

Міністерство освіти і науки України

Луцький національний технічний університет

(повне найменування вищого навчального закладу)

Факультет бізнесу та права

(повне найменування факультету)

Кафедра обліку і аудиту

(повна найменування кафедри)

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
ЗА СТУПЕНЕМ ВИЩОЇ ОСВІТИ «МАГІСТР»**

**ОБЛІК І КОНТРОЛЬ РОЗРАХУНКІВ ЗА
ПОДАТКОМ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ НА
ПІДПРИЄМСТВАХ ВИДАВНИЧОЇ ГАЛУЗІ**

спеціальність 071 Облік і оподаткування

(шифр і назва спеціальності)

освітня програма «Облік і оподаткування»

(назва освітньої програми)

Виконав: здобувач вищої освіти
Групи ОПм-21

Бродович Наталія Юріївна

(підпис)

Керівник:

К.е.н., доцент

Тлучкевич Наталія Володимирівна

(підпис)

Кваліфікаційну роботу

допущено до захисту

«___» _____ 2023 р.

к.е.н., доцент

Гарант освітньої програми:

Жураковська Ірина Володимирівна

(підпис)

Луцьк – 2023 року

ЛУЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет бізнесу та права

Кафедра обліку і аудиту

Ступінь вищої освіти: магістр

Галузь знань: 07 Управління та адміністрування

Спеціальність: 071 Облік і оподаткування

Освітня програма: ОП «Облік і оподаткування»

ЗАТВЕРДЖУЮ

В.о. завідувача кафедри

_____ к.е.н., доцент Оксана НУЖНА

« ___ » _____ 2023 року

З А В Д А Н Н Я НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧУ ВИЩОЇ ОСВІТИ БРОДОВИЧ Наталії Юріївні

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема кваліфікаційної роботи Облік і контроль розрахунків за податком на додану вартість на підприємствах видавничої галузі

Керівник роботи: Тлущкевич Наталія Володимирівна, к.е.н., доцент

затверджені наказом закладу вищої освіти від «10» січня 2023 року № 24/01-02.

2. Строк подання здобувачем вищої освіти кваліфікаційної роботи 09 грудня 2023 року.

3. Вихідні дані до роботи. Нормативно-правові акти з регулювання питань обліку, оподаткування та контролю за темою дослідження, наукова література, посібники, статистичні довідники, первинні і зведені бухгалтерські документи, фінансова і статистична звітність за 2020-2022 роки.

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

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКОМ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

1.1. Бібліометричний аналіз наукових проблем обліку і контролю розрахунків за податком на додану вартість

1.2. Нормативно-правове регулювання обліку та контролю розрахунків за податком на додану вартість

1.3. Зарубіжний досвід обліку розрахунків за податком на додану вартість

РОЗДІЛ 2. ОБЛІК І КОНТРОЛЬ РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКОМ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ВИДАВНИЧОЇ ГАЛУЗІ

2.1. Статистична оцінка діяльності підприємств видавничої галузі

2.2. Облік розрахунків за податком на додану вартість

2.3. Контроль розрахунків за податком на додану вартість

РОЗДІЛ 3. ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКОМ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ВИДАВНИЧОЇ ГАЛУЗІ

3.1. Пропозиції по вдосконаленню обліку розрахунків за податком на додану вартість

3.2. Організація внутрішнього контролю розрахунків за податком на додану вартість

ВИСНОВКИ

5. Перелік графічного матеріалу:

1. Актуальність, мета та завдання кваліфікаційної роботи магістра
2. Наукова новизна одержаних результатів кваліфікаційної роботи магістра
3. Визначення поняття «податок на додану вартість» у наукових працях.
4. Актуальні проблеми обліку і контролю розрахунків за податком на додану вартість та пропозиції науковців щодо їх вирішення.
5. Нормативно-правове регулювання обліку і контролю розрахунків з ПДВ. Характеристика ПКУ в частині ПДВ.
6. Розкриття сутті понять згідно ПКУ.
7. Ставки податку на додану вартість в країнах ЄС та Україні.
8. Справляння ПДВ у Великій Британії та Франції.
9. Оподаткування податком на додану вартість у Німеччині. Особливості подання декларації з ПДВ та сплати ПДВ в Бельгії.
10. Основні показники діяльності суб'єктів господарювання видавничої галузі за 2018-2022 роки.
11. Аналіз динаміки валюти балансу та його структури ТОВ «АКВА ПРІНТ» в порівнянні із середніми показниками балансу підприємств галузі за 2020-2022 роки.
12. Документальне забезпечення обліку розрахунків за податком на додану вартість та порядок їх відображення в обліку та фінансовій звітності на підприємствах видавничої галузі на прикладі даних ТОВ «АКВА ПРІНТ».
13. Організація нарахування і сплати податків та зборів на підприємствах видавничої галузі та внутрішній контроль розрахунків з ПДВ на досліджуваному підприємстві.
14. Вдосконалення облікової політики організації обліку ПДВ на підприємствах видавничої галузі.
15. Запропонована структура пояснень до таблиці даних платника податку на додану вартість.
16. Запропоновані внутрішні документи контролю розрахунків за податком на додану вартість на підприємствах видавничої галузі на прикладі даних ТОВ «АКВА ПРІНТ».

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
Розділ 1	Тлущкевич Н.В., доцент		
Розділ 2	Тлущкевич Н.В., доцент		
Розділ 3	Тлущкевич Н.В., доцент		
Нормоконтроль	Сидоренко Р.В., доцент		
Консультант з ЕОМ	Нужна О.А., доцент		

7. Дата видачі завдання 11 жовтня 2022 року

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи магістра	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	Обґрунтування теми	до 11.10.2022 р.	
2	Огляд літератури із досліджуваної проблеми	до 20.12.2022 р.	
3	Розділ 1	до 03.03.2023 р.	
4	Розділ 2	до 27.06.2023 р.	
5	Розділ 3	до 08.11.2023 р.	
6	Висновки	до 18.11.2023 р.	
7	Формування переліку джерел посилання	до 21.11.2023 р.	
8	Формування додатків	до 24.11.2023 р.	
9	Оформлення ілюстративного матеріалу	до 28.11.2023 р.	
10	Нормоконтроль	до 02.12.2023 р.	
11	Інструментальна перевірка на академічний плагіат	до 07.12.2023 р.	
12	Представлення кваліфікаційної роботи до захисту	до 09.12.2023 р.	

Здобувач вищої освіти

(підпис)

(Бродович Н.Ю.)

(прізвище та ініціали)

Керівник кваліфікаційної роботи

(підпис)

(Тлущкевич Н.В.)

(прізвище та ініціали)

АНОТАЦІЯ

Бродович Н.Ю. Облік і контроль розрахунків за податком на додану вартість на підприємствах видавничої галузі. Рукопис.

Кваліфікаційна робота магістра ОП «Облік і оподаткування» спеціальності 071 Облік і оподаткування. Луцький національний технічний університет. Луцьк, 2023. 112 с.

Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, переліку джерел посилання та додатків.

У першому розділі досліджено суть поняття «податок на додану вартість», проведено бібліометричний аналіз наукових проблем обліку і контролю розрахунків за податком на додану вартість, охарактеризовано нормативно-правове регулювання обліку та контролю розрахунків з ПДВ, розглянуто зарубіжний досвід обліку розрахунків за податком на додану вартість.

У другому розділі проведено статистичну та порівняльну оцінку діяльності підприємств видавничої галузі України, охарактеризовано особливості обліку та контролю розрахунків за податком на додану вартість.

У третьому розділі надано пропозиції по вдосконаленню організації обліку і контролю розрахунків з ПДВ, удосконалено облікову політику в частині ПДВ, запропоновано плани-графіки щодо розрахунків з ПДВ, розроблено внутрішні документи для здійснення контролю розрахунків за податком на додану вартість, запропоновано розробляти бюджети розрахунків з ПДВ з метою ефективного управління підприємством.

Основний зміст роботи викладено на 92 сторінках. Робота містить 24 таблиці, 32 рисунки, перелік джерел посилання із 82 найменування та 3 додатки.

Результати розробок можуть бути застосовані в практичній діяльності підприємств видавничої галузі.

Ключові слова: податок на додану вартість, розрахунки за податком на додану вартість, облік, контроль, підприємства видавничої галузі.

ANNOTATION

Brodovych N.Y. Accounting and control of VAT at enterprises of the publishing industry. Manuscript.

Master's qualification work of EP «Accounting and Taxation» specialty 071 Accounting and Taxation. Lutsk National Technical University. Lutsk, 2023. 112 p.

The qualification work consists of an introduction, three sections, conclusions, a list of reference sources and appendices.

In the first chapter, the essence of the concept of «value-added tax» was investigated, a bibliometric analysis of the scientific problems of accounting and control of calculations for value-added tax was carried out, the normative and legal regulation of accounting and control of VAT calculations was characterized, and the foreign experience of accounting for calculations for value-added tax was considered. .

In the second chapter, a statistical and comparative assessment of the activities of enterprises in the publishing industry of Ukraine was carried out, the peculiarities of accounting and control of value added tax calculations were characterized.

In the third section, proposals for improving the organization of accounting are given and control of VAT calculations, the accounting policy in the part of VAT was improved, plans-graphs regarding VAT calculations were proposed, internal documents were developed for the control of calculations for value added tax, it was proposed to develop budgets for VAT calculations for the purpose of effective management of the enterprise.

The main content of the work is laid out on 92 pages. The work contains 24 tables, 32 figures, a list of reference sources with 82 items and 3 appendices.

The results of the developments can be applied in the practical activities of publishing companies.

Keywords: value added tax, calculations for value added tax, accounting, control, publishing industry enterprises.

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ

ПДВ – податок на додану вартість

ПКУ – податковий кодекс України

ДПС – Державна податкова служба

ЄСВ – Єдиний соціальний внесок

ЗУ – Закон України

КВЕД - Класифікація видів економічної діяльності

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

ТОВ – Товариство з обмеженою відповідальністю

ЗМІСТ

ВСТУП	8	
РОЗДІЛ 1	ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКОМ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ	13
1.1.	Бібліометричний аналіз наукових проблем обліку і контролю розрахунків за податком на додану вартість	13
1.2.	Нормативно-правове регулювання обліку та контролю розрахунків за податком на додану вартість	22
1.3.	Зарубіжний досвід обліку розрахунків за податком на додану вартість	30
	Висновки до розділу 1	41
РОЗДІЛ 2	ОБЛІК І КОНТРОЛЬ РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКОМ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ВИДАВНИЧОЇ ГАЛУЗІ	43
2.1.	Статистична оцінка діяльності підприємств видавничої галузі	43
2.2.	Облік розрахунків за податком на додану вартість	56
2.3.	Контроль розрахунків за податком на додану вартість	65
	Висновки до розділу 2	69
РОЗДІЛ 3	ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКОМ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ВИДАВНИЧОЇ ГАЛУЗІ	72
3.1.	Пропозиції по вдосконаленню обліку розрахунків за податком на додану вартість	72
3.2.	Організація внутрішнього контролю розрахунків за податком на додану вартість	81
	Висновки до розділу 3	87
ВИСНОВКИ		89
ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ		93
ДОДАТКИ		103

ВСТУП

Актуальність теми. Видавнича галузь є однією із найбільш розвинених галузей економіки України. Вона забезпечує інформаційні, освітні та культурні потреби населення. Постійне зростання обсягів видавничої продукції вимагає ефективного управління податковими зобов'язаннями, зокрема в частині ПДВ. Облік та контроль розрахунків за податком на додану вартість на підприємства видавничої галузі має свої особливості, пов'язанні з особливостями галузі. Складний механізм нарахування, достовірність визначення сум податкового кредиту та податкового зобов'язання, відображення в обліку та сплата створюють багато непорозумінь та суперечностей щодо повноти, правильності та своєчасності відображення інформації щодо розрахунків за податком на додану вартість. Усе згадане свідчить про актуальність теми дослідження обліку та контролю розрахунків за податком на додану вартість.

Теоретичні, методичні та практичні основи обліку та контролю розрахунків за податком на додану вартість розкриті в правових документах та науковій літературі. Досліджуваній темі присвятили свої праці такі науковці як Остапенко Ю.П., Козинець І.Г., Козинець О.Г., Штик Ю.В., Бондаренко Н.М., Погрібна О.П., Білобровенко Т.В., Сидоренко Р.В., Оксенюк О.І., Подолянчук О.А., Домбровська В.В., Коваленко І.А., Безкровний О.В., Дугар Т.Є., Масленніков Є.І., Гусєв А.О., Фоміна Т.В., Шот А., Платонова Ю., Шамрай В.Г., Зал Д.А., Оніщенко Г.В., Марківська В.А., Яндульська Ю.С., Мельник Т.Г., Медведєв В.С., Фесай М.О., Тарасенко Л.О., Павлоцька К.О., Йолтуховська О.Ю., Жилкіна Ю.В., Єдинак Т.С., Черних Д.С., Вареник В.М., Фіщук О.В., Логвин А., Волощук Р.Є., Сокур Л.М., Макаренко А.П., Мусійченко О.Г., Тлучкевич Н.В., Нужна О.А., Писаренко Т.М., Федчишина В.В., Семенко Т.М., Уллубієва К.К., Самедова Л.Р., Атаманчук Н.І., Рошко Т.І., Демчак І.М., Микитюк, Д.М., Свиноус, І.В., Шапаренко, Л.В., Коваленко І.А., Чирва А.А., Плахтій Т.Ф., Савченко О.С., Бурова Т.А., Драчук В.Ю., Гаращук Н.О. та інші.

Науковці зробили значний внесок у дослідження обліку та контролю розрахунків з ПДВ, однак тема дослідження потребує подальших досліджень.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Кваліфікаційна робота магістра виконана відповідно до тематики науково-дослідної роботи кафедри обліку і аудиту Луцького національного технічного університету за темою: «Інформаційний базис обґрунтування управлінських рішень: теорія, методика, практика (№ д/р: 0123U101275, 2023-2025 рр.).

Мета і завдання дослідження. Метою кваліфікаційної роботи є вивчення і обґрунтування теоретичних та методичних основ обліку і контролю розрахунків за податком на додану вартість, а також надання практичних рекомендацій щодо удосконалення організації облікового і контрольного забезпечення розрахунків за податком на додану вартість на підприємствах видавничої галузі.

Завдання кваліфікаційної роботи магістра:

- провести бібліометричний аналіз наукових проблем обліку і контролю розрахунків за податком на додану вартість;
- розглянути нормативно-правове регулювання обліку та контролю розрахунків за податком на додану вартість;
- охарактеризувати зарубіжний досвід обліку розрахунків за податком на додану вартість;
- надати статистичну та порівняльну оцінку діяльності підприємств видавничої галузі;
- охарактеризувати галузеві особливості обліку і контролю розрахунків за податком на додану вартість на підприємствах видавничої галузі;
- надати пропозиції щодо удосконалення організації облікового і контрольного забезпечення розрахунків за податку на додану вартість на підприємствах видавничої галузі.

Об'єктом дослідження обрано облік та контроль розрахунків за податком на додану вартість на підприємствах видавничої галузі.

Предметом дослідження є теоретичні, методичні і практичні аспекти обліку та контролю розрахунків за податком на додану вартість.

Методи дослідження. У роботі використані загальнонаукові методи та прийоми: систематизації та узагальнення (для дослідження теоретичних основ обліку та контролю розрахунків за ПДВ), спостереження (у визначенні особливостей розвитку галузі, де функціонує підприємство), аналізу, синтезу, індукції та дедукції (при постановці проблеми дослідження), методи порівняння, табличні методи, графічний аналіз, статистичні та математичні методи (для оцінки діяльності досліджуваного підприємства).

Інформаційну базу дослідження становлять нормативно-правові акти, що регулюють облік і контроль розрахунків за податком на додану вартість, національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку та звітності, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених, матеріали наукових конференцій, монографічні дослідження, дані обліку та звітності підприємства видавничої галузі та статистичні дані України.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в розробці практичних рекомендацій щодо удосконалення організації облікового і контрольного забезпечення розрахунків за податком на додану вартість на підприємствах видавничої галузі.

У процесі дослідження отримані результати, які визначають його наукову новизну:

удосконалено:

– організацію внутрішнього контролю розрахунків з ПДВ – запропоновано форми робочих документів для внутрішнього контролю в частині розрахунків за податком на додану вартість, план-графік подання податкової звітності за податком на додану вартість та форму відомості розрахунків за податком на додану вартість;

набуло подальшого розвитку:

– організація обліково-контрольного забезпечення розрахунків за податком на додану вартість – запропоновано на локальному рівні в додатку «Організація

обліку розрахунків з ПДВ» до Наказу про облікову політику деталізувати інформацію про розрахунків за податками та платежами, а також запропоновано структуру пояснень до таблиці даних платника податку на додану вартість та детальне пояснення до неї;

– методика поточного планування податкових розрахунків – запропоновано розробляти прогнозний бюджет розрахунків за податком на додану вартість.

Практичне значення одержаних результатів полягає у впровадженні запропонованих методик у практичну діяльність підприємств видавничої галузі, що дозволяє покращити організацію обліку і контролю розрахунків за податком на додану вартість. Рекомендації автора, використані в практичній діяльності ТОВ «АКВА ПРІНТ», про що зазначено у рецензії з підприємства.

Особистий внесок. Кваліфікаційна робота магістра є самостійно виконаним науковим дослідженням. Представлені в дослідженні рекомендації і пропозиції належать автору.

Апробація результатів кваліфікаційної роботи магістра. Основні результати дослідження пройшли апробацію на: XV Міжнародній науково-практичній конференції «Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки» (м. Луцьк, 4 листопада 2023р.); VI Міжнародній науково-практичній конференції «Сучасні тенденції розвитку обліку, аналізу, контролю, аудиту та оподаткування» (м. Луцьк, 30 листопада 2023р.).

Публікації. Основні положення кваліфікаційної роботи висвітлено автором у 3 наукових працях: 1 стаття та 2 тез доповідей на конференціях.

Структура роботи. Кваліфікаційна робота магістра складається із вступу, трьох розділів, висновків, переліку джерел посилання та додатків. Основний зміст роботи викладено на 92 сторінках. Робота містить 24 таблиць, 32 рисунки, перелік джерел посилання із 82 найменування та 3 додатки.

У вступі обґрунтовано актуальність теми, визначено мету, завдання, об'єкт і предмет дослідження, сформульовано наукову новизну та практичне значення дослідження.

У розділі 1 «Теоретичні основи обліку і контролю розрахунків за податком на додану вартість» розкрито поняття сутності «податку на додану вартість», проведено бібліометричний аналіз наукових проблем обліку і контролю розрахунків за податком на додану вартість, охарактеризовано нормативно-правове регулювання обліку та контролю розрахунків за податком на додану вартість, досліджено зарубіжний досвід обліку розрахунків за податком на додану вартість.

У розділі 2 «Облік і контроль розрахунків за податком на додану вартість на підприємствах видавничої галузі» проведено статистичну оцінку галузі та порівняльну оцінку діяльності видавничої галузі, розглянуто особливості ведення обліку розрахунків за податком на додану вартість на видавничих підприємствах, досліджено практичні аспекти внутрішнього контролю розрахунків за податком на додану вартість.

У розділі 3 «Вдосконалення обліку і контролю розрахунків за податком на додану вартість на підприємствах видавничої галузі» запропоновано шляхи вдосконалення обліку розрахунків за податком на додану вартість, удосконалено облікову політику в частині розрахунків за податком на додану вартість, розроблено та запропоновано внутрішні документи для здійснення контролю розрахунків за податком на додану вартість.

Висновки узагальнюють результати кваліфікаційної роботи магістра.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКОМ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

1.1. Бібліометричний аналіз наукових проблем обліку і контролю розрахунків за податком на додану вартість

Податок на додану вартість – це непрямий податок, що виступає основним джерелом наповнення державного бюджету. На сьогоднішній день йому відведено особливе місце серед наукових дискусій. Незважаючи на досить значну кількість наукових праць, присвячених обліку та контролю за податком на додану вартість, питання, пов'язані з теоретичними основами податку потребують подальшого дослідження.

Податок на додану вартість (далі ПДВ) вважають одним з найновіших непрямих податків, що зародився в ХХ столітті. «Окремі ідеї щодо ПДВ розробляли Вільгельм фон Сіменс – німецький інженер-механік, що розглядав податок на додану вартість як удосконалення податку з обороту та Томас С. Адамс, що розглядав ПДВ як альтернативну заміну податку на прибуток підприємств. Проте, декілька років впровадження податку на додану вартість було просто ідеєю, допоки співробітник податкового департаменту Франції Моріс Роле доопрацював цей задум та втілив його в практичну діяльність, детально описавши механізм його справляння та обґрунтувавши усі переваги над діючими на той час податками – податок з обороту та податок з продажу» [1].

Впровадження податку на додану вартість стрімко зростає серед європейських країн та стає одним із основних бюджетонаповнюючих податків. Погоджуємося з думкою Остапенко Ю.П., що «...певною мірою, ПДВ і прижився саме тому, що дозволив країнам відносно легко «підлатати» свої бюджетні діри. Поширенню ПДВ сприяв і той факт, що Європейська

економічна спільнота (прототип ЄС), яка виникла у 1957 році, у 1967 році зробила запровадження ПДВ обов'язковою умовою членства» [1].

Розглянувши історію становлення ПДВ [1-3], нами встановлено, що науковці розглядають два етапи впровадження податку на додану вартість. Перший етап припадає на 1960-1970 роки, що передбачає стрімке впровадження та застосування податку в Західній Європі та Латинській Америці, другий етап – розпочинається з кінця 1980 років. Активно почалось впровадження ПДВ в країнах з перехідною економікою, такі як Канада, Японія, Швейцарія, та країнах, що розвиваються – Азія, Африка. Однак, впровадження податку на додану вартість в цих країнах було досить складним та тривалим. Постійні зміни, викривлення, внесення корективів щодо справляння ПДВ гальмували його розвиток та відводили від ідеального варіанту [1-3].

На сьогоднішній день в світі виділяють дві моделі ПДВ:

- «...новозеландську, що характеризується використанням єдиної ставки на відносно широкій основі;
- європейська, що застосовується в більшості країни Європи. Характерними ознаками цієї моделі є наявність декількох різних ставок податку та винятків щодо стягнення ПДВ» [2].

В Україні податок на додану вартість було впроваджено 01.01.1992 року разом із акцизним податком на заміну податку з обороту та податку з продажу. З початку впровадження і до сьогодні ПДВ зазнало велику кількість змін. Основні етапи розвитку ПДВ відображено на рисунку 1.1.

Так, становлення ПДВ в Україні мало низку змін та доповнень. На сьогоднішній день адміністрування податку на додану вартість здійснюється згідно Податкового кодексу України з прийняттям якого було введено зміни у механізм справляння ПДВ.

ПДВ є одним з найпоширеніших податків у світі та справляється у більше як 140 країнах світу. Його вважають найбільш ефективним нововведенням у фінансовій економіці ХХ століття.

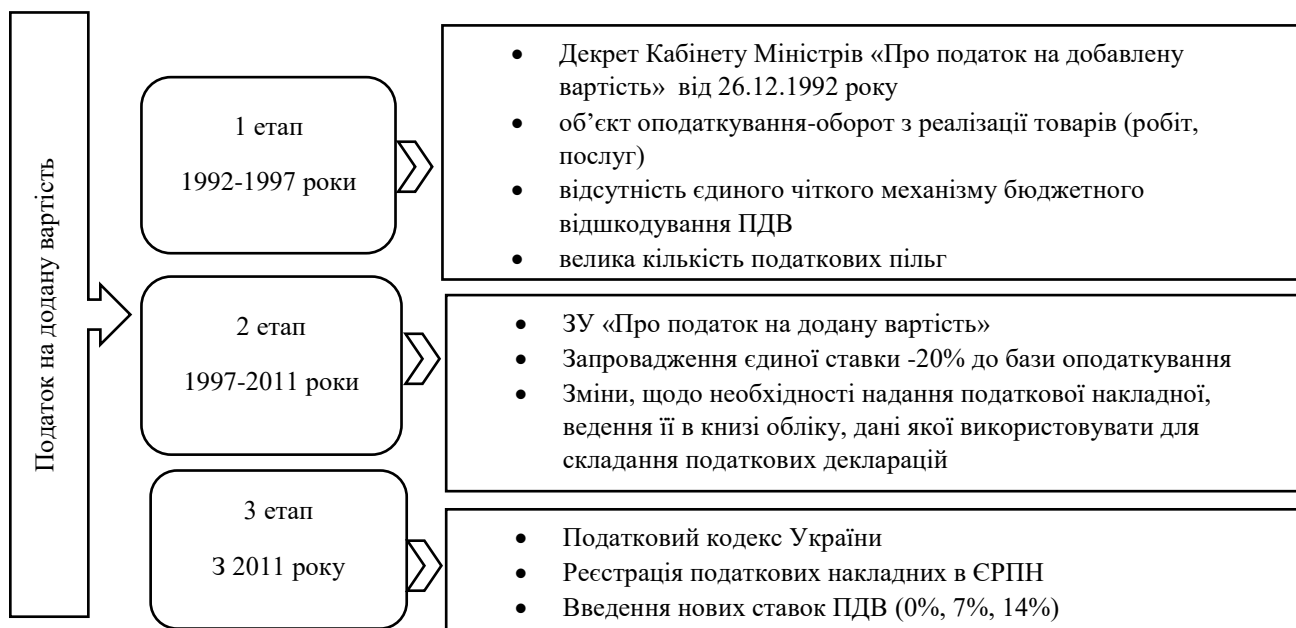


Рисунок 1.1 Етапи становлення ПДВ в Україні

Джерело: [3].

Податок на додану вартість доцільно розглядати з різних точок зору, оскільки він впливає як на економіку в цілому, так і на діяльність підприємств та на споживачів. Так, розглядаючи вплив податку на економіку можна сказати, що ПДВ є основним джерелом податкових надходжень, що забезпечує виконання державою покладених на неї функцій, з точки зору підприємств ПДВ впливає на затрати та прибуток. Що стосується споживачів, податок на додану вартість досить значно впливає на ціни товарів та послуг, що купують споживачі. Зростання ставок ПДВ стимулює зростання цін, що призводить до передачі вартості податку на додану вартість з виробників на споживачів товарів та послуг.

Економічна сутність ПДВ полягає в тому, що «...він є частиною новоствореної вартості, що утворюється на кожному етапі виробництва або обігу, а його сума входить до продажної ціни товарів (робіт, послуг) і сплачується кінцевим споживачем. ПДВ стягується на основі кожного акту купівлі-продажу, починаючи зі стадії виробництва товару й закінчуючи його реалізацією» [4].

З цього приводу Погрібна О.П. зауважує, що «...характерною рисою сплати ПДВ до бюджету в Україні є те, що не вся нарахована сума, виходячи з

оборотів з реалізації, сплачується до бюджету, а лише різниця між нарахованою сумою і сумою ПДВ, яка оплачена конкретним платником при купівлі сировини, матеріалів, товарів. Це забезпечує оподаткування не всіх оборотів, а лише величини вартості, що додається до матеріальних затрат та закупівельних цін» [5].

Як зазначає Білобровенко Т.В. «...головна особливість цього податку полягає в тому, що його платниками фактично є кінцеві споживачі товарів і послуг, причому як споживачі товарів і послуг виробничого призначення, так і споживачі товарів і послуг особистого призначення. За допомогою цього податку між кінцевими споживачами рівномірно розподіляється та частина створеного в суспільстві продукту, яка має централізуватись і задовольняти загальнодержавні потреби» [6].

В наукових працях автори висловлюють різні думки щодо сутності ПДВ та наводять різні його визначення. Погоджуємося з думкою Сидоренко Р.В., що «...податок на додану вартість є одним з найбільш прогресивних непрямих податків, який в умовах ринкової економіки є найбільш ефективним. Він є економічно нейтральним, оскільки податок стягується за однаковою ставкою практично зі всієї споживчої бази. Це створює йому перевагу порівняно з податком з обороту» [7].

Як зазначає у своїй роботі Оксенюк О.І. «...податок на додану вартість – це податок на споживання, який стягується із доданої вартості, що створюється на кожному етапі виробництва, сплачується кінцевим споживачем та вноситься до бюджету продавцем, за винятком випадків здійснення операцій за участі нерезидентів» [8].

Натомість Подолянчук О.А. та Домбровська В.В. стверджують, що ПДВ це «...непрямий податок, який входить в ціну товарів (робіт, послуг) та сплачується покупцем, але зобов'язання щодо його перерахування до бюджету покладено на фізичних чи юридичних осіб, які здійснюють реалізацію товарів (робіт, послуг)» [9].

Дещо суб'єктивне визначення ПДВ визначає ПКУ «...податок на додану вартість - непрямий податок, який нараховується та сплачується відповідно до норм розділу V цього Кодексу» [10].

З точки зору бухгалтерського обліку заслуговує на увагу думка Подолянчук О.А, а саме «...податок з доданої вартості – це непрямий загальнодержавний податок, який є складовою ціни товарів (послуг) та включає податкові зобов'язання щодо постачання товарів (послуг), податковий кредит щодо постачання товарів (послуг) і розрахунки з бюджетом з ПДВ» [9].

Більш детально підходи до тлумачення визначення поняття «податок на додану вартість» систематизовані у додатку А, на основі якого можна стверджувати, що податок на додану вартість – це непрямий загальнодержавний податок, що входить до ціни товарів, включає податкові зобов'язання щодо товарів, робіт, послуг, податковий кредит щодо товарів, робіт, послуг та зобов'язання перед бюджетом, сплачується кінцевим споживачем та перераховується до бюджету продавцем (рисунок 1.2).

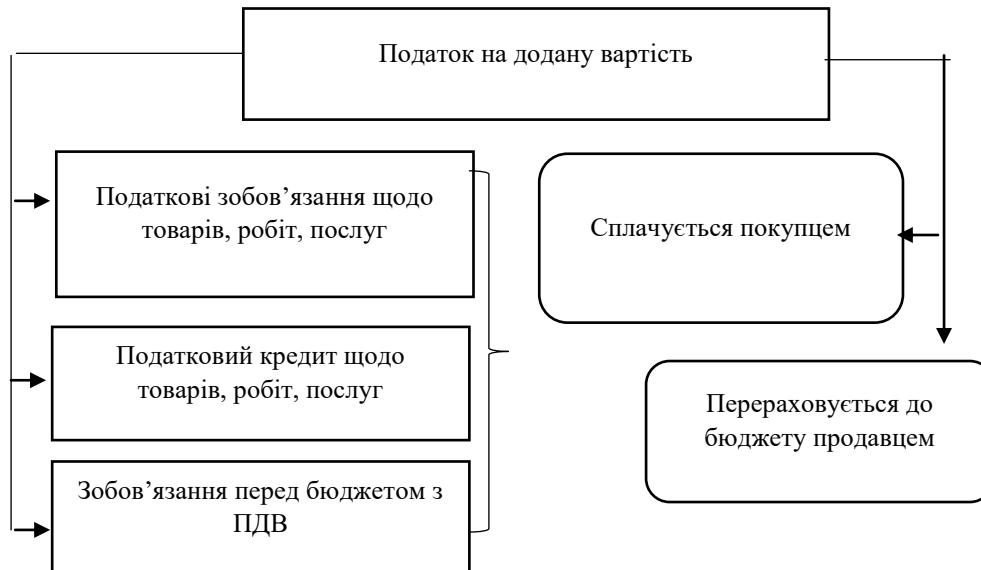


Рисунок 1.2 Сутність податку на додану вартість

Джерело : систематизовано автором на основі [8; 11; 12; 13; 14; 15; 16; 17].

Податок на додану вартість відноситься до непрямих податків, тому містить всі характерні риси непрямих податків. Однак, науковці вважають, що ПДВ варто також розглядати як універсальний акциз, що має свої особливості.

Так, нами систематизовані основні характерні риси ПДВ, які подано на рисунку 1.3.

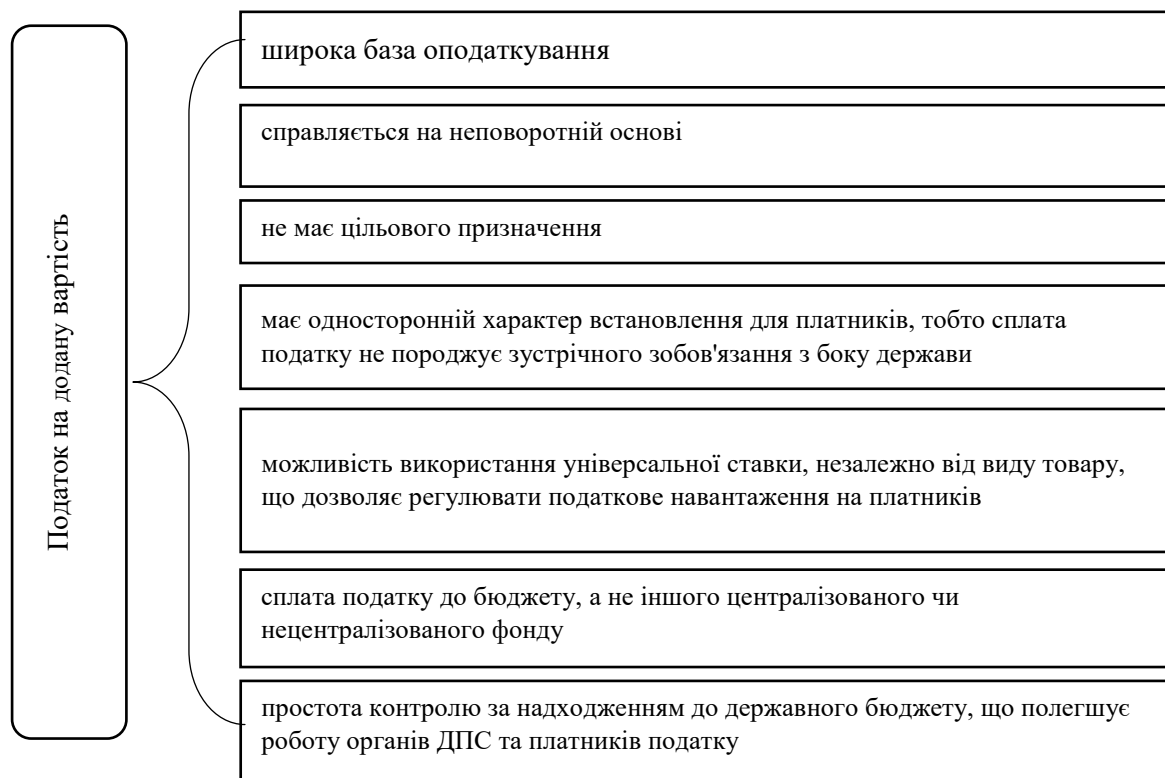


Рисунок 1.3 Основні риси ПДВ

Джерело : побудовано автором.

Податок на додану вартість як і будь-який інший податок виконує ряд соціально-економічних функцій, а саме: фіскальну, стимулюючу та регулюючу (рисунок 1.4).

Незважаючи на те, що податок на додану вартість є основним бюджетонаповнюючим податком, все ж таки він має певні недоліки. Узагальнені підходи науковців щодо переваг і недоліків ПДВ подано на рисунку 1.5.

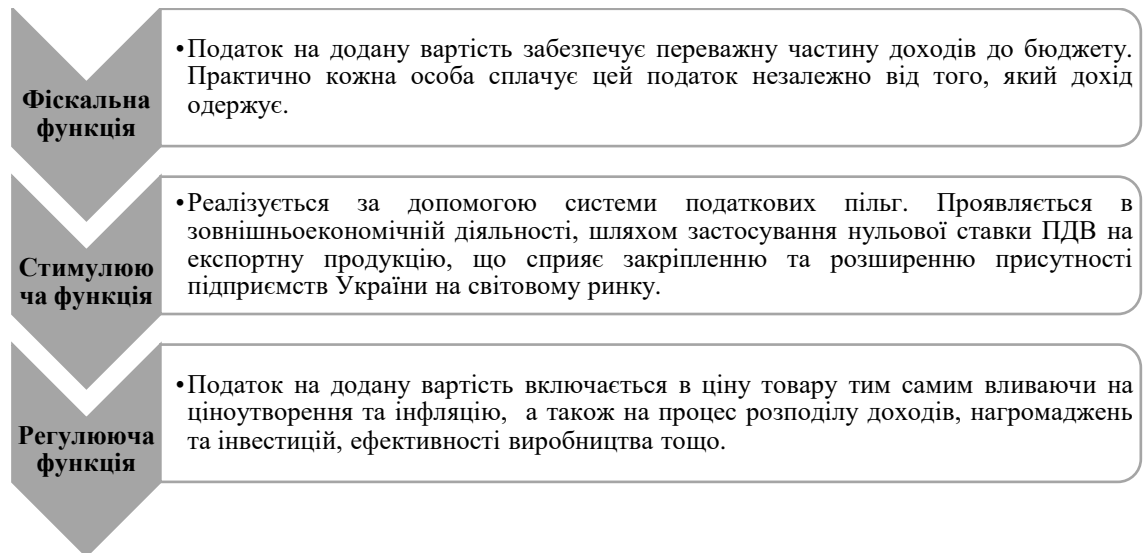


Рисунок 1.4 Функції податку на додану вартість

Джерело : узагальнено автором на основі [4].

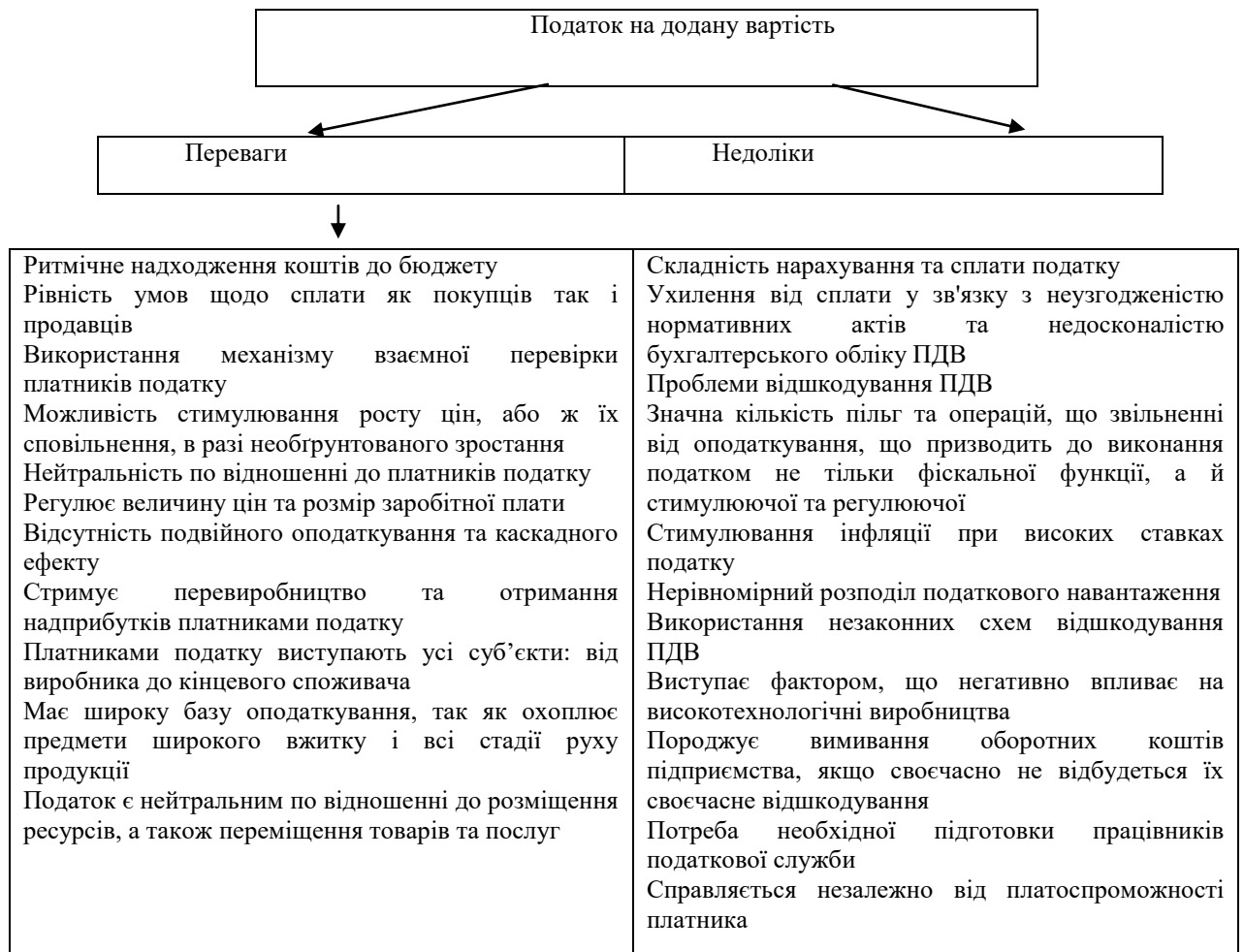


Рисунок 1.5 Переваги та недоліки податку на додану вартість

Джерело: узагальнено на основі [6; 18; 19].

Разом з тим, на сьогодні, питання організації, методики і практики обліку та контролю розрахунків за податком на додану вартість є досить актуальним та дискусійним (додаток Б). Отже, найбільш актуальними проблемами з організація обліку розрахунків за податком на додану вартість є розробка облікової політики в частині обліку розрахунків з ПДВ, організації документообігу обліку податку, синтетичний та аналітичний облік податку, організація внутрішнього контролю за податком на додану вартість, проблеми адміністрування податку, а саме механізм електронного адміністрування, порядок реєстрації податкових накладних/розрахунку коригування в ЄРПН, а також тенденції ухилення від сплати податку на додану вартість та шляхи їх протидії.

В цілому, основні пропозиції науковців щодо обліку і контролю ПДВ, розрахунків за ПДВ зведені в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1. – Пропозиції науковців щодо обліку та контролю ПДВ

Автор	Пропозиції
Марківська В.А.	«...розроблено методику проведення аудиту розрахунків з податку на додану вартість, яка надасть змогу дослідити правильність, своєчасність, законність відображення в обліку податку на додану вартість, вчасно виявити порушення, підвищити фінансову безпеку підприємства» [20].
Яндульська Ю.С. Мельник Т.Г.	«...розкрито доцільність застосування податкового планування на підприємстві. Визначено сутність та основні функції податкового планування. Окреслено методи податкового планування для зниження податкового навантаження з ПДВ та наголошено на необхідності їх застосування з метою оптимізації податкових платежів» [21].
Медведев В.С.	«...висвітлює підхід до адміністрування ПДВ Україні, який би усунув основний недолік існуючої системи – можливість бюджетного відшкодування без попереднього отримання коштів на рахунок бюджетної організації. Суть підходу полягає у необхідності перевести розрахунки з рівня звітів на рівень грошових коштів» [22].
Тарасенко Л., Павлоцька К	«...підхід до відображення в обліку податкового кредиту та податкового зобов'язання з ПДВ залежно від умов оплати та з урахуванням потреб в організації аналітичного обліку, що пов'язано з можливістю реєстрації податкової накладної датою, відмінною від дати її складання» [24].
Макаренко А.П. Мусійченко О.Г.	«...розглянуто питання аудиту за податком на додану вартість, запропоновано програму аудиту з податку на додану вартість та розроблено робочі документи аудитора» [31].
Глучкевич Н.В., Нужна О. А., Писаренко Т.М.	«...запропоновано застосовувати відповідні управлінські рішення щодо податкового планування за податками, в тому числі і ПДВ; застосовувати бюджетування процесу формування, нарахування та сплати податкових платежів на основі взаємопов'язаних бюджетів підприємства» [32].

Джерело: узагальнено на основі [20; 21; 22; 24; 31; 32].

Проблемні питання формування, обліку і контролю ПДВ були предметом дослідження і дисертаційних праць (таблиця 1.2).

Таблиця 1.2. – Дисертаційні дослідження щодо обліку та контролю ПДВ

Автор	Тема дисертації	Рік захисту	Наукова новизна отриманих результатів
Оксенюк О.І.	Фіскальна ефективність податку на додану вартість в економіці України	2016	«...методичні підходи до прогнозування надходжень ПДВ до бюджету на основі застосування кореляційно-регресійного аналізу та методу подвійної тричленної ковзної середньої, які, на відміну від затвердженої в Україні методики, потребують меншого обсягу інформації, при цьому забезпечують достатньо високий рівень точності» [8].
Федчишина В.В.	Облікове забезпечення експертного дослідження розрахунків з податку на додану вартість	2016	«...розроблено комплексне методичне забезпечення експертного дослідження розрахунків з ПДВ, яке представлено алгоритмами дій експерта-бухгалтера залежно від поставлених завдань і наданих об'єктів, що дозволяє повно й оперативно використовувати дані бухгалтерського обліку для встановлення фактичних обставин справи та створює можливості щодо підвищення достовірності експертних висновків» [33].
Семенко Т.М.	Облік та аудит податку на додану вартість на цукрових заводах	2012	«...розроблено пропозиції щодо вдосконалення методики відображення на рахунках бухгалтерського обліку податкового зобов'язання та податкового кредиту, коли першою подією є передплата. Розглянуто методику аудиту розрахунків з ПДВ та надано пропозиції щодо її вдосконалення. Розроблено структурну схему інформаційного блоку для передачі інформації із автоматизованої системи підприємства в автоматизовану систему аудиторів» [34].
Уллубієва К. К.	Бухгалтерський облік і контроль розрахунків за податком на додану вартість: організація та методика	2012	«...досліджено механізм справляння ПДВ, що дозволило виділити основні інформаційні розрізи до рахунків активів та доходів. Розкрито напрями розвитку бухгалтерського обліку розрахунків за ПДВ на основі вивчення зарубіжного досвіду. Визначено вимоги моделі справляння ПДВ до розрізів інформації, врахування яких дозволило сформулювати систему субрахунків для обліку розрахунків за ПДВ. Виявлено варіативні елементи облікової політики в частині розрахунків за ПДВ. Розроблено методичний підхід до бухгалтерського обліку розрахунків за ПДВ відповідно до нових умов прийняття економічних рішень» [35].

Джерело: узагальнено на основі [8; 33; 34; 35].

Варто зазначити, що на сьогоднішній день тема дослідження обліку і контролю розрахунків за податком на додану вартість в дисертаційних працях не є досить поширеною. На нашу думку основною причиною цього є те, що тема ПДВ є досить вузькоспеціалізованою, що потребує досить глибоких знань та вмінь для проведення дослідження. Іншою ж причиною є те, що протягом останніх років до податкового законодавства в частині ПДВ не було внесено кардинальних змін. Тому кількість матеріалу для дослідження є обмеженою.

Однак, вважаємо, що впровадження вище перерахованих пропозицій науковців в практичну діяльність підприємства підвищить ефективність організації, методики і практики обліку та контролю розрахунків за податком на додану вартість, що сприятиме своєчасному та повному його відображенні в обліку та сплаті з метою уникнення штрафних санкцій.

Наукові підходи щодо сутності поняття ПДВ було розглянуто нами у праці [36].

Отже, проаналізувавши основні підходи до справляння податку на додану вартість, ми дійшли висновку, що цей податок значно впливає на фінансово-господарську діяльність підприємств і на сьогодні існує ряд значних проблем в його адмініструванні. Однак, вважаємо, що безперечно, податок на додану вартість має місце на існування в податковій системі з умовою його подальшого вдосконалення, спрощення системи обліку та форматування системи контролю за його сплатою.

1.2. Нормативно-правове регулювання обліку та контролю розрахунків за податком на додану вартість

Нормативно-правове регулювання обліку та контролю розрахунків за податком на додану вартість включає низку законів, нормативних актів (постанов, указів, інструкцій та положень). Зміна нормативних актів, постійне оновлення та доопрацювання їх негативно впливає на достовірне відображення

в обліку розрахунків за податком на додану вартість. Нормативно-правове регулювання обліку розрахунків з ПДВ умовно можна поділити на декілька рівнів (рисунок 1.6).

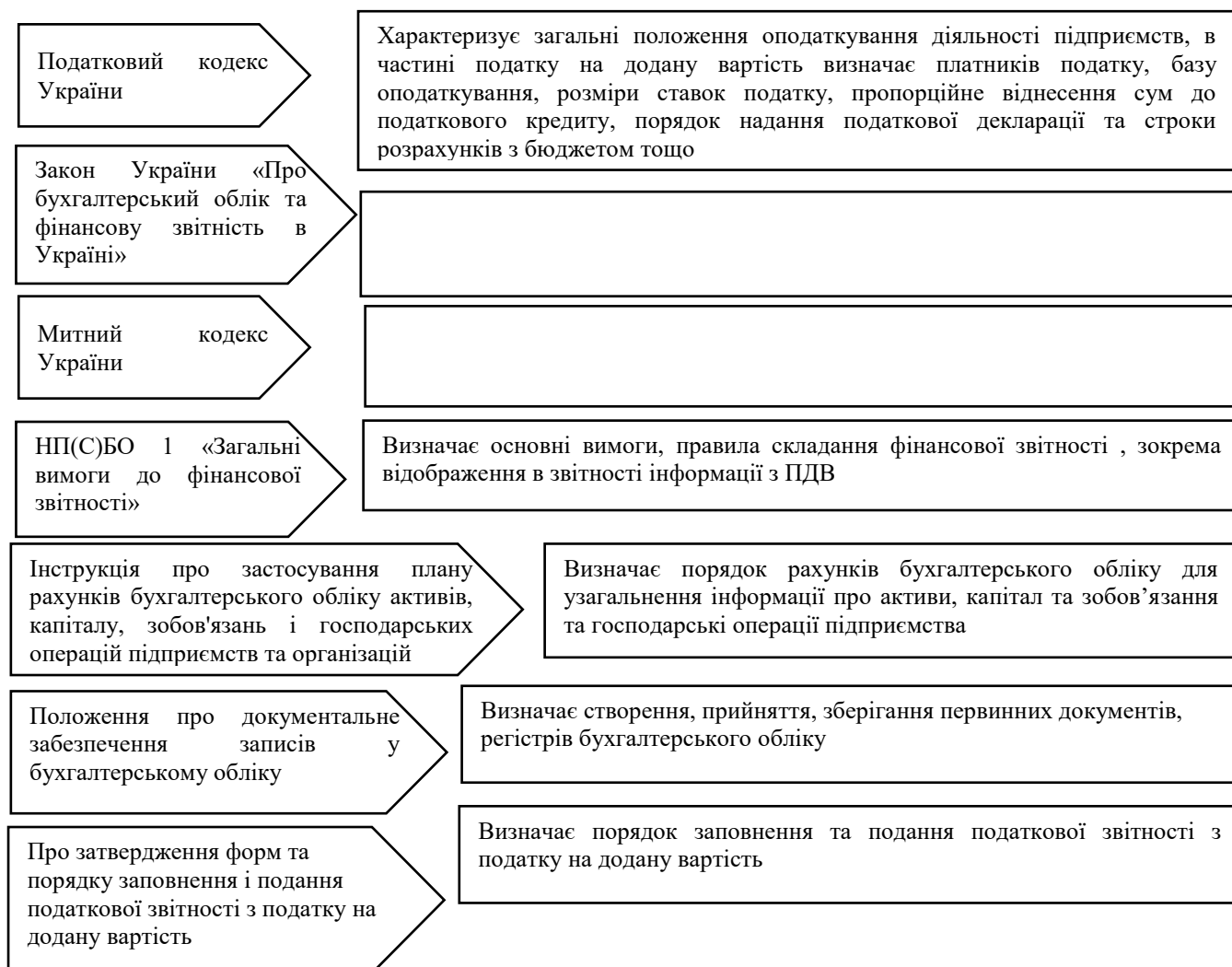


Рисунок 1.6 Нормативно-правове регулювання обліку та контролю розрахунків за податком на додану вартість

Джерело: сформовано автором.

Основним нормативним документом, що регулює облік та контроль розрахунків з ПДВ є Податковий кодекс України (далі – ПКУ). Згідно ПКУ «податок на додану вартість - непрямий податок, який нараховується та сплачується відповідно до норм розділу V цього Кодексу» [10].

Основні поняття, що наведені в податковому кодексі, згідно розділу V. «Податок на додану вартість» відображено в таблиці 1.3.

Таблиця 1.3. – Розкриття сутті понять згідно ПКУ

Поняття	Розкриття сутті поняття
Платник податку	«...1) будь-яка особа, яка провадить або планує провадити господарську діяльність і реєструється за своїм добровільним рішенням як платник податку у порядку, визначеному статтею 183 цього розділу; 2) будь-яка особа, яка зареєстрована або підлягає реєстрації як платник податку; 3) будь-яка особа, яка ввозить товари на митну територію України в обсягах, які підлягають оподаткуванню, та на яку покладається відповідальність за сплату податків у разі переміщення товарів через митний кордон України відповідно до Митного кодексу України» [10].
Об'єкт оподаткування	«...а) постачання товарів, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до статті 186 цього Кодексу, 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 у володіння та користування лізингодержувачу/орендарю; б) постачання послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до статті 186 цього Кодексу; в) ввезення товарів на митну територію України; г) вивезення товарів за межі митної території України; е) постачання послуг з міжнародних перевезень пасажирів і багажу та вантажів залізничним, автомобільним, морським і річковим та авіаційним транспортом» [10].
База оподаткування операцій з постачання товарів/послуг	«...визначається виходячи з їх договірної вартості з урахуванням загальнодержавних податків та зборів (крім акцизного податку, який нараховується відповідно до підпунктів 213.1.9 і 213.1.14 пункту 213.1 статті 213 цього Кодексу, збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, що справляється з вартості послуг стільникового рухомого зв'язку, податку на додану вартість та акцизного податку на спирт етиловий, що використовується виробниками - суб'єктами господарювання для виробництва лікарських засобів, у тому числі компонентів крові і вироблених з них препаратів (крім лікарських засобів у вигляді бальзамів та еліксирів). При цьому база оподаткування операцій з постачання товарів/послуг не може бути нижче ціни придбання таких товарів/послуг, база оподаткування операцій з постачання самостійно виготовлених товарів/послуг не може бути нижче звичайних цін, а база оподаткування операцій з постачання необоротних активів не може бути нижче балансової (залишкової) вартості за даними бухгалтерського обліку, що склалася станом на початок звітного (податкового) періоду, протягом якого здійснюються такі операції (у разі відсутності обліку необоротних активів - виходячи із звичайної ціни)» [10].
Розміри ставок податку	«...а) 20 відсотків; б) 0 відсотків; в) 7 відсотків по операціях 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 дозволени для надання на ринку та/або введення в експлуатацію і застосування в Україні; г) 14 відсотків по операціях з постачання на митній території України та ввезення на митну територію України сільськогосподарської продукції, що класифікується за такими кодами згідно з УКТ ЗЕД: 1001, 1003, 1005, 1201, 1205, 1206» [10].

Джерело: сформовано на основі [10].

Реєстрація платником ПДВ відбувається на добровільній, або ж примусовій основі. Згідно статті 181.1. ПКУ «...у разі якщо загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню згідно з цим розділом, у тому числі операцій з постачання

товарів/послуг з використанням локальної або глобальної комп'ютерної мережі (зокрема, але не виключно шляхом встановлення спеціального застосунку або додатку на смартфонах, планшетах чи інших цифрових пристроях), нарахована (сплачена) такій особі протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищує 1000000 гривень (без урахування податку на додану вартість), така особа зобов'язана зареєструватися як платник податку у контролюючому органі за своїм місцезнаходженням (місцем проживання) з дотриманням вимог, передбачених статтею 183 цього Кодексу, крім особи, яка є платником єдиного податку першої - третьої групи» [10].

Також згідно ПКУ передбачено «...якщо особи, не зареєстровані як платники податку, ввозять товари на митну територію України в обсягах, що підлягають оподаткуванню згідно із законом, такі особи сплачують податок під час митного оформлення товарів без реєстрації як платники такого податку» [10]. Для реєстрації платником ПДВ на добровільній основі суб'єкту господарювання необхідно подати реєстраційну заяву до контролюючих органів.

Об'єктом обліку розрахунків за податком на додану вартість виступає податкове зобов'язання та податковий кредит. Згідно статті 187 Податкового кодексу України «датою виникнення податкових зобов'язань з постачання товарів/послуг вважається дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше:

- «...дата зарахування коштів від покупця/замовника на рахунок платника податку в банку/небанківському надавачу платіжних послуг як оплата товарів/послуг, що підлягають постачанню, а в разі постачання товарів/послуг, оплата яких здійснюється електронними грошима, - дата зарахування електронних грошей платнику податку як оплата товарів/послуг, що підлягають постачанню, на електронний гаманець, 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» [10];

- «...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» [10].

Податковий кредит також визнають за правилом «першої події»: або на дату списання коштів з рахунку банку для оплати товарів/послуг, або ж на дату отримання товарів, послуг. Більш детально перелік операцій, що призводять до виникнення податкового кредиту, а також дати віднесення сум податку до податкового кредиту для різних операцій наведено на рисунку 1.7.

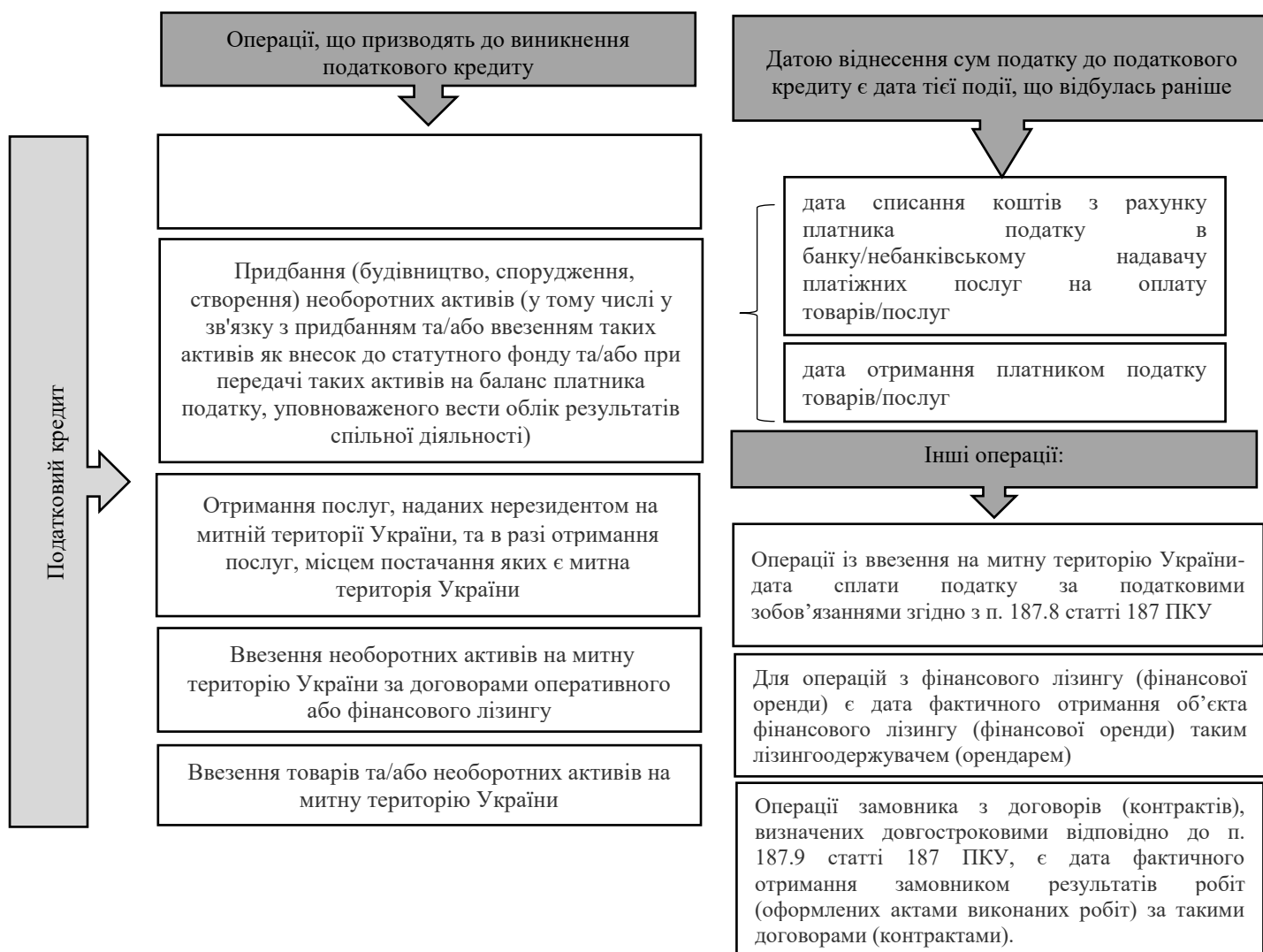


Рисунок 1.7 Податковий кредит з ПДВ

Джерело: сформовано автором на основі [10].

До Податкового кодексу України постійно вносяться зміни. Так, було внесено зміни, що передбачають електронне адміністрування податку на додану вартість з 1 січня 2015 року. Відповідно всі податкові накладні переведено в електронну форму, з обов'язком реєстрації їх в ЄРПН, податкова звітність з ПДВ також подається в електронному форматі. Для платників податку автоматично відкриваються електронні рахунки адміністрування ПДВ. Особливості електронного адміністрування податку на додану вартість визначено в статті 200-1 ПКУ [10]. Порядок адміністрування податку визначається Кабінетом Міністрів України (рисунок 1.8).

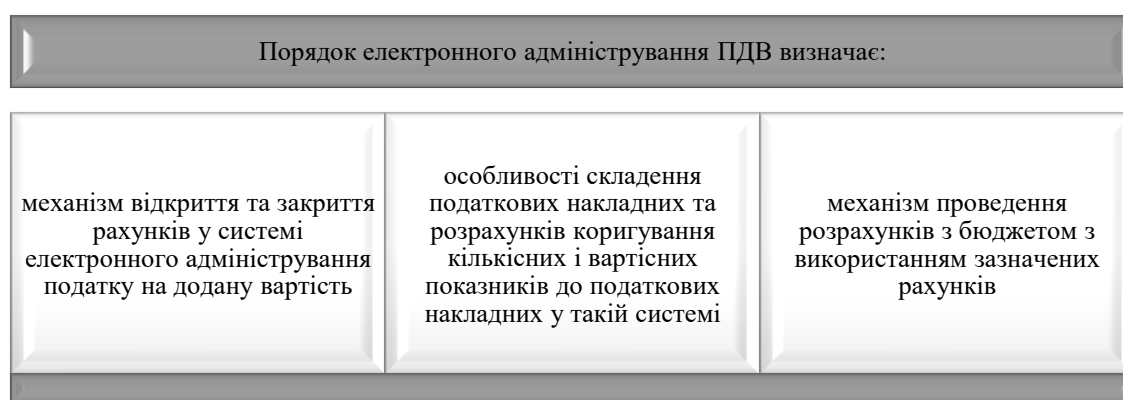


Рисунок 1.8 Складові порядку електронного адміністрування ПДВ

Джерело: сформовано автором на основі [10].

Згідно ПКУ, на дату виникнення податкових зобов'язань «...платник податку зобов'язаний скласти податкову накладну в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації у порядку, визначеному законодавством, кваліфікованого електронного підпису уповноваженої платником особи та зареєструвати її в Єдиному реєстрі податкових накладних у встановлений цим Кодексом термін» [10]. Порядок заповнення, обов'язкові реквізити, визначення термінів реєстрації податкових накладних визначено статтею 201 Податкового кодексу України. Згідно закону України від 12 січня 2023 року № 2876-IX «Про внесення змін до розділу XX «Прикінцеві положення» ПКУ щодо відновлення обмеження перебування грального бізнесу на спрощеній системі оподаткування» протягом дії воєнного стану та шести місяців після місяця в якому його було зупинено, або ж скасовано «... реєстрація податкових

накладних та/або розрахунків коригування до податкових накладних у Єдиному реєстрі податкових накладних (ЄРПН) здійснюється з урахуванням таких граничних строків:

- для податкових накладних/розрахунків коригування до податкових накладних, складених з 1 по 15 календарний день (включно) календарного місяця, - до 5 календарного дня (включно) календарного місяця, наступного за місяцем, в якому вони складені;

- для податкових накладних/розрахунків коригування до податкових накладних, складених з 16 по останній календарний день (включно) календарного місяця, - до 18 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 податку, в яких передбачається зменшення суми компенсації вартості товарів/послуг їх постачальнику, - протягом 18 календарних днів з дня отримання такого розрахунку коригування до податкової накладної отримувачем (покупцем)» [37].

Також, згідно цього закону зменшено розміри штрафів за порушення строків реєстрації податкових накладних в ЄРПН (таблиця 1.4).

Таблиця 1.4. – Штрафні санкції за порушення строку реєстрації ПН в ЄРПН

Термін порушення строку реєстрації	Штраф* * Штраф від суми ПДВ, що зазначена в податковій накладній/ розрахунку коригування
до 15 календарних днів	2%
від 16 до 30 календарних днів	5%
від 31 до 60 календарних днів	10%
від 61 до 365 календарних днів	15%
від 366 і більше календарних днів	25%

Джерело: сформовано на основі [37].

Відповідно до статті 202 ПКУ звітним (податковим) періодом з ПДВ є календарний місяць. Податкова декларація з ПДВ подається за звітний період,

протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного місяця. Сплата ПДВ – протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем строку подання декларації [10].

Нормативно-правове регулювання обліку розрахунків за податком на додану вартість також здійснюється і НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та НП(С)БО 11 «Зобов'язання».

Зокрема, НП(С)БО 11 «Зобов'язання» «визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про зобов'язання та її розкриття у фінансовій звітності» [38]. Також сюди відносяться зобов'язання перед бюджетом, зокрема податкове зобов'язання з ПДВ.

Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій визначає перелік рахунків, а також їх кореспонденції для відображення операцій з ПДВ [39; 40].

При оформленні первинних документів та документообороту з податку на додану вартість в бухгалтерському обліку застосовують норми Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку [41].

Варто зазначити, що облік та контроль розрахунків з ПДВ регулюється також низкою підзаконних актів. Зокрема, це:

- Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.2015 № 1307 «Про затвердження форми податкової накладної та Порядку заповнення податкової накладної», що визначає форму податкової накладної та порядок її заповнення» [42];

- Наказ Міністерства фінансів України від 28.01.2016 № 21 «Про затвердження форм та Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість», що визначає форми податкової декларації з ПДВ та уточнюючого розрахунку, порядок їх заповнення, подання та внесення змін [43];

- Наказ Міністерства фінансів України від 14.11.14 № 1130 «Про затвердження Положення про реєстрацію платників податку на додану вартість», яким затверджується порядок реєстрації платником ПДВ, порядок присвоєння індивідуального податкового номеру, встановлює правила перереєстрації та анулювання реєстрації платником ПДВ [44];

- Постанова КМ України від 11.12.2019 № 1165 «Про затвердження порядків з питань зупинення реєстрації податкової накладної / розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних», в якій визначено механізм зупинення реєстрації податкових накладних, особливості щодо заповнення та подання таблиці даних платником ПДВ, визначено критерії ризиковості здійснення операцій тощо [45].

Отже, обліково-правове забезпечення розрахунків за податком на додану вартість постійно удосконалюється, однак численна кількість нормативно-правових актів, що не узгодженні між собою значно ускладнюють правильне та досконале ведення обліку розрахунків з ПДВ, допущення ряду помилок та неточностей.

1.3. Зарубіжний досвід обліку розрахунків за податком на додану вартість

Провідну роль в системі непрямого оподаткування зарубіжних країн відіграє податок на додану вартість. ПДВ є одним із найпоширеніших непрямих податків в світовій практиці, що справляється у більш як 140 країнах світу. Водночас він виступає основним інструментом наповнення державного бюджету різних країн. Поширенню адміністрування цього податку зумовило прийняття в 1977 році директиви ради ЄС про уніфікацію податкових систем країн-членів ЄС, що передбачала впровадження податку на додану вартість як обов'язкову умову членства [46].

Згідно Директиви Ради 2006/112/ЄС від 28 листопада 2006 року про спільну систему податку на додану вартість «...держави-члени застосовують стандартну ставку ПДВ, яку кожна держава-член повинна встановлювати як відсоток від бази оподаткування, і яка повинна бути однаковою як для постачання товарів, так і для постачання послуг» [47]. Стандартна ставка податку не може бути нижчою 15%.

Відповідно до ст. 98 зазначеної Директиви, «...держави-члени можуть застосовувати одну або дві знижених ставки. При цьому знижені ставки застосовуються лише до поставки товарів або послуг за категоріями, визначеними в Додатку III Директиви Ради ЄС 2006/112/ЄС, зокрема харчові продукти, водопостачання, фармацевтична продукція, медичне обладнання, перевезення пасажирів та ручного багажу, поставка брошур, дитячих книг, газет і періодичних видань, доступ на видовищні заходи, в театри, цирки, на ярмарки, в розважальні парки, на концерти, в музеї, зоопарки, кінотеатри, на виставки й подібні культурні заходи та об'єкти, приймання послуг радіомовлення та телевізійного мовлення, надання послуг письменниками, композиторами та акторами, або належні їм гонорари, надання, будівництво, ремонт та перебудова житла в межах соціальної політики, поставка товарів і послуг, призначених для використання у сільськогосподарському виробництві; розміщення в готелях і подібних закладах; доступ на спортивні заходи; користування спортивними об'єктами; поставка товарів та послуг організаціями, визнаними Державами-членами як такі, що діють в інтересах соціального добробуту, які працюють у сфері соціального забезпечення або соціального захисту; поставка послуг з організації похоронів та кремації, а також поставка ритуальних товарів; надання послуг медичної та стоматологічної допомоги, термічного оброблення; поставка послуг, що надаються у зв'язку з прибиранням вулиць, вивезенням сміття та обробленням відходів тощо» [48].

Отже, в кожній країні запроваджені свої ставки, що включають основну ставку, підвищену ставку та пільгові ставки. Підвищену ставку ПДВ

застосовують до операцій, пов'язаних із товарами розкоші, що доступні не всім верствам населення, а саме ювелірні вироби, дорого вартісні авто, коштовності тощо. Пільгова ставка податку на додану вартість має бути не нижчою 5% (передбачено застосування нижчої ставки для операцій із постачання природного газу, централізованого теплопостачання, електрики). Нульова ставка ПДВ в закордонних країнах в практиці не є поширеною. Зазвичай її використовують до операцій, пов'язаних з експортом.

Основні та пільгові ставки податку на додану вартість в зарубіжних країнах подані на рисунку 1.9.

Країна	Основна ставка податку	Пільгова ставка
Угорщина	27%	5%, 18%-проміжна
Швеція	25%	12%,6%
Данія	25%	-
Греція	24%	13%,6%
Польща	23%	8%,5%
Ірландія	23%	13,5% , 9%, 8%
Португалія	23%	6%, 13%-проміжна
Італія	22%	10%, 5%,4%
Іспанія	21%	10%,4%
Латвія	21%	12%,5%
Бельгія	21%	12%,6%
Чехія	21%	15%,10%
Франція	20%	5%,2,1%,10%-проміжна
Естонія	20%	9%,5%
Болгарія	20%	9%
Велика Британія	20%	5%
Україна	20%	14%,7%,0%
Німеччина	19%	7%
Кіпр	19%	9%,5%
Мальта	18%	7%,5%
Люксембург	16%	13%,7%,3%

Рисунок 1.9 Ставки податку на додану вартість в країнах ЄС та Україні

Джерело: сформовано на основі [49; 50].

Отже, ставки податку на додану вартість в зарубіжних країнах варіюються в межах від 27% до 16%. Середня ставка податку становить 20 – 21%. Найвищу

ставку податку застосовують в Угорщині – 27%, найнижчу в Люксембурзі – 16%. Такі країни, як Польща, Ірландія, Італія застосовують ставку податку в розмірі 23%, Іспанія, Бельгія, Латвія, Чехія – 21%, ставка податку Болгарії, Франції, Велика Британії, Естонії та, зокрема, України встановлена на рівні 20%, Німеччина та Кіпр використовують ставку 19%, Мальта – 18%. Податок на додану вартість відіграє провідну роль у Великій Британії. ПДВ – це податок, що стягується з більшості товарів та послуг. Платниками податку є компанії, фізичні особи-підприємці, клуби, партнерства. Як зазначає Рошко Т.І. «...у Великій Британії органи податкового адміністрування ретельно відслідковують операції лише 15% платників, які забезпечують до 70% податкових надходжень. Вказане дозволяє знизити витрати на контроль та моніторинг за їх діяльністю, більшу увагу звернути на тих, які забезпечують найбільші надходження» [51].

Для здійснення контролю щодо оподаткування податком на додану вартість інших платників податковими органами постійно проводяться регулярні планові перевірки. Так, «...реєстрація платником податку є добровільною, однак, в разі, якщо оборот компанії перевищить 85 000,00 фунтів стерлінгів за постійний 12-місячний період протягом 30 днів компанія зобов'язана зареєструватись платником ПДВ. Реєстрація відбувається в податковому органі (HMRC). Відповідно, видається свідоцтво про реєстрацію та присвоюється індивідуальний реєстраційний номер, що складається з дев'яти символів, перші з яких GB. Також передбачено штрафні санкції за несвоєчасну реєстрацію платником ПДВ:

- 5% – в разі прострочення до 9 місяців;
- 10% – в разі прострочення від 9 до 18 місяців;
- 15% – в разі прострочення понад 18 місяців» [52].

Розмір штрафу визначається як відсоток ПДВ до сплати, з моменту, коли суб'єкт господарювання зобов'язаний був зареєструватись платником ПДВ. Якщо ж у платника податку є вагомі, обґрунтовані причини щодо несвоєчасної

реєстрації, податкові органи можуть винести рішення щодо не нарахування штрафних санкцій [52].

В цілому, особливості щодо справляння ПДВ в Великій Британії наведені в таблиці 1.5.

Таблиця 1.5. – Справляння ПДВ в Великій Британії

Ставки ПДВ	20% – основна ставка 5% – поширюється на такі товари, як паливо та електроенергія для обігріву житлових приміщень, дитячі автокрісла 0% – більшість продуктів харчування, журнали, книги та газети, дитячий одяг та взуття, гігієнічні вироби
Ліміт реєстрації ПДВ	85 000,00
Експортні операції	0%
Операції, що звільненні від оподаткування	Медичні послуги, освіта, професійне навчання, поштові послуги, фінансові послуги, включаючи випуск, переказ, або отримання грошей, цінні папери, послуги страхування, послуги з нерухомості
Періодичність подання декларації з ПДВ	-щокварталу -щомісяця, якщо річний оборот ПДВ-зобов'язань перевищує 2,5 млн. фунтів стерлінгів
Термін подання декларації з ПДВ та сплати ПДВ	Один календарний місяць плюс сім днів після закінчення звітного періоду
Штрафні санкції за несвоєчасну сплату ПДВ	-до 15 календарних днів- не передбачений штраф -від 16 до 30 календарних днів-2% від суми ПДВ, не погашеної станом на 15 календарний день -31 день і більше- 4% від суми ПДВ+ пеня за ставкою 4% річних

Джерело: узагальнено автором на основі [54; 55].

Розглянувши праці науковців щодо міжнародної практики справляння ПДВ, ми погоджуємося з думкою багатьох науковців, що адміністрування податку на додану вартість у Франції, що вважається країною, де вперше було введено ПДВ в практику є найбільш досконалим в закордонному досвіді. Як зазначає Рошко Т.І. «...система податкового адміністрування базується на високій добровільності сплати податків (приблизно 90-95% податкових платежів у Франції сплачується добровільно). Переважна більшість платників самостійно і в належні строки подають до податкових органів податкові декларації та інші необхідні документи, а також вносять до бюджету податкові платежі» [51].

ПДВ є основним непрямим податком, на який припадає близько 60% податкових надходжень. Основна ставка – 20% використовується для усіх товарів та послуг, якщо для них не передбачено іншої ставки. Поряд з цим передбачено знижені ставки 10%, 5,5% та 2,1% (рисунок 1.10).

Крім того, податок на додану вартість стягується з товарів та послуг, що реалізуються в країні, а також передбачено відшкодування ПДВ суб'єктам господарювання, що здійснюють експортні операції [55].

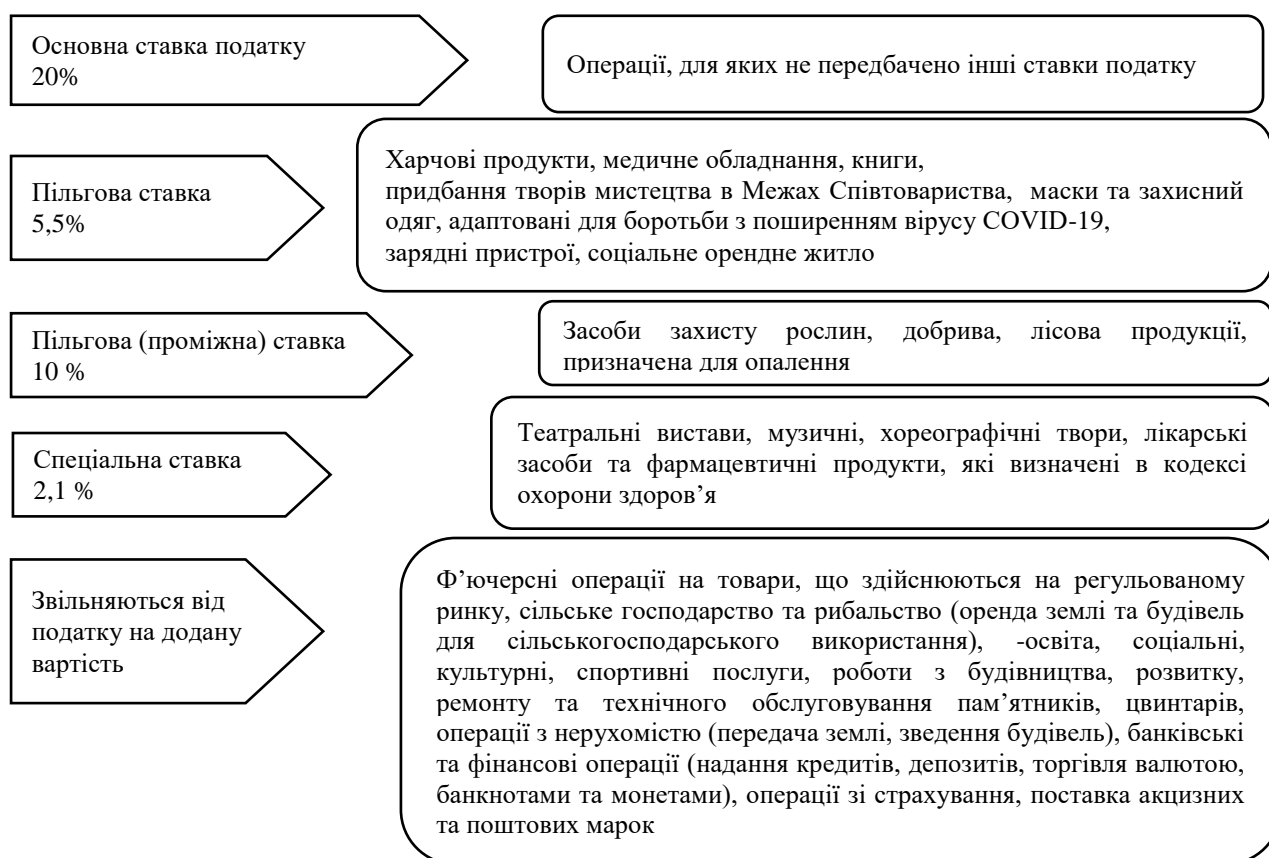


Рисунок 1.10 Операції, що підлягають оподаткуванню ПДВ за основною та пільговими ставками у Франції

Джерело: сформовано на основі [55].

У Франції податкова декларація з ПДВ – це документ, у якому відображені операції, що підлягають оподаткуванню ПДВ. У ній відображають податкові зобов'язання та податковий кредит, на основі яких визначають суму ПДВ, що підлягає сплаті до державного бюджету, або ж суму ПДВ, яку компанія має право на відшкодування. Декларація з ПДВ подається за звітний місяць, однак, якщо річне ПДВ становить менше 4000,00 євро, платник має право подавати

декларацію за квартал. Дані, що відображено в декларації формуються на основі виставлених рахунків-фактур. Рахунок-фактура, як правило виставляється після поставки товарів чи надання послуг. Згідно статті 289 податкового кодексу Франції суми рахунків можуть бути зазначені в будь-якій валюті, за умови, що ПДВ має бути сплачено в євро з використанням механізму конвертації валют [55].

«Як правило, у країнах, які стягують ПДВ, основним документом, на підставі якого експортерам проводиться відшкодування податку, сплаченого постачальникам, є звичайна податкова декларація, в якій зазначено перевищення сум податку, сплаченого постачальникам, над сумами нарахованого податку. У деяких випадках у податкові органи також повинні бути представлені документи, що підтверджують факт експорту товарів, проте в більшості випадків (у країнах Європейського Союзу) документи, що обґрунтовують правомірність вимог про відшкодування податку (згідно з податковим законодавством), подаються до податкових органів не за підсумками кожного податкового періоду, в якому виникла необхідність у відшкодуванні податку, а за підсумками кожного кварталу, в якому були представлені вимоги про відшкодування» [56]. Граничні терміни відшкодування ПДВ визначені законодавством для кожної країни окремо, в середньому цей період становить 30 днів.

Заслуговує на увагу досвід оподаткування ПДВ у Німеччині. В цій країні податок було введено в 1968 році. Початкові ставки становили 10 % та 5%. З роками ці ставки зростали і на сьогоднішній день вони становлять 19%-стандартна ставка та 7%- пільгова ставка. ПДВ є податком на споживання, яким обкладаються всі покупки, які здійснює споживач. Пільгова ставка передбачена для товарів повсякденного попиту, книг, журналів, газет, готельні послуги, квитки на культурні заходи. Найбільше дискусій та непорозумінь, з якими стикаються працівники бухгалтерської служби при адмініструванні ПДВ є визначення основної, або ж пільгової ставки для певних операцій. Так, для прикладу, купівля яблука оподатковується за ставкою 7%, а яблучного соку за

ставкою 19%, хоча він теж належить до продуктів повсякденного вжитку, водопровідна вода оподатковується за ставкою 7%, а мінеральна вода – 19%. Кава також відноситься до продуктів харчування з 7% ПДВ, однак, ставка податку залежить від способу її приготування: кава в зернах оподатковується за ставкою 7%, а от кава у вигляді порошку, або кава, приготовлена в кав'ярні чи кафе за ставкою 19% [57].

В Німеччині не передбачено поріг для реєстрації платником ПДВ. Термін подачі декларації з ПДВ залежить від суми сплаченого ПДВ минулого року (таблиця 1.6).

Таблиця 1.6. – Строки подання декларації з ПДВ в Німеччині

Сума ПДВ, сплачена минулого року	Період подання декларації з ПДВ
>1000,00 євро	-
від 1000,00 до 7000,00 євро	щокварталу
Понад 7000,00 євро	щомісяця

Джерело: сформовано на основі [58].

Декларацію з ПДВ необхідно подати протягом 10 календарних днів наступного місяця. Сплата ПДВ здійснюється в день, коли подається декларація.

Варто зазначити, що законодавство Німеччини застосовує досить високі штрафні санкції за порушення податкового законодавства, що в свою чергу спонукає платників податків добровільно сплачувати податок на додану вартість та подавати податкову звітність у встановлені терміни, що в свою чергу забезпечує ефективну податкову політику країни.

У Бельгії механізм адміністрування ПДВ має також свої особливості. Суб'єкт господарювання, що здійснює реалізацію товарів та послуг на території країни, або ж імпорт товарів та послуг як з ЄС так і за його межами зобов'язаний зареєструватись платником ПДВ. Звільняються від оподаткування ПДВ суб'єкти господарювання, що функціонують в банківській сфері, медицині, соціальній сфері, освіті. Згідно кодексу ПДВ платники податку зобов'язані виставити рахунок-фактуру за формою та зазначити в ній інформацію, що визначена в Королівському Указі 1 від 29.12.1992 року. Згідно

цього указу в рахунку має обов'язково зазначатись така інформація: «...дата рахунку-фактури та його номер; найменування, адреса та реєстраційний номер платника ПДВ постачальника; назва, адреса та реєстраційний номер платника ПДВ покупця; дата, коли було здійснено постачання товарів чи послуг, або ж дата оплати цих товарів чи послуг; найменування, опис, кількість поставленого товару, або ж наданої послуги; база оподаткування, ціна за одиницю; ставка податку та сума ПДВ до сплати» [59].

Поступово законодавство Бельгії запроваджує виставлення рахунків в електронному форматі, однак на сьогодні електронне виставлення рахунків є необов'язковим. Основні терміни подання декларації, сплати ПДВ та штрафні санкції, що властиві бельгійській податковій системі відображені на рисунку 1.11.

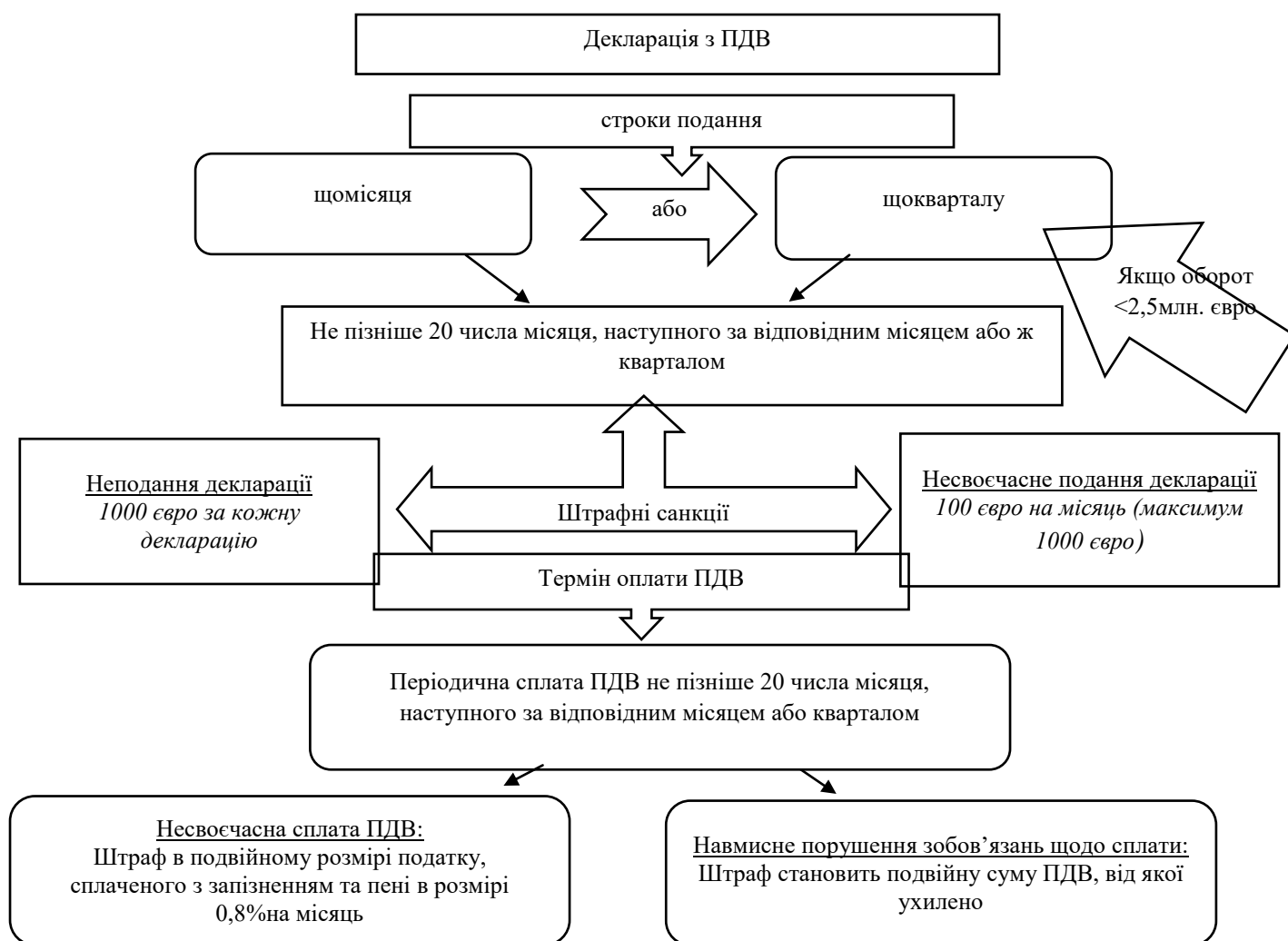


Рисунок 1.11 Особливості подання декларації з ПДВ та сплати ПДВ в Бельгії

Джерело: узагальнено на основі [60].

«...Декларація з ПДВ повинна бути подана в електронному форматі за допомогою веб-додатку INTERVAT. Платники податків, які не мають необхідних технологічних засобів і можуть чітко пояснити таку відсутність, звільняються від цього обов'язку та повинні подавати в паперовій формі» [59].

Варто також приділити увагу адмініструванню ПДВ в Болгарії. Так, у зв'язку з поширенням практики ухиляння від сплати податку на додану вартість, неправомірним відшкодуванням ПДВ, а також відсутності можливості контролювати податкові зобов'язання постачальників перед бюджетом, платниками податку було ініційовано ввести спеціальний рахунок ПДВ. Як зауважує Коваленко І.А. «...для таких рахунків існує спеціальний режим використання: готівка зараховується та списується лише для операцій з ПДВ або платежів іншим платникам податків. Такий підхід значно зменшує корупційний складник у разі нарахування ПДВ та збільшує бюджетоутворюючий аспект цього податку» [61].

У податковій системі Швеції передбачено використання основної ставки ПДВ в розмірі 25% від суми оподаткування, а також пільгових ставок 12% та 6% відповідно. Платником ПДВ вважається особа, що здійснює господарську діяльність незалежно від місця її здійснення, мети чи результатів. Основна ставка застосовується до операцій, для яких не передбачено використання іншої ставки. Пільгова ставка в розмірі 12% застосовується до операцій, пов'язаних з продуктами харчування, окрім алкогольних напоїв, готельні операції, пов'язані з орендою кімнат, номерів, послуги ресторанів та громадського харчування (виключаються операції, що стосуються спиртних напоїв), твори мистецтва, антикваріат, деякі послуги з ремонту тощо. Ставка 6% передбачена для послуг пасажирського транспорту, операції, пов'язанні з придбанням, реалізацією, або ж імпортом творів мистецтва. Також передбачено ряд діяльності, що підлягає звільненню оподаткування ПДВ, а саме: поштові послуги, послуги охорони здоров'я, освітні послуги, фінансові та страхові послуги, деякі операції, пов'язані з імпортом та експортом товарів [62].

У Польщі справляння ПДВ регламентовано Законом «Про ПДВ», згідно якого, «...операціями, що підлягають оподаткуванню ПДВ є: платна поставка товарів і платне надання послуг на території країни; експорт товарів; придбання товарів та послуг в межах співтовариства; постачання товарів в межах співтовариства; ввезення товарів на територію країни» [63].

Основна ставка податку становить 23%. Ставкою 8% оподатковуються деякі продукти харчування, ліки, певні готельні послуги тощо. Знижена ставка 5% застосовується до послуг громадського харчування, друкування газет, журналів, книг, електронні публікації, гігієнічні засоби, сидіння для перевезення дітей в автомобілях, поставка товарів в межах Співтовариства, а також експорт оподатковуються за ставкою 0%. Звітним періодом є календарний місяць. Малі платники податку, вартість продажів яких не перевищує 2 млн. євро в минулому році можуть обрати місячний розрахунок, або ж кварталний. При цьому, декларація з ПДВ подається до 25 числа місяця, наступного за звітним місяцем, або ж кварталом. Обов'язок подавати звітність з ПДВ не поширюється на підприємців, які звільнені від ПДВ (однак є певні виключення), або ж не здійснювали діяльність, яка є об'єктом оподаткування ПДВ. Сплата зобов'язань за податком на додану вартість здійснюється на індивідуальний податковий рахунок суб'єкта господарювання [64].

Особливості зарубіжних підходів до справляння ПДВ нами розглянуті у працях [65; 66].

Отже, міжнародний досвід оподаткування податком на додану вартість значно відрізняється від системи оподаткування ПДВ в Україні. Вважаємо за доцільне удосконалити вітчизняне податкове законодавство в частині ПДВ шляхом запровадження диференційованих ставок з поділом товарів першої необхідності та товарів розкоші з метою стимулювання розвитку підприємницької діяльності, а не її стримування та збалансованих надходжень до державного бюджету.

Висновки до розділу 1

1. Податок на додану вартість є одним з найбільш прогресивних та найбільш ефективним податком в ринкових умовах. ПДВ – основний, непрямий, бюджетонаповнюючий податок, що включається в ціну товару, сплачується споживачем та перераховується продавцем до бюджету. На основі дослідження наукових праць щодо теоретичних основ податку на додану вартість в Україні встановлено, що й досі немає одностайної думки щодо його змісту. Так, одні науковці розглядають ПДВ як непрямий податок, що входить в ціну товарів, робіт, послуг, інші ж стверджують, що це податок на споживання, який стягується з доданої вартості, що створюється на кожному етапі виробництва та сплачується покупцем товару.

2. Основним нормативно-правовим документом, що регулює облік та контроль розрахунків за податком на додану вартість є Податковий кодекс України, яким визначені ставки податку, платників податку, порядок реєстрації та основні вимоги щодо реєстрації платником ПДВ, порядок визначення бази оподаткування та об'єкта оподаткування, порядок складання податкової накладної та податкової декларації, строки розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість. Крім того, податковим законодавством передбачено низку інших нормативних документів, що регулюють адміністрування ПДВ. Визначено, що значна їх кількість та неузгодженість між собою породжує недосконале ведення обліку розрахунків за податком на додану вартість та припущення багатьох помилок.

3. Міжнародний досвід обліку розрахунків за податком на додану вартість показав, що в кожній країні запроваджена своя система адміністрування ПДВ, що має відповідати умовам Директиви ради ЄС. Передбачено використання основної ставки, що становить в межах 17 – 27% та двох пільгових ставок. Пільгові ставки застосовуються до продуктів харчування, медичних засобів, творів мистецтва, книг, журналів тощо. В європейських країнах запроваджено досить високі штрафні санкції за порушення податкового законодавства, а саме

обов'язку реєстрації платником ПДВ, вчасне подання податкової декларації з ПДВ та розрахунків з ПДВ, що змушує платників податку сумлінно виконувати всі вимоги законодавства. Вважаємо, що перспективним нововведенням в податкову систему України є впровадження пільгових ставок ПДВ для товарів повсякденного вжитку, застосування більш жорсткого контролю з боку податкових органів щодо правильності нарахування, сплати ПДВ та правомірності його відшкодування.

РОЗДІЛ 2

ОБЛІК І КОНТРОЛЬ РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКОМ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ВИДАВНИЧОЇ ГАЛУЗІ

2.1. Статистична оцінка діяльності підприємств видавничої галузі

В сучасних реаліях видавнича галузь відіграє важливу роль в економіці країни та знаходить своє місце на споживчому ринку України задовольняючи інформаційні, освітні та культурні потреби суспільства. Стрімкий розвиток інформаційних технологій спонукає підприємства, що функціонують в цій сфері до постійного удосконалення та трансформації, випуску нової продукції, підвищення її якості та розширення асортименту, що створює значну конкуренцію серед підприємств. Суб'єкти господарювання видавничої діяльності надають досить широкий спектр послуг: друкована продукція (книги, газети, журнали), листівки, візитки, брошури, друкування рекламної продукції тощо. При цьому, спостерігається тенденція щодо постійного збільшення кількості підприємств України, що функціонують в даній галузі (таблиця 2.1). Варто зауважити, що станом на жовтень 2023 року інформація щодо кількості суб'єктів господарювання видавничої галузі в розрізі областей відсутня на сайті Державної служби статистики України.

Таблиця 2.1. – Кількість суб'єктів господарювання України видавничої галузі за 2014–2022 роки

Регіон	Кількість суб'єктів господарювання								
	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Україна	9527	8567	7958	7686	7846	8374	8788	9077	7798
Вінницька область	245	198	172	169	173	193	210	215	-
Волинська область	118	113	99	96	94	93	93	93	-
Дніпропетровська область	735	649	659	666	667	739	749	772	-
Донецька область	282	241	195	172	158	182	175	157	-
Житомирська область	136	130	123	109	108	116	112	110	-
Закарпатська область	137	121	107	96	91	90	89	96	-
Запорізька область	308	285	265	231	238	240	253	250	-

Продовження таблиці 2.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Івано - Франківська область	106	99	98	100	114	138	154	169	-
Київська область	439	399	415	396	395	429	435	462	-
Кіровоградська область	128	131	137	124	123	131	134	130	-
Луганська область	96	74	81	70	66	87	69	69	-
Львівська область	532	474	447	424	428	435	618	661	-
Миколаївська область	135	121	98	116	128	129	134	137	-
Одеська область	401	375	362	382	407	456	480	514	-
Полтавська область	237	226	212	202	213	207	225	213	-
Рівненська область	99	91	87	88	97	103	114	122	-
Сумська область	151	129	129	135	128	134	127	134	-
Тернопільська область	149	156	135	123	116	112	127	123	-
Харківська область	1033	852	811	794	861	908	932	974	-
Херсонська область	154	144	127	121	117	127	132	134	-
Хмельницька область	143	150	131	129	124	144	153	155	-
Черкаська область	239	265	257	267	282	337	357	373	-
Чернівецька область	124	101	92	87	88	96	94	100	-
Чернігівська область	155	139	119	103	115	136	137	129	-
м. Київ	3245	2904	2600	2486	2515	2612	2685	2785	-

Джерело: побудовано на основі [67].

Найбільше підприємств та фізичних осіб-підприємців видавничої галузі зареєстровано в м. Києві, Харківській, Львівській та Дніпропетровській областях. Станом на кінець 2022 року загальна кількість суб'єктів господарювання видавничої галузі в Україні становить 7798 одиниць, фізичні особи-підприємці з яких становлять 6276 осіб (рисунок 2.1).



Рисунок 2.1 Аналіз кількості суб'єктів господарювання видавничої галузі за 2014 – 2022 роки

Джерело: побудовано на основі [67].

Серед найважливіших показників, що характеризують економічне зростання не тільки підприємства, а й галузі в цілому, а також підвищують рівень зайнятості населення є обсяг реалізованої продукції, кількість зайнятих працівників та чистий прибуток підприємства. В таблиці 2.2 проведено аналіз цих показників за останні 5 років.

Таблиця 2.2. – Аналіз основних показників діяльності суб'єктів господарювання видавничої галузі за 2018–2022 роки

Показник	Роки				
	2018	2019	2020	2021	2022
Обсяг реалізованої продукції (товарів, послуг), тис. грн	12322409,8	12896073,1	13500316,5	16880491,5	9072190,4
Чистий прибуток (збиток) тис. грн	235380,4	373001	44296,8	-42298,4	-541261,1
Кількість зайнятих працівників на підприємствах, осіб	24165	25086	22987	23369	18210

Джерело: узагальнено автором на основі [68; 69; 70].

Отже, обсяг реалізованої продукції галузі протягом 2018–2021 років зростав, найвищим був показник 2021 року – 16 880 491,50 тис. грн. (рисунок 2.2).

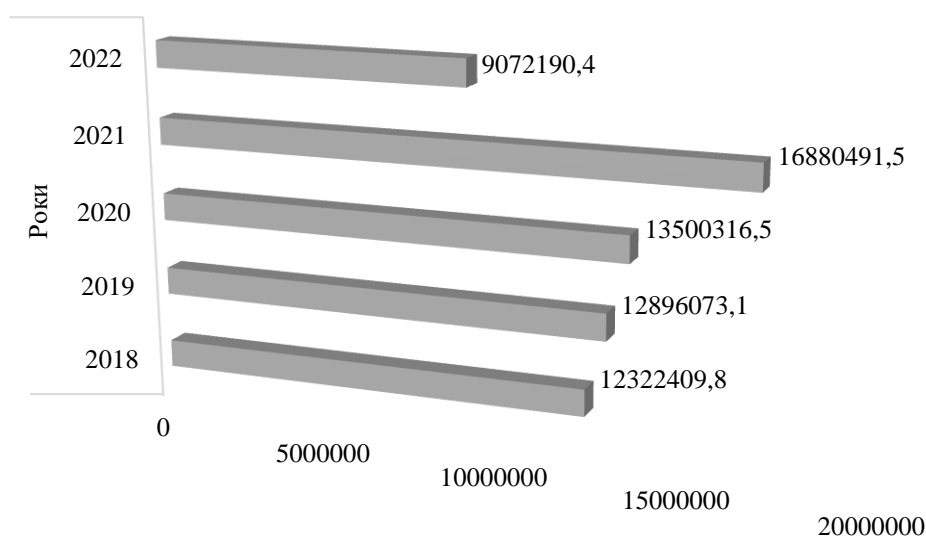


Рисунок 2.2 Обсяг реалізованої продукції видавничої галузі за 2018-2022 роки

Джерело: побудовано автором за даними [68].

Однак, в 2022 році спостерігається стрімке зниження обсягу реалізованої продукції, в результаті – отримання збитку. Тенденції зміни чистого прибутку (збитку) за досліджуваний період подано на рисунку 2.3.

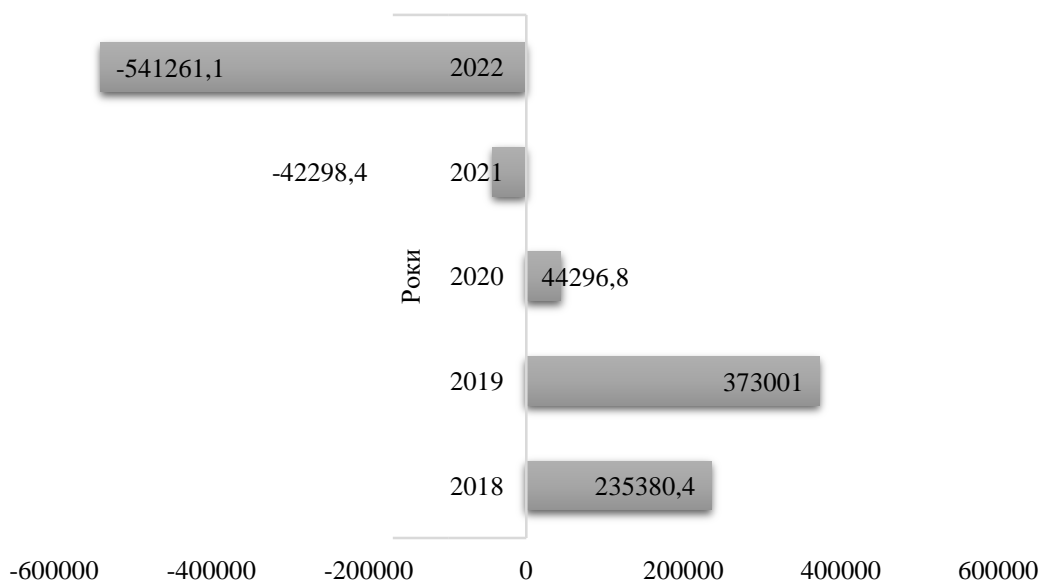


Рисунок 2.3 Аналіз зміни чистого прибутку (збитку) підприємств та фізичних осіб-підприємців в сфері видавничої галузі за 2018-2022 роки
Джерело: побудовано автором за даними [69].

Кількість зайнятих працівників у суб'єктів господарювання видавничої галузі має нестабільну тенденцію. В 2019 році спостерігається зростання кількості зайнятих працівників в порівнянні з попереднім роком, а за період 2020–2022 років – зменшення. За даними статистики, станом на 2022 років кількість працівників, зайнятих на підприємствах та ФОП видавничої діяльності становить 18 120 осіб (рисунок 2.4).

Отже, здійснивши детальний аналіз стану галузі в якій функціонує досліджуване підприємство, можна дійти висновку, що даний вид економічної діяльності з кожним роком розвивається, кількість зареєстрованих підприємств, що провадять свою діяльність в даній сфері зростає, що дає можливість сприяти розвитку соціального життя населення, шляхом створення нових робочих місць.



Рисунок 2.4 Кількість зайнятих працівників у суб'єктів господарювання видавничої галузі за 2018-2022 роки

Джерело: побудовано автором за даними [70].

Зростання обсягу реалізації видавничої продукції забезпечує не тільки прибуток підприємств, а разом з тим наповнення державного бюджету шляхом сплати податків та зборів, що в свою чергу підвищує розвиток економіки країни в цілому. Варто зауважити, що складна політична ситуація в країні значно вплинула на видавничу діяльність. Про це свідчать основні показники діяльності суб'єктів господарювання галузі: стрімке зниження обсягу реалізованої продукції, отримання збитку в звітному періоді та скорочення кількості зайнятих працівників у даній сфері.

Об'єктом дослідження обрано ТОВ «АКВА ПРІНТ» – одне із провідних підприємств Волинської області, що здійснює свою діяльність у видавничій галузі. До 2017 року основним видом діяльності підприємства був КВЕД 73.11 Рекламні агентства. З 2017 року основним видом діяльності ТОВ «АКВА ПРІНТ» було обрано КВЕД 58.11 Видання книг.

Організаційна структура Товариства складається з декількох відділів, що в єдності забезпечують ефективну діяльність підприємства (рисунок 2.5).

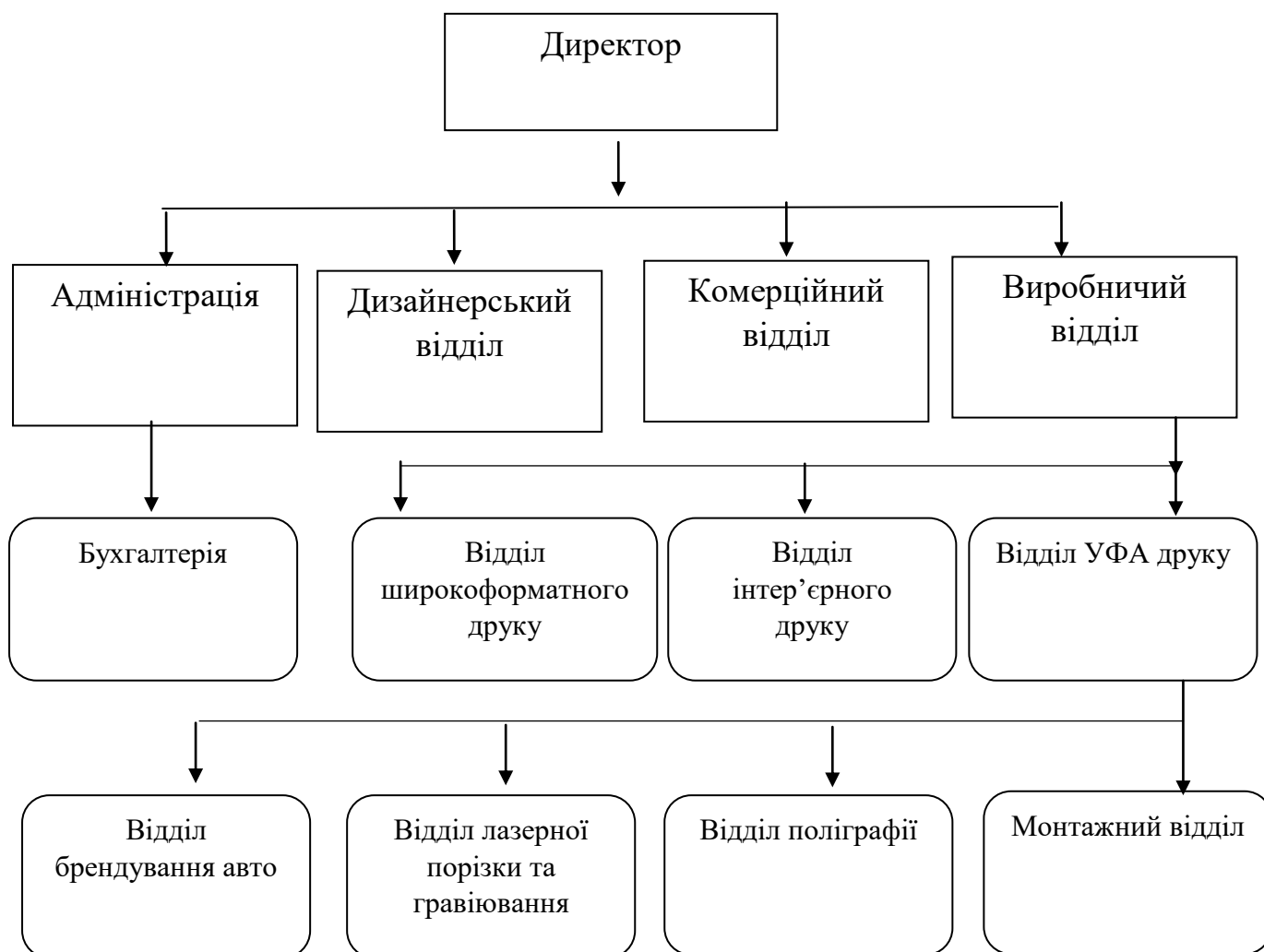


Рисунок 2.5 Організаційна структура ТОВ «АКВА ПРІНТ»

Джерело: складено автором за даними підприємства

Основними конкурентами досліджуваного підприємства є ТОВ «СТУДІЯ РЕКЛАМИ ПАРТИЗАН» та ТОВ «ФАКТОРІЯ» (таблиця 2.3).

Інформація про досліджуване підприємство, за запитом на сайті Міністерства юстиції України відображена в Додатку В.

Проведемо аналіз динаміки валюти балансу та його структури на основі даних фінансової звітності підприємства. Порівняємо показники ТОВ «АКВА ПРІНТ» з середніми показниками балансу підприємств галузі. Для більш детального аналізу використаємо дані статистики малих підприємств за 2020–2022 роки (таблиця 2.4).

Таблиця 2.3. – Інформація про діяльність підприємств з баз даних державної податкової служби

Розділ сайту	ТОВ «АКВА ПРІНТ» ЄДРПОУ 39104093	ТОВ «СТУДІЯ РЕКЛАМИ ПАРТИЗАН» ЄДРПОУ 39323429	ТОВ «ФАКТОРІЯ» ЄДРПОУ 13358140
Дізнайся більше про свого бізнес- партнера	Перебуває на обліку в органах доходів та зборів	Перебуває на обліку в органах доходів та зборів	Перебуває на обліку в органах доходів та зборів
Дані про взяття на облік платників податків	Дата запису про взяття на облік: 19.02.2014 Номер запису про взяття на облік № 031814020989	Дата запису про взяття на облік: 30.07.2014 Номер запису про взяття на облік № 030214094660	Дата запису про взяття на облік: 21.04.1999 Номер запису про взяття на облік № 467-ПР
Реєстр страхувальників в	Дата взяття на облік платника єдиного внеску: 19.02.2014 Реєстраційний номер платника єдиного внеску: 10000000139315	Дата взяття на облік платника єдиного внеску: 30.07.2014 Реєстраційний номер платника єдиного внеску: 10000000233926	Дата взяття на облік платника єдиного внеску: 30.06.1999 Реєстраційний номер платника єдиного внеску: 0319044388
Реєстр платників єдиного податку	відсутня інформація	відсутня інформація	Дата (період) обрання або переходу на єдиний податок: 01.04.2022 Дата початку застосування ставки та групи: 01.04.2022 Ставка-2 Група-3 Дата виключення з реєстру: 31.07.2023
Дані реєстру платників ПДВ	Індивідуальний податковий номер: 391040903182 Дата реєстрації платником податку: 01.04.2014	Індивідуальний податковий номер: 393234203027 Дата реєстрації платником податку: 01.11.2014	Індивідуальний податковий номер: 133581403175 Дата реєстрації платником податку: 18.05.1999

Джерело: побудовано на основі [71].

Таблиця 2.4. – Аналіз динаміки валюти балансу та його структури за 2020-2022 роки

Розділ балансу	2020					2021					2022				
	ТОВ «АКВА ПРІНТ»	Частка в структурі	Середнього лузевий показник	Частка в структурі	Відхилення структури	ТОВ «АКВА ПРІНТ»	Частка в структурі	Середнього лузевий показник	Частка в структурі	Відхилення структури	ТОВ «АКВА ПРІНТ»	Частка в структурі	Середнього лузевий показник	Частка в структурі	Відхилення структури «
Актив															
Необоротні активи	745,1	20,1	168117,3	9,1	-11,0	2811,4	53,5	685685,5	30,5	-23,0	2579,3	39,0	569476,8	22,9	-16,1
Оборотні активи	2954,1	79,9	1673890,8	90,9	11,0	2443,0	46,5	1558926,0	69,5	23,0	4032,1	61,0	1918590,9	77,1	16,1
Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	-	-	228,0	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1645,5	0,1	0,1
Баланс	3699,2	100,0	1842236,1	100,0	-	5254,4	100,0	2244620,1	100,0	-	6611,4	100,0	2489713,2	100,0	-
Пасив															
Власний капітал	762,6	20,6	604509,1	32,8	12,2	2479,6	47,2	1133594,6	50,5	3,3	2587,0	39,1	1279353,7	51,4	12,3
Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	-	-	215550,3	11,7	11,7	-	-	177501,5	7,9	7,9	-	-	237282,4	9,5	9,5
Поточні зобов'язання	2936,6	79,4	1022176,7	55,5	-23,9	2774,8	52,8	933524,0	41,6	-11,2	4024,4	60,9	973077,1	39,1	-21,8
Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, та групами вибуття	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Баланс	3699,2	100,0	1842236,1	100,0	-	5254,4	100,0	2244620,1	100,0	-	6611,4	100,0	2489713,2	100,0	-

Джерело: побудовано автором на основі [72] та даних підприємства

Отже, найбільшу питому вагу в структурі балансу ТОВ «АКВА ПРІНТ» в 2020 році становлять оборотні активи – 79,9%. В 2021 році частка оборотних активів в структурі балансу становить 46,5%, а частка необоротних – 53,5%. Тенденція переважання оборотних активів над необоротними в балансі Товариства зберігається і в 2022 році, частка оборотних активів становить 61,0%, а необоротних – 39%. Аналізуючи середньогалузеві показники структури активу балансу можна зробити висновок, що протягом досліджуваного періоду спостерігається переважання частки оборотних активів над необоротними активами. Відхилення структури оборотних активів ТОВ «АКВА ПРІНТ» від середньогалузевих показників становить: в 2020 році – 11%, в 2021 році – 23%, в 2022 році – 16,1%.

Аналіз структури пасиву балансу показав, що найбільшу питому вагу в структурі балансу підприємства становлять поточні зобов'язання. В 2020 році цей показник складає 79,4%, в 2021 році – 52,8%, а в 2022 році – 60,9%. Порівнюючи з середньогалузевими показниками бачимо, що дані досліджуваного підприємства відрізняються. Так, в 2020 році поточні активи становлять найбільшу частку структури пасиву балансу за середньогалузевими показниками, а в 2021 та 2022 роках найбільшу частку складає власний капітал. В 2021 році він становить 50,5% структури, а в 2022 році – 51,4%. Відхилення структури власного капіталу досліджуваного підприємства від середньогалузевих показників складає в 2021 році 3,3%, а в 2022 році – 12,3%. Частка довгострокових зобов'язань впродовж досліджуваних років становить 11,7%, 7,9% та 9,5% відповідно в 2020-2022 роках, на досліджуваному підприємстві дані показники відсутні.

Показники аналізу фінансового стану ТОВ «АКВА ПРІНТ» в порівнянні із середніми показниками балансу підприємств галузі за 2020-2022 роки подано в таблиці 2.5.

Таблиця 2.5. – Показники фінансового аналізу ТОВ «АКВА ПРІНТ» та середньогалузеві показники

Показник	Показники підприємства			Середньогалузеві показники		
	2020	2021	2022	2020	2021	2022
Коефіцієнт покриття	1,01	0,88	1,00	1,64	1,67	1,97
Частка оборотних засобів у активах	0,80	0,46	0,61	0,91	0,91	0,77
Рентабельність активів	0,03	0,03	0,02	0,02	-0,02	-0,23
Період окупності активів	34,48	38,30	55,29	45,57	-48,31	-4,37
Рентабельність власного капіталу	0,14	0,07	0,04	0,08	-0,05	-0,45
Період окупності власного капіталу	7,25	13,87	23,61	13,17	-20,55	-2,23
Коефіцієнт оборотності активів	1,97	2,07	1,30	107,65	132,51	122,17
Період обороту активів	185,28	176,00	282,00	3,39	2,75	2,99
Коефіцієнт оборотності власного капіталу	9,32	5,72	3,03	372,56	311,57	239,70
Період обороту власного капіталу	39,16	63,81	120,46	0,98	1,17	1,52

Джерело: побудовано автором на основі [68; 69; 72] та даних підприємства

Аналізуючи дану таблицю можна дійти висновку, що показники фінансового стану ТОВ «АКВА ПРІНТ» є значно нижчими за середньогалузеві показники, однак є певні показники, що зберігаються на тому ж рівні, що і середньогалузеві.

Так, коефіцієнт покриття характеризує достатність оборотних засобів для покриття поточних боргів підприємства. В 2022 році даний показник підприємства становить 1,00, показник галузі є вищим та становив 1,97, однак вони не відповідають нормативному значенню. Рентабельність активів досліджуваного підприємства показує, що в 2020 та 2021 роках на 1 гривню активів припадає 0,03 гривні чистого прибутку, що є вищим за показники галузі. Період окупності власного капіталу підприємства має нестабільну тенденцію, в 2022 році період окупності власного капіталу становить 23,61, що на 21,38 більше за середньогалузевий показник. Період обороту власного капіталу ТОВ «АКВА ПРІНТ» в 2022 році значно вищий за середньогалузевий показник і становить 120,46, тоді як середньогалузевий – 1,52.

Аналіз показників ліквідності досліджуваного підприємства за 2020-2022 роки подано в таблиці 2.6.

Таблиця 2.6. – Аналіз показників ліквідності ТОВ «АКВА ПРІНТ» за 2020-2022 роки

Показник	2020	2021	2022	Відхилення	
				2021/2020	2022/2021
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,01	0,11	0,14	0,10	0,03
Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,28	0,21	0,24	-0,07	0,03
Коефіцієнт покриття	1,01	0,88	1,00	-0,13	0,12

Джерело: побудовано за даними підприємства.

Показники ліквідності балансу ТОВ «АКВА ПРІНТ» не відповідають їх нормативному значенні, що в свою чергу свідчить про те, що підприємство не може в повній мірі покрити свої поточні борги та зобов'язання його активами, наслідками чого може бути зниження дохідності, неплатежі та банкрутство.

Аналіз показників ділової активності ТОВ «АКВА ПРІНТ» у період 2020-2022 років подано в таблиці 2.7.

Таблиця 2.7. – Аналіз ділової активності ТОВ «АКВА ПРІНТ» за 2020-2022 роки

Показник	Значення показника			Відхилення	
	2020	2021	2022	2021/2020	2022/2021
Коефіцієнт оборотності активів	1,97	2,07	1,30	0,10	-0,77
Коефіцієнт оборотності необоротних активів	7,00	5,21	2,85	-1,78	-2,36
Коефіцієнт оборотності оборотних активів	2,74	3,43	2,37	0,69	-1,06
Коефіцієнт оборотності запасів	8,61	8,62	2,49	0,01	-6,13
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	34,49	40,91	29,44	6,43	-11,47
Коефіцієнт оборотності грошових коштів	68,16	54,91	17,78	-13,25	-37,13
Коефіцієнт оборотності власного капіталу	9,32	5,72	3,03	-3,60	-2,68
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	22,56	93,03	34,09	70,47	-58,94

Джерело: побудовано за даними підприємства.

Зростання показників ділової активності ТОВ «АКВА ПРІНТ» свідчить про його ефективну діяльність, однак аналіз показників досліджуваного підприємства показав нестабільну динаміку. Коефіцієнт оборотності власного капіталу має тенденцію зниження, що свідчить про бездіяльність певної

частини власних коштів. Так, в 2021 році даний показник зменшився на 3,60 грн., а в 2022 році на 2,68 грн. Аналіз коефіцієнту оборотності активів показав, що на 1 гривню чистого доходу припадає 1,97 грн. активів в 2020 році, 2,07 грн. активів в 2021 році та 1,30 грн. активів в 2022 році.

Зростання коефіцієнту оборотності дебіторської заборгованості в 2021 році свідчить про покращення платіжної дисципліни покупців (швидка сплата заборгованості підприємству), а зниження показника на 11,47 в порівнянні з попереднім роком свідчить про зростання купівлі продукції покупцями в кредит.

Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості характеризує швидкість та можливість ТОВ «АКВА ПРІНТ» розраховуватись з його кредиторами за ТМЦ. Значне зростання показника в 2021 році означає, що ТОВ «АКВА ПРІНТ» досить швидко розраховується зі своїми постачальниками, працівниками, бюджетом. Однак, в 2022 році спостерігається стрімке зниження показника, що свідчить про купівлю продукції в кредит.

Для оцінки ефективності фінансово-господарської діяльності підприємства проведемо аналіз рентабельності ТОВ «АКВА ПРІНТ». Основні показники рентабельності представлені в таблиці 2.8, з яких можемо зробити такі висновки:

- коефіцієнт рентабельності за чистим прибутком показує, що на 1 гривню чистого доходу припадає 0,015 грн. чистого прибутку в 2020 році, 0,013 грн. в 2021 році та 0,014 грн. в 2022 році;

- коефіцієнт рентабельності виробничих фондів характеризує ефективність виробничого процесу підприємства і показує, що на 1 грн виробничих фондів припадає 0,075 грн. чистого прибутку в 2020 році, 0,059 грн. в 2021 році та 0,024 грн. в 2022 році;

- коефіцієнт рентабельності продукції за валовим прибутком показує скільки отримано прибутку з кожної гривні витраченої на виробництво. Протягом досліджуваного періоду цей показник мав нестабільну тенденцію. Так, в 2021 році з 1 гривні витраченої на виробництво припадало 0,254 грн.

чистого прибутку, що на 0,454 грн. менше, ніж в попередньому році та 0,345 грн. чистого прибутку в 2022 році.

Таблиця 2.8. – Показники рентабельності ТОВ «АКВА ПРІНТ» за 2020-2022 роки

Показник	Значення показника			Відхилення	
	2020	2021	2022	2021/ 2020	2022/ 2021
Рентабельність за валовим прибутком	0,415	0,203	0,257	-0,212	0,054
Рентабельність за прибутком від операційної діяльності	0,019	0,015	0,018	-0,003	0,003
Рентабельність за чистим прибутком	0,015	0,013	0,014	-0,002	0,001
Рентабельність необоротних активів	0,103	0,066	0,040	-0,038	-0,026
Рентабельність оборотних активів	0,041	0,043	0,033	0,003	-0,010
Рентабельність виробничих фондів	0,075	0,059	0,024	-0,017	-0,035
Рентабельність позикового капіталу	0,037	0,041	0,032	0,004	-0,009
Рентабельність операційних витрат	0,015	0,013	0,014	-0,002	0,001
Рентабельність продукції за валовим прибутком	0,708	0,254	0,345	-0,454	0,091

Джерело: побудовано за даними підприємства.

Отже, аналіз фінансового стану ТОВ «АКВА ПРІНТ», показників рентабельності, ділової активності та ліквідності дав змогу зробити висновок, що протягом досліджуваного періоду підприємство працює, розвивається, отримує прибутки, однак показники діяльності не відповідають їх нормативним значенням, а показники підприємства є дещо нижчими за середньогалузеві показники.

Варто зауважити, що на сьогоднішній день видавнича галузь розвивається в умовах кількох протирічливих тенденцій. З одного боку, зростає інтерес до української літератури та культури, що сприяє розвитку видавничої галузі, також значна підтримка з боку держави, зокрема через програми грантів, з іншого – популярність електронних видань скорочує обсяги виробництва друкованої продукції. У перспективі видавнича галузь буде і надалі розвиватись. Однак, досить висока конкуренція з електронними книгами та іншими цифровими форматами інформації спонукатимуть видавців адаптуватися до нових реалій та розробляти нові стратегії для просування своїх видань.

2.2. Облік розрахунків за податком на додану вартість

На ТОВ «АКВА ПРІНТ» діє централізована форма облікового апарату. Керівник підприємства являється також і його головним бухгалтером. Окрім керівника, облікові функції покладено на двох штатних бухгалтерів. Підприємство здійснює свою діяльність відповідно до статуту. Структура облікового апарату ТОВ «АКВА ПРІНТ» наведена на рисунку 2.6.

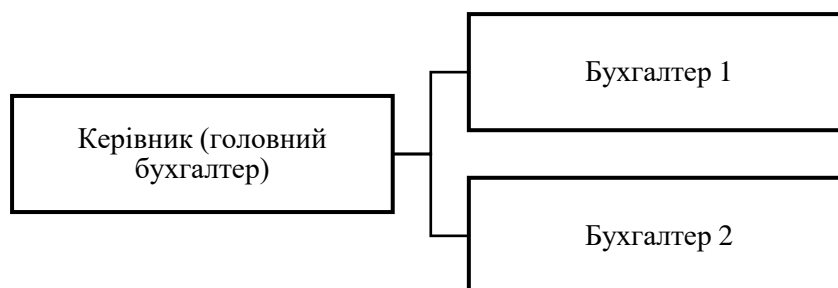


Рисунок 2.6 Структура облікової служби ТОВ «АКВА ПРІНТ»

Джерело: сформовано автором за даними підприємства

Основні обов'язки та виконувані роботи працівників облікової служби представлено в таблиці 2.9.

Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фактів здійснення господарських операцій у первинних документах, збереження документів, реєстрів і звітності протягом встановленого терміну несе керівник підприємства.

Таблиця 2.9. – Перелік працівників облікової служби ТОВ «АКВА ПРІНТ»

Посада (ділянка обліку)	Перелік рахунків, які веде	Перелік документів які складає	Перелік документів, які опрацьовує	Перелік форм звітності, що складає
1	2	3	4	4
Керівник, головний бухгалтер	64,65,66,47, 90,91,92, 93,94,95, 98,70, 71,72,73,74	Накази, розпорядження накази про прийом на роботу та звільнення працівників, відомість нарахування заробітної плати, ордери, платіжні відомості, трудові договори	Податкові накладні, розрахунки коригування, Платіжні відомості, листи непрацездатності, таблиці обліку робочого часу, накази про відпустки, накази про звільнення працівників	Фінансова, податкова та статистична звітність, об'єднана звітність

Продовження таблиці 2.9

1	2	3	4	5
Бухгалтер 1. Облік товарно- матеріальних цінностей, необоротних активів та розрахункових операцій з постачальника ми	10,11,13,15, 20,22,63,68	Накладна, накладна- вимога, акти внутрішнього переміщення, документи інвентаризації, ТТН, ОЗ-1, ОЗ-2, ОЗ-3, відомості нарахування амортизації	Накладні, Товарно- транспортні накладні, Акти звірки з постачальниками, податкові накладні, банківські виписки	-
Бухгалтер 2. Облік виробництва та реалізації продукції, розрахунки з покупцями	23,26,36,37	Ордери, накладні, ТТН, податкову накладні, рахунки, акти звірки, договори	Накладні, ТТН, платіжні доручення , банківські виписки, акти звірки з покупцями	-

Джерело: узагальнено автором

Облікова політика ТОВ «АКВА ПРНТ» розроблена згідно Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства [73] та визначає вимоги, принципи та правила введення та регулювання бухгалтерського, управлінського та податкового обліку, а також основні підходи та правила складання і подання фінансової, податкової та управлінської звітності.

Правильність і раціональна організація обліку на ТОВ «АКВА ПРНТ» забезпечується чіткою системою документообігу. На ТОВ «АКВА ПРНТ» чітко визначені терміни передачі первинних документів до бухгалтерії. Для ведення обліку на ТОВ «АКВА ПРНТ» використовують програмне забезпечення 1С:Бухгалтерія. На підставі облікових реєстрів формується та подається звітність підприємства. Досліджуване підприємство складає та подає статистичну, фінансову та податкову звітність. Зокрема складаються такі статистичні звіти: Звіт про заборгованість з оплати праці (щомісяця); Звіт про обсяги реалізованих послуг (щокварталу); Структура обстеження підприємства (річна); Звіт про постачання та використання енергії (річна); Звіт про

використання та запаси палива (річна); Звіт про роботу автотранспорту (річна); Обстеження інноваційної діяльності підприємства (1 раз на 2 роки).

Досліджуване підприємство перебуває на загальній системі оподаткування, є платником податку на прибуток, ставка якого становить 18%. Окрім цього підприємство є платником ПДВ.

Щодо податкової звітності, ТОВ «АКВА ПРНТ» складає та подає податкову декларацію з податку на прибуток, податкову декларацію з ПДВ та податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску.

Фінансова звітність формується згідно Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку. Оскільки ТОВ «АКВА ПРНТ» відноситься до суб'єктів малого підприємництва, при складанні фінансової звітності керується НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» [74]. Фінансова звітність підприємства складається з Форми № 1-м «Баланс» та Форми № 2-м «Звіт про фінансові результати». Фінансова звітність складається наростаючим підсумком із початку року, а Баланс на конкретну дату [74]. Фінансова та податкова звітність подається в електронному форматі та підтверджується електронним цифровим підписом посадових осіб (керівником Товариства).

Основними податками, які нараховує та сплачує досліджуване підприємство є: податок на прибуток; податок на додану вартість; податок на доходи фізичних осіб; військовий збір; єдиний соціальний внесок.

Облік розрахунків за податками та платежами на ТОВ «АКВА ПРНТ» ведеться на рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами» в розрізі субрахунків за обов'язковими платежами. «За кредитом відображають нараховані суми податків та зборів, а за дебетом – їх перерахування» [40]. Аналітичний облік розрахунків за податками на ТОВ «АКВА ПРНТ» ведеться за їхніми видами, тобто для обліку розрахунків за певним податком відкрито аналітичний рахунок.

Первинними документами щодо нарахування податків та платежів є розрахунки бухгалтерії, а розрахунків з ПДВ – податкові накладні. Перерахування податків та платежів здійснюється на підставі платіжних доручень.

Безпосередньо облік податку на додану вартість на досліджуваному підприємстві ведеться в програмі 1С:Бухгалтерія, а реєстрація податкових накладних в єдиному реєстрі податкових накладних та складання податкової звітності здійснюється із використанням програмного забезпечення «МеДок».

В системі електронного адміністрування податку на додану вартість відображаються суми податкового зобов'язання, суми податкового кредиту, сума ПДВ, що підлягає сплаті, або ж відшкодуванню.

Оцінку податкового зобов'язання та податкового кредиту ТОВ «АКВА ПРІНТ» за 2023 рік подано в таблиці 2.10 (рисунок 2.7).

Таблиця 2.10. – Податкове навантаження ТОВ «АКВА ПРІНТ» за січень-вересень 2023 року

Звітний період	Податкове зобов'язання з ПДВ	Податковий кредит з ПДВ	Позитивне значення різниці між сумою податкового зобов'язання та сумою податкового кредиту	Від'ємне значення різниці між сумою податкового зобов'язання та сумою податкового кредиту
січень 2023	121401	118042	3359	0
лютий 2023	155919	151864	4055	0
березень 2023	244030	237840	6190	0
квітень 2023	174772	169857	4915	0
травень 2023	253654	247271	6383	0
червень 2023	191597	186787	4810	0
липень 2023	227650	221829	5821	0
серпень 2023	282830	275537	7293	0
вересень 2023	199262	194122	5140	0

Джерело: сформовано автором за даними підприємства

На ТОВ «АКВА ПРІНТ» затверджено систему документообігу, методикку обробки облікової інформації (зокрема в частині обліку ПДВ), визначено систему рахунків, що використовуються для обліку ПДВ. Документальне забезпечення обліку розрахунків з ПДВ на ТОВ «АКВА ПРІНТ» відображено на рисунку 2.8.

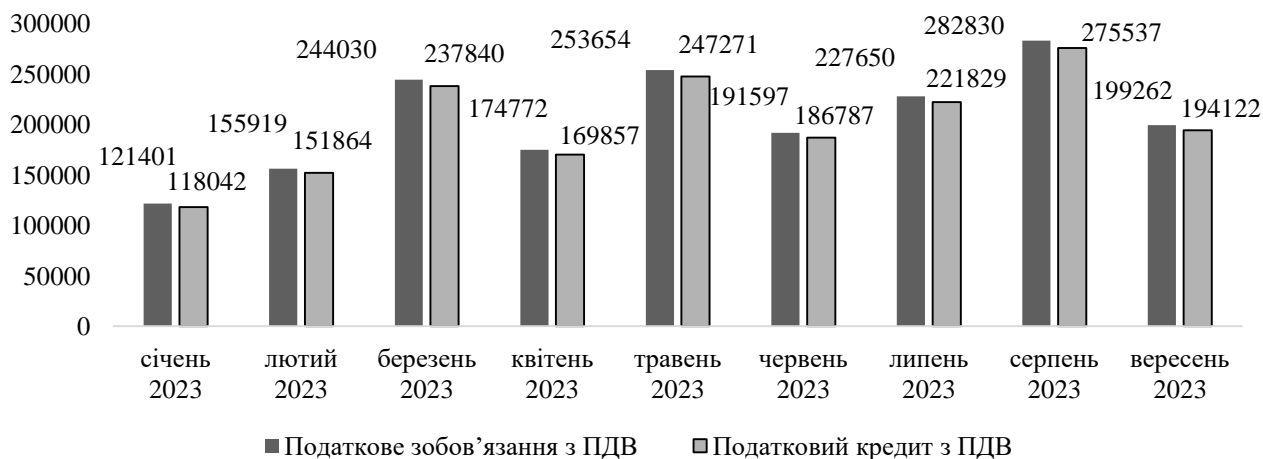


Рисунок 2.7 Податкове зобов'язання та податковий кредит з ПДВ ТОВ «АКВА ПРІНТ» за січень-вересень 2023 року

Джерело: узагальнено автором.

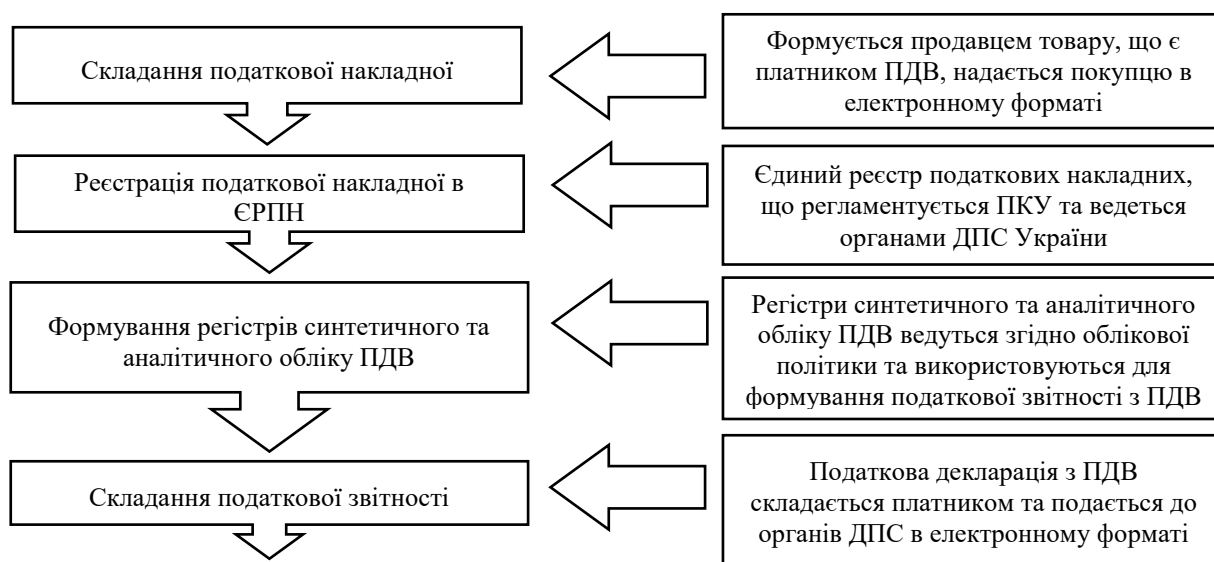


Рисунок 2.8 Механізм документального забезпечення обліку розрахунків з ПДВ на ТОВ «АКВА ПРІНТ»

Джерело: сформовано автором.

Отже, основним первинним документом з обліку ПДВ на підприємствах видавничої галузі є податкова накладна.

Працівники бухгалтерської служби формують податкову накладну та надають її покупцю, або ж замовнику в електронному форматі, затверджену електронним цифровим підписом та зареєстровану в ЄРПН. Податкова

накладна визначає зобов'язання з ПДВ продавця та є підставою для віднесення сум податку покупцем до податкового кредиту [10].

Реєстрація податкових накладних здійснюється у відповідно визначені строки. У разі, якщо сума ПДВ, що зазначена в податковій накладній більша за суму ліміту, що дозволений для реєстрації, платник ПДВ перераховує необхідну суму на електронний рахунок адміністрування ПДВ. Тільки після зарахування коштів і достатньої суми ліміту відбувається реєстрація ПДВ [75].

Згідно Інструкції про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [40] ТОВ «АКВА ПРІНТ» веде облік розрахунків з ПДВ на рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами». «За кредитом рахунка відображають платежі, нараховані до бюджету, а за дебетом-належні до відшкодування з бюджету податки, їх сплата, списання [40].

Робочим планом рахунків ТОВ «АКВА ПРІНТ» передбачено використання субрахунку 6415 «Розрахунки за податком на додану вартість». Застосування рахунку четвертого порядку узагальнює інформацію про суми ПДВ, що необхідна для формування податкової звітності, а також контролю розрахунків з ПДВ. Поряд з цим передбачено використання субрахунків 643 «Податкові зобов'язання» та 644 «Податковий кредит» [40] (рисунок 2.9).

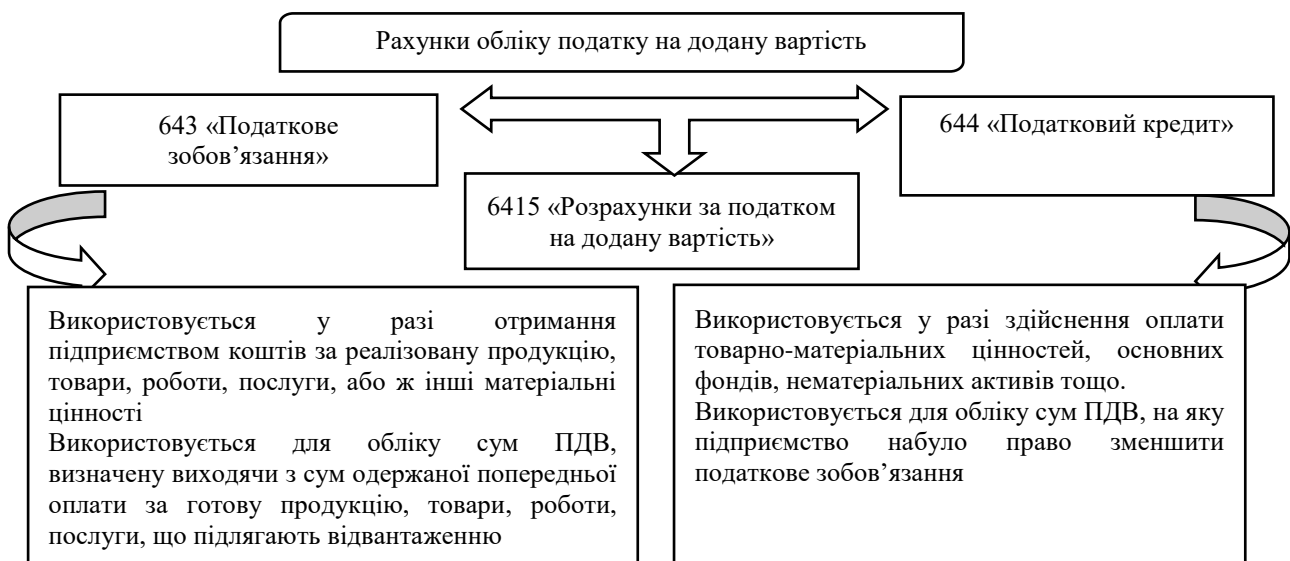


Рисунок 2.9 Рахунки обліку ПДВ на ТОВ «АКВА ПРІНТ»

Джерело: узагальнено автором

Порядок відображення в обліку податкового зобов'язання і податкового кредиту з ПДВ на підприємствах видавничої галузі на прикладі даних ТОВ «АКВА ПРІНТ» подано в таблицях 2.11 – 2.12.

Таблиця 2.11.– Порядок відображення податкового кредиту з ПДВ в бухгалтерському обліку ТОВ «АКВА ПРІНТ» за вересень 2023 року

Зміст господарської інформації	Первинний документ	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
Метод обліку за першою подією				
Перша подія-перерахування коштів				
Перераховано аванс постачальнику	Платіжне доручення, виписка банку	371	311	12600,00
Визнано податковий кредит	Податкова накладна	6415	644	2100,00
Оприбутковано матеріали від постачальника	Накладна	201	631	10500,00
Відображено суму ПДВ у вартості придбаних матеріалів	Податкова накладна	644	631	2100,00
Проведено взаємозалік заборгованості	Бухгалтерська довідка	631	371	12600,00
<i>Перша подія - оприбуткування матеріалів</i>				
Оприбутковано матеріали від постачальника	Накладна	201	631	15000,00
Відображено податковий кредит з ПДВ	Податкова накладна	6415	631	3000,00
Проведено оплату товару	Платіжне доручення, банківська виписка	631	311	18000,00
Повернення придбаних матеріалів постачальнику				
Відображено повернення товару постачальнику («червоне сторно»)	Накладна на повернення	281	631	-10000,00
Зменшення податкового кредиту з ПДВ при поверненні товару («червоне сторно»)		6415	631	-2000,00
Повернено кошти продавцем	Платіжне доручення, банківська виписка	311	631	12000,00

Джерело: сформовано автором за даними підприємства

Отже, при купівлі сировини та матеріалів для виготовлення готової продукції у ТОВ «АКВА ПРІНТ» виникає право на податковий кредит. В разі здійснення авансової оплати за матеріали відкривається рахунок 644, що буде закритий при оприбуткуванні матеріалів.

Таблиця 2.12 – Кореспонденції рахунків з обліку податкового зобов'язання на
ТОВ «АКВА ПРІНТ» за вересень 2023 року

Зміст господарської інформації	Первинний документ	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
Метод обліку за першою подією				
Перша подія - відвантажено готову продукцію				
Відображено реалізацію готової продукції	Накладна	361	701	18600,00
Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	Податкова накладна	701	6415	3100,00
Отримано кошти від покупця	Платіжне доручення, банківська виписка	311	361	18600,00
Перша подія - отримано передоплату від покупця				
Отримано аванс від покупця	Платіжне доручення, банківська виписка	311	681	8970,00
Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	Податкова накладна	643	6415	1495,00
Відвантажено готову продукцію покупцю	Накладна	361	701	8970,00
Зменшено дохід на суму податкового зобов'язання з ПДВ	Податкова накладна	643	701	1495,00
Списано собівартість реалізованої продукції		901	26	5320,00
Зараховано авансову оплату в рахунок погашення заборгованості (здійснено взаємозалік заборгованості)	Бухгалтерська довідка	681	361	8970,00
Повернено реалізовану продукцію				
Повернено готову продукцію покупцем	Накладна на повернення	704	361	5400,00
Відкориговано ПЗ з ПДВ («червоне сторно»)		704	643	-900,00
Відкориговано собівартість готової продукції методом «червоне сторно»		901	26	-5320,00
Повернено кошти покупцеві за продукцію	Платіжне доручення, виписка банку	361	311	5400,00

Джерело: сформовано автором за даними підприємства

При реалізації готової продукції покупцям та замовникам у підприємства виникає податкове зобов'язання. В разі отримання авансової оплати від покупців складається податкова накладна на суму авансу та реєструється в ЄРПН. В бухгалтерському обліку сума ПДВ відобразатиметься на рахунку 643

«Податкове зобов'язання». В результаті відвантаження продукції покупцеві даний рахунок буде закрито, а дохід від реалізації продукції буде зменшено на податкове зобов'язання з ПДВ.

На підприємствах видавничої галузі відомості, щодо розрахунків за податком на додану вартість відображаються у фінансовій та податковій звітності підприємства. У фінансовій звітності суми ПДВ відображаються в складі оборотних активів та поточних зобов'язань (рисунк 2.10).

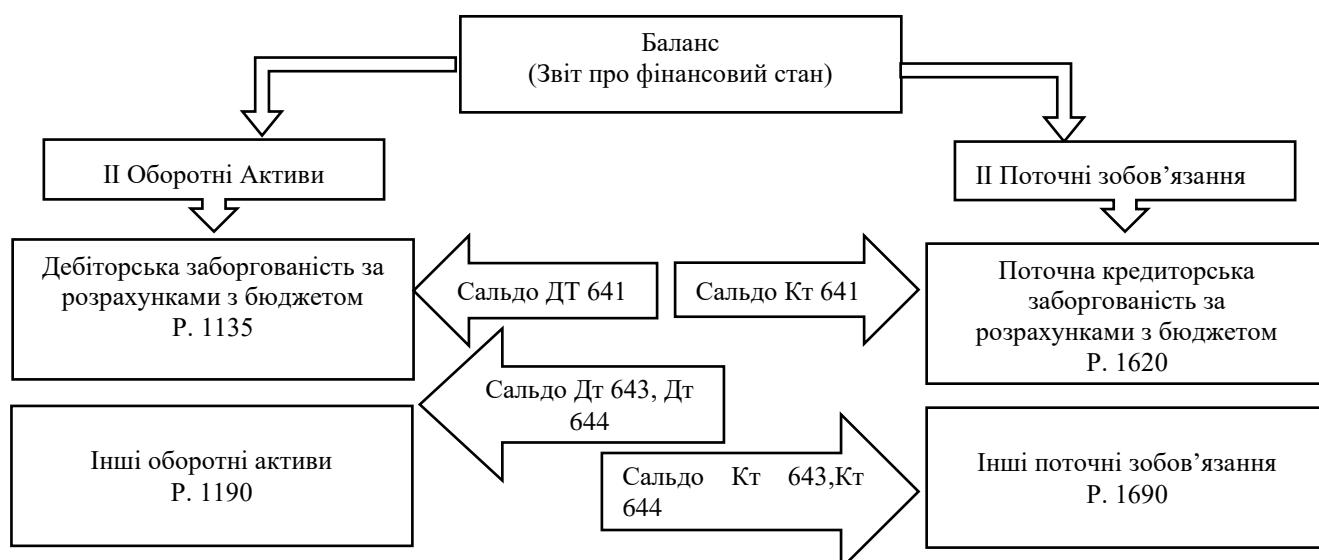


Рисунок 2.10 Відображення розрахунків з ПДВ у Балансі (Звіт про фінансовий стан)

Джерело: узагальнено автором.

Досліджувані підприємства складають та подають податкову декларацію з ПДВ щомісяця до 20 числа місяця, що настає за звітним, а також сплачують суму податку протягом 10 днів, що настають за останнім днем граничного строку подання декларації з ПДВ [10].

Формування декларації з ПДВ здійснюють на підставі бухгалтерських даних та єдиного реєстру податкових накладних: на основі отриманих податкових накладних формується податковий кредит з ПДВ, а на основі виданих податкових накладних – податкове зобов'язання з ПДВ. Податкова декларація складається з: вступної частини; розділу 1 «Податкові зобов'язання»; розділу 2 «Податковий кредит»; розділу 3 «Розрахунки за звітний період» [10]. Також передбачено ряд додатків до Податкової декларації

з податку на додану вартість. Протягом досліджуваного періоду ТОВ «АКВА ПРІНТ» подавало декларацію з ПДВ з додатком 1 «Відомості про суми податку на додану вартість, зазначені у податкових накладних/розрахунках коригування до податкових накладних, не зареєстрованих в Єдиному реєстрі податкових накладних, та про податковий кредит з урахуванням його коригування (Д1)». У разі виявлення помилок у податкових деклараціях з ПДВ, що були складені раніше на підприємстві складають та надсилають Уточнюючий розрахунок податкових зобов'язань з податку на додану вартість у зв'язку з виправленням самостійно виявлених помилок.

2.3. Контроль розрахунків за податком на додану вартість

На підприємствах видавничої галузі передбачено два види контролю: зовнішній та внутрішній. Зовнішній контроль – це контроль, що здійснюється усіма суб'єктами державного управління: Державна податкова служба, Фонд соціального страхування, Державна служба України з питань праці, Державна контрольно-ревізійна служба. Основні види зовнішнього контролю, які проводяться на підприємствах видавничої галузі відображено на рисунку 2.11.

Безпосередньо на досліджуваних підприємствах проводиться внутрішній контроль. Автоматизація обліку на підприємстві сприяє покращенню організації внутрішнього контролю. Впровадження сучасних програмних рішень, що забезпечують збирання, зберігання та аналіз інформації, необхідної для обліку, контролю та аналізу діяльності, дозволяє досліджуваним підприємствам підвищити ефективність управління і прийняти більш обґрунтовані рішення. Перелік програмного забезпечення, що використовує у своїй діяльності ТОВ «АКВА ПРІНТ» наведено в таблиці 2.13.

Варто зазначити, що на сьогоднішній день на досліджуваному підприємстві не приділяється належна увага внутрішньому контролю.

Внутрішній контроль ТОВ «АКВА ПРІНТ» складається з бухгалтерського контролю та проведення інвентаризації.

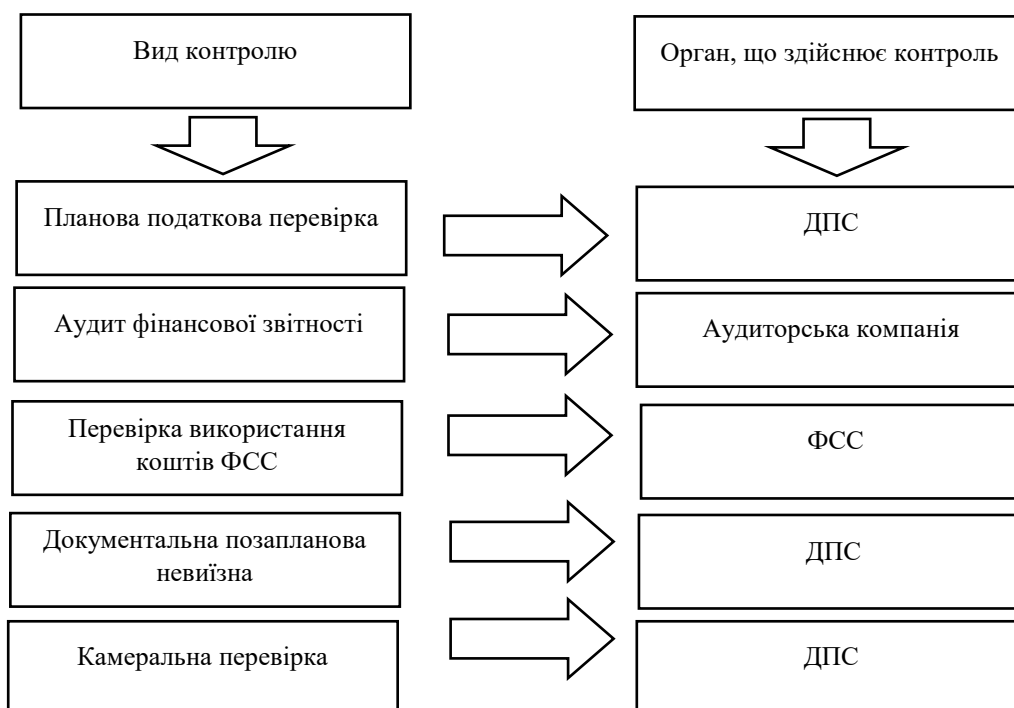


Рисунок 2.11 Зовнішній контроль на підприємствах видавничої галузі

Джерело: сформовано автором

Таблиця 2.13. – Програмні рішення в роботі ТОВ «АКВА ПРІНТ»

Призначення програмного забезпечення	Назва програми	Кількість користувачів, що використовують
Ведення бухгалтерського обліку	1С:Бухгалтерія	4
Аналіз і прогнозування діяльності	1С:Бухгалтерія	1
Робота з клієнтами (CRM)	Vinotel	7
Електронний документообіг	Платформа ПТАХ	5
Звітність до контролюючих установ, обмін податковими накладними	М.Е.Дос	4

Джерело: сформовано автором за даними підприємства

Організація внутрішнього контролю ТОВ «АКВА ПРІНТ» представлена в таблиці 2.14.

Контроль розрахунків за податками та платежами на підприємствах видавничої галузі передбачає виконання ряду завдань працівниками облікової служби (рисунок 2.15).

Таблиця 2.14. – Організація внутрішнього контролю ТОВ «АКВА ПРІНТ»

Ділянка контролю	Відповідальна особа	Методи контролю, періодичність
Видача ТМЦ	Бухгалтер 1	-використання електронної системи обліку видачі ТМЦ; -використання штрих-кодів, що допомагають відстежувати рух ТМЦ з метою запобігання їх нестачі; -видача ТМЦ відбувається тільки, коли завсклад особисто видає ТМЦ і підписує відповідні документи;
Списання ТМЦ	Бухгалтер 1	-списання тмц має бути задокументовано в бухгалтерському обліку -контроль відповідності фактичної кількості та вартості тмц сумі списання -контроль за наявністю підстави для списання тмц (накладна, акт списання, тощо)
Наявність ТМЦ	Бухгалтер 1, керівник	-проведення інвентаризації ТМЦ для перевірки відповідності фактичної наявності тмц даним бухгалтерського обліку.

Джерело: складено автором за даними підприємства

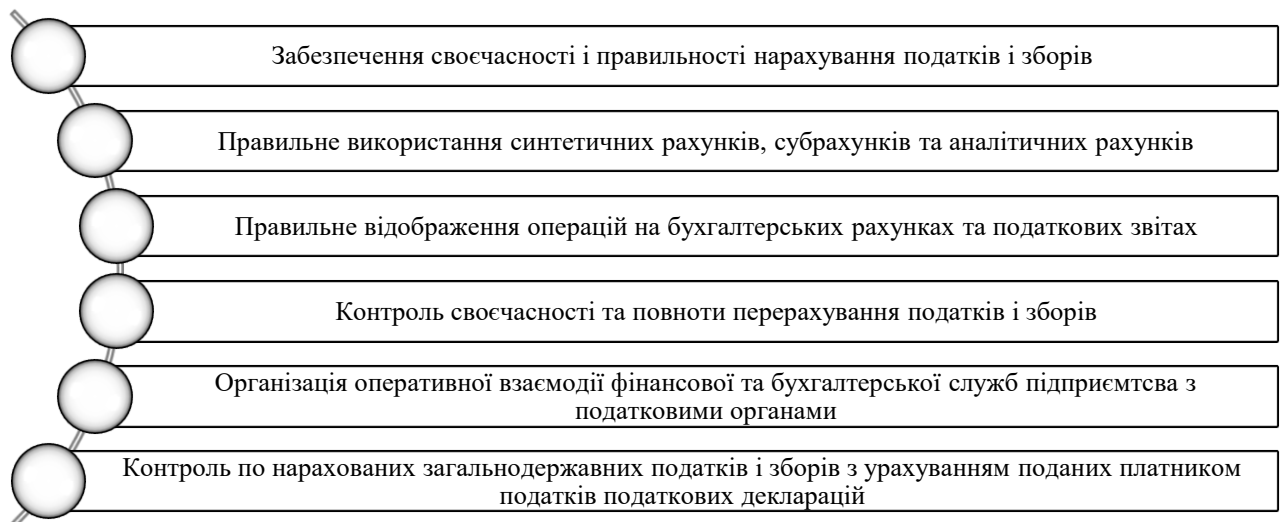


Рисунок 2.15 Організація нарахування і сплати податків та зборів на підприємствах видавничої галузі

Джерело: сформовано автором

Однією з найважливіших складових внутрішнього контролю обліку діяльності на підприємствах видавничої галузі є контроль за розрахунками з податку на додану вартість.

Внутрішній контроль передбачає здійснення заходів щодо своєчасного відображення, нарахування та сплати ПДВ з метою зниження податкових ризиків та втрат, уникнення штрафних санкцій, що в свою чергу підвищує податкову дисципліну підприємства.

На досліджуваному підприємстві відсутній відділ внутрішнього контролю. Тому, його функції в частині обліку та розрахунків з ПДВ покладено на керівника (головного бухгалтера) підприємства. При цьому, основними напрямками здійснення контролю розрахунків з ПДВ є:

1. контроль правильності формування бази оподаткування ПДВ, що полягає у перевірці достовірності операцій, що становлять базу оподаткування ПДВ;
2. контроль своєчасності формування та реєстрації податкових накладних;
3. контроль правильності нарахування ПДВ, що передбачає перевірку та контроль операцій, що формують податковий кредит та податкове зобов'язання з ПДВ;
4. контроль за своєчасним поданням декларацій з ПДВ та уточнюючих розрахунків в разі виявлення помилок;
5. контроль своєчасної та повної сплати ПДВ;
6. контроль за правильним та своєчасним відображенням операцій з ПДВ в облікових регістрах підприємства.

В цілому, особливості внутрішнього контролю розрахунків з ПДВ на ТОВ «АКВА ПРІНТ» подано на рисунку 2.16.

Джерелами інформації для здійснення контролю розрахунків з ПДВ є первинні документи в частині ПДВ, договори з постачальниками та покупцями, накладні на реалізацію і постачання та податкові накладні, податкові регістри, регістри синтетичного та аналітичного обліку ПДВ, звітність та нормативно-правове забезпечення обліку ПДВ.

Зовнішній контроль розрахунків за податком на додану вартість здійснюють податкові органи. На досліджуваному підприємстві перевірку щодо податкової звітності та розрахунками з ПДВ здійснює ГУ ДПС у Волинській області (м. Луцьк). Контролюючі органи здійснюють контрольні-перевірочні роботи, а саме документальні (планові та позапланові), фактичні та камеральні перевірки.

Варто відзначити, що на ТОВ «АКВА ПРІНТ» не здійснювались фактичні перевірки. Протягом досліджуваних років було проведено ряд камеральних

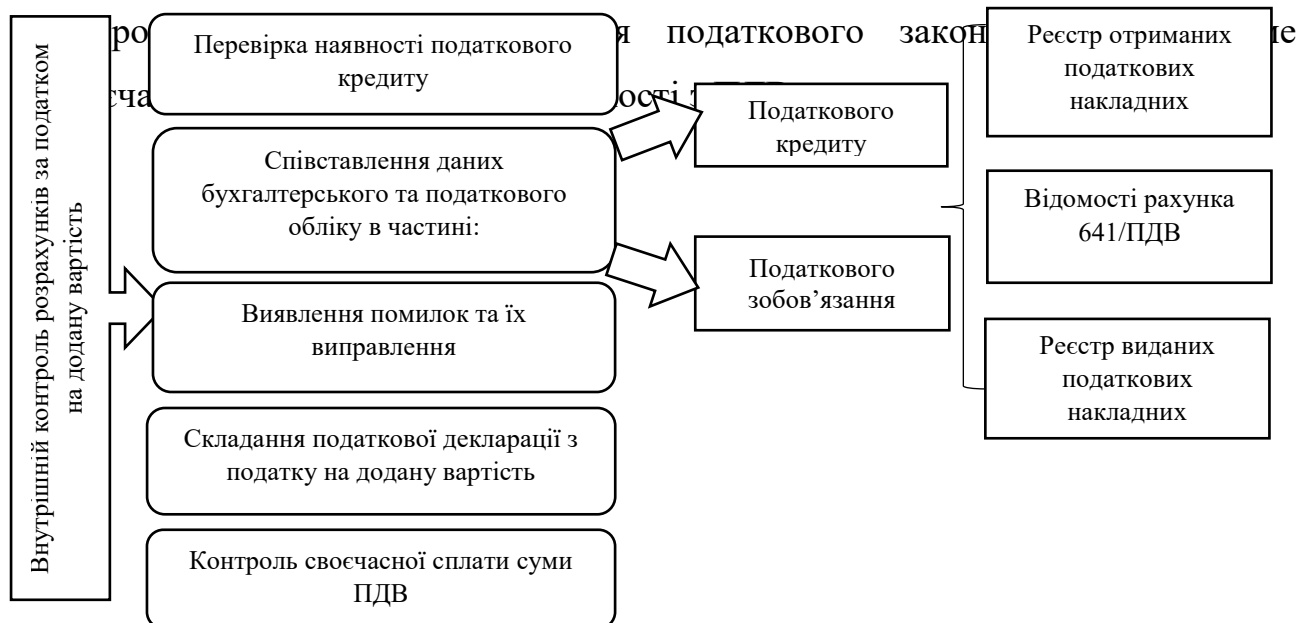


Рисунок 2.16 Внутрішній контроль розрахунків за податком на додану вартість на ТОВ «АКВА ПРІНТ»

Джерело: сформовано автором за даними підприємства

Також було проведено документальні позапланові невиїзні перевірки та складені акти щодо порушення граничних термінів сплати узгоджених податкових зобов'язань. Дані порушення передбачають нарахування штрафних санкцій. Основною причиною цих правопорушень є відсутність плану-графіка подання декларацій з ПДВ та сплати зобов'язань з ПДВ на підприємстві.

З метою уникнення цих помилок та штрафних санкцій щодо несвоєчасного подання декларацій та сплати ПДВ вважаємо за доцільне розробити на підприємстві план-графік сплати ПДВ.

Висновки до розділу 2

1. Видавнича галузь є важливою складовою державної економіки країни, забезпечуючи населення інформаційними та освітніми потребами. Станом на 2022 рік зареєстровано 7798 суб'єктів господарювання, що функціонують в

даній сфері. Протягом досліджуваних років кількість суб'єктів видавничої галузі постійно зростає, обсяги реалізації продукції збільшуються, однак протягом 2021–2022 років суб'єкти господарювання видавничої галузі отримали збитки. Насамперед це пов'язано з складною політичною та економічною ситуацією в країні, а також запровадженням нових технологій, розширення асортиментів продукції, що створює досить високий рівень конкуренції.

2. Проаналізувавши основні показники фінансового стану ТОВ «АКВА ПРІНТ» та порівнявши їх з середньогалузевими показниками встановлено, що підприємство розвивається, успішно функціонує, є конкурентним на ринку видавничої галузі, отримує прибутки. При цьому, певні показники діяльності Товариства є дещо нижчими за середньогалузеві показники.

3. Бухгалтерський облік на підприємствах видавничої галузі повністю автоматизований. Формування податкових накладних та їх реєстрація в ЄРПН, складання та подання фінансової та податкової звітності здійснюється через програму М.Е.Дос. Для узагальнення інформації щодо розрахунків з ПДВ робочим планом рахунків ТОВ «АКВА ПРІНТ» передбачено використання субрахунку 6415 «Розрахунки за податком на додану вартість», а також рахунків 643 «Податкові зобов'язання» та 644 «Податковий кредит». Основним первинним документом обліку розрахунків з ПДВ є податкова накладна. Інформація щодо розрахунків з ПДВ відображається у податковій та фінансовій звітності, а саме декларації у податковій декларації з податку на додану вартість та балансі (звіт про фінансовий стан) підприємства в складі дебіторської та кредиторської заборгованості за розрахунками з бюджетом, інших оборотних активів та інших поточних зобов'язань.

4. На досліджуваному підприємстві відсутній відділ, що здійснює внутрішній контроль діяльності підприємства. Усі функції контролю, зокрема і в частині розрахунків за податком на додану вартість покладено на керівника підприємства, який є його головним бухгалтером. Основними завданнями контролю розрахунків з ПДВ є забезпечення своєчасності нарахування та

сплати ПДВ, контроль за правильністю відображення операцій з ПДВ на рахунках бухгалтерського обліку, а також контроль за правильністю відображення сум податкового кредиту та податкового зобов'язання з ПДВ у податковій звітності підприємства.

5. Розглянуто, які основні завдання та напрямки контролю щодо розрахунків з ПДВ здійснює керівник підприємства. Зовнішній контроль розрахунків за податком на додану вартість здійснюють контролюючі органи податкової служби. За результатами камеральних та позапланових перевірок на ТОВ «АКВА ПРІНТ» визначено ряд порушень щодо строків подання декларації з ПДВ та розрахунків з ПДВ. На основі цього можемо зробити висновок, що внутрішній контроль розрахунків з ПДВ є недосконалим та потребує доопрацювання, зокрема створення плану–графіку розрахунків з ПДВ, а також розробки внутрішніх документи щодо контролю обліку та розрахунків за податком на додану вартість.

РОЗДІЛ 3

ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКОМ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ВИДАВНИЧОЇ ГАЛУЗІ

3.1. Пропозиції по вдосконаленню обліку розрахунків за податком на додану вартість

З метою забезпечення достовірності та повноти відображення в обліку розрахунків за податком на додану вартість, спрощення та автоматизації облікових процедур, а також покращення контролю розрахунків з ПДВ задля дотримання податкового законодавства необхідно удосконалювати облік розрахунків з ПДВ на локальному рівні.

Складність та численна кількість етапів розрахунку податку на додану вартість є основною причиною виникнення проблем пов'язаних з організацією обліку на підприємстві. З метою її уникнення та налагодження облікового процесу для повного та достовірного відображення інформації щодо розрахунків з ПДВ необхідно розробити облікову політику, що буде включати методи та процедури ведення обліку податкових платежів. Аналізуючи наукові розробки щодо удосконалення наказу про облікову політику в частині податкових платежів більшість авторів пропонують розробити окремий розділ в обліковій політиці «Організація податкових платежів», інші ж наполягають на розробці облікової політики у вигляді наказу про облікову політику у частині оподаткування. Пропозиції авторів узагальненні в таблиці 3.1.

Варто зазначити, що ми також підтримуємо думку науковців щодо розробки окремого розділу Наказу про облікову політику «Організація обліку податків та зборів».

Таблиця 3.1. – Наукові підходи до удосконалення обліку податкових платежів

Автор	Наукова пропозиція	Розкриття сутті
Чирва А.А.	«Організація обліку податкових платежів» та формування внутрішнього положення про податковий облік на підприємстві	«...це дозволить нівелювати проблемні аспекти в обліку активів, зобов'язань та складанні різних форм звітності, які не врегульовані нормативно-правовими документами України» [76].
Плахтій Т.Ф.	Окремий розділ до наказу про облікову політику «Організація обліку розрахунків за податками»	«...встановлення методичних засад щодо відображення в обліку розрахунків за податками згідно з бухгалтерським законодавством, а також дотримання норм законодавства з питань оподаткування, складання й подання податкової звітності у конкретному підприємстві» [77].
Савченко О.С.	«Облікова політика для цілей оподаткування»	«...такий підхід визначає необхідність врахування при розробці єдиної облікової політики цілей формування оборотів до оподаткування та складання податкової звітності, що є справедливим і стосовно податку на додану вартість та інших» [78].
Бурова Т.А.	Окремий розділ в наказі про облікову політику «Організація обліку податкових платежів»	«...пропонується описати всі методичні аспекти організації податкового обліку з урахуванням технологічного процесу підприємства» [79].
Драчук В.Ю.	Окремий пункт Наказу про облікову політику «облікова політика щодо розрахункових операцій з бюджетом за податковими платежами»	«...дозволить обрати найбільш альтернативні підходи до оподаткування у вигляді загальної чи спрощеної системи оподаткування, що дасть змогу скоротити або ж встановити оптимальні податкові платежі. Забезпечить відображення розрахунків з бюджетом у відповідності до грамотно-сформованої облікової політики, з метою недопущення на практиці помилок в розрахунках, забезпечить уникнення витрат на погашення фінансових санкцій» [80].
Гарашук Н.О.	Окремий розділ наказу про облікову політику	«...мають бути розкриті такі методи та процедури, які дозволять отримувати своєчасну, оперативну, достовірну та об'єктивну інформацію про: – стан заборгованості за податками перед бюджетом; – суми нарахування та сплати зобов'язань перед бюджетом за податками; – наявність операцій щодо нарахування штрафних санкцій в разі несплати або простроченої сплати зобов'язань за податками» [81].

Джерело: розроблено автором на основі [76; 77; 78; 79; 80; 81].

За доцільне вважаємо розробити додаток до облікової політики щодо організації обліку розрахунків за податком на додану вартість. Основні аспекти, які на нашу думку мають бути розкриті в додатку до облікової політики на прикладі ТОВ «АКВА ПРІНТ» наведено в таблиці 3.2.

Таблиця 3.2. – Організація обліку розрахунків з ПДВ в додатку до наказу про облікову політику на ТОВ «АКВА ПРІНТ»

Складові додатка до облікової політики щодо організації обліку розрахунків за податком на додану вартість	Розкриття інформації
1	2
1. База оподаткування ПДВ.	«Базою оподаткування ПДВ є операції з постачання товарів, робіт, послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до п. 185.1 ст. 185 Податкового кодексу України. База оподаткування операцій з постачання товарів/послуг визначається виходячи з їх договірної вартості з урахуванням загальнодержавних податків та зборів. При цьому база оподаткування операцій з постачання товарів/послуг не може бути нижче ціни придбання таких товарів/послуг, база оподаткування операцій з постачання самостійно виготовлених товарів/послуг не може бути нижче звичайних цін, а база оподаткування операцій з постачання необоротних активів не може бути нижче балансової (залишкової) вартості за даними бухгалтерського обліку» [10].
2. Порядок віднесення сум до податкового кредиту з ПДВ.	«Сума ПДВ, сплачена (нарахована) при придбанні товарів, робіт, послуг, включається до податкового кредиту на підставі податкової накладної, зареєстрованої в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі - ЄРПН), у разі якщо такі товари, роботи, послуги використовуються в оподатковуваних операціях. У разі постачання товарів, робіт, послуг, які не є об'єктом оподаткування ПДВ, сума ПДВ, сплачена (нарахована) при придбанні таких товарів, робіт, послуг, не включається до податкового кредиту» [10].
3. Порядок віднесення сум ПДВ до податкового зобов'язання.	«Відповідно п. 187.1 статті 187 Податкового кодексу України податкові зобов'язання виникають у платника податку на дату постачання товарів, робіт, послуг. Суму податкового зобов'язання зменшують на суму податкового кредиту, яка сплачена (нарахована) у складі вартості товарів/ послуг, що придбані. За підсумками звітного періоду платник ПДВ перераховує до бюджету суму, яка складає різницю між податковим зобов'язанням і податковим кредитом» [10].

Продовження таблиці 3.2

1	2
4. Відображення сум ПДВ на рахунках бухгалтерського обліку.	«Облік розрахунків з ПДВ ведеться на субрахунку 641/5 «Розрахунки за податком на додану вартість». Для обліку сум податкових зобов'язань з ПДВ, визначених виходячи із сум одержаних авансів (попередньої оплати) за товари, роботи, послуги, що підлягають використувувати субрахунок 643 «Податкові зобов'язання». Облік сум податкового кредиту з ПДВ в разі перерахування передоплати за товари, роботи послуги вести на субрахунку 644/1 «Податковий кредит»» [10].
5. Порядок подання звітності ПДВ та сплати податку	«ТОВ «АКВА ПРІНТ» здійснює свою діяльність як платник податку на додану вартість на загальних підставах Податкова декларація з ПДВ за звітний період подається згідно п. 203.1 статті 203 ПКУ протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного місяця. Сплата суми податкових зобов'язань зазначених в податковій декларації здійснюється протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку подання декларації» [10].

Джерело: розробка автора.

Одним із найболючіших питань обліку розрахунків з ПДВ, з яким часто на практиці стикаються досліджувані підприємства є блокування податкових накладних. Блокування податкових накладних негативно впливає на діяльність як постачальника – ділова репутація якого стає під загрозою, що сприяє зменшенню довіри до нього, так і покупця, що не може отримати податковий кредит, допоки ПН не буде розблокованою. Варто зазначити, що розблокування податкових накладних для постачальника має негативний вплив, призупиняючи його діяльність, а також потребує значних затрат часу для розблокування податкової накладної.

Як показує практика, успіх розблокування податкових накладних становить тільки 30%, інші ж накладні є відмовленні у реєстрації за рішенням комісії.

В разі блокування податкової накладної потрібно ретельно підійти до написання пояснення щодо підтвердження фінансово-господарської операції, зазначеної в податковій накладній та підготувати необхідний пакет документів. При цьому, необхідно надати не тільки документи, щодо конкретної поставки, а й документи, що пов'язані з цією операцією (договори оренди складських та

виробничих приміщень, договори оренди з перевізниками, інформацію щодо наявності основних фондів, тощо). Саме на підставі цих документів комісія органу ДПС буде вирішувати чи розблоковувати податкову накладну.

Оскільки ТОВ «АКВА ПРІНТ» реалізує продукцію, що пов'язана з друком, оперативною поліграфією, послугами з виготовлення стендів та вивісок, блокнотів, візиток тощо є потреба в закупівлі необхідних матеріалів, таких як фарба, скло, дерево, пластик, полотно, кераміка. При цьому, обсяг постачання товарів та послуг за визначеними кодами УКТЗЕД/ДКПП, перевищує величину залишку, визначеного як різниця обсягу придбання такого товару/послуги та обсягу його постачання, що відповідає п.1. «Критеріїв ризиковості здійснення операцій», реєстрація податкових накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних зупинена [42].

З метою уникнення блокування накладних на ТОВ «АКВА ПРІНТ» у листопаді 2022 року було складено та подано таблицю даних платника ПДВ (Додаток Г). Зокрема в таблиці наведено код КВЕД, згідно якого ТОВ «АКВА ПРІНТ» здійснює господарські операції, а також коди УКТЗЕД/ДКПП щодо придбання та постачання товарів та послуг. Також, надано пояснення до таблиці даних платника податку та необхідні підтверджуючі документи. Комісією територіальних органів ДПС було розглянуто таблицю даних та прийнято рішення про її врахування.

Однак, варто зауважити, що на сьогоднішній день, на досліджуваному підприємстві все ж таки залишається проблема блокування податкових накладних щодо постачання товарів та послуг згідно кодів УКТЗЕД/ДКПП, що не зазначенні в таблиці даних платника податку на додану вартість.

Тому, вважаємо за необхідне удосконалити подану раніше таблицю даних платником із зазначенням кодів УКТЗЕД/ДКПП товарів та послуг, які використовує в своїй діяльності ТОВ «АКВА ПРІНТ».

Зазначимо, що в останні роки своєї діяльності досліджуване підприємство активно почало здійснювати випуск поліграфічної продукції та пов'язаних з нею послуг. Даний вид економічної діяльності здійснюється згідно КВЕД 18.12

Не менш важливим етапом подання Таблиці даних платника ПДВ є надання обґрунтованого пояснення до таблиці.

Згідно п. 14 Порядку 1165 в поясненні зазначається «...вид діяльності, а також посилання на податкову та іншу звітність платника (форма №20-ОПП, податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків-фізичних осіб, і сум отриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску тощо)» [42].

Варто зазначити, що на сьогоднішній день відсутні офіційні документи щодо вимог до пояснення.

Як стверджують податківці, пояснення має містити інформацію щодо діяльності підприємства, інформацію про матеріальну базу, достатню для здійснення господарської діяльності, а саме власні чи орендовані приміщення, транспорт, виробниче обладнання, місця зберігання готової продукції, інформацію щодо трудових ресурсів підприємства в розрізі посад та рівня заробітної плати, інформацію щодо джерел придбання сировини, матеріалів та напівфабрикатів для виробництва продукції, також рекомендується надати підтверджуючі документи, а саме договори, накладні, товарно-транспортні накладні, платіжні інструкції, інформацію щодо наявних ліцензій, продукції, яка виробляється та купується, сертифікатів якості, опис виробничого процесу, інформація щодо залишків сировини, матеріалів та готової продукції на підприємстві.

Приклад рекомендованого пояснення для ТОВ «АКВА ПРІНТ», розроблений нами відображено на рисунку 3.2.

На сьогоднішній день в практиці Таблицю даних платника ПДВ з поясненням часто не враховують вказуючи на відсутність основних фондів, або ж недостатню кількість трудових ресурсів. Тому, вважаємо, що вихід з цієї ситуації тільки один – подавати Таблицю даних, а також весь пакет необхідних документів декілька разів.

<p>Товариство з обмеженою відповідальністю «АКВА ПРІНТ» 43020, м. Луцьк, вул. Рівненська, 48, код ЄДРПОУ 39104093 ПН 391040903182</p> <p>«23» листопада 2023 р. №1</p> <p style="text-align: right;">ГУ ДПС у Волинській області</p> <p style="text-align: center;">Пояснення до таблиці даних платника податку</p>
<p>Товариство з обмеженою відповідальністю «АКВА ПРІНТ» зареєстровано 18.02.2014 року. Товариство розташоване та здійснює свою господарську діяльність за адресою: 43020, Волинська область, м. Луцьк, вул. Рівненська, 48.</p> <p>Товариство з обмеженою відповідальністю «АКВА ПРІНТ» виробниче підприємство з широким спектром пропонованих послуг, від розробки та проектування видавничої продукції до реалізації найскладніших та амбітних завдань.</p> <p>Основний вид діяльності, зазначений у реєстраційних документах 58.11 «Видання книг. В 2017 році підприємство розпочало займатись виданням книг. Про що свідчить також свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи до державного реєстру видавців, виготовлювачів і розповсюджувачів видавничої продукції (Серія ДК № 5345 від 16.05.2017р.). Також зазначимо, що однією із основних вимог для отримання даного свідоцтва, була вимога, щоб основний вид діяльності був - 58.11 «Видання книг». З кожним роком попит на друк книг був все менший. Враховуючи розвиток ринку в сфері іншої видавничої продукції, збільшення попиту та, звісно, враховуючи наші можливості, підприємство розпочало виконувати такі роботи як друкування на різних матеріалах та поверхнях про що свідчить допоміжний, але переважно фактичний вид діяльності 18.12. Друкування іншої продукції.</p> <p>В своїй діяльності ми надаємо будь-які послуги, що пов'язані з друком оперативною поліграфією на власному обладнанні, послуги з виготовлення вивісок, стендів, вказівників. Також ми пропонуємо до друку всі види поліграфічної продукції різноманітні календарі; блокноти; конверти; листівки та флаєри; візитки, сувенірну продукцію. Матеріали для друку та виготовлення друкованої продукції ми купляємо в українських постачальників. Предмети для нанесення можуть бути як підприємства, так і замовника, (дерево, фанера, скло, кераміка) тощо.</p> <p>Для здійснення господарської діяльності ТОВ «АКВА ПРІНТ» має достатньо технічних ресурсів. Так, станом на 31 грудня 2022р., що підтверджено фінансовою звітністю, на балансі обліковується основних засобів залишковою вартістю 2 579,3 тис. гривень. Інформацію про наявні власні основні засоби та орендовані, було надано в ГУ ДПС у Волинській області Повідомленнями про об'єкти оподаткування за формою 20-ОПП: Спеціалізований вантажний фургон малотонажний Renault Kangoo 2013 (ACS426131); Спеціалізований вантажний фургон малотонажний Renault Kangoo 2015 (AC7662CB); Спеціалізований фургон малотонажний Ford Transit Custom 2013 (AC9045BX).</p> <p>Також ТОВ «АКВА ПРІНТ» орендує приміщення, яке використовується як виробнича ділянка, загальною площею 79,1 кв м (Договір суборенди нежитлового приміщення від 01 січня 2023р). Статутний фонд підприємства відповідно до установчих документів становить 2 000 000 грн. Змін у складі засновників протягом останніх 9 років не відбувалося.</p> <p>Для здійснення господарської діяльності ТОВ «АКВА ПРІНТ» використовує основні фонди та устаткування:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Принтер SC-4180 UV 1,80м, власний, Видаткова накладна №1071 від 28 вересня 2022р. 2. Принтер Liyu PZR3204 KV 3,2м, власний, Видаткова накладна №796 від 30 квітня 2021 р. 3. УФ-Принтер ProfiJet-Inkjet Printer NC-DX0406, власний, Видаткова накладна №1781 від 03 грудня 2021р.; 4. Установлювач люверсів авто, DIX-Grommer AGM, дм 10, власний. Видаткова накладна №343 від 06 серпня 2021р. 5. Ламінатор холодної ламинації з електроподачею УН1600, власний, Видаткова накладна №29 від 25 березня 2022р. 6. Верстат фрезерно-гравірувальний деревообробний (ВФГД) ATS 3020 TWinCut CN №0304202308, власний, Видаткова накладна №22 від 01.09.2023р. <p>Також у підприємства наявна достатня кількість дрібної техніки та різного устаткування, що задіяні у технологічних процесах, такі як дрилі-шурупокрути, викрутки акумуляторні, шліфмашина акумуляторна, компресори та фарбопульт.</p> <p>Орієнтовна торговельна націнка на реалізовані товари/послуги становить 30 відсотків. Залишків нереалізованих товарів/готової продукції у підприємства немає, оскільки виробляємо товар по факту його замовлення та відразу реалізуємо замовнику.</p> <p>Вироблену друковану продукцію реалізуємо переважно за кодом УКТ ЗЕД 49.11 (Інша друкована продукція, включаючи друковані репродукції та фотографії). Обсяг реалізованої рекламної продукції/послуг за останні 12 міс 13 223,8 тис. гривень.</p> <p>Загальна сума ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг), сплачена за останніх 12 календарних місяців, що передують місяцю, в якому складено податкову накладну/розрахунок коригування, 66 074 гривень, у т. ч. ПДВ, сплачений у попередньому місяці, 5140,00 гривень.</p> <p>Для забезпечення виробничого процесу ТОВ «АКВА ПРІНТ» закуповує різноманітний матеріал, переважно це композитні панелі різного розміру, папір, картон, блобок та сітілайт, ПВХ, АКМ, акрил екструдований для виготовлення різноманітних друкованих табличок та іншої продукції, залежно від замовлень, різні види чорнил для принтерів, плівка Ogasal.</p> <p>Основні Постачальники ТОВ «Аква прінт» у 2023 році: ТОВ «Авер-ТЕХ» (код ЄДРПОУ 21665318); ТОВ «Укрсувенір» (код ЄДРПОУ 32035118); ТОВ «Колорс груп» (код ЄДРПОУ 41435519); ТОВ «Пластикс-Україна» (код ЄДРПОУ 24587464); ТОВ «СМУК (код ЄДРПОУ 40266542); ТОВ «ЛПС Україна» (код ЄДРПОУ 42197455); ТОВ «МОДУС ЛТД» (код ЄДРПОУ 21203457); ТОВ «КОПІ ТРЕЙД ЛТД» (32074471); ТОВ «Мембрана нова» (41828645); ТОВ «ЕКСПРЕС-ДРУК Україна» (4086821); ТОВ «МАС-КОМ» (37728705).</p> <p>Основні Покупці продукції ТОВ «АКВА ПРІНТ» у 2023 році: ТОВ «Клевер сторс» (код ЄДРПОУ 38273126); ТОВ «Подорожник Волинь» (код ЄДРПОУ 40520168); ТОВ Гербор-холдінг» (код ЄДРПОУ 30088756); ТОВ «Волинь-зерно-продукт» (код ЄДРПОУ 31496816); ТОВ «Торговий дім «ПРОМ-ЮА ГРУП» (код ЄДРПОУ 40618763); ТОВ «Волиньгаз збут» (код ЄДРПОУ 39589216); ТОВ «АКВАМЕРЕЖА» (код ЄДРПОУ 45177028).</p> <p>Станом на 23.11.2023р. у ТОВ «АКВА ПРІНТ» кількість найманих працівників становить 7 осіб. Посадові оклади визначено штатним розписом. Середня заробітна плата становить 7128,57 грн на місяць.</p> <p>Обладнання ТОВ «АКВА ПРІНТ» є максимально автоматизованим та виробничий процес налагодженим, тому дана кількість працівників ефективно виконує поставлені завдання для виготовлення та друкування продукції.</p> <p>Загальна сума сплачених у попередньому звітному році податків становить 290 271.57 грн, у тому числі: податок на прибуток 25 668.00 грн.; ПДФО 102 585.35 грн.; ЄСВ 118 923.22 грн.; ПДВ 43 095.00 грн.</p> <p>Усе наведене вище свідчить про можливість та реальність здійснення господарських операцій за відповідними видами діяльності, тому просимо врахувати подану Таблицю даних платника податку. Діяльність за зазначеними кодами згідно з КВЕД є постійною, регулярною і впливає на фінансовий результат.</p> <p>З повагою, Директор ТОВ «АКВА ПРІНТ»</p>
Ігнатська Л.Д.

Рисунок 3.2 Пояснення до таблиці даних платника податку на додану вартість

Джерело: власна розробка.

Нами запропонований приклад таблиці даних платника податку на додану вартість та пояснення для досліджуваного підприємства ТОВ «АКВА ПРІНТ».

При цьому, з метою уникнення блокування податкових накладних на досліджуваних підприємствах пропонуємо розробляти пояснення до таблиці даних для підприємств видавничої галузі із зазначенням основних кодів УКТЗЕД згідно наступної структури:

1. Загальна інформація про підприємство:

- найменування підприємства;
- реєстраційні дані;
- основний вид діяльності.

2. Характеристика господарської діяльності підприємства:

- опис суті господарської діяльності;
- інформація щодо найманих працівників, задіяних у діяльності підприємства, а саме їх кількість, середній розмір заробітної плати;
- інформація щодо наявності власних чи орендованих основних фондів, транспортних засобів, матеріальних активів, які використовуються у діяльності підприємства;
- розкриття інформації щодо сплати податків суб'єктом господарювання;
- інформація щодо основних постачальників та покупців;
- перелік основних матеріалів та послуг, що закуповуються у контрагентів;
- відомості щодо залишків готової продукції та матеріалів.

3. Обґрунтування кодів УКТЗЕД – даному пункті необхідно розкрити інформацію щодо підтвердження кодів УКТЗЕД, зазначених у таблиці даних номенклатурі товарів та послуг, що підлягають оподаткуванню.

Так, основними кодами УКТЗЕД підприємств видавничої галузі є:

- 4901 «Друковані книги, книжки, брошури, листівки та аналогічні друковані матеріали, зброшуровані, або у вигляді окремих аркушів» [82].
- 4902 «Газети, журнали та інші періодичні видання, ілюстровані, або не ілюстровані, з вмістом, або без вмісту рекламних матеріалів» [82].
- 4910 «Друковані календарі різноманітні, включаючи відривні» [82].

-4911 «Інша друкована продукція, включаючи друковані репродукції та фотографії» [82].

Отже, у поясненні потрібно детально, чітко та зрозуміло надати всю необхідну інформацію, що підтверджує реальність здійснення господарської діяльності суб'єктом господарювання та додати копії документів, що підтверджують зазначену інформацію.

3.2. Організація внутрішнього контролю розрахунків за податком на додану вартість

З метою надання повної, достовірної інформації щодо обліку розрахунків за податком на додану вартість необхідно приділити належне організації внутрішнього контролю розрахунків з ПДВ на підприємствах видавничої галузі. До основних елементів організації внутрішнього контролю розрахунків з ПДВ належить нормативно-правове, інформаційне, методичне та організаційне забезпечення (рисунок 3.3).

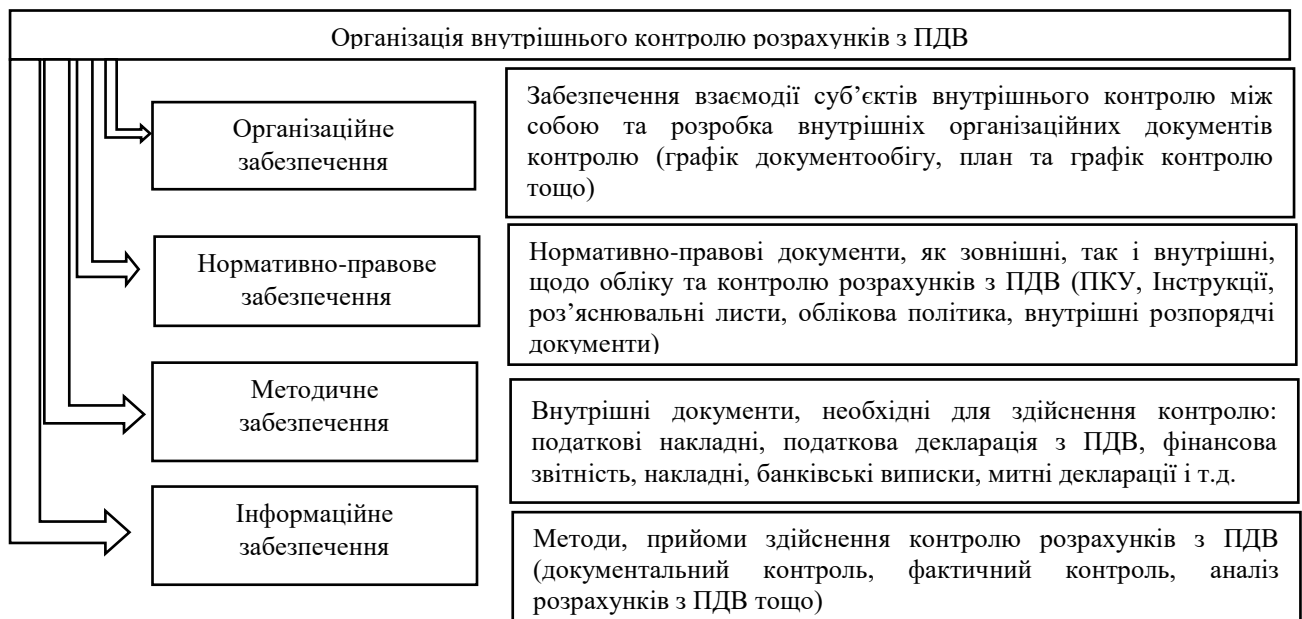


Рисунок 3.3 Складові організації внутрішнього контролю розрахунків з ПДВ на підприємствах видавничої галузі

Джерело: розроблено автором

Основними напрямками організації внутрішнього контролю розрахунків з ПДВ на підприємствах видавничої галузі є:

- здійснення контролю за правильністю визначення бази оподаткування ПДВ, що полягає у перевірці операцій, що формують базу оподаткування;

- здійснення контролю достовірності визнання податкового кредиту та податкового зобов'язання – перевірка усіх операцій, щодо правильності визнання податкового кредиту та податкового зобов'язання з ПДВ;

- здійснення контролю щодо розрахунків за податком на додану вартість, що передбачає контроль за повнотою та своєчасністю сплати податкових зобов'язань з ПДВ.

Як уже було зазначено в роботі, на досліджуваному підприємстві відсутній відділ внутрішнього контролю, усі обов'язки покладено на керівника (головного бухгалтера) підприємства. Оскільки ТОВ «АКВА ПРІНТ» відноситься до малих підприємств і відсутній великий об'єм операцій створювати відділ контролю в частині обліку фінансово–господарської діяльності підприємства вважаємо недоцільним.

Однак, враховуючи кількість перевірок та штрафних санкцій з боку контролюючих органів, вважаємо, що необхідно переглянути та удосконалити внутрішній контроль розрахунків за податком на додану вартість. Зокрема, з метою уникнення штрафних санкцій щодо несвоєчасного подання декларації з ПДВ вважаємо за доцільне розробити план-графік подання декларації з ПДВ. Фрагмент плану-графіка розробленого для ТОВ «АКВА ПРІНТ» наведено на рисунку 3.4.

Також пропонуємо для підприємств видавничої галузі розробити документ щодо здійснення контролю за своєчасним перерахуванням сум ПДВ до бюджету (рисунок 3.5).

Вважаємо, що запропонована відомість розрахунків з ПДВ допоможе налагодити обов'язок своєчасної плати податку на додану вартість, визначити причини порушень з метою подальшого їх недопущення.

Товариство з обмеженою відповідальністю «АКВА ПРІНТ» 43020, м. Луцьк, вул. Рівненська, 48, код ЄДРПОУ 39104093						
План-графік подання декларації з ПДВ						
Назва звіту	Нормативний акт, який затверджує форму бланка	За який період звіт	Граничний термін подання	Фактична дата подання	Відповідальний за подання	Відмітка про виконання
Податкова декларація з ПДВ	Наказ Міністерства фінансів України 28 січня 2016 року №21 (у редакції Міністерства фінансів України від 28 грудня 2022 року №463)	Грудень 2023 рік	22.01.2024	<u>18.01.2024</u>	головний бухгалтер Ігнат'єва Л.Д.	виконано

Рисунок 3.4 План – графік подання декларації з ПДВ ТОВ «АКВА ПРІНТ»

(фрагмент)

Джерело: власна розробка.

ТОВ «АКВА ПРІНТ» підприємство								
Ідентифікаційний код ЄДРПОУ		39104093						
Відомість розрахунків за податком на додану вартість								
Дата заповнення	Звітний період	Позитивне значення суми ПДВ, що сплачується до державного бюджету	Перерахована сума ПДВ	Дата граничного терміну сплати ПДВ	Фактична дата сплати ПДВ	Кількість днів прострочення	Штраф за несплату (несвоєчасну сплату) ПДВ	Примітка*
01.12.2023	Жовтень 2023	6990,00	6990,00	30.11.2023	30.11.2023	-	-	-

Затверджую
Директор Ігнат'єва Л.Д.

Виконавець: головний бухгалтер Ігнат'єва Л.Д.

*причина несплати чи несвоєчасної сплати ПДВ

Рисунок 3.5 Відомість розрахунків за податком на додану вартість ТОВ «АКВА ПРІНТ»

Джерело: власна розробка.

Для здійснення контролю за повнотою та достовірністю визнання сум податкового кредиту та податкового зобов'язання, а також можливих відхилень пропонуємо на підприємствах видавничої галузі розробити внутрішній

документ підприємства, а саме «Порівняльну відомість нарахування податкового зобов'язання та податкового кредиту з ПДВ» (рисунок 3.6).

Затверджую Директор Ігнат'єва Л.Д.									
ТОВ «АКВА ПРІНТ»									
<i>підприємство</i>									
Ідентифікаційний код ЄДРПОУ <input type="text" value="39104093"/>									
Порівняльна відомість нарахованого податкового зобов'язання та податкового кредиту з ПДВ									
Звітний період	За даними бухгалтерського обліку			За даними перевірки			Відхилення		
	Податкове зобов'язання	Податковий кредит	ПДВ до сплати	Податкове зобов'язання	Податковий кредит	ПДВ до сплати	Податкове зобов'язання	Податковий кредит	ПДВ до сплати
Жовтень 2023	274914	267924	6990	274914	267924	6990	-	-	-
<i>Виконав: головний бухгалтер Ігнат'єва Л.Д.</i>									

Рисунок 3.6 Порівняльна відомість нарахованого податкового зобов'язання та податкового кредиту з ПДВ на ТОВ «АКВА ПРІНТ»

Джерело: власна розробка.

Запропонований документ дозволить визначити можливі відхилення з метою попередження податкового ризику.

З метою оцінки податкового зобов'язання з ПДВ на наступний рік вважаємо за доцільне на підприємствах видавничої галузі застосовувати елементи бюджетування. Нами для ТОВ «АКВА ПРІНТ» розроблено бюджет розрахунків за податком на додану вартість на 2024 рік.

Так, бюджет платежів податку на додану вартість розробляється на основі прогнозу розвитку підприємства. При цьому, враховують дохід від реалізованої продукції, адже чим більший дохід, тим більше податкове зобов'язання з ПДВ, вартість придбаних товарів (послуг), при цьому чим більша їх вартість, тим більше податкового кредиту виникає у підприємства, а також податкові пільги, що зменшують податкові зобов'язання з ПДВ.

Для розробки бюджету податку на додану вартість використаємо дані підприємства за 1 та 2 квартал 2023 рік (таблиця 3.3).

Таблиця 3.3. – Показники розрахунків за податком на додану вартість ТОВ «АКВА ПРІНТ» за 1-2 квартал 2023 року

Показники	Період	
	1 квартал	2 квартал
Виручка від реалізації продукції (з ПДВ)	3128100,00	3 720138,00
Податкове зобов'язання	521350,00	620023,00
Купівля матеріалів	2512515,00	2 993 405,00
Податковий кредит (20%)	502503,00	598 681,00
Купівля палива	74760,00	74772,00
Податковий кредит (7%)	5233,00	5234,00
ПДВ до сплати	13614,00	16108,00

Джерело: власна розробка.

В основі бюджетування нами застосовано припущення, що виручка від реалізації зросте на 10%, а витрати на купівлю матеріалів та палива на 8%. Варто також врахувати, що з 1 липня ставку ПДВ 7% на пальне скасовано, діє стандартна ставка ПДВ в розмірі 20%.

У зв'язку з нестабільною ситуацією в країні, блокадами на кордоні, блекаутами, що призводить до різких змін ціни на сировину, матеріали, зменшення попиту на товари та послуги, постійних змін нормативно-правового регулювання, вважаємо за доцільне розробляти прогнозний бюджет платежів податку на додану вартість щоквартально. Щоквартальний бюджет є більш гнучким, що дозволяє вносити зміни за необхідності, більш точним, відображає продаж, витрати та прибуток в короткостроковому періоді, що допоможе приймати більш обґрунтовані рішення щодо діяльності підприємства та ефективного управління його фінансами. Прогнозний бюджет розрахунків за податком на додану вартість на 1-2 квартали відображено в таблиці 3.4.

Аналізуючи дану таблицю можна зробити наступні висновки: податкове зобов'язання в 1 кварталі становитиме 573 485,00 грн, податковий кредит – 558 851,40 грн. Виходячи з цього за 1 квартал 2024 року досліджуване підприємство зобов'язане буде сплатити податок на додану вартість в сумі

14 633,60 грн. Порівняємо прогнозні та фактичні значення показників на графіку (рисунок 3.7).

Таблиця 3.4. – Бюджет платежів податку на додану вартість ТОВ «АКВА ПРІНТ» на 1-2 квартал 2024 року

Показники	Період	
	1 квартал	2 квартал
Виручка від реалізації продукції (з ПДВ)	3440910,00	4092151,80
Податкове зобов'язання	573485,00	682025,30
Купівля матеріалів	2713516,20	3232877,40
Податковий кредит (20 %)	542703,24	646575,48
Купівля палива	80740,80	80753,76
Податковий кредит (20 %)	16148,16	16150,75
ПДВ до сплати	14633,60	19299,07

Джерело: власна розробка.

Що стосується прогнозного бюджету розрахунків з ПДВ 2 кварталу 2024 року отримаємо такі результати: податкове зобов'язання в 2 кварталі становитиме 682025,30 грн, податковий кредит – 662 726,23 грн, ПДВ до сплати 19 299,07 грн.

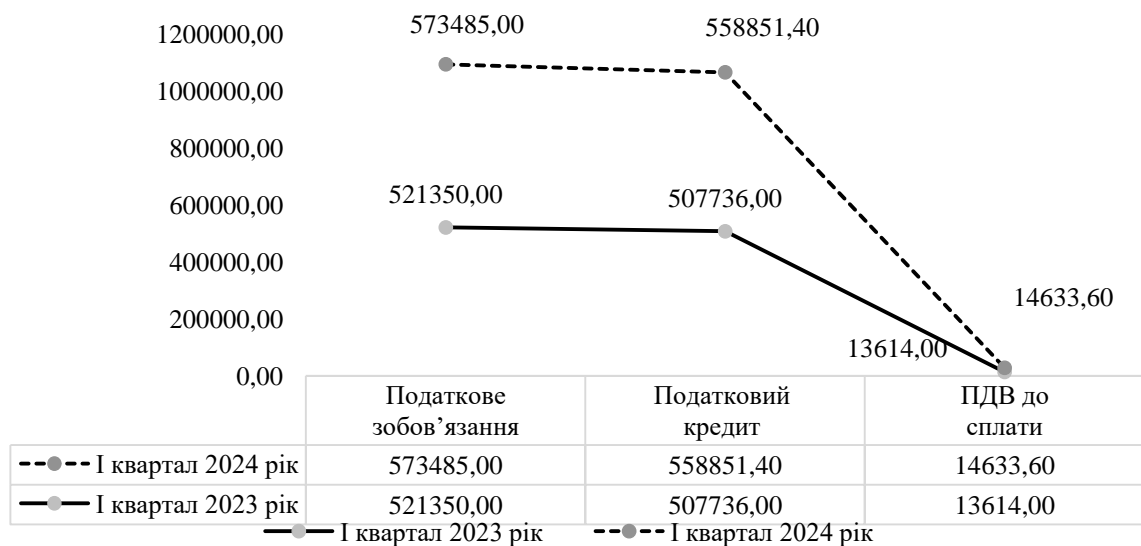


Рисунок 3.7 Порівняння фактичних та прогнозних показників розрахунку за податком на додану вартість ТОВ «АКВА ПРІНТ» за 1 квартал 2023 та 2024 рр.

Джерело: сформовано автором.

Проведемо аналіз порівняння показників 2 кварталу 2023 року та прогнозні значення 2024 року (рисунок 3.8).

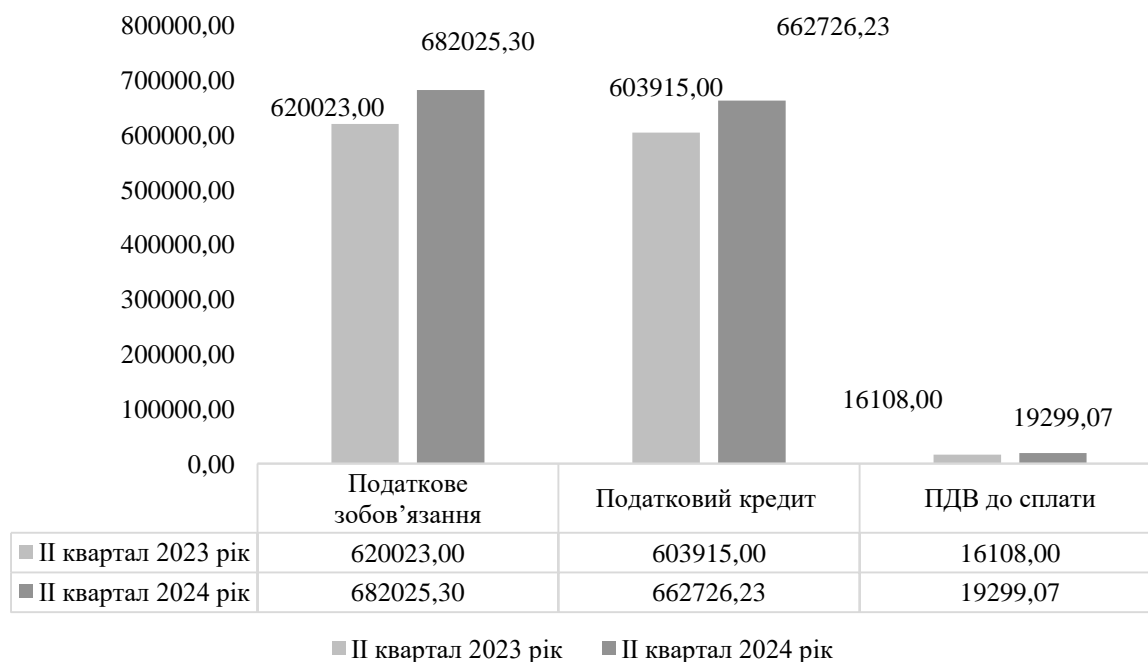


Рисунок 3.8 Порівняння фактичних та прогнозних показників розрахунків за податком на додану вартість ТОВ «АКВА ПРІНТ» за 2 квартал 2023 та 2024 рр.

Джерело: сформовано автором.

Отже, доцільність розробки бюджету розрахунків з ПДВ на підприємстві забезпечить своєчасне виконання податкових зобов'язань, або ж отримання бюджетних відшкодувань, а також забезпечить контроль за виконанням фінансових планів підприємства, виявить можливі відхилення, причини їх виникнення та необхідні заходи для їх усунення.

Висновки до розділу 3

1. З метою правильного та достовірного відображення розрахунків з ПДВ в обліку пропонуємо розробити додаток до облікової політики щодо організації обліку розрахунків за податком на додану вартість, в якому розкрити основні аспекти обліку ПДВ.

2. На досліджуваному підприємстві наявна проблема блокування податкових накладних. З метою усунення необґрунтованого зупинення реєстрації податкових накладних/розрахунків коригування в ЄРПН в роботі розроблено та запропоновано для досліджуваного підприємства таблицю даних платника податку на додану вартість та детальне пояснення до таблиці даних, що містить інформацію про фінансово-господарську діяльність товариства, коди видів економічної діяльності, наявність матеріально-технічної бази та штату працівників, а також структуру пояснень до таблиці даних.

3. Для здійснення ефективного контролю розрахунків за податком на додану вартість запропоновано робочі документи: порівняльна відомість нарахованого та сплаченого податкового зобов'язання та податкового кредиту з ПДВ, відомість розрахунків за податком на додану вартість та план-графік подання декларації з ПДВ. Також вважаємо за доцільне складання на підприємствах бюджету розрахунків з ПДВ на майбутні періоди з метою оцінки податкового зобов'язання з ПДВ в майбутніх періодах.

ВИСНОВКИ

1. Податок на додану вартість є основним, непрямим бюджетонаповнюючим податком та водночас найбільш складним у адмініструванні. У результаті проведення дослідження наукових праць щодо суті поняття «податку на додану вартість» встановлено, що податок на додану вартість – це непрямий загальнодержавний податок, що входить до ціни товарів, включає податкові зобов'язання щодо товарів, робіт, послуг, податковий кредит щодо товарів робіт, послуг та зобов'язання перед бюджетом, сплачується кінцевим споживачем та перераховується до бюджету продавцем.

2. Аналізуючи найбільш актуальні проблеми обліку і контролю розрахунків за податком на додану вартість визначено, що найбільш актуальними з них є питання розробки облікової політики в частині ПДВ, проблема блокування податкових накладних, відсутність ефективної методики облікового відображення розрахунків з ПДВ, проблемні питання впровадження податкового планування на підприємстві з метою оптимізації сплати ПДВ, організація та методика здійснення внутрішнього контролю розрахунків за податком на додану вартість.

3. Основні аспекти організації обліку і контролю розрахунків за податком на додану вартість в Україні визначені системою нормативно-правових актів, що включають: Податковий кодекс України, Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», НП(С)БО 11 «Зобов'язання», НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та інші нормативні акти (постанови, укази, інструкції та положення). Визначено, що постійна зміна законодавства, складні норми законодавства, значна кількість нормативних документів та неузгодженість між собою породжує низку проблем та неточностей щодо обліку і контролю розрахунків з ПДВ.

4. Результати дослідження зарубіжного досвіду обліку ПДВ свідчать про те, що податок на додану вартість виступає ефективним фіскальним

інструментом наповнення державного бюджету багатьох європейських країн. З метою наближення до європейських стандартів вважаємо за доцільне запозичити міжнародний досвід розвинених країн та удосконалити облік ПДВ шляхом запровадження диференційованих ставок податку на товари першої необхідності, з метою стимулювання розвитку підприємницької діяльності, впровадити новітні технології адміністрування ПДВ та переглянути повноваження контролюючих органів та санкцій щодо порушення податкового законодавства.

5. За результатами аналізу видавничої галузі України встановлено, що станом на 1 січня 2023 року кількість суб'єктів господарювання, що функціонують в даній сфері суттєво зменшилася. Найбільше підприємств та фізичних осіб-підприємців видавничої галузі зареєстровано в м. Києві, Харківській, Львівській та Дніпропетровській областях. Протягом 2018-2021 років такі основні показники діяльності підприємств, що характеризують економічне зростання галузі в цілому, як обсяг реалізованої продукції, кількість зайнятих працівників та чистий прибуток підприємств є позитивними і зростаючими. Однак, в 2022 році суб'єкти господарювання отримали збитки, що пов'язано з складною економічною ситуацією в країні та досить високою конкуренцією підприємств видавничої галузі.

6. Встановлено, що показники діяльності досліджуваного підприємства Волинської області ТОВ «АКВА ПРІНТ», що здійснює свою діяльність у видавничій галузі, протягом 2020-2022 років покращилися, а фінансово-господарська діяльність є досить ефективною. Аналіз показників фінансового стану ТОВ «АКВА ПРІНТ» та їх порівняння з середньогалузевими показниками, показників рентабельності, ділової активності та ліквідності дає змогу позитивно характеризувати стан господарської діяльності підприємства. У підсумку варто зазначити, що показники досліджуваного підприємства є нижчими за середньогалузеві показники, однак показники підприємств галузі не відповідають нормативному значенню та деякі з них мають від'ємне значення.

7. На досліджуваних підприємствах облік податку на додану вартість повністю автоматизований. Облік податку ведуть у бухгалтерській програмі, електронному кабінеті платника податку та програмі М.Е.Дос. Для обліку розрахунків з ПДВ на досліджуваному підприємстві використовують податкові накладні та субрахунок 6415 «Розрахунки за податком на додану вартість», а також рахунки 643 «Податкові зобов'язання» та 644 «Податковий кредит». Інформація щодо розрахунків за податком на додану вартість відображається у податковій звітності підприємства, а саме декларації з податку на додану вартість, що формується та подається до контролюючих органів за кожен звітний місяць та фінансовій звітності підприємств.

8. Контроль розрахунків за податком на додану вартість на підприємствах видавничої галузі, як і на ТОВ «АКВА ПРІНТ», включає зовнішній та внутрішній контроль діяльності підприємства. Зовнішній контроль здійснюється Державною податковою службою, Фондом соціального страхування, Державною службою України з питань праці, Державною контрольно-ревізійною службою. Внутрішній контроль, зокрема в частині ПДВ здійснює головний бухгалтер, основними завданнями якого є контроль за правильності та достовірністю відображення сум податкового кредиту та податкового зобов'язання з ПДВ, контроль за вчасністю подання податкової звітності та сплати ПДВ. На підприємстві виявлено ряд порушень, а саме недотримання строків подання податкової декларації з ПДВ та несвоєчасної сплати ПДВ.

9. З метою удосконалення обліку розрахунків за податком на додану вартість вважаємо за доцільне удосконалити облікову політику досліджуваного підприємства в частині організації обліку податків та зборів, зокрема і ПДВ. При цьому, необхідно висвітлити основні аспекти обліку ПДВ в окремому додатку «Організація обліку розрахунків з ПДВ»: база оподаткування, порядок віднесення сум ПДВ до податкового кредиту, порядок віднесення сум ПДВ до податкового зобов'язання, відображення ПДВ на рахунках бухгалтерського обліку, а також порядок подання звітності та сплати ПДВ. З метою уникнення

блокування податкових розроблено на локальному рівні приклад таблиці даних платника податку на додану вартість та детальне пояснення до неї, а також розроблено рекомендовану структуру пояснення до таблиці даних для підприємств видавничої галузі із зазначенням основних кодів УКТЗЕД, які слід включити в таблицю даних.

10. Для ефективного контролю розрахунків за податком на додану вартість запропоновано на підприємствах видавничої галузі розробляти план–графік подання податкової звітності з ПДВ та сплати ПДВ, що забезпечить дотримання податкового законодавства та недопущення штрафних санкцій. Автором запропоновано робочі документи для внутрішнього контролю в частині розрахунків за податком на додану вартість з метою забезпечення правильності, достовірності та своєчасності відображення в обліку.

11. Для управління підприємством в цілому, а також з метою здійснення контролю за його фінансовим станом запропоновано на підприємствах видавничої галузі розробляти прогностичний бюджет розрахунків за податком на додану вартість на кожен квартал і враховувати результати, отримані в минулому кварталі, можливі відхилення, неточності та помилки з метою їх недопущення у наступному кварталі.

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

1. Остапенко Ю.П. Історія виникнення та розвитку податку на додану вартість. *Облік, аналіз та аудит оподаткування: сучасна парадигма в умовах інформаційного суспільства* : Матеріали VII міжнар. науково-практ. конф. (м. Київ, 9-10 грудня 2021 р.) / відп. ред. О.Є. Федорченко. К.:КНЕУ, 2021. С. 200-2002.
2. Козинець І.Г., Козинець О.Г. Історія становлення податку на додану вартість та практика його застосування в країнах ЄС. *Актуальні проблеми юридичної науки та практики*. 2018. № 1. С. 58-62.
3. Штик Ю.В. Історичний аспект та сучасні реалії податку на додану вартість в умовах інтеграції України до ЄС. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління 2019*. № 23. С. 726-731.
4. Бондаренко Н.М. Економічна сутність податку на додану вартість як універсального акцизу. *The 10th International scientific and practical conference «Dynamics of the development of world science» (June 10-12, 2020) Perfect Publishing, Vancouver. Canada, 2020. P. 252-257.*
5. Погрібна О.П. Організація контролю розрахунків з податку на додану вартість в умовах законодавчих змін. *Ефективна економіка*. 2015. №10. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2015_10_67. (дата звернення: 02.09.2023).
6. Belobrovenko T. The historical aspect of the determination and development of vat in the world and the problem of its application in Ukraine. *Publishing House «Baltija Publishing»*.2018. P. 38-57.
7. Сидоренко Р.В. Визначення сутності податку на додану вартість та перспективи його розвитку. *Економічні науки. Серія: Облік і фінанси*. 2014. № 11. С. 234-240.
8. Оксенюк О.І. Фіскальна ефективність податку на додану вартість в економіці України: автореф. ... дис. канд. екон. наук: 08.00.08. Львів, 2016. 22 с.
9. Подолянчук О.А., Домбровська, В.В. Облік та звітність за податком на додану вартість. *Ефективна економіка*. 2018. № 5. URL:

<http://socrates.vsau.org/repository/getfile.php/18756.pdf>. (дата звернення: 28.09.2023).

10. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>. (дата звернення: 02.09.2023).

11. Подолянчук О.А. Облікове забезпечення розрахунків з податку на додану вартість. *Ефективна економіка*. 2020. № 2. URL: <http://socrates.vsau.org/repository/getfile.php/23772.pdf>. (дата звернення: 16.09.2023).

12. Коваленко І.А. Порівняльний аналіз зарубіжного та національного досвіду України в адмініструванні податку на додану вартість. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія: Юриспруденція*. 2021. № 49. С. 53-58.

13. Безкровний О.В. Сучасні особливості адміністрування податку на додану вартість в Україні та світі. *Економіка та суспільство*. 2017. № 10. С. 560-564.

14. Дугар Т.Є. Проблема адміністрування податку на додану вартість на сучасному етапі. *Економіка і суспільство*. 2016. № 2. С. 689-693.

15. Масленніков Є.І., Гусев А.О. Податок на додану вартість в Україні: поточний стан та шляхи реформування. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2021. № 32. С. 35-38.

16. Фоміна Т.В. Історичні передумови виникнення та механізм справляння податку на додану вартість. *Здоров'я і суспільство в умовах війни*. 2022. С. 286-289.

17. Шот А., Платонова Ю. Проблеми та напрями вдосконалення обліку розрахунків за податком на додану вартість на підприємствах України. *Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки*. 2018. № 2. С.151-160.

18. Шамрай В.Г., Зал Д.А. Переваги і недоліки в стягненні податку на додану вартість. *Актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в соціально-орієнтованій системі управління підприємством:*

матеріали II Всеукр. наук.-практ. конференції. (м. Полтава, 23 квітня 2019 року). Полтава, 2019. 416 с. С.251-253.

19. Оніщенко Г.В. Адміністрування податку на додану вартість в Україні: проблеми та перспективи розвитку. *Фінансовий простір*. 2020. № 3. С. 195-204.

20. Марківська В.А. Особливості аудиту розрахунків з податку на додану вартість. *Вісник студентського наукового товариства «ВАТРА» Вінницького торговельно-економічного інституту ДТЕУ*. 2023. № 169. С. 308-315.

21. Яндульська Ю., Мельник Т. Комплексний підхід до контролю розрахунків за ПДВ в системі податкового планування на підприємстві. *Економіка та суспільство*. 2022. № 46. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/2053/1983>. (дата звернення: 21.09.2023).

22. Медведєв В.С. Підхід до адміністрування податку на додану вартість. *Управління змінами та інновації*. 2022. № 4. С. 37–41.

23. Фесай М.О. Організація внутрішнього контролю розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість (ПДВ) в системі податкового менеджменту підприємства. *Регіональна економіка та управління*. 2019. № 1. С. 216–220.

24. Тарасенко Л.О., Павлоцька К.О. Податок на додану вартість: питання організації та методики обліку. *Галицький економічний вісник*. 2022. № 1. С. 53–60.

25. Йолтуховська О.Ю. До питання внутрішньогосподарського контролю розрахунків за податком на додану вартість. *Актуальні питання економіки, обліку, фінансів та управління персоналом: міжнар. наук-практ. конф.*, (м. Ужгород, 17 квітня 2019 р.). Ужгород: ДВНЗ УжНУ, 2019. С. 177–178.

26. Жилкіна Ю.В., Єдинак Т.С. Проблеми організації обліку податку на додану вартість на умовах аутсорсингу. *Проблеми системного підходу в економіці*. 2023. № 6. С. 94–101.

27. Черних Д.С. Особливості організації обліку розрахунків з податку на додану вартість. *Стратегічні пріоритети розвитку бухгалтерського обліку,*

аудиту та оподаткування в умовах глобалізації : матеріали міжнар. наук.-практ. інтернет-конф., (м. Суми, 22 листопада 2022 р.). Суми. 2022. С. 70–71.

28. Вареник В.М., Фіщук О.В. Електронний кабінет платника податків, як ефективний механізм адміністрування ПДВ: практичні аспекти. *Modern research in world science: The 11 th International scientific and practical conference*, (Lviv, 29 січ. 2023) Lviv. 2023. С. 1198–1204.

29. Логвин А. Запобігання правопорушень в сфері адміністрування податку на додану вартість. *Publishing house «baltija publishing»*. 2021. С. 111-114.

30. Волощук Р., Сокур Л. Проблематика ухилення від сплати податку на додану вартість в Україні. *Трансформація податкової та обліково-аналітичної систем в контексті сучасних кризових явищ*: матеріали міжнар. наук.-практ. конф., (м. Чернівці, 20 травня 2021 р.). м. Чернівці, 2021. С. 102–104.

31. Макаренко А.П., Мусійченко О.Г. Удосконалення оподаткування, обліку та аудиту розрахунків з податку на додану вартість з метою оптимізації податкового навантаження. *Інвестиції: практика та досвід*. 2021. № 22. С. 30-36.

32. Nataliia Tluchkevych, Oksana Nuzhna, Tatyana Pisarenko. Management aspect of tax planning in conditions of uncertainty. *Економічний форум*. 2023. № 1(2). С. 87-93. URL: http://e-forum.lntu.edu.ua/index.php/ekonomichnyy_forum/article/view/401/390. (дата звернення: 29.10.2023).

33. Федчишина В.В. Облікове забезпечення експертного дослідження розрахунків з податку на додану вартість: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09. Житомир, 2011. 20 с.

34. Семенко Т.М. Облік та аудит податку на додану вартість на цукрових заводах: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09. Київ, 2012. 20 с.

35. Уллубієва К.К. Бухгалтерський облік і контроль розрахунків за податком на додану вартість: організація та методика: автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09. Житомир, 2012. 21 с.

36. Бродович Н.Ю. Наукові підходи до сутності податку на додану вартість. *Сучасні тенденції розвитку обліку, аналізу, контролю, аудиту та оподаткування*: матеріали VI Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Луцьк, 30 листопада 2023 р.). ВНУ ім. Лесі Українки, 2023.

37. Про внесення змін до розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України щодо відновлення обмеження перебування грального бізнесу на спрощеній системі оподаткування: Закон України від 12.01.2023 р. № 2876-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2876-20#Text>. (дата звернення: 15.10.2023).

38. Зобов'язання: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 11 «Зобов'язання» затв. Наказом МФУ від 31.01.2000р. № 20. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00#Text>. (дата звернення: 21.10.2023).

39. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ М-ва фінансів України від 09.12.2011 р. № 1591. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11#Text>. (дата звернення: 11.09.2023 р).

40. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Інстр. М-ва фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 : станом на 29 лип. 2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>. (дата звернення: 16.09.2023).

41. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку» від 24.05.1999 р. № 88. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text>. (дата звернення: 04.10.2023).

42. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження форми податкової накладної та Порядку заповнення податкової накладної» від 31.12.2015 р. № 1307. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0137-16#Text>. (дата звернення: 09.10.2023).

43. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження форм та Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість» від 28.01.2016 р. № 21. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0159-16#Text>. (дата звернення: 26.10.2023).

44. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Положення про реєстрацію платників податку на додану вартість» від 14.11.2014 р. № 1130. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-14#Text>. (дата звернення: 28.10.2023).

45. Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження порядків з питань зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних» від 11.12.2019 р. № 1165. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1165-2019-п#Text>. (дата звернення: 17.09.2023).

46. Самедова Л.Р. ПДВ в Україні та світі: особливості справляння. *Студентський вісник Національного університету водного господарства та природокористування*. 2018. № 2 (10). С. 104-107.

47. Директива Ради 2006/112/ЄС «Про спільну систему податку на додану вартість» від 28.10.2006 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/994_928. (дата звернення: 01.10.2023).

48. Атаманчук Н.І. Ставки податку на додану вартість в Україні та країнах Європейського Союзу: порівняльний аналіз. *Електронне наукове фахове видання «Порівняльно-аналітичне право»*. 2018. № 5. С. 190-193.

49. Щодо ставок основних податків в Україні порівняно зі ставками податків в країнах ЄС. URL: <https://tax.gov.ua/media-tsentr/novini/685400.html>. (дата звернення: 30.10.2023).

50. VAT Rates in Europe 2023. URL: <https://www.globalvatcompliance.com/globalvatnews/vat-rates-in-europe-2021/>. (дата звернення: 28.10.2023).

51. Рошко Т.І. Зарубіжний досвід адміністрування непрямих податків і можливі напрями його впровадження у національній економіці: матеріали

Всеукр. наук. прак. конф. «Євроінтеграційна перспектива та інвестиційний потенціал економіки: теорія та практика» (м. Одеса, 14 березня 2020 р.). Одеса, 2020. 101 с. С. 91-95.

52. Complete UK VAT Registration Guide [2023]. URL: <https://www.goforma.com/tax/uk-vat-registration-guide>. (дата звернення: 28.10.2023).

53. VAT rates on different goods and services. URL: <https://www.gov.uk/guidance/rates-of-vat-on-different-goods-and-services>. (дата звернення: 28.10.2023).

54. VAT deadlines and penalties: A guide. URL: <https://accountsandlegal.co.uk/tax-advice/a-guide-to-vat-deadlines-and-penalties/>. (дата звернення: 28.10.2023).

55. Code général des impôts URL: https://www.legifrance.gouv.fr/codes/section_1c/LEGITEXT000006069577/LEGISCTA000006147022/#LEGISCTA000006147022. (дата звернення: 29.10.2023).

56. Демчак І.М., Микитюк, Д.М., Свиноус, І.В., Шапаренко, Л.В. Міжнародний досвід оподаткування податком на додану вартість операцій з купівлі-продажу продовольчих та інших товарів. *Продуктивність агропромислового виробництва*. 2018. № 30. С. 3-10.

57. Mehrwertsteuer – diese Kuriositäten gibt es URL: <https://www.steuern.de/mehrwertsteuer>. (дата звернення: 30.10.2023).

58. How VAT works in Germany URL: <https://allaboutberlin.com/guides/value-added-tax>. (дата звернення: 30.10.2023).

59. Belgium VAT Guide for Businesses URL: <https://taxbackinternational.com/country-vat-guides/europe-vat-guides/belgium-vat-guide/>. (дата звернення: 30.10.2023).

60. VAT Guide for Businesses with Customers in Belgium URL: <https://www.fonoa.com/countries/belgium>. (дата звернення: 30.10.2023).

61. Коваленко І.А. Порівняльний аналіз зарубіжного та національного досвіду України в адмініструванні податку на додану вартість. *Науковий вісник*

Міжнародного гуманітарного університету. Серія: Юриспруденція. 2021. № 49. С. 53-58.

62. VAT Rates in Sweden. URL: <https://www.globalvatcompliance.com/vat-rates-in-sweden/>. (дата звернення: 01.11.2023).

63. Mervärdesskattelag (2023:200) URL: <https://przepisy.gofin.pl/przepisy,3,32,32,670,399518,20231013,art-5-14-zakres-opodatowania.html>. (дата звернення: 05.11.2023).

64. Kwartalne rozliczanie VAT - jakie niesie za sobą korzyści? URL: <https://poradnikprzedsiebiorcy.pl/-kwartalne-rozliczanie-vat-jakie-przyniesie-korzysci>. (дата звернення: 30.10.2023).

65. Бродович Н.Ю. Зарубіжний досвід справляння ПДВ. Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу і контролю в умовах глобалізації економіки: матеріали XV Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Луцьк, 4 листопада 2023 р.). / відп. ред. В.В. Чудовець. Вип. 17. Луцьк: ВІП ЛНТУ, 2023. 340 с. С. 40-44.

66. Бродович Н.Ю. Зарубіжний досвід адміністрування податку на додану вартість в розвинених країнах та доцільність його застосування в Україні. *Студентський науковий вісник. Серія «Економічні та гуманітарні науки».* Науковий збірник. Випуск 50. Луцьк: ЛНТУ, 2023.

67. Кількість діючих суб'єктів господарювання за видами економічної діяльності у розрізі регіонів (2014–2021). Державна служба статистики України. URL: https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2021/fin/pdsg/kdsg_ved_15-20.xlsx. (дата звернення: 08.10.2023).

68. Обсяг реалізованої продукції (товарів, послуг) суб'єктів господарювання за видами економічної діяльності у розрізі регіонів (2014–2021). Державна служба статистики України. URL: https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2021/fin/pdsg/orpsg_ved_15-20.xlsx. (дата звернення: 08.10.2023).

69. Чистий прибуток (збиток) підприємств за видами економічної діяльності з розподілом на великі, середні, малі та мікропідприємства (2010-

2022). Державна служба статистики України. URL: https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2021/fin/fin_new/chpr_ek_vsmm_2010_2020_ue.xlsx. (дата звернення: 12.10.2023).

70. Кількість зайнятих працівників на підприємствах за видами економічної діяльності з розподілом на великі, середні, малі та мікропідприємства (2010-2022). Державна служба статистики України. URL: https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2022/fin/fin_new/Kzp_kvud_10_21.xlsx. (дата звернення: 16.10.2023).

71. Реєстри. Державна податкова служба України. URL: <https://cabinet.tax.gov.ua/registers>. (дата звернення: 01.11.2023).

72. Необоротні та оборотні активи, власний капітал та зобов'язання підприємств за видами економічної діяльності з розподілом на великі, середні, малі та мікропідприємства (2013-2022). Державна служба статистики України. URL: https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2021/fin/fin_new/pbp_ek_vsmm_2013_2020_ue.xlsx. (дата звернення: 30.10.2023).

73. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства від 27.06.2013р. № 635. URL: https://ips.ligazakon.net/document/FIN35116?ed=2007_12_21&an=254. (дата звернення: 06.11.2023).

74. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25 «Спрощена фінансова звітність» : Наказ; Мінфін України від 25.02.2000 № 39 // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00#Text> (дата звернення: 21.10.2023).

75. Порядок електронного адміністрування податку на додану вартість: Постанова КМУ від 16.10.2014 р. № 569. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/569-2014-%D0%BF#Text>. (дата звернення: 05.11.2023).

76. Чирва А. А. Удосконалення облікової політики підприємства в частині обліку ПДВ. *Облік і фінанси*. 2015. № 4. С.67-71.

77. Плахтій Т. Ф. Формування облікової політики підприємства щодо обліку розрахунків за податками в сільськогосподарських підприємствах. *Економіка АПК*. 2012. № 5. С. 79-85.

78. Савченко О.С. Організаційні та методичні складові облікової політики сільськогосподарських підприємств в частині розрахунків з бюджетом за податками та платежами: матеріали IV Міжнар.наук.-практ.конф. «Облік і контроль підприємницькою діяльністю». (м. Кіровоград, 19-20 трав. 2016 р.). Кіровоград, 2016. 286 с.

79. Бурова Т.А. Облікова політика податкових платежів на підприємстві та шляхи її удосконалення. *Вісник Харківського національного технічного університету сільського господарства*. 2014. № 149. С. 3-10.

80. Драчук В.Ю. Теоретичні аспекти формування облікової політики щодо розрахункових операцій з бюджетом за податковими платежами. *Облік і фінанси*. 2016. № 1 (71). С. 22-26.

81. Гаращук Н.О. Організація обліку розрахунків підприємства з бюджетом за податками. *Вісник Вінницького торговельно-економічного інституту КНТЕУ*. 2020. URL: http://vtei.com.ua/images/2020/25_03_2020/3/3.pdf. (дата звернення: 06.11.2023).

82. Митний тариф України: Закон України від 19.10.2022 р. № 2697-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/2697%D0%B0-20>. (дата звернення: 06.11.2023).