкового навантаження, це блокування податкових накладних.

Для того, щоб постійно слідкувати за коефіцієнтом податкового навантаження доречно використовувати таблицю 3.4.

Таблиця 3.13 – Розрахунок податкового навантаження з податку на додану вартість

місяць	Обсяги постачання колонка А, рядок 1.1 Декларації з податку на додану вартість	Сума податку на додану вартість, рядок 18 Декларації з податку на додану вартість	Коефіцієнт податкового навантаження $4=3\div2\times 100\%$
1	2	3	4

Джерело: складено автором

Застосовуючи у роботі цю таблицю підприємство має змогу не потрапити під планову перевірку, а тим самим уникнути зайвих фінансових витрат

3.3 Пропозиції щодо удосконалення аудиту нарахування та сплати податку на додану вартість ТОВ «ТК «ДОБРА ХАТА»

Електронний кабінет платника податку дає багато можливостей, щодо контролю нарахувань податкових зобов'язань, контролю ліміту суми для реєстрації податкових накладних, контролю строків реєстрації податкових кредитах, контролю списання коштів з електронного рахунку у погашення задекларованого податкового зобов'язання.

Для контролю з податку на додану вартість на наш погляд доцільно використовувати дані, які мають своє відображення у електронному кабінеті платника податків. А саме у розділі моніторинг ПН/РК показники D і P . Що

дадуть платнику податку саме ці показники:це можливість ознайомитися з імунітетом, щодо блокування податкових накладних.

Згідно з п. 3 і 4 постанови кабінету Міністрів «Про затвердження порядків з питань зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних» №1165 від 19 грудня 2019р. податкові накладні та розрахунки коригувань не підлягають моніторингу та підлягають реєстрації у Єдиному реєстрі податкових накладних, якщо показник D і P мають наступні значення: $D > 0,03$; $P < P_m * 1.4$

Відповідно по п.3 Положення №117 Державна податкова служба повинна щомісяця розраховувати значення показника D (за даними останніх 12 календарних місяців) і кожного 10 числа робити його доступним в Електронному кабінеті.

Показник D – це показник так званого податкового навантаження. Згідно з Порядком № 1165, цей показник розраховується так:

$$D = S \div T, \quad (3.1)$$

де S – це загальна сума сплачених податків за попередні 12 місяців, що передують місяцю складання податкових накладних та розрахунків коригувань (окрім імпортного ПДВ)

T – загальна сума постачання товарів/послуг на митній території України, оподаткованих за ставками 20,14 і 7%, зазначена у податкових накладних та зареєстрованих за останні 12 місяців.

Для уникнення блокування податкових накладних та розрахунків коригувань на ТОВ «ТК «ДОБРА ХАТА» доречно вести таблицю, яка дозволить планування цього показника, а також запланує податкове навантаження у наступному році.

Таблиця 3.14 – Розрахунок показника D та податкового навантаження з ПДВ

№ п/п	місяць	Показник S						Показник Т	Показник D	Податкове навантаження з ПДВ
		Єдиний соціальний внесок	Податок на доходи фізичних осіб	Військовий збір	Податок на прибуток	Податок на додану вартість	Всього податків			
1	Січень									
2	Лютий									
3	Березень									
4	Квітень									
5	Травень									
6	Червень									
7	Липень									
8	Серпень									
9	Вересень									
10	Жовтень									
11	Листопад									
12	Грудень									

Джерело: складено автором

Показник Р – це сума зазначена у зареєстрованих у поточному місяці податкових накладних та розрахунків коригувань з урахуванням поданих на реєстрацію податкових накладних та розрахунків коригувань .

Показник Р_м – найбільша у місяці сума податку на додану вартість, зазначена у податкових накладних та розрахунків коригувань, зареєстрованих платником податку у Єдиному реєстрі податкових накладних за останні 12 місяців, що передують місяцю у якому складено податкову накладну. Так як показники Р і Р_м станом на сьогодні у кабінеті відображаються не зовсім коректно, а показник Р_м – зовсім не відображається і ці показники розраховуються за місяць, то планування їх на наступний рік буде не зовсім доречно.

Що дасть підприємству показник D:

1. Максимально уникнути блокування податкових накладних. Так як розблокування займає багато часу не тільки головного бухгалтера, а й бухгалтера, який займається обліком податкових зобов'язань та реєстрацію податкових накладних у Єдиному реєстрі податкових накладних. Архіваріус,

який надає первинні документи, юридичний відділ – договори на продаж товару та закупівлю, що підтверджують факт господарської операції.

2. Цей показник, дуже важливий для правильного розрахунку податкового навантаження. А контроль за коефіцієнтом податкового навантаження повинен бути постійним і для цього є ряд причин, і саме головна це уникнення зайвих фінансових витрат.

Не є таємницею, що сьогодні багато хто замислюється як уникнути податків і при цьому які схеми уникнення податків взяти на озброєння. Деякі ставлять собі в завдання і більш високу планку – як не платити податки взагалі. Але завжди необхідно розуміти, що уникнення податків може мати кілька результатів одночасно, серед яких ймовірно буде і позитивний – це фінансовий ефект але, якщо вийти за межі законних методів, з'являється перспектива стати фігурантом кримінального переслідування, що, природно, стане негативним результатом.

Податкова оптимізація податку на додану вартість дозволяє регулювати податкове навантаження. Його використання доводить до зниження податкового навантаження найближчим часом, з подальшим збільшенням навантаження.

Оптимізація оподаткування підприємства може здійснюватися із застосуванням різних методів в різних сферах діяльності і організації роботи підприємства. Це може бути:

- оптимізація податкового навантаження в рамках укладених угод (при підписанні договорів поставки, лізингу, зберігання, агентських угод і т.д.), в тому числі за допомогою правильного вибору предмета договору, раціонального структурування господарських операцій;
- максимальне використання податкових звільнень і податкових пільг;
- використання можливості відстрочити або розстрочити виплату податкового зобов'язання;
- використання офшорів (відкриття рахунків, проведення операцій, реєстрація суб'єктів господарської діяльності).

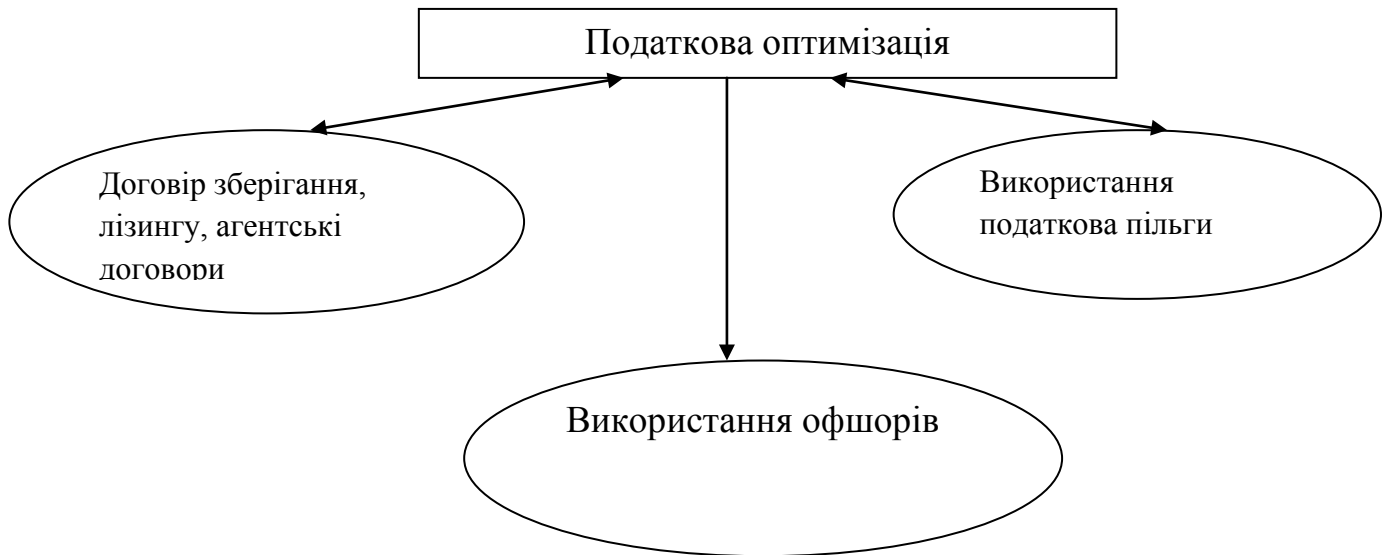


Рис.3.1 – податкова оптимізація

Для виявлення слабких місць обліку, професійності бухгалтерів, недосконалості організації бухгалтерського обліку, забезпеченості необхідними первинними документами операцій з обліку податку на додану вартість, доступу до необхідної облікової, законодавчо-нормативної, іншої інформації а також вміння користуватися інформацією нами запропоновано Анкету перевірки податку на додану вартість, яку наведено у таблиці 3.6.

Таблиця 3.15 – Тест внутрішнього контролю перевірки податку на додану вартість

№ п/п	Зміст питання	Варіанти відповідей			
		Інформація відсутня	Так	Ні	Примітки
1	2	3	4	5	6
1	Підприємство є платником ПДВ?				
2	Остання планова перевірка з податку на додану вартість була?				
	-1 рік назад				
	-3 роки назад				

Продовження таблиці 3.15

1	2	3	4	5	6
	-5 років назад				
3	Як часто підприємство отримує запити про надання інформації стосовно формування ПДВ від державної податкової служби України				
	- кожен місяць				
	- кожні три місяця				
	- один раз на рік				
	- не отримує				
4	Чи є на цей час відкриті судові справи стосовно ПДВ?				
5	Чи є на цей час не розблоковані податкові накладні?				
6	На якому рахунку обліковується на підприємстві ПДВ:				
	-6412				
	-643				
	-644				
7	Податкові зобов'язання формуються?				
	- по першій події?				
	- по касовому методу?				

Продовження таблиці 3.15

1	2	3	4	5	6
	- згідно п.187.7 ст.187 ПКУ (оплата за рахунок бюджетних коштів)				
4	У впродовж якого строку можна застосовувати податковий кредит?				
	-у впродовж 30 днів				
	-у впродовж 180 днів				
	-у впродовж 365 днів				
5	Яка ставка ПДВ на підприємстві?				
	-0%				
	-7%				
	-14%				
	-20%				
6	У які строки реєструється податкові накладні у Єдиному державному реєстрі податкових накладних?				
	- за період з 01 по 15 числа реєстрація з 16 числа по останній день місяця				
	- за період з 16 числа по останній день – з 1 по 15 число наступного місяця				

Продовження таблиці 3.15

1	2	3	4	5	6
7	У які строки подається декларація з податку на додану вартість?				
	- до 20 числа наступного місяця				
	- до 10 числа наступного місяця				
8	У які терміни сплачується задекларовані податкові зобов'язання?				
	- у впродовж 10 днів після граничного терміну надання декларації з ПДВ				
	- останнім днем місяця				
9	У які терміни потрібно розблокувати податкові накладні?				
	-у впродовж 30 днів				
	-у впродовж 90днів				
	-у впродовж 365 днів				
10	Чи є зайво сплачені кошти на спеціальному рахунку з ПДВ				
11	Чи є цей час суми перевищення за даними СЕА ПДВ?				

Джерело: складено авторами

У процесі попереднього планування оцінивши систему внутрішнього контролю та одержавши основні дані про підприємство, доцільно розробити загальний план аудиту, де будуть наведені основні етапи та строки його проведення (таблиця 3.16).

Таблиця 3.16 – Загальний план проведення аудиту податку на додану вартість

Етап аудиторської перевірки	Аудиторські процедури	Аудиторські докази	Період проведення	Виконавці
1	2	3	4	5
Підготовчий	Знайомство з бізнесом, визначення аудиторського ризику, планування аудиту податку на додану вартість.	Статут підприємства, наказ про облікову політику, звіти попередніх періодів, накази		
Основний	<p>Перевірка залишку на рахунках 643 «Податкові зобов'язання», 641 «Розрахунки за податками» та 644 «Податковий кредит» на початок періоду.</p> <p>Перевірка правильності оформлення первинних документів, як на паперових носіях так і в електронному вигляді. Перевірка правильності формування податкових зобов'язань.</p> <p>Перевірка залишку 643 «Податкові зобов'язання», 641 «Розрахунки за податками» та 644 «Податковий кредит» на кінець періоду</p>	Первинні документи, податкова накладна, Головна книга, Декларація з ПДВ		
Завершальний	Складання аудиторського звіту та висновку	звіт		

Джерело: удосконалено авторами на підставі [12]

Для визначення характеру, часу і обсягу запланованих аудиторських процедур, необхідних для виконання загального плану нами складено програму проведення аудиту, яку наведено у таблиці 3.17.

На нашу думку, запропонована програма та робочі документи проведення аудиту з податку додану вартість, дадуть змогу якісного проведення аудиту з податку на додану вартість.

Таблиця 3.17 – Програма аудиту податку на додану вартість

№ п/п	Мета	Перелік аудиторських процедур	Критерії якості	Метод перевірки	Код робочого документу
1	2	3	4	5	6
1	Впевнитися у правильності залишку на рахунках 643 «Податкові зобов'язання», 641 «Розрахунки за податками» та 644 «Податковий кредит» на початок періоду	Перевірка залишку на рахунках 643 «Податкові зобов'язання», 641 «Розрахунки за податками» та 644 «Податковий кредит» на початок періоду	А,Б,Г, Є	Документальний, арифметичний, суцільний	ПДВ-1
2	Впевнитися у правильності оформлення первинних документів, які формують податкові зобов'язання та податковий кредит	Перевірка правильності оформлення первинних документ-тів, як на паперових носіях так і в електронному вигляді, які формують податок на додану вартість	А,Б,В, Г,Д	Документальний, по суті, вибіркового	ПДВ-2

Продовження таблиці 3.17

1	2	3	4	5	6
3	Впевнитися у правильності формування податкових зобов'язань	Перевірка правильності формування податкових зобов'язань	А,Б,В, Г,Д	Документальний, арифметичний, вибірковий	ПДВ-3
4	Впевнитися у правильності застосування ставки з податку на додану вартість	Перевірка застосування вірної ставки з податку на додану вартість	А,Б,В, Г,Д	Документальний, по суті, вибірковий	ПДВ-4
5	Впевнитися у своєчасності реєстрації у Єдиному державному реєстрі податкових накладних	Перевірка своєчасності реєстрації у Єдиному державному реєстрі податкових накладних	А,Б,В, Г,Д	Документальний, по суті, вибірковий	ПДВ-5
6	Впевнитися у правильності відображення податкового кредиту	Перевірка правильності відображення податкового кредиту	А,Б,В, Г,Д	Документальний, по суті, вибірковий	ПДВ-6
7	Впевнитися у правильності відображення податкового кредиту у термін 365 днів	Перевірка відображення податкового кредиту у термін 365 днів	А,Б,В, Г,Д	Документальний, по суті, вибірковий	ПДВ-7
8	Впевнитися у правильності своєчасності розблокування податкових накладних	Перевірка своєчасності розблокування податкових накладних	А,Б,В, Г,Д	Документальний, по суті, вибірковий	ПДВ-8

Продовження таблиці 3.17

1	2	3	4	5	6
9	Впевнитися у правильності складання Декларації з податку на додану вартість	Перевірка правильності заповнення Декларації з податку на додану вартість	А,Б,В, Г,Е,Є	Документальний, арифметичний, вибірковий	ПДВ-9
9	Впевнитися у своєчасності та повноті сплати податку на додану вартість до бюджету	Перевірка своєчасності сплати податку на додану вартість до бюджету	А,Б,Г, Е,Є	Документальний, арифметичний, вибірковий	ПДВ-9
10	Впевнитися у правильності залишку 643 «Податкові зобов'язання», 641 «Розрахунки за податками» та 644 «Податковий кредит» на кінець періоду	Перевірка залишку 643 «Податкові зобов'язання», 641 «Розрахунки за податками» та 644 «Податковий кредит» на кінець періоду	А,Б,Г, Є	Документальний, арифметичний, суцільний	ПДВ-10
Критерії якості аудиторської перевірки: А – наявність; Б- правдивість; В – права та зобов'язання;Г- повнота; Д- вимірювання; Е - оцінка вартості; Є- подання і розкриття					

Джерело: удосконалено авторами на підставі [12]

Таблиця 3.18 – Робочий документ аудитора ПДВ-1 – перевірка правильності визначення залишку на рахунку з податку на додану вартість

Джерело: складено авторами

Таблиця 3.20 – Робочий документ аудитора ПДВ-4 – перевірка застосування вірної ставки з податку на додану вартість

Назва товару	Ставка за даними підприємства	За даними аудиту			Відхилення	
		База оподаткування	Ставка			Сума ПДВ
			20%	14%		

Джерело: складено авторами

Таблиця 3.21 – Робочий документ аудитора ПДВ-5 – перевірка своєчасності реєстрації у Єдиному державному реєстрі податкових накладних

Податкова накладна						Примітка
Назва	№	дата	сума	Термін реєстрації	Реєстрація в ЄДРПН	

Джерело: : складено авторами .

Таблиця 3.22 – Робочий документ аудитора ПДВ-6 – перевірка правильності відображення податкового кредиту з податку на додану вартість

Період	За даними підприємства			За даними аудиту податкове зобов'язання			Відхилення
	База оподаткування	Ставка	Сума ПДВ	База оподаткування	Ставка	Сума ПДВ	

Джерело: : складено авторами

Таблиця 3.23 – Робочий документ аудитора ПДВ-7 - Перевірка застосування податкового кредиту у термін 365 днів

Період у якому не застосовано податковий кредит	Період у якому застосовано не своєчасно використаний податковий кредит	Термін у днях	Примітка

Джерело: складено авторами

Таблиця 3.24 – Робочий документ аудитора ПДВ-8 - Перевірка своєчасності розблокування податкових накладних

Період блокування податкових накладних	Період розблокування податкових накладних	Період подання уточнюючої Декларації з податку на додану вартість	Примітка

Джерело: складено авторами

Таблиця 3.25 – Робочий документ аудитора ПДВ-9 – перевірка правильності заповнення Декларації з податку на додану вартість

Зміст операції	За даними підприємства					За даними аудитора					Відхилення				
	ПЗ	Коригування ПЗ	ПК	Коригування ПК	сума	ПЗ	Коригування ПЗ	ПК	Коригування ПК	сума	ПЗ	Коригування ПЗ	ПК	Коригування ПК	Сума

Джерело: удосконалено авторами на підставі [12]

Таблиця 3.26 – Робочий документ аудитора ПДВ-10 – Перевірка своєчасності сплати податку на додану вартість до бюджету

Період	За даними підприємства	За даними електронного кабінету	За даними аудитора	Відхилення

Джерело: удосконалено авторами на підставі [12]

Таблиця 3.27 – Робочий документ аудитора ПДВ-12 – перевірка залишку на рахунку на кінець періоду

Рахунок	Рахунок 641 «Розрахунки за податками»			Рахунок 643 «Податкові зобов'язання»			Рахунок 644 «Податковий кредит»		
	Баланс на кінець попереднього періоду	Баланс на початок звітного періоду	Відхилення	Баланс на кінець попереднього періоду	Баланс на початок звітного періоду	Відхилення	Баланс на кінець попереднього періоду	Баланс на початок звітного періоду	Відхилення

Джерело: складено авторами

Отже, Податковий аудит – це система заходів, що вживаються контролюючими органами з метою контролю правильності та своєчасності нарахування податків та сплати їх до бюджету.

На ТОВ «ТК «ДОБРА ХАТА» є три виду податкового аудиту. Первинний – перевірка контрагентів. Поточний – перевірка первинних документів, формування податкових зобов'язань та податкового кредиту, своєчасність реєстрації у Єдиному реєстрі податкових накладних. Наступний – законність відображення показників у Декларації з податку на додану вартість та своєчасність сплати задекларованих зобов'язань до бюджету.

Пропозиції щодо удосконалення обліку податку на додану вартість стосуються податкового зобов'язання – це контроль за правильністю відображення у обліку зобов'язань по п.187.7 ПКУ [2] і формування податкових зобов'язань. А саме запропонована таблиця, яка допоможе більш точно відслідковувати події по надходженню коштів з казначейських рахунків.

Пропозиції щодо удосконалення обліку податку на додану вартість , щодо податкового кредиту – стосуються контролю, за несвоєчасним відображення податкового кредиту, заблокованого кредиту, а також дозволяє контролювати обороти по дебету рахунку 6412 «Розрахунки з бюджетом за податком на додану вартість»

Запропонований розрахунок коефіцієнта податкового навантаження, щодо дозволить підприємству уникнути планової перевірки, а тим самим уникнути зайвих фінансових витрат

Розроблена програма аудиту з податку на додану вартість дасть змогу дослідити всі аспекти обліку та дозволить провести якісний аудит податку на додану вартість на підприємстві, виявити порушення в обліку податку на додану вартість та своєчасно відкоригувати їх, що дозволить підприємству уникнути штрафних санкції з боку Державної податкової служби.

Запропоновані у статті робочі документи дадуть змогу дослідити: своєчасність формування податкових зобов'язань та реєстрації їх у Єдиному державному реєстрі податкових накладних; законність формування податкового кредиту, та застосування податкового кредиту у строки передбачені чинним законодавством; правильність складання первинних документів, які є підтвердженням формування податкового зобов'язання та податкового кредиту; правильність та своєчасність відображення розблокованих податкових накладних та коригування податкових накладних у Декларації з податку на додану вартість; достовірність даних відображених у Декларації з податку на додану вартість, та своєчасність перерахування задекларованих податкових зобов'язань до бюджету; перевірити правильність відображення у бухгалтерському обліку залишків по рахунках, як на початок, так і на кінець періоду.

Контроль за податковим навантаження, шляхом використання податкового планування з податку на додану вартість, дасть змогу платнику податку уникнути податкової перевірки з боку Державної податкової служби України.

ВИСНОВКИ

Податок на додану вартість – це непрямий податок, який входить у ціну товару, робіт, послуг та сплачується покупцем, але його облік та перерахування до бюджету здійснює продавець.

Основним документом, який регламентує порядок нарахування та сплати до бюджету податку на додану вартість є Податковий кодекс України.

Елементами податку на додану вартість є:

- Об'єкт оподаткування;
- База оподаткування;
- Ставка податку.

Податкові зобов'язання – це загальна сума податку, яка отримана або нарахована платником податку у звітному податковому періоді.

У бухгалтерському обліку податкові зобов'язання обліковуються на рахунку 643 «Податкові зобов'язання».

На дату виникнення податкових зобов'язань платник податку зобов'язаний скласти податкову накладну та зареєструвати її у єдиному реєстрі податкових накладних.

Податковий кредит – це сума на яку платник податку на додану вартість має право зменшити податкове зобов'язання звітного податкового періоду.

У бухгалтерському обліку податковий кредит обліковується на рахунку 644 «Податковий кредит»

Сума податку на додану вартість підлягає сплати до бюджету за підсумками податкового звітного періоду, та сплачується до бюджету у впродовж 10 календарних днів, що настають за останнім днем граничного 30 денного строку.

Метою внутрішнього контролю розрахунків з бюджетом податку на додану вартість в узагальненому вигляді є забезпечення доцільності, законності та відображення розрахунків з бюджетом за податком на додану

вартість суб'єктом господарювання платником податку у відповідності до ПКУ.

ТОВ «ТК «ДОБРА ХАТА» мале підприємство. У штаті підприємство станом на 31 березня 2021р. працює 46 працівників. Фінансову звітність підприємство надає один раз на рік. Декларацію з податку на прибуток надає до Державної податкової служби України надає щоквартально.

Згідно з наказу про облікову політику службу бухгалтерії очолює головний бухгалтер. Первинна документація ведеться на паперових носіях, звіти до державних органів надаються в електронному вигляді. Бухгалтерській облік на підприємстві ведеться згідно закону №996-XIV [4] та П(С)БО [5].

ТОВ «ТК «ДОБРА ХАТА» є платником податку на додану вартість. Податкові зобов'язання відображаються на рахунку 643 «Податкові зобов'язання», податковий кредит відображається на рахунку 644 «Податковий кредит». Податок на додану вартість обліковується на рахунку 6412 « Розрахунки за податком на додану вартість з бюджетом».

Податкові накладні формуються згідно з першої події, та реєструються у Єдиному державному реєстрі податкових накладних.

Податкова декларація з податку на додану вартість надається до Державної фіскальної служби один раз на місяць, не пізніше 20 числа, за звітним місяцем.

При проведенні зовнішнього аудиту податку на додану вартість ТОВ «ТК «ДОБРА ХАТА», відхилень між податковими зобов'язаннями, податковим кредитом та розрахунком з бюджетом виявлено не було. На час проведення зовнішнього аудиту були виявлені розрахунки до податкових накладних, які заблоковані, і строк блокування у червня, липня 2021р. буде складати 365 днів. Тому підприємству потрібно терміново їх розблокувати.

Первинні документи мають всі підписи та печатки (за наявності у контрагента), та відповідають вимогам діючого законодавства.

Податковий контроль – це система заходів, що вживаються контролюючими органами з метою контролю правильності та своєчасності нарахування податків та сплати їх до бюджету.

На ТОВ «ТК «ДОБРА ХАТА» є три види податкового контролю. Первинний – перевірка контрагентів. Поточний – перевірка первинних документів, формування податкових зобов'язань та податкового кредиту, своєчасність реєстрації у Єдиному реєстрі податкових накладних. Наступний – законність відображення показників у Декларації з податку на додану вартість та своєчасність сплати задекларованих зобов'язань до бюджету.

Пропозиції щодо удосконалення обліку податку на додану вартість стосуються податкового зобов'язання – це контроль за правильністю відображення у обліку зобов'язань по п.187.7 ПКУ[2] і формування податкових зобов'язань. А саме запропонована таблиця, яка допоможе більш точно відслідковувати події по державним закупівлям.

Пропозиції щодо удосконалення обліку податку на додану вартість, щодо податкового кредиту – стосуються контролю, за несвоєчасним відображення податкового кредиту заблокованого кредиту, а також дозволяє контролювати обороти по дебету рахунку 6412 «Розрахунки з бюджетом за податком на додану вартість»

Запропонований розрахунок коефіцієнта податкового навантаження, щодо дозволить підприємству уникнути планової перевірки, а тим самим уникнути зайвих фінансових витрат

Розроблена програма аудиту з податку на додану вартість дасть змогу дослідити всі аспекти обліку та дозволить провести якісний аудит податку на додану вартість на підприємстві, виявити порушення в обліку податку на додану вартість та своєчасно відкоригувати їх, що дозволить підприємству уникнути штрафних санкцій з боку Державної податкової служби.

Запропоновані робочі документи дадуть змогу дослідити: своєчасність формування податкових зобов'язань та реєстрації їх у Єдиному державному

реєстрі податкових накладних; законність формування податкового кредиту, та застосування податкового кредиту у строки передбачені чинним законодавством; правильність складання первинних документів, які є підтвердженням формування податкового зобов'язання та податкового кредиту; правильність та своєчасність відображення розблокованих податкових накладних та коригування податкових накладних у Декларації з податку на додану вартість; достовірність даних відображених у Декларації з податку на додану вартість, та своєчасність перерахування задекларованих податкових зобов'язань до бюджету; перевірити правильність відображення у бухгалтерському обліку залишків по рахунках, як на початок, так і на кінець періоду.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Господарський кодекс України від 16 січня 2003р. №436-IV URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15>
2. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
3. Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» щодо удосконалення деяких положень» від 27 лютого 2020р. № 2164-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2164-19>
4. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-XIV. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/996-14/>.
5. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в Україні. URL: <https://buhgalter911.com/uk/normativnaya-baza/instr-plan-rah/standart-buhgalterskogo/>
6. Про затвердження Порядку подання фінансової звітності від 28 лютого 2000р. №419. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/419-2000-п#Text>
7. Міжнародні стандарти фінансової звітності. URL: https://msfz.ligazakon.ua/magazine_article/fzz00057
8. Наказ про затвердження Інструкції з інвентаризації матеріальних цінностей, розрахунків і інших статей балансу бюджетних установ від 30 жовтня 1998р. №90 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0728-98#Text>
9. Наказ про затвердження Інструкції з бухгалтерського обліку податку на додану вартість від 01 липня 1997р. №141. Втратив чинність 18 червня 2019р. №247. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0284-97#Text>
10. Постанова кабінету міністрів України «Деякі питання електронного адміністрування податку на додану вартість» від 16 жовтня 2014р. №569. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/569-2014-п#Text>
11. Про аудиторську діяльність: Закон України від 22 квітня 1993 р. № 3125-

- XII. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/3125-12>.
- 12.Макаренко А.П., Меліхова Т.О., Бескоста Г.М. Аудит : навч.-метод. посібник. Запоріжжя : ЗДІА, 2016. 184 с.
- 13.Митний кодекс України від 7 червня 2012 року № 4495-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17#Text>
- 14.Постанова Кабінету міністрів України про Порядок Питання, пов'язані із застосуванням митних декларацій від 21 травня 2012р. №450. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/450-2012-п#Text>
15. Наказ Міністерства фінансів України Про затвердження форм та Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість від 28 січня 2016р. №21 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0159-16#Text>
- 16.Наказ Міністерства фінансів України Про затвердження форми податкової накладної та Порядку заповнення податкової накладної від 31 грудня 2015 № 1307 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0137-16#Text>
- 17.Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30 листопада 1999р. №291 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>
18. Лист державної податкової служби від 31 грудня 2012р. №8323/0/61-12/15-3115 URL: <http://sfs.gov.ua/zakonodavstvo/podatkove-zakonodavstvo/listi-dps/pdv/62254.html>
- 19.Закон України Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві від 22 червня 2020р. №466 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/466-20#Text>
- 20.Наказ Міністерства фінансів України Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку від 18 червня 2015р. №573 URL:

- <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0789-15>
21. Наказ міністерства України Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку від 24 травня 1995р. №88 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>
 22. Постанова Кабінету міністрів України Про затвердження Порядку ведення Єдиного реєстру податкових накладних від 29 грудня 2010р. №1246 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1246-2010-п>
 23. Мусійченко О.Г., Макаренко А.П. Удосконалення оподаткування, обліку та аудиту розрахунків з податку на додану вартість з метою оптимізації податкового навантаження. Інвестиція практика та досвід. 2021. № 22. – URL: <http://www.investplan.com.ua/#:~:text=10> (дата звернення: 04.12.2020). DOI: 10.32702/2306-6814.2021.22.30
 24. Мусійченко О.Г. Меліхова Т.О. Дискусійні питання з теорії та практики сучасної експертизи» Запорізький національний університет. Запоріжжя : ЗНУ, 2020
 25. Мусійченко О.Г., Макаренко А.П. Участь у XIV університетській науково-практичній конференції студентів, аспірантів, докторантів і молодих вчених «МОЛОДА НАУКА-2021», Запорізький національний університет. Запоріжжя : ЗНУ, 2021
 26. Індивідуальна податкова консультація від 01.06.2018 № 2404/6/99-99-15-03-02-15/ІПК Щодо складання і реєстрації в ЄРПН розрахунку коригування кількісних і вартісних показників до податкової накладної, з дати складання якої минуло 1095 днів URL: <https://zakon.help/article/ipk-vid-01062018--2404-6-99-99-15-03-02-15-ipk-shchodo-skladannya-i>
 27. В. Озеран, П. Куцик, А. Волошин. Бухгалтерський облік у споживчій кооперації: Навч. посіб - Львів: Видавництво Львівської комерційної академії, 2008. - 660 с.
 28. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік. Навчальний посібник. - Київ: Вид-во «Центр учбової літератури», 2003. - 624 с.

29. Бутинець Ф. Ф. Аудит: [підручник] / Ф. Ф. Бутинець. – Житомир : Рута, 2002. – 672 с.
30. Василик О.Д. Теорія фінансів: Підручник. – К.: Ніос, 2001. – 480 с.
31. Волканов В.Д. Напрями розвитку форм та методів застосування ПДВ в Україні // Збірник наукових праць Тернопільської академії народного господарства, Вінницький інститут економіки – Вінниця, 2004. – 47 с.
32. Волканов В.Д. Економічна природа податку на додану вартість та проблеми його відшкодування // Збірник наукових праць Національний університет “Острозька академія”. – Острог, 2004. – 45 с.
33. Волканов В.Д. Місце непрямих податків у сучасних податкових системах розвинених країн // Всеукраїнська асоціація молодих науковців. Науковий вісник. – Одеса: ОДЕУ, 2004. – 69 с.
34. Волканов В.Д. Шляхи щодо підвищення ефективності справляння податку на додану вартість в Україні // Вісник наукових праць. – Дніпропетровськ: ДНУ, 2005. – 900 с.
35. Мединська Т. В., Власюк Н. І. Податкова система: Навчальний посібник. 3-є вид., перероб. та доповнене./ Т. В. Мединська, Н. І. Власюк. – Львів: «Магнолія-2006», 2012. – 424 с.
36. Механізм справляння податків в Україні [Електроний ресурс] – Режим доступу: <http://subject.com.ua/economic/slovnik/4243.html> 8
37. Михайленко С. В., Волканов В. Д. Обґрунтування доцільності подальшого використання податку на додану вартість в Україні // Вісник соціально-економічних досліджень. Збірник наукових праць. – Одеса: ОДЕУ, 2005. - № 21. –171 с.
38. Славкова А.А. Проблеми бюджетного відшкодування податку на додану вартість в Україні / Матеріали Міжнародної науково-практичної конференції «Актуальні проблеми та перспективи розвитку економіки в умовах глобальної нестабільності», 21-23 листопада 2013 р. – Кременчук – 324 с. – с.240-241.
39. Статистичний збірник: «Україна в цифрах 2016 рік». - К., 2017. - 240 с.

40. Теорія фінансів [Текст] : підручник / за ред. проф. В. М. Федосова, С. І. Юрія. – К. : ЦУЛ, 2011. – 576 с .
41. Терешко О.М., Мудь М.О. Проблеми та перспективи справляння ПДВ в Україні / О. М. Терешко, М. О. Мудь // Інноваційна економіка. - 2014. - № 2. - с. 278-281. 52. Уманців Ю. Доходи бюджету в системі економічного регулювання [Текст] / Ю. Уманців, О. Міняло // Ринок цінних паперів України. – 2015. – № 9-10. – 43-51 с.
42. Фінанси: підруч. / за ред. С. І. Юрія, В. М. Федосова. – К. : Знання, 2008. – 611 с.
43. Фінансова думка України [Текст] : монографія : у 3-х т., т 1 / П. І. Юхименко, С. В. Львовчкін, В. М. Федосов, С. І. Юрій; за наук. ред. В. М. Федосова. – К. : Кондор, 2011. – 687 с.
44. Фінансовий портал Міністерство фінансів України: «Валовий внутрішній продукт України» [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://index.minfi.com.ua/index/gdp/>
46. Ціна держави. Офіційний сайт. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http:// cost.ua/files/budget_2017.pdf](http://cost.ua/files/budget_2017.pdf) 57. Чугунов І. Я., Макогон В. Д. Бюджетна політика в умовах економічних перетворень // Економічний часопис-XXI. - 2017. - № 3-4 (2). – С. 66–69.
47. Чудінович М. Податкові джерела зростання доходів Державного бюджету України. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.paub.oa.edu.ua/2016>
48. Опарін В. М. Фінанси (Загальна теорія) : [навч. посібник] / В. М. Опарін. – К. : КНЕУ, 2013. – 240 с.
49. Опарін В. М. Фінансова система України (теоретикометодологічні аспекти) : дис. ... докт. екон. наук : 08.04.01 / Опарін Валерій Михайлович. — К., 2006. — 385 с.
50. Оподаткування суб'єктів господарювання: навч. посіб. / [В. П. Хомутенко, І. С. Луценко, А. В. Хомутенко, О. Г. Волкова]; за заг. ред. В.П. Хомутенко. – Одеса: «ВМВ», 2015. – 418 с.

51. Оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності: Навчальний посібник для студентів економічних спеціальностей / Котенко Л.М., Фадєєва Г.М. – Харк. держ. ун-т харч. та торгівлі. – Харків, 2006. – 309 с.
52. Рибак, С. О. Збалансованість доходів бюджету і соціальних зобов'язань держави [Текст] / С. О. Рибак. – Дніпропетровськ : ДДФА, 2015 // Вісник ДДФА: Економічні науки. – Дніпропетровськ, 2015. – № 1 (31). – 131-136 с.
53. Романенко О. Р. Фінанси : [підручник] / О. Р. Романенко. – К. : Центр навчальної літератури, 2006. – 310 с
54. Макаренко А.П., Меліхова Т.О., Бескоста Г.М. Аудит : навч.-метод. посібник. Запоріжжя : ЗДІА, 2016. 184 с.
55. Макаренко А.П., Меліхова Т.О., Бескоста Г.М. Організація і методика аудиту : навч.-метод. посібник. Запоріжжя: ЗДІА, 2015. 190с.
56. Макаренко А.П., Меліхова Т.О. Методичні підходи до проведення внутрішнього аудиту звіту про фінансові результати в системі управління економічною безпекою підприємства. Матеріали тез доповідей Міжнар. наук. – прак. конф. «Сучасні проблеми модернізації та структурних трансформацій економіки України і регіонів». 11 листопада 2015 р. Запоріжжя: КПУ, 2015. С. 118-120.
57. Макаренко А.П. Державний фінансовий контроль / А.П. Макаренко, І. Я. Максименко, Т.О. Меліхова, О. П. Зоря навч. посібник для внз : [гриф ЗДІА] - Запоріжжя : ЗДІА, 2017. - 280 с.
58. Меліхова Т.О., Височина В.В. Розробка програми аудиту витрат на виробництво для підвищення фінансової безпеки підприємства. Економіка та держава, 2018. № 1. С. 69–75.
59. Меліхова Т.О., Журавель К.О. Методичні підходи до проведення внутрішнього аудиту товарів для своєчасного виявлення загроз в системі управління економічної безпеки підприємства. *Інвестиції: практика та досвід*, 2019. № 2. С. 56–63.

Інформаційні джерела:

1. Податковий кодекс України. URL: <http://minrd.gov.ua/nk>.
2. Офіційний портал Державної податкової служби України. URL: [http:// tax.gov.ua/](http://tax.gov.ua/)
3. Інтернет представництво журналу «Вісник податкової служби України» : URL: <http://www.visnuk.com.ua>.
4. Офіційний сайт Аудиторської палати України : URL: <https://www.apu.com.ua/>
5. Офіційний портал Міністерства юстиції України URL: <https://minjust.gov.ua>
6. Офіційний сайт ЛігаЗакон URL: sa.ligazakon.net