

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ПОЛІСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
КАФЕДРА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА АУДИТУ**

Кваліфікаційна робота
на правах рукопису

БОРОВСЬКИЙ АНТОН ВІКТОРОВИЧ

УДК: 657:336.221

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

**ОБЛІК ГОСПОДАРСЬКИХ ОПЕРАЦІЙ З ПДВ ТА ЇХ
ДЕКЛАРУВАННЯ**

Спеціальність 071 – Облік і оподаткування

Подається на здобуття освітнього ступеня магістра

Кваліфікаційна робота містить результати власних досліджень. Використання ідей,
результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело

_____ А. В. Боровський

Науковий керівник
Ярмолюк Олена Феліксівна,
кандидат економічних наук, доцент

Житомир – 2020

Робота виконана на кафедрі бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту Поліського національного університету

Рецензент: _____
(місце роботи, посада, підпис і прізвище та ініціали)

Висновок комісії за результатами попереднього захисту:

Голова комісії _____
(підпис) _____
(прізвище та ініціали)

Висновок кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту за результатами попереднього захисту:

Протокол засідання кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту № _____ від _____ року.

Завідувач кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту
д.е.н., проф. Мороз Ю.Ю.

«___» _____ р.

(підпис)

Результати захисту кваліфікаційної роботи

Студент(ка) _____ захистив(ла) кваліфікаційну
(прізвище та ініціали)
роботу з оцінкою за шкалою ECTS _____, сума балів _____ за
національною шкалою з оцінкою _____

Секретар ЕК _____
(підпис)

(прізвище та ініціали)

АНОТАЦІЯ

Боровський А. В. Облік господарських операцій з ПДВ та їх декларування.
– Рукопис.

Кваліфікаційна робота на здобуття освітнього ступеня магістра за спеціальністю 071 – Облік і оподаткування. – Поліський національний університет Міністерства освіти і науки України, Житомир, 2020.

Здійснено аналіз ринку безалкогольних напоїв, встановлено тенденції його розвитку та визначено його значення в економіці України. Визначено сутність податку на додану вартість та окреслено структуру його елементів в Україні. Розглянуто підходи до механізму нарахування ПДВ та охарактеризовано їх переваги і недоліки. Розглянуто додану вартість як об'єкт оподаткування, ідентифіковано її складові та охарактеризовано методику їх формування.

Розглянуто організацію облікового процесу господарських операцій за податком на додану вартість від моменту реєстрації підприємства платником податку до складання звітності. Окреслено систему первинних документів, які можуть бути підставою для фіксування інформації про операції, пов'язані з оподаткуванням ПДВ. Висвітлено підходи до формування інформації про податок на додану вартість на рахунках бухгалтерського обліку та у звітності. Охарактеризовано систему аналітичних рахунків для обліку розрахунків за податками. Розглянуто звітність, де узагальнюється інформація про податок на додану вартість.

Встановлено проблеми документування господарських операцій при здійсненні розрахунків за податком на додану вартість. Запропоновано підходи до уніфікації первинного обліку в системі оподаткування. Розглянуто порядок адміністрування господарських операцій з податку на додану вартість в сучасних умовах господарювання.

Ключові слова: оподаткування, додана вартість, бухгалтерський облік, первинні документи, податкова звітність, адміністрування податків.

ABSTRACT

Borovsky A.V. Accounting for business transactions with VAT and their declaration. - Manuscript.

Qualification work for a master's degree in specialty 071 - Accounting and Taxation. - Polissya National University of the Ministry of Education and Science of Ukraine, Zhytomyr, 2020.

The analysis of the soft drinks market is carried out, the tendencies of its development are established and its value in the economy of Ukraine is determined. The essence of value added tax is determined and the structure of its elements in Ukraine is outlined. Approaches to the mechanism of VAT accrual are considered and their advantages and disadvantages are characterized. Value added as an object of taxation is considered, its components are identified and the method of their formation is characterized.

The organization of the accounting process of business transactions for value added tax from the moment of registration of the enterprise by the taxpayer to the preparation of reports is considered. The system of primary documents that can be the basis for recording information on transactions related to VAT is outlined. Approaches to the formation of information on value added tax in the accounts and in the accounts are highlighted. The system of analytical accounts for accounting of tax calculations is characterized. The reporting where the information on the value added tax is generalized is considered.

The problems of documenting business transactions in the calculation of value added tax have been identified. Approaches to the unification of primary accounting in the taxation system are proposed. The order of administration of business operations on the value added tax in modern conditions of management is considered.

Key words: taxation, value added, accounting, primary documents, tax reporting, tax administration.

Зміст

Вступ.....	6
Розділ 1. Теоретичні основи оподаткування податком на додану вартість	8
1.1. Ринок безалкогольних напоїв: тенденції розвитку та значення в економіці України	8
1.2. Додана вартість як об’єкт оподаткування	14
Висновки до розділу 1	26
Розділ 2. Обліково-аналітичне забезпечення господарських операцій за податком на додану вартість	28
2.1. Організація облікового процесу господарських операцій за податком на додану вартість	28
2.2. Формування інформації про податок на додану вартість на рахунках бухгалтерського обліку та у звітності	36
Висновки до розділу 2	45
Розділ 3. Розробка системи оподаткування та адміністрування господарських операцій з податку на додану вартість	47
3.1. Уніфікація первинного обліку в системі оподаткування.....	47
3.2. Адміністрування господарських операцій з податку на додану вартість в сучасних умовах господарювання.....	52
Висновки до розділу 3	57
Висновки	59
Список використаних джерел	63
Додатки	69

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Податок на додану вартість є основним бюджетоутворюючим податком як в Україні, так і у світі. Разом з тим, це податок, який викликає найбільшу кількість зловживань, що проявляються в ухиленні від його сплати, незаконному відшкодуванню великих сум податку з бюджету, неправомірного використання пільг і формування недостовірного податкового кредиту тощо. Все це актуалізує питання необхідності налагодження стабільної та зрозумілої нормативно-правової бази, побудови ефективної системи бухгалтерського обліку об'єктів оподаткування та сум податкових платежів.

Недосконалість методики формування інформації про ПДВ на рахунках бухгалтерського обліку, у фінансовій та податковій звітності характеризує цей податок як одну з найскладніших ділянок облікового процесу.

Враховуючи вищевикладене, доцільно стверджувати, що дослідження, які спрямовані на удосконалення методики бухгалтерського обліку розрахунків за ПДВ та його адміністрування, є актуальними.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідження проблемних питань, які пов'язані з обліком ПДВ, розглянуто в працях значної кількості науковців, зокрема Голова С., Давидова О.І., Дубинської О. С., Карп'яка Я. С., Коцана О. П., Огійчука М. Ф., Плаксієнка В. Я. та інших.

Однак, в сучасних умовах, які характеризуються мінливістю податкового законодавства, постає необхідність до повернення вивчення цієї проблематики.

Постановка завдання. Мета кваліфікаційної роботи полягає в обґрунтуванні теоретичних аспектів формування в обліковій системі інформації про об'єкти оподаткування податком на додану вартість та сум нарахованих податкових платежів, а також вивченню практики облікового процесу податкового кредиту й податкових зобов'язань.

Для того, щоб досягти поставлену мету, в кваліфікаційній роботі визначено такі завдання:

- дослідити ринок безалкогольних напоїв, тенденції його розвитку та встановити його роль в розвитку економіки України;

- розглянути механізм оподаткування податком на додану вартість;

- дослідити економічну сутність доданої вартості як об'єкту оподаткування;

- ідентифікувати складові доданої вартості як об'єкти обліку;

- визначити порядок організації облікового процесу господарських операцій за податком на додану вартість;

- розглянути рахунки для обліку податку на додану вартість;

- систематизувати показники звітності в частині податку на додану вартість;

- визначити проблеми складання первинних документів при оподаткуванні доданої вартості;

- розглянути питання адміністрування господарських операцій з податку на додану вартість в сучасних умовах господарювання.

Методи дослідження. В ході проведеного дослідження застосовувалися такі наукові методи: індукції та дедукції; синтезу і аналізу; теоретичного узагальнення й порівняння; історичний та логічний; статистичний і аналітичний.

Практичне значення одержаних результатів. Здійснені в кваліфікаційній роботі дослідження мають велике прикладне значення й можуть використовуватися в діяльності суб'єктів бізнесу.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОПОДАТКУВАННЯ ПОДАТКОМ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

1.1. Ринок безалкогольних напоїв: тенденції розвитку та значення в економіці України

На ринку безалкогольних напоїв представлені напої з об'ємною часткою спирту етилового не більше за 0,5 %. Він складається з: води мінеральної підсолодженої чи ароматизованої; напоїв прохолоджувальних безалкогольних (наприклад, лимонад, оранж, кола тощо), які виготовлені із використанням води питної, підсолодженої чи не підсолодженої, ароматизованих фруктовими соками чи есенцією, до складу яких додані барвники; безалкогольних напоїв спеціального призначення (наприклад, дієтичні, тонізуючі, діабетичні, для спортсменів тощо); квасу; напоїв, виготовлених на основі молока, чаю, какао та інших напоїв, готових до споживання.

За своїм зовнішнім виглядом безалкогольні напої можуть бути: рідкі (прозорі та замутнені) і концентрати напоїв у споживчій тарі.

В залежності від сировини, виробничої технології та призначення безалкогольні напої можна поділити на групи: соковмісні; на зерновій сировині; на пряно-ароматичній рослинній сировині; на ароматизаторах (есенціях та ароматних спиртах); бродіння; спеціального призначення; штучно-мінералізовані води [41].

За статистикою найбільше світове споживання безалкогольних напоїв становить 156 літрів на душу населення в Аргентині. Наступними в рейтингу знаходяться країни (л/душу населення): США – 155; Чилі – 141; Мексика – 137; Уругвай – 113; Бельгія – 109; Німеччина – 98; Норвегія – 97; Саудівська Аравія – 89; Болівія – 88. В зазначених країнах більше 50 % ринку займає Coca-Cola. [46].

Десять найбільших світових компаній, що виробляють безалкогольні напої розміщуються в наступній послідовності: The Coca-Cola Company; PepsiCo Inc; Dr Pepper Shapple Group; Nestle SA; Suntory Holding Ltd; Group Danone; Red Bull

GmbH; Tingyi Holding Corp; Asahi Breweries Ltd.; Kirin Holdings Ltd. Лідерами виробництва є Coca-Cola Company та PepsiCo [48].

До найпопулярніших безалкогольних напоїв у світі належать наступні (рис. 1.1).



Рис. 1.1. Найпопулярніші безалкогольні напої у світі за отриманим доходом від реалізації [48]

Виходячи з проведеного аналізу, варто констатувати, що Coca-Cola є світовим лідером як по виробництву безалкогольних напоїв, так і по їх споживанню.

Що стосується вітчизняного ринку безалкогольних напоїв, то до 10 найбільших виробників належать [39]:

1. Кока-Кола Беверіджиз Україна Лімітед – представлена продуктами Coca-Cola, Fanta, Sprite, Vonaqua, Schweppes, Burn, Rich, Rich Kids, Nестea.

2. Моршинський завод мінеральних вод «Оскар» - представлена продуктами Моршинська, Трускавецька, Воґґомі.

3. Дочірнє підприємство ПАТ «Оболонь» «Красилівське» - представлена продуктами Ріо-де-мохіто, Живчик унік, Кола Нова.

4. Миргородський завод мінеральних вод - представлена продуктами Миргородська, Аква няня, Aqua life.

5. Виробнича фірма «Панда» - представлена продуктами Артезіанська, Делішес, Дюшес, Кола.

6. Дочірня компанія PepsiCo Аквапласт з Дніпропетровська - представлена продуктами Фрутс, Арабелла.

7. Малбі Беверідж - представлена продуктами Бон Буасон, Блек, Блек натур.

8. Київський завод безалкогольних напоїв «Росинка» - представлена продуктами Ситро, Апельсин, Лимон, Лимонад, Тархун, Узвар, Фейхоа, Мохіто Класік, Софія Київська ТМ CapriSonne, квас «Український традиційний».

9. Еконія - представлена продуктами Малятко-вода, Малятко-сок, TeenTeem, Чайкава.

10. Орлан - представлена продуктами Знаменівська, Два океани, Каліпсо, Газовані напої «Біола», газовані напої «Ретро», газовані напої «Бриз», газовані напої «Прем'єра», Ісу-Сола, Квейк, Smile, Соки Біола, соки Літо, Холодний чай.

Отже, компанія Кока-Кола займає лідируючі позиції не лише на світовому ринку, але і на вітчизняному ринку безалкогольних напоїв. Це підприємство, яке вносить значний вклад в економічний розвиток України.

У Звіті зі сталого розвитку системи компаній «Кока-кола» в Україні за 2019 рік [8] наводиться інформація щодо ключових показників розвитку та внеску підприємства в економіку України, зокрема у: створену валову додану вартість; зайнятість; трудові доходи населення; податкові надходження держави. *Повний внесок* від діяльності підприємства включає в себе:

- прямий внесок - ефект від безпосередньої діяльності компанії (додана вартість, що генерується підприємством; кількість найманих працівників; оплата праці персоналу; обсяг сплачених податків);

- непрямі внески, які створюються за рахунок здійснення закупівель на внутрішньому ринку. Оплата за придбану у місцевих постачальників та підрядників продукцію та послуги підтримує їхню здатність створювати додану вартість, винаймати робочу силу, виплачувати заробітну плату та сплачувати податкові платежі до бюджету;

• опосередкований внесок, який виникає внаслідок здійснення витрат на споживання на внутрішньому ринку працівниками компанії.

Розглянемо внесок компанії Кока-Кола в економіку України за ключовими складовими.

Внесок у створену додану вартість.

Компанія «Кока-Кола» закуповує товари та послуги у суб'єктів господарювання на ринку України, реалізовує свою продукцію за допомогою широких збутових каналів та забезпечує своїм працівникам гідний рівень оплати праці і, таким чином, підтримує платоспроможний попит населення. Таким чином, підприємство здійснює непрямий і опосередкований вплив на різні галузі. Як підсумок, повний внесок компанії «Кока-Кола» у валовий внутрішній продукт України у 2019 році склав 9 млрд. 376 млн. грн. (рис. 1.2)

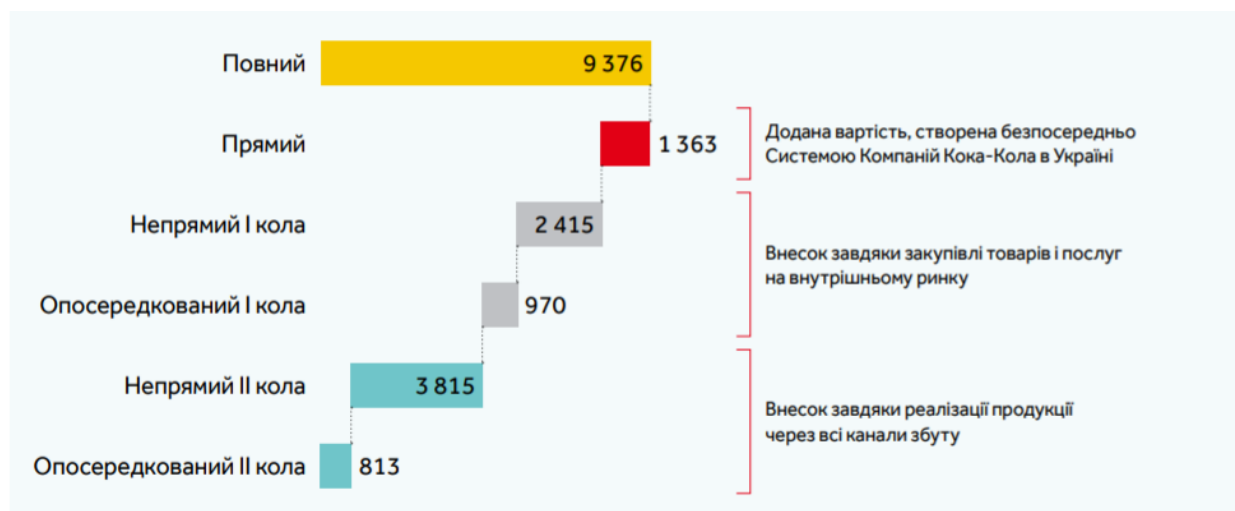


Рис. 1.2. Структура повного внеску компанії «Кока-Кола» у валовий внутрішній продукт України в 2019 році, млн. грн. [8]

Як видно, обсяг створеної доданої вартості безпосередньо компанією «Кока-Кола» в 2019 році становив 1 млрд. 363 млн. грн. Ця сума є прямим внеском у валовий внутрішній продукт.



Рис. 1.3. Співвідношення створеної доданої вартості компанії «Кока-кола» та різних галузей економіки [8]

За рахунок повного внеску «Кока-Кола» у валовий внутрішній продукт України в 2019 році, було створено такий обсяг доданої вартості в економіку країни, який можна порівняти з майже половиною валової доданої вартості усієї текстильної галузі, виробництва одягу, шкіряних виробів та інших матеріалів, чи галузі металовиробництва або галузі виробництва електроустаткування. Повний внесок у валовий внутрішній продукт України компанією «Кока-Кола» в 1,5 рази вищий, чим валова додана вартість галузей виробництва комп'ютерів, електронної і оптичної продукції, а також практично вдвіччі вищий, чим валова додана вартість галузей поштової та кур'єрської діяльності.

Повний внесок підприємства у валовий внутрішній продукт України практично в 7 раз вищий, ніж безпосередньо створена ним додана вартість. Отже, компанія «Кока-Кола» має мультиплікативний вплив, що забезпечує функціонування суміжних з її діяльністю галузей економіки. Частка повного внеску «Кока-Кола» у ВВП України становить біля 0,24 % у 2019 році.

Найбільша частка місцевих постачальників припадала на галузі переробної промисловості, зокрема виробництва: харчових продуктів - 20,0 %; металевих виробів - 10,9 %; гумових та пластмасових виробів - 8,1 %. Витрати на придбання транспортних послуг склали 16,2 %, а замовлення реклами – 11,5 %.

Внесок у податкові надходження до бюджету України.

Податкові надходження до бюджету держави, сплачені як компанією Кока-Кола, так і згенеровані іншими галузями економіки шляхом непрямого та опосередкованого впливу, склали 3 млрд. 75 млн. грн. Повний внесок становить 0,23 % від загального обсягу податкових надходжень до Зведеного бюджету України та надходжень єдиного соціального внеску.

Прямі податкові платежі компанії Кока-Кола становлять 28 % від повного внеску. Діяльність підприємства сприяє спроможності суб'єктів бізнесу різних видів економічної діяльності сплачувати податки і соціальні платежі. В 2019 році завдячуючи непрямому та опосередкованому впливу було сформовано 2 млрд. 210 млн. грн. податкових надходжень держави.



Рис. 1.4. Повний податковий внесок компанії

Кока-Кола в бюджет України в 2019 році, млн. грн. [8]

На 1 гривню податкових платежів компанії Кока-Кола генерується 3,6 гривень податкових надходжень на користь держави.

Внесок у доходи працівників підприємств України.

Фонд оплати праці персоналу компанії Кока-Кола в 2019 р. склав 328 млн. грн. За підрахунками, враховуючи непрямі та опосередковані ефекти, повний внесок підприємства в доходи населення України становив 3 млрд. 981 млн. грн. Це становить 0,23 % від загальної суми заробітної плати найманого персоналу підприємств України в 2019 р.

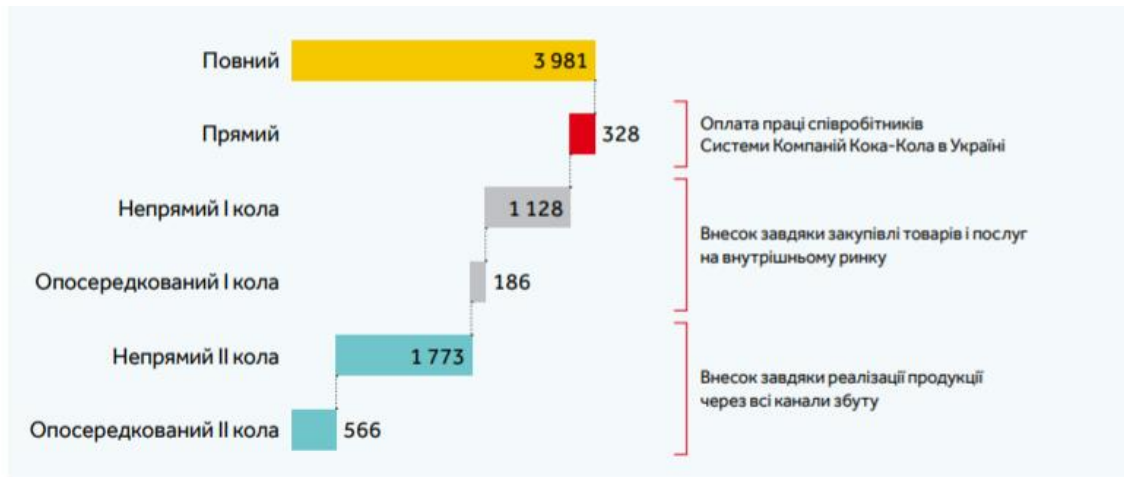


Рис. 1.5. Повний внесок компанії Кока-Кола в доходи працівників підприємств України в 2019 році, млн. грн. [8]

На кожну гривню виплаченої оплати праці працівникам компанії Кока-Кола припадає 12,1 грн. доходів населення України.

Таким чином, компанія Кока-Кола робить значний внесок у розвиток як свого бізнесу, так і економіки України в цілому.

1.2. Додана вартість як об'єкт оподаткування

Податок на додану вартість - це непрямий податок, який включається до ціни товарів (робіт, послуг) і сплачується покупцем, однак його облік і перерахування до бюджету держави здійснює продавець, який виступає в ролі податкового агента [23].

Податок на додану вартість займає важливе місце у податкових системах переважної більшості країн Європейського Союзу. Кожна країна самостійно встановлює ставки оподаткування, які знаходяться в межах від 15 % у Люксембурзі до 25 % у Швеції та Данії [20].

ПДВ є податком складним та в багатьох випадках суперечливим. Основними проблемами його функціонування в Україні є: складність системи його адміністрування; широке поле можливостей для шахрайства і корупції (особливо при відшкодуванні); додаткові витрати, що пов'язані з необхідністю його кредитувати.

В Україні ПДВ є найбільшим бюджетоутворюючим податком (табл. 1.2, рис. 1.6 – 1.7) – протягом 2015 – 2019 років його питома вага у бюджеті держави складає біля 30 %.

Саме тому актуальним питанням є розуміння механізму його нарахування та бухгалтерського обліку.

Основним нормативним документом в сфері оподаткування податком на додану вартість є Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI , яким передбачено врегулювання питань щодо: визначення платників податку та порядку їх реєстрації; визначення об'єкту оподаткування; обрахування бази оподаткування; встановлення ставки податку; порядку нарахування та сплати податку; особливих операцій, що оподатковуються ПДВ; пільгових операцій; механізму відшкодування ПДВ; порядку електронного адміністрування ПДВ; податкових періодів; складання і подання податкової звітності [23].

Модель оподаткування податком на додану вартість за структурою його елементів представлена в табл. 1.1.



Рис. 1..6. Структура доходів Державного бюджету України у 2019 році [37]

Таблиця 1.2

Доходи бюджету України у 2015-2019 роках

Вид діяльності	Роки										Відхилення 2019 р. від 2015 р. (+, -)	
	2015		2016		2017		2018		2019			
	млрд.грн.	%	млрд.грн.	%	млрд.грн.	%	млрд.грн.	%	млрд.грн.	%	млрд.грн.	п.п.
Податок на доходи фізичних осіб	99983,2	15,3	138782	17,7	185686	18,3	229901	19,4	275459	21,4	175475,3	6,0
Податок на прибуток підприємств	39053,2	6,0	60223,2	7,7	73396,8	7,2	106182	9,0	117317	9,1	78263,6	3,1
Рентна плата та плата за використання інших природних	41958,2	6,4	46608,4	6,0	51132,3	5,0	50086,9	4,2	52024,9	4,0	10066,7	-2,4
Податок на додану вартість	178452	27,4	235506	30,1	313981	30,9	374508	31,6	378690	29,4	200237,8	2,0
Акцизний податок	70795,2	10,9	101751	13,0	121449	11,9	132650	11,2	137076	10,6	66281,2	-0,2
Ввізне мито	39881	6,1	20001,3	2,6	23898,4	2,3	26560,4	2,2	29855,4	2,3	-10025,6	-3,8
Вивізне мито	419,8	0,1	369,7	0,0	643,5	0,1	516,2	0,0	230,6	0,0	-189,2	0,0
Єдиний податок	10975,1	1,7	17167,1	2,2	24083,4	2,4	29564,2	2,5	35270,2	2,7	24295,1	1,1
Доходи від власності та підприємницької діяльності	71563	11,0	53364,5	6,8	73894,6	7,3	89030,6	7,5	116046	9,0	44482,6	-2,0
Власні надходження бюджетних установ	41692,7	6,4	48949,7	6,3	52658,8	5,2	65884,8	5,6	63676,2	4,9	21983,5	-1,5
Всього	652031	100,0	782860	100,0	1016970	100,0	1184291	100,0	1289849	100,0	637818,2	0,0

Розраховано за даними [37].

Таблиця 1.1

Модель оподаткування податком
на додану вартість за структурою його елементів в Україні [23]

Елемент податку	Сутність
Суб'єкт оподаткування (платник податку)	<p>Будь-яка особа, яка:</p> <ul style="list-style-type: none"> • провадить чи планує провадити господарську діяльність і реєструється добровільно як платник ПДВ; • зареєстрована або підлягає реєстрації як платник податку; • ввозить товари на митну територію України (імпортує товари); • повинна дотримуватися вимог митних режимів, які передбачають повне або часткове умовне звільнення від оподаткування • веде облік результатів діяльності за договором про спільну діяльність без утворення юридичної особи; • є управителем майна та веде окремий податковий облік з ПДВ.
Об'єкт оподаткування	<ul style="list-style-type: none"> • постачання товарів та послуг на митній території України; • ввезення товарів на митну територію України (імпорт товарів); • вивезення товарів за межі митної території України (експорт товарів); • постачання послуг з міжнародних перевезень.
Порядок обчислення	Податкове зобов'язання – податковий кредит. Позитивне значення розрахунку – ПДВ сплачується до бюджету, негативне значення розрахунку – ПДВ відшкодовується з бюджету.
Ставка податку	Залежно від операцій: 20 %; 0 %; 7 %. Наявні операції, які звільнені від оподаткування.
Податковий період	Календарний місяць
Терміни подачі звітності	Протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця.
Терміни сплати податку	Протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку для подання податкової декларації.

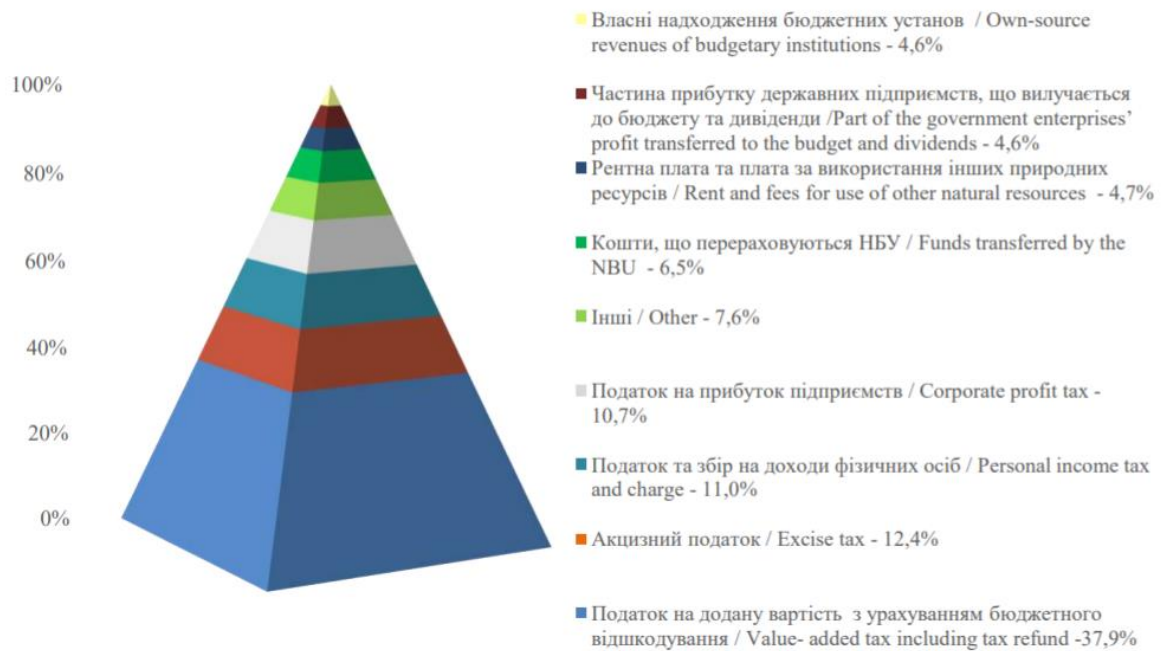


Рис. 1.7. Бюджетоутворюючі доходи
Державного бюджету України у 2019 році [37]

Розглядаючи питання механізму нарахування ПДВ, варто зауважити, що у світовій практиці існують різні методи [43]:

- прями́й балансовий або прями́й адитивний – ставка податку на додану вартість застосовується до визначеної в обліку суми доданої вартості (як суми складових доданої вартості).

Прями́й балансовий метод розрахунку ПДВ можна представити у вигляді формули: $\text{ПДВ} = \text{ДВ} \times \text{СП}$, де ДВ – створена підприємством додана вартість; СП – ставка ПДВ.

На користь прямого адитивного методу наводить аргумент І. О. Соколов: “...основною перевагою такого способу справляння є відсутність механізмів відшкодування раніше сплаченого ПДВ, що дозволяє суттєво спростити адміністрування податку” [36].

Разом з тим, розрахунок ПДВ за адитивним методом зіштовхується із методологічними труднощами, які, перш за все, пов’язані з відсутністю інформації про додану вартість в обліку та звітності підприємств. Це спонукає вивчення механізму формування доданої вартості в інформаційній системі суб’єктів бізнесу [36].

•непрямий адитивний – ставка податку на додану вартість застосовується щодо кожної складової доданої вартості. Тобто спочатку ідентифікуються та обраховуються складові. За кожною з них визначається сума ПДВ. Визначені суми ПДВ агрегуються (сумуються) і визначається загальна сума ПДВ до бюджету;

•прямого вирахування (віднімання) - ставка податку на додану вартість застосовується до визначеної в обліку суми доданої вартості (як різниці між отриманим доходом і матеріальними і прирівняними до них витратами);

•непрямий метод віднімання – передбачає визначення суми ПДВ як різниці між податковим зобов'язанням та податковим кредитом. Саме цей метод використовується в Україні. Такий метод є складним з позиції бухгалтерського обліку і документування операцій. Методика розрахунку суми ПДВ, що належить до сплати в бюджет або відшкодування (рис.1.8).



Рис. 1.8. Розрахунок суми ПДВ, що належить до сплати в бюджет або відшкодування

Вивчаючи економічний механізм нарахування ПДВ за вітчизняним законодавством, необхідно чітко визначити об'єкт та базу оподаткування. Деталізуємо цю інформацію у відповідності до Податкового кодексу України в табл. 1.3.

Таблиця 1.3

Об'єкт та база оподаткування податком на додану вартість [23]

Об'єкт оподаткування	База оподаткування
Операції з постачання товарів та послуг на митній території України	<p>Договірна вартість товарів з врахуванням загальнодержавних податків і зборів (крім акцизного податку в роздрібній торгівлі, збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, який справляється із вартості послуг стільникового рухомого зв'язку, ПДВ і акцизного податку на спирт етиловий, який використовується для виробництва лікарських засобів (крім лікарських засобів у вигляді бальзамів та еліксирів).</p> <p>До складу договірної вартості:</p> <ul style="list-style-type: none"> – включаються будь-які суми коштів, вартість матеріальних та нематеріальних активів, які передаються платнику податків безпосередньо покупцем. – не включаються суми неустойки (штрафів, пені), три відсотки річних від просроченої суми і інфляційні витрати, відшкодування шкоди, в тому числі відшкодування упущеної вигоди відповідно до рішення міжнародних комерційних і інвестиційних арбітражів чи іноземних судів.
Операції ввезення товарів на митну територію України	<p>Договірна вартість товарів, однак не нижча їх митної вартості відповідно до Митного кодексу України, з врахуванням мита і акцизного податку, які включаються до ціни товарів. Перерахунок іноземної валюти у валюту України здійснюється відповідно до курсу валюти.</p>
Операції вивезення товарів за межі митної території України	<p>Договірна вартість таких товарів, зазначена у митній декларації, яка оформлена відповідно до Митного кодексу України.</p>
Операції постачання послуг з міжнародних перевезень пасажирів, багажу і вантажів	<p>Договірна вартість послуг з врахуванням податків і зборів крім ПДВ.</p>

Разом з тим, виходячи з економічної сутності податку, об'єктом оподаткування виступає додана вартість. Тому варто розуміти зміст цього поняття. Ланцюг формування і сплати ПДВ представлено на рис. 1.9.

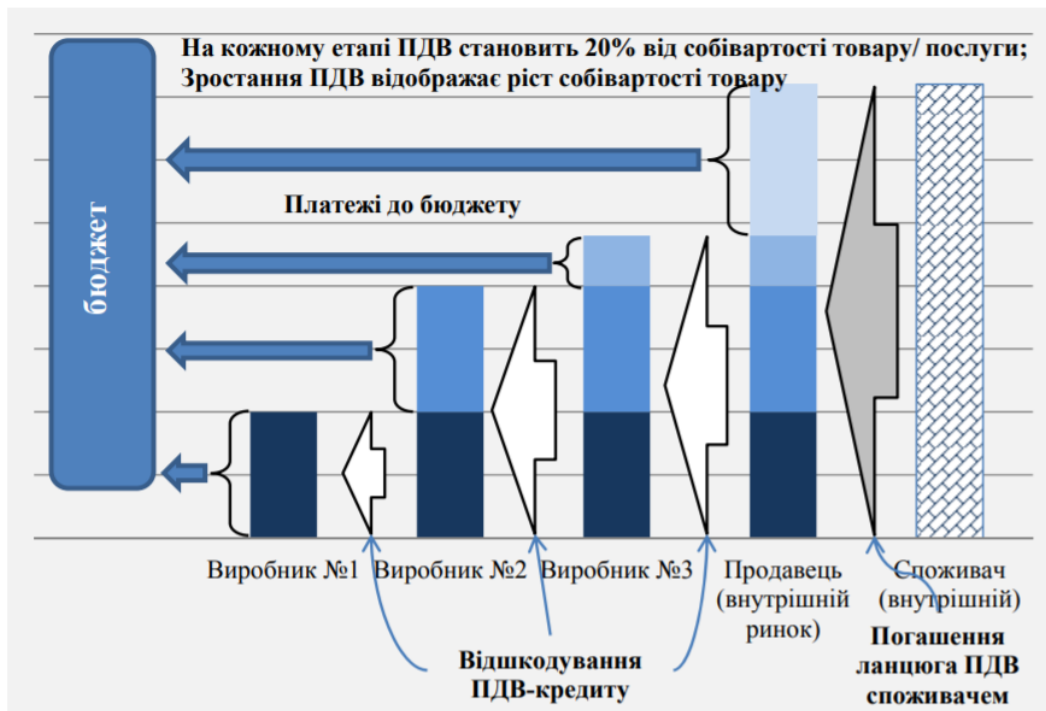


Рис. 1.9. Ланцюг формування та сплати податку на додану вартість [45]

Передусім проаналізуємо показники створеної доданої вартості підприємствами України (табл. 1.4). Додана вартість за витратами виробництва представлена у табл. Протягом 2015 – 2019 рр. підприємствами було згенеровано доданої вартості на суму 2973,6 млрд. грн., зростання становило - 1577,3 млрд. грн. За видами економічної діяльності найбільше доданої вартості формується у промисловості – 33,9 % та торгівлі – 21,8 %.

Розглянемо сутність доданої вартості як об'єкту оподаткування податком на додану вартість.

Загалом, додана вартість підприємства носить дві задачі:

- забезпечувати заміну спрацьованих чинників виробництва та, як наслідок, підтримувати стабільність надходження в господарюючу систему відтворених ресурсів;

- створювати нові можливості зростання та збільшення реального багатства.

Таблиця

Створена додана вартість підприємствами України за витратами виробництва

Вид діяльності	Роки										Відхилення 2019 р. від 2015 р. (+, -)	
	2015		2016		2017		2018		2019		млрд.грн.	п.п.
	млрд.грн.	%	млрд.грн.	%	млрд.грн.	%	млрд.грн.	%	млрд.грн.	%		
Сільське, лісове та рибне господарство	186,1	13,3	190,2	10,5	200,3	8,9	207,6	8,3	211,4	7,1	25,3	-6,2
Промисловість	494,6	35,4	661,6	36,6	826,6	36,6	885,1	35,3	1006,8	33,9	512,2	-1,6
Будівництво	38,3	2,7	50,3	2,8	61,8	2,7	75,4	3,0	125,3	4,2	87	1,5
Оптова та роздрібна торгівля	322,8	23,1	368	20,4	504,2	22,3	582,2	23,2	649,3	21,8	326,5	-1,3
Транспорт	150,8	10,8	195,3	10,8	224,7	10,0	237,5	9,5	279,2	9,4	128,4	-1,4
Тимчасове розміщування й організація харчування	6,4	0,5	10,7	0,6	15,2	0,7	17,6	0,7	18,6	0,6	12,2	0,2
Інформація та телекомунікації	57,1	4,1	77,6	4,3	105,6	4,7	123,7	4,9	153,4	5,2	96,3	1,1
Фінансова та страхова діяльність	13,1	0,9	11,8	0,7	28,7	1,3	45,2	1,8	57,3	1,9	44,2	1,0
Операції з нерухомим майном	26,8	1,9	59,6	3,3	74,8	3,3	84,9	3,4	103,6	3,5	76,8	1,6
Професійна, наукова та технічна діяльність	59,6	4,3	122,8	6,8	141,6	6,3	151,5	6,0	206,5	6,9	146,9	2,7
Діяльність у сфері адміністративного та допоміжного обслуговування	23	1,6	34,8	1,9	43,5	1,9	54,3	2,2	72,7	2,4	49,7	0,8
Освіта	1,5	0,1	2,1	0,1	2,9	0,1	3,8	0,2	5,7	0,2	4,2	0,1
Охорона здоров'я та надання соціальної допомоги	6,6	0,5	9,4	0,5	12	0,5	22,2	0,9	60,7	2,0	54,1	1,6
Мистецтво, спорт, розваги та відпочинок	6,3	0,5	6,9	0,4	8,7	0,4	11,8	0,5	13,1	0,4	6,8	0,0
Надання інших видів послуг	3,3	0,2	4,5	0,2	6,6	0,3	7,9	0,3	10,2	0,3	6,9	0,1
Разом	1396,3	100,0	1805,6	100,0	2257,3	100,0	2510,7	100,0	2973,6	100,0	1577,3	0,0

Розраховано за даними [55].

Додана вартість створюється як ефект господарювання суб'єктів бізнесу та є інтегрованим показником участі підприємства у формуванні доходів персоналу, його соціального забезпечення, державного бюджету, готовності до оновлення запасів ресурсів і розширеної діяльності.

Для розуміння сутності доданої вартості як об'єкту оподаткування необхідно чітко ідентифікувати її складові та розуміти механізм розрахунку.

Складовими доданої вартості, яка створюється протягом поточної діяльності підприємства є:

- ✓ нарахована амортизація на необоротні активи;
- ✓ доходи персоналу;
- ✓ створений чистий прибуток;
- ✓ податки;
- ✓ витрати на соціальні гарантії;

Візуалізація створення доданої вартості представлена на рис. 1.10.

Розрахунково створена додана вартість на підприємстві може бути визначена як інтервальний показник за наступними алгоритмами:

$$ДВ = АН + ОП + ВС + ПП + ЧП;$$

$$ДВ = ДП - МВ$$

де ДВ – створена підприємством в процесі господарської діяльності додана вартість; АН – нарахована амортизація на необоротні активи; ОП – одержані доходи працівниками підприємства; ВС – витрати на соціальні потреби; ПП – податки підприємства; ЧП – прибуток підприємства; ДП – дохід від реалізації об'єктів господарювання; МВ – матеріальні та прирівняні до них витрати.

Розглянемо порядок формування складових доданої вартості на підприємстві. На рис. 1.11 представлено характеристику та формування інформації про амортизацію необоротних активів підприємства.

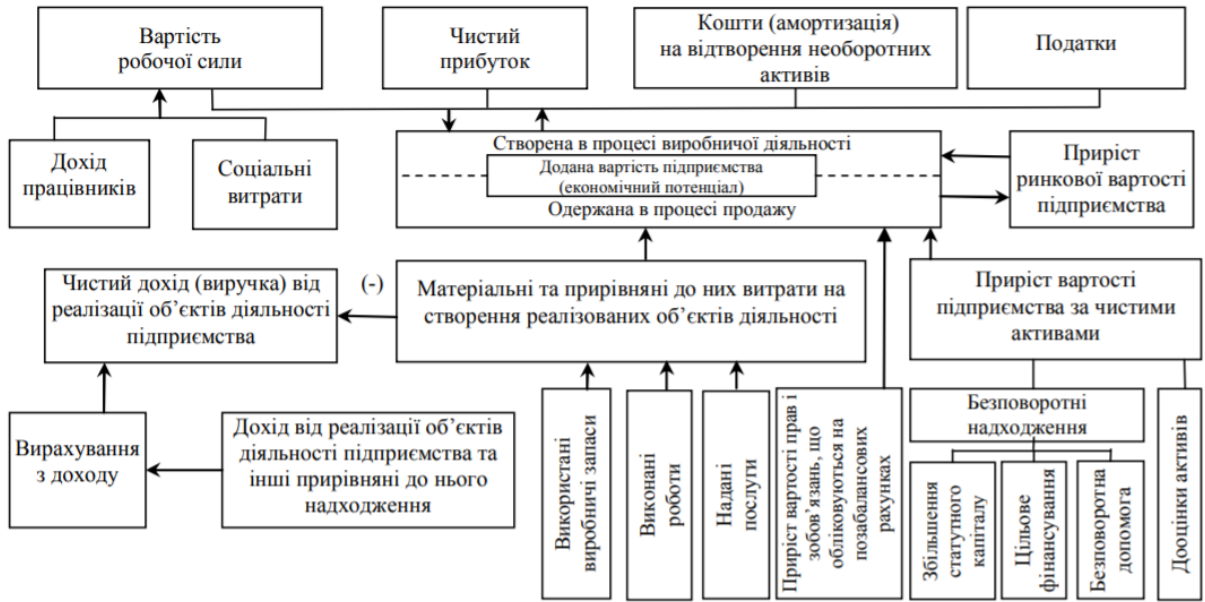


Рис. 1.10. Модель формування створеної підприємством доданої вартості

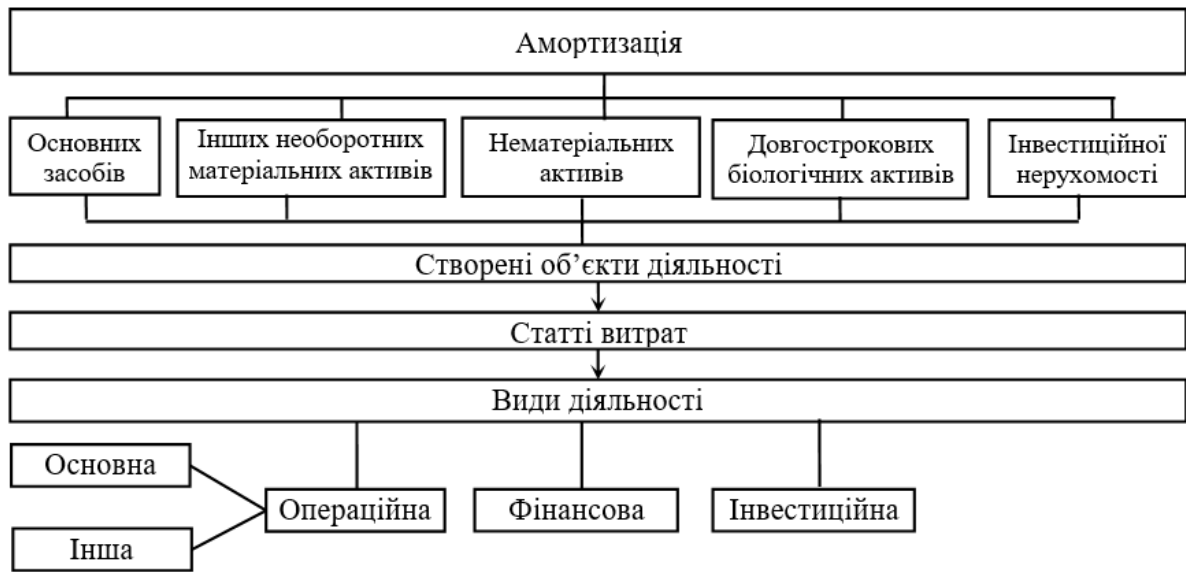


Рис. 1.11. Характеристика та формування інформації про амортизацію необоротних активів підприємства [14]

Характеристика та формування інформації про доходи працівників підприємства відображена на рис. 1.12.

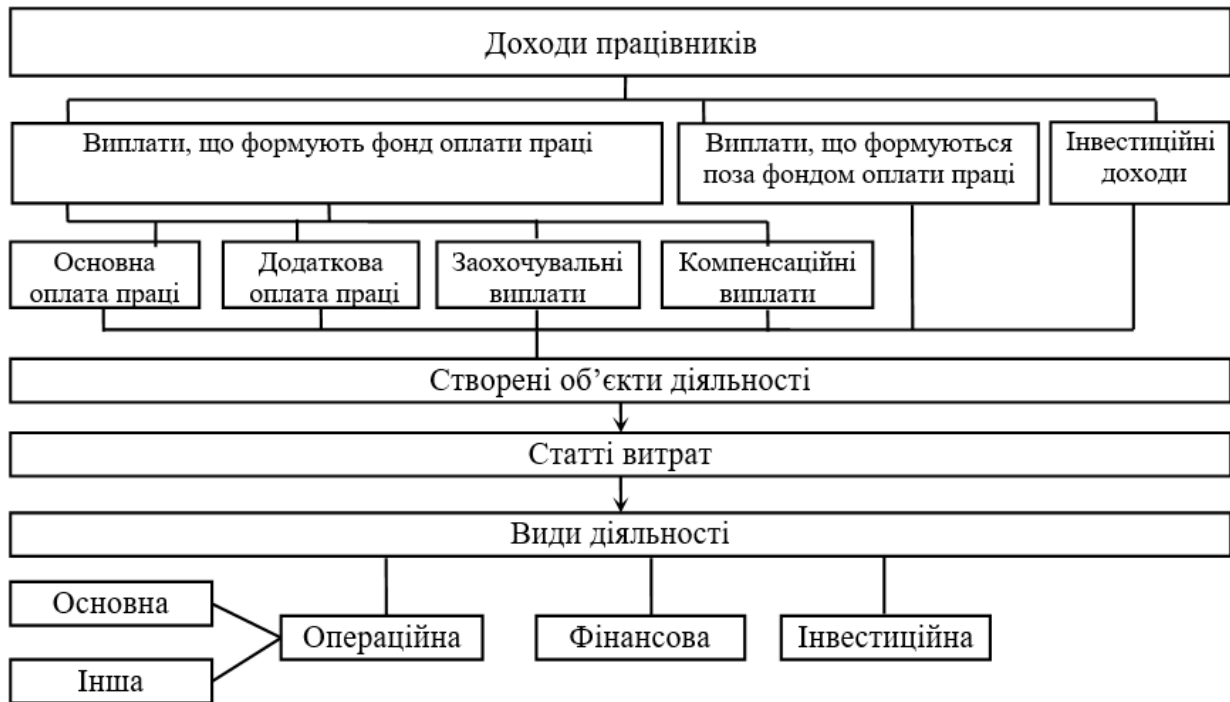


Рис. 1.12. Характеристика та формування інформації про доходи працівників підприємства [14]

Характеристика та формування інформації соціальні витрати підприємства зображена на рис. 1.13.

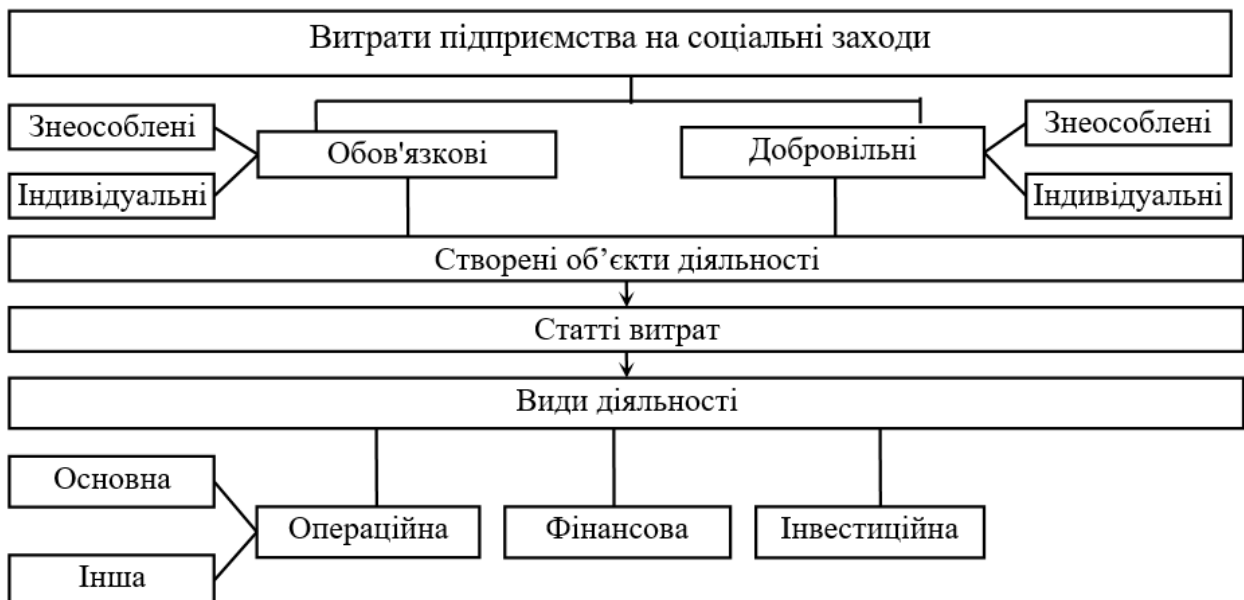


Рис. 1.13. Характеристика та формування інформації соціальні витрати підприємства [14]

Характеристика та формування інформації про податкові підприємства відображено на рис. 1.14.

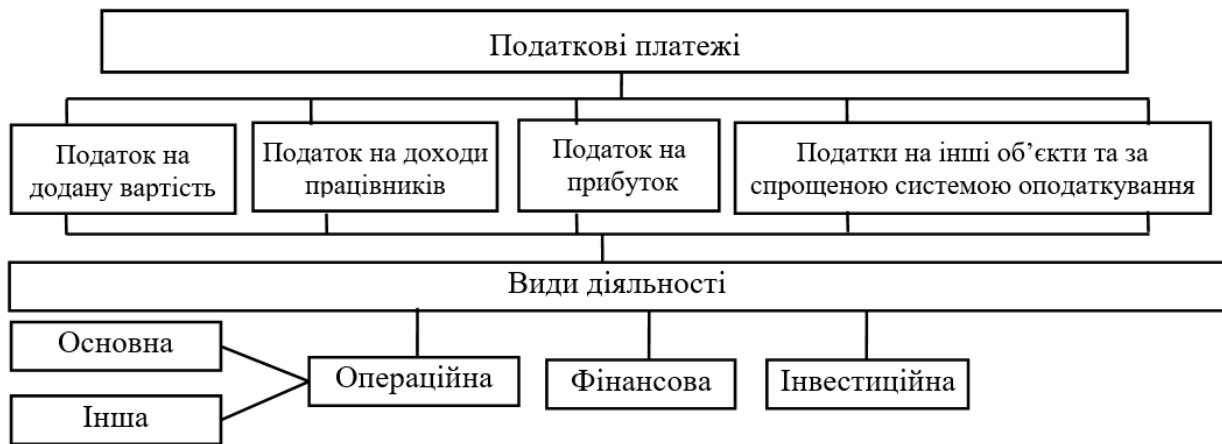


Рис. 1.14. Характеристика та формування інформації про податкові підприємства [14]

Характеристика та формування інформації про фінансовий результат підприємства відображено на рис. 1.15.

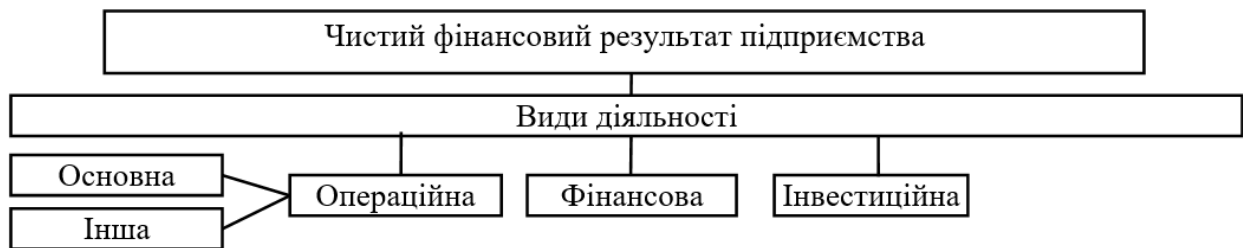


Рис. 1.15. Характеристика та формування інформації про фінансовий результат підприємства [14]

Таким чином, розглянутий механізм формування доданої вартості підприємства як об'єкта оподаткування, створить передумови для обрахунку податкового навантаження на підприємство, побудови системи податкового планування та бюджетування.

Висновки до розділу 1.

1. Податок на додану вартість є непрямим податком. Як в Україні, так і у всьому світі він є найважливішим бюджетоутворюючим податком. Його питома вага у надходженнях до бюджету від вітчизняних суб'єктів бізнесу протягом 2015 – 2019 рр. становить близько 30 %. Разом з тим, цей податок є найбільш суперечливим, має значні складності у нарахуванні та адмініструванні,

характеризується найбільшою корумпованістю схем відшкодування його сум з бюджету.

2. Науковцями виділяються чотири основні методи підрахунку цього податку: прямий балансовий (адитивний, статистичний), непрямий метод додавання; прямий метод віднімання; непрямий метод віднімання. У світовій практиці та згідно податкового законодавства України використовується непрямий метод віднімання, який передбачає визначення суми ПДВ як різниці між податковим зобов'язанням і податковим кредитом. Він є достатньо складним з позиції бухгалтерського обліку і документування операцій.

3. Розуміння економічного механізму формування об'єкту оподаткування – доданої вартості підприємства є важливою передумовою обрахунку податкового навантаження на підприємство, здійснення податкового планування та бюджетування. З цих позицій, в роботі детально розглянуто розрахунок створеної доданої вартості на підприємстві як інтервального показника за двома алгоритмами: 1) додана вартість дорівнює сумі нарахованої амортизації на необоротні активи, доходів працівників підприємства, витрати на соціальні заходи, податкових платежів підприємства, чистого прибутку підприємства; 2 – додана вартість дорівнює різниці між доходом від реалізації об'єктів господарювання та матеріальних та прирівняних до них витрат.

РОЗДІЛ 2. ОБЛІКОВО - АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ГОСПОДАРСЬКИХ ОПЕРАЦІЙ ЗА ПОДАТКОМ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

2.1. Організація облікового процесу господарських операцій за податком на додану вартість

Облік податку на додану вартість чітко регулюється нормативно-правовими документами в сфері його нарахування та сплати до бюджету. Виходячи з важливості дотримання норм законодавства та накладення штрафних санкцій у випадку його порушень, передусім варто розглянути основні нормативні акти, які повинен використовувати, досконало знати та розуміти бухгалтер в своїй діяльності. До них належать:

1. Податковий кодекс України [23].
2. Порядок електронного адміністрування податку на додану вартість [27].
3. Порядок заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість [33].
4. Порядок заповнення податкової накладної: Наказ Міністерства фінансів України [34].
5. Порядок ведення Єдиного реєстру податкових накладних [26].
6. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [9].

Організація облікового процесу розрахунків за ПДВ розпочинається з моменту реєстрації суб'єкта господарювання як платника ПДВ, порядок якої наведено на рис. 2.1.

Весь обліковий процес податку на додану вартість можна представити у декілька етапів [23]:

1. Складання податкових накладних під час реалізації готової продукції (товарів, робіт, послуг) і отримання податкових накладних при придбанні товарно-матеріальних цінностей (послуг, робіт) у постачальників.



Рис. 2.1. Порядок реєстрації підприємства платником податку на додану вартість

2. Реєстрація податкових накладних у Реєстрі виданих і отриманих податкових накладних.

3. Реєстрація податкових накладних у Єдиному реєстрі податкових накладних.

4. Складання та подання податкової декларації з податку на додану вартість.


Підставою для нарахування та відображення в обліку податку на додану вартість є податкова накладна – електронний документ, який складається платником ПДВ в електронній формі у затвердженому в установленому порядку форматі (стандарті) та надсилається для реєстрації.

Документальне забезпечення господарських операцій здійснюється у відповідності до таких загальних правил (табл. 2.1).

В податковій накладній передбачено заповнення наступних обов'язкових реквізитів (табл. 2.2).


Таблиця 2.1

Загальні правила складання податкової накладної [27]

Загальні правила складання податкової накладної 
Податкова накладна складається зареєстрованим у податковому органі платником податку, якому присвоюється індивідуальний податковий номер платника податку на додану вартість
Податкова накладна і додатки до неї складаються в електронній формі з використанням електронного підпису уповноваженої на підпис особи
Усі податкові накладні підлягають реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних
Податкова накладна складається державною мовою
Податкова накладна створюється на дату виникнення податкового зобов'язання. Така дата визначається за правилом першої події, якою може бути: <ul style="list-style-type: none"> • дата відвантаження готової продукції, товарів або фактичного надання робіт та послуг; • дата одержання попередньої плати за товари, роботи, послуги.
Порядковий номер податкової накладної повинен містити лише цифри та не повинен містити літерів та інших символів
При складанні податкових накладних за особливими операціями (в основному це операції відмінні від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг), у верхній лівій частині накладної у графі "Не підлягає наданню отримувачу (покупцю) з причини" робиться помітка "X" та зазначається тип причини: 01 - складена на суму збільшення компенсації вартості поставлених товарів/послуг; 02 - складена на постачання неплатнику податку; 03 - складена на постачання товарів/послуг у рахунок оплати праці фізичним особам, які перебувають у трудових відносинах із платником податку; 04 - складена на постачання у межах балансу для невиробничого використання; 05 - складена у зв'язку з ліквідацією основних засобів за самостійним рішенням платника податку; 06 - складена у зв'язку з переведенням виробничих основних засобів до складу невиробничих; 07 - складена на операції з вивезення товарів за межі митної території України; 08 - складена на постачання для операцій, які не є об'єктом оподаткування податком на додану вартість; 09 - складена на постачання для операцій, які звільнені від оподаткування податком на додану вартість; 10 - складена з метою визначення при анулюванні реєстрації платника податку податкових зобов'язань за товарами/послугами, необоротними активами, суми податку за якими були включені до складу податкового кредиту та не були використані в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності; 11 - складена за щоденними підсумками операцій; 12 - складена на постачання неплатнику, в якій зазначається назва покупця; 13 - складена у зв'язку з використанням виробничих або невиробничих засобів, інших товарів/послуг не в господарській діяльності; 14 - складена отримувачем (покупцем) послуг від нерезидента; 15 - складена на суму перевищення бази оподаткування над фактичною ціною постачання.

Таблиця 2.2

Обов'язкові реквізити податкової накладної [27]

Обов'язкові реквізити податкової накладної

• порядковий номер податкової накладної;
• дата складання податкової накладної;
• повна або скорочена назва, зазначена у статутних документах юридичної особи або прізвище, ім'я та по батькові фізичної особи, зареєстрованої як платник податку на додану вартість, - продавця товарів/послуг;
• податковий номер платника податку (продавця та покупця);
• повна або скорочена назва, зазначена у статутних документах юридичної особи або прізвище, ім'я та по батькові фізичної особи, зареєстрованої як платник податку на додану вартість, - покупця (отримувача) товарів/послуг;
• опис (номенклатура) товарів/послуг та їх кількість, обсяг;
• ціна постачання без урахування податку;
• ставка податку та відповідна сума податку в цифровому значенні;
• загальна сума коштів, що підлягають сплаті з урахуванням податку;
• код товару або послуги;
• індивідуальний податковий номер.

Загальна схема реєстрації та руху податкової накладної представлена на рис. 2.2.

Сучасна облікова система є автоматизованою, в тому числі і щодо нарахування і сплати податкових платежів. При проведенні первинних документів програма 1С : Підприємство відслідковує першу подію, коли виникає податкове зобов'язання, що дозволяє полегшити заповнення податкових накладних [38].

Вкладка «Формування податкових накладних» запускається з розділу «Продажі – ПДВ – Формування податкових накладних» і вміщує 3 вкладки «Налаштування. Дані. Додатково» [38].

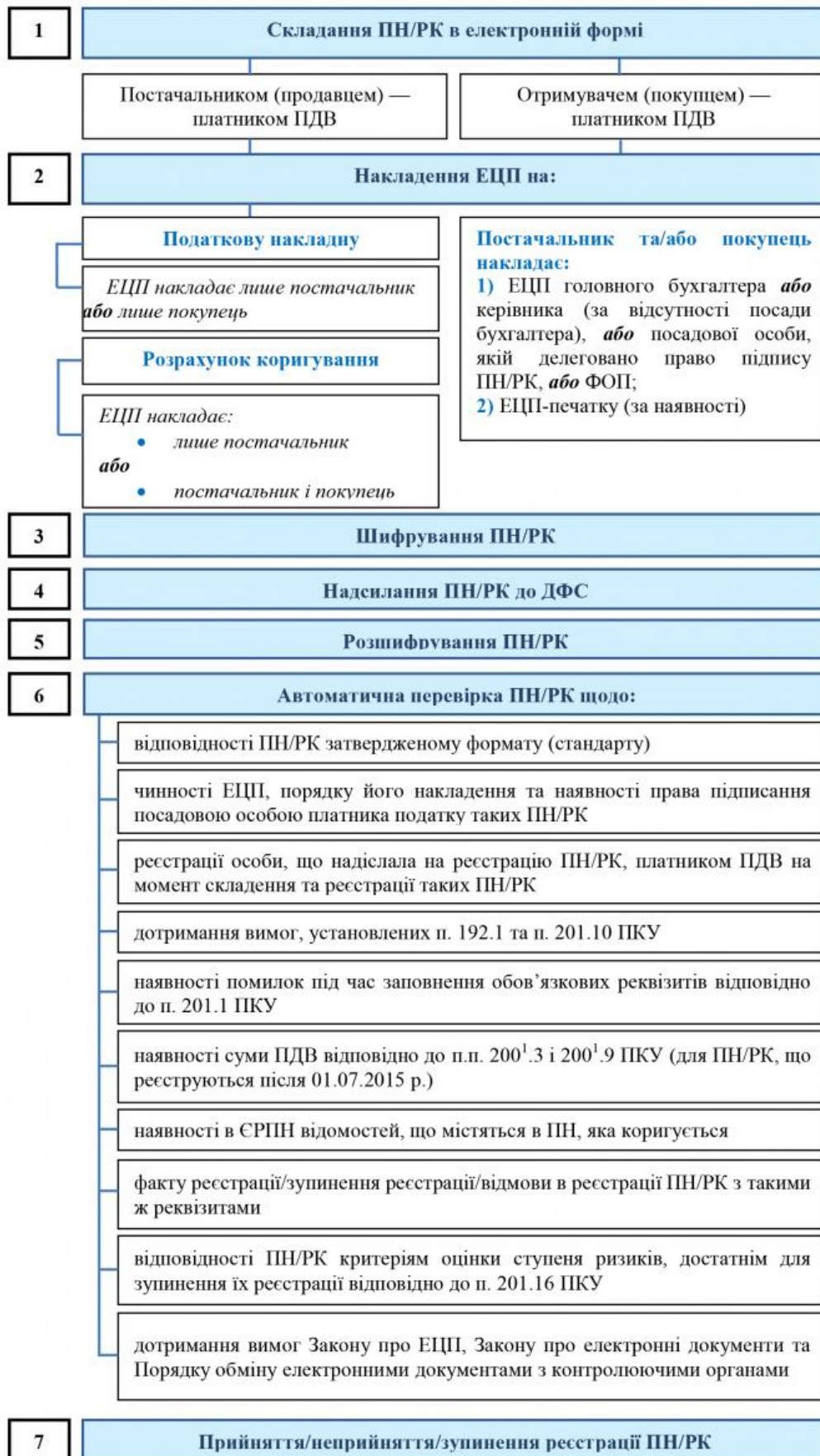


Рис. 2.2. Послідовність складання та реєстрації податкових накладних (ПН) [23]

Роботу з розпочинаємо з заповнення вкладки *Налаштування*. Вказуємо:

✓ режим роботи: «Зобов'язання за період» або «Непідтвержені зобов'язання на дату»;

✓ дату – якою будуть створені податкові документи;

✓ організацію;

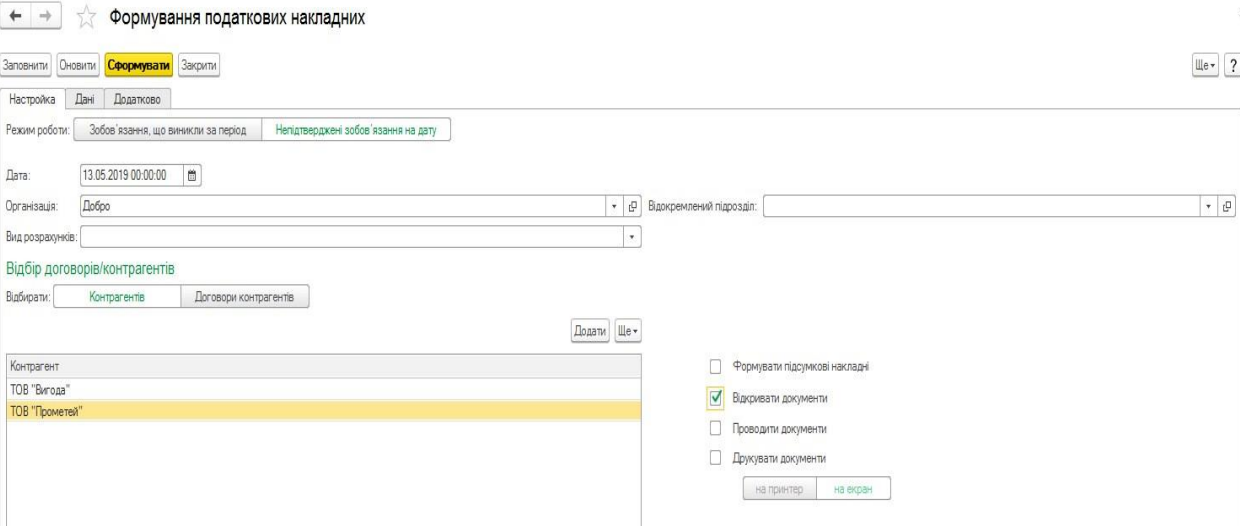
✓ вид розрахунків (не обов'язково);

✓ відбір по Контрагентах (не обов'язково);

✓ відбір по Договорах (не обов'язково).

У правій частині вікна позначаємо дії, які будуть виконані при натисканні.

Сформувати: формувати підсумкові накладні; відкривати документи; проводити документи; друкувати документи [38].



Потім натискаємо кнопку *Заповнити* і переходимо на вкладку *Дані*. Вона складається з двох таблиць: у верхній відображаються суми непідтверджених податкових зобов'язань (для яких потрібно вписати податкову накладну), у нижній - вказуються дані, які будуть використані при заповненні номенклатурного складу податкових документів [38].

← → ☆ Формування податкових накладних

Заповнити Оновити **Сформувати** Закрити

Настройка Дані Додатково

Суми непідтверджених податкових зобов'язань (у гривнях)

Додати

На дату:	Контрагент	Розрахунки/повернення	Метод визн. бази	Валюта	20% ПДВ (у т.ч.)	7% ПДВ (у т.ч.)	0%	Без ПДВ	Не ПДВ	Метод визн. ба Аванс (тара)
13.05.2019 00:00:00	ТОВ "Вигода" Документ розрахунків 3 покупцем За договором у цілому	Розрахунки	Аванс	грн	10 080,00	1 680,00				
13.05.2019 00:00:00	ТОВ "Прометей" 3 покупцем	Розрахунки	За першою подією	грн	1 200,00	200,00				

Номенклатурний склад податкових документів, що будуть сформовані (підсумкові суми в гривнях)

Додати Змінити кількість Пабр

Документ підстава	20% ПДВ (у т.ч.)	7% ПДВ (у т.ч.)	0%	Без ПДВ	Не ПДВ	Тара
Рядки, додані вручну						

Нижню таблицю можна заповнити двома методами [38]:

1) вказати перелік номенклатури у ручному режимі (рядок «Рядки, додані вручну») – відкривається вікно для заповнення номенклатурного складу;

← → ☆ Формування податкових накладних

Заповнити Оновити **Сформувати** Закрити

Настройка Дані Додатково

Суми непідтверджених податкових зобов'язань (у гривнях)

Додати

На дату:	Контрагент	Розрахунки/повернення	Метод визн. бази	Валюта	20% ПДВ (у т.ч.)	7% ПДВ (у т.ч.)	0%	Без ПДВ	Не ПДВ	Метод визн. ба Аванс (тара)
13.05.2019 00:00:00	ТОВ "Вигода" Документ розрахунків 3 покупцем За договором у цілому	Розрахунки	Аванс	грн	10 080,00	1 680,00				
13.05.2019 00:00:00	ТОВ "Прометей" 3 покупцем	Розрахунки	За першою подією	грн	1 200,00	200,00				

Номенклатурний склад податкових документів, що будуть сформовані (підсумкові суми в гривнях)

Додати Змінити кількість Пабр

Документ підстава

Рядки, додані вручну

Відбір номенклатурного складу в податковий документ: Формування податкових накладних

Контрагент: ТОВ "Вигода".
Договір: 3 покупцем За договором у цілому.
Документ розрахунків: ...

Товари Зворотна тара Послуги Основні засоби Нематеріальні активи

Додати Пабр

Номенклатура	Зміст	Код	Вид коду	Кількість	Ціна	Сума б/зніжки
Консультаційні послуги	Консультаційні послуги	62.02.20-00.00	Послуга	50,400	200,00	10 080,00

1 грн = 1грн. Всього (грн): 10 080,00 Тара

Тип цік: Роздрібна ПДВ (у т.ч.): 1 680,00

Всього тара: 0,00

2) вказати документ-підставу із переліком відповідної номенклатури (для прикладу «Рахунок на оплату покупки») за допомогою клавіші *Додати* в нижній таблиці. В разі потреби скоригувати кількісні значення відповідно до сум податкового зобов'язання натискаємо *Змінити кількість* і вибираємо метод зміни [38].

← → ☆ Формування податкових накладних

Заповнити Оновити **Сформувати** Закрити

Настройка Дані **Додатково**

Суми непідтверджених податкових зобов'язань (у гривнях)

Додати

На дату:	Контрагент	Розрахунок/повернення	Метод визн. бази	Валюта	20%	7%	0%	Без ПДВ	Не ПДВ	Метод визн. ба
	Договір		Аванс		ПДВ (у т.ч.)	ПДВ (у т.ч.)				Аванс (тара)
13.05.2019 00:00:00	ТОВ "Вигода"	Розрахунок	За першою подією	грн	10 080,00					
	3 покупцем За договором у ...				1 680,00					
13.05.2019 00:00:00	ТОВ "Прометей"	Розрахунок	За першою подією	грн	1 200,00					
	3 покупцем				200,00					

Номенклатурний склад податкових документів, що будуть сформовані (підсумкові суми в гривнях)

Додати Змінити кількість Падор

Документ	20%	7%	0%	Без ПДВ	Не ПДВ	Тара
	ПДВ (у т.ч.)	ПДВ (у т.ч.)				
Рахунок на оплату покупки ДБ00-000010 від 01.05.2019 12:00:00	1 200,00					
	200,00					

На вкладці *Додатково* відображається додаткова інформація по договору, який виділено у вкладці *Дані*.

← → ☆ Формування податкових накладних

Заповнити Оновити **Сформувати** Закрити

Настройка Дані **Додатково**

Суми непідтверджених податкових зобов'язань - розгорнуте

Контрагент: ТОВ "Прометей",
Договір: 3 покупцем,
Документ розрахунок: ,
Розрахунок/повернення: Розрахунок

Додати

Тара	% ПДВ	Сума	ПДВ (у т.ч.)
<input type="checkbox"/>	20%	1 200,00	200,00
<input type="checkbox"/>	Аванс		

Номенклатурний склад:

Документ	Тара	% ПДВ	Сума	ПДВ (у т.ч.)
Рахунок на оплату покупки ДБ00-000010 від 01.05.2019 12:00:00		20%	1 200,00	200,00

Задля застосування всіх внесених даних та формування на їх підставі податкових документів натискаємо клавішу *Сформувати*.

Законодавством передбачено також випадки, коли платники ПДВ можуть відображати в обліку суму податку без податкової накладної. Підставою для цього є наступні документи [27]:

- транспортний квиток, готельний рахунок чи рахунок, що виставляється платнику податку за послуги зв'язку, інші послуги, вартість яких визначається за показниками приладів обліку, які містять загальну суму платежу, суму податку і

податковий номер продавця, окрім тих, форма яких встановлена міжнародними стандартами;

- касові чеки, що містять суму отриманих товарів (робіт, послуг), загальну суму нарахованого податку (із визначенням фіскального номера і податкового номера постачальника). При цьому, з метою такого нарахування загальна сума отриманих товарів (послуг) не може перевищувати 200 гривень за день (без врахування податку);

- бухгалтерська довідка;

- податкова накладна нерезидента, що функціонує на митній території України.

2.2. Формування інформації про податок на додану вартість на рахунках бухгалтерського обліку та у звітності

Дані податкової накладної або інших документів, що є підставою для визнання податку на додану вартість, є основою для здійснення записів на рахунках бухобліку та у звітності.

Система рахунків для формування інформаційної бази для обліку податку на додану вартість наведена в табл. 2.3.

Таблиця 2.3

Система рахунків для формування інформаційної бази для обліку податку на додану вартість [9]

Субрахунок	Формування інформаційної бази про:
64 "Розрахунки за податками й платежами"	
641 "Розрахунки за податками"	суму податку на додану вартість, яка нараховується і сплачується відповідно до чинного законодавства
643 "Податкові зобов'язання"	суму податку на додану вартість, яка визначена, виходячи з суми одержаних авансів (попередньої оплати) за готову продукцію (товари, інші матеріальні та нематеріальні активи, роботи, послуги), які підлягають відвантаженню (виконанню)
644 "Податковий кредит"	суму податку на додану вартість, на яку підприємство має право зменшити податкове зобов'язання
31 "Рахунки в банках"	
315 «Спеціальні рахунки в національній валюті»	кошти на рахунку в системі електронного адміністрування податку на додану вартість, який відкритий платнику податку у казначействі

До 18.06.2019 р. облік податку на додану вартість здійснювався відповідно до Інструкції з бухгалтерського обліку податку на додану вартість, який на сьогодні втратив чинність. Інструкцією було передбачено систему субрахунків та аналітичних рахунків, яка вмонтована в деякі комп'ютерні програми, і продовжує використовуватися підприємствами (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Система субрахунків та аналітичних рахунків для формування інформаційної бази для обліку податку на додану вартість

Субрахунок	Формування інформаційної бази про:
315/ПДВ	Розрахунки з казначейством у системі електронного адміністрування ПДВ
641/ПДВ	Розрахунки з ПДВ
641/ПДВ _{штраф}	Розрахунки із бюджетом по штрафних санкціях з ПДВ
6431	Податкові зобов'язання підтвержені
6432	Податкові зобов'язання непідтвержені (очікувані)
6433	Податкові зобов'язання, що підлягають коригуванню
6434	Податкові зобов'язання (роздріб)
6435	Умовний продаж
6441	Податковий кредит підтверджений
6442	Податковий кредит непідтверджений
6443	Податковий кредит, що підлягає коригуванню

Розроблено за даними [9].

Кожен з рахунків відіграє свою роль в складному механізмі обліку ПДВ.

Субрахунок 315/ПДВ дає можливість виділити, серед інших спеціальних рахунків, відкритих у казначействі, розрахунки за електронним рахунком у системі електронного адміністрування ПДВ.

Субрахунок 641/ПДВ_{штраф} дозволяє контролювати наявність та стан погашення заборгованості за штрафами по податку на додану вартість, оскільки штрафи сплачуються безпосередньо в бюджет, а не на електронний рахунок.

Важливе значення мають рахунки підтвердженого і непідтвердженого (очікуваного) ПДВ - 6432 і 6442.

Непідтверджений (очікуваний) ПДВ виникає в момент виникнення податкових зобов'язань (податкового кредиту) з ПДВ на підставі первинних документів (кредитовий оборот по рахунку 6432 в частині податкових зобов'язань, дебетовий оборот по рахунку 6442 в частині податкового кредиту).

Підтверджений ПДВ виникає та відображається в обліку за фактом реєстрації податкової накладної (дебетовий оборот по рахунку 6432 у частині податкових зобов'язань, кредитовий оборот по рахунку 6442 у частині податкового кредиту).

Порівнюючи непідтверджений (очікуваний) та підтверджений ПДВ можливо перевірити достовірність даних обліку. Можливо проконтролювати, чи всі податкові накладні складено та отримано, чи помилково не подвоїлися дані. Для прикладу, залишки по субрахунку 6442 на кінець звітного періоду показують суми вхідного ПДВ з податкових накладних в розрізі контрагентів, які ще не зареєстровані у Єдиному реєстрі податкових накладних. Залишки по субрахунку 6432 будуть вказувати, що протягом звітного періоду відбулося постачання, за яким податкові накладні іще не є складеними чи не зареєстровані.

Для відстеження податку на додану вартість під час першої події — передоплати, використовуються групи субрахунків 6431 і 6441.

Для покращення контролю, рахунки обліку розрахунків із контрагентами (361, 377, 631, 685) необхідно вести окремо за операціями, які оподатковуються ПДВ та за операціями, які звільнені від ПДВ. Для прикладу, субрахунок 3611 «Розрахунки з вітчизняними покупцями з ПДВ» та 3612 «Розрахунки з вітчизняними покупцями без ПДВ». Якщо використовувати це правило (навіть якщо не використовуються субрахунки передоплати 371 і 681) можливо

перевіряти правильність нарахування податкових зобов'язань та податкового кредиту.

Субрахунок 6434 дозволяє виділяти податок на додану вартість за операціями роздрібного продажу, він враховує особливості роздрібної торгівлі - одночасну оплату та відвантаження товарів (надання послуг).

Спеціальні субрахунки з обліку податку на додану вартість (6433, 6435, 6443) застосовуються в окремих особливих операціях. Так, аналітичний рахунок 6233 «Податкові зобов'язання, що підлягають коригуванню» призначено для нарахування компенсуючих податкових зобов'язань. Його можна розділити на рахунки 64331 та 64332 відповідно для обліку податкових зобов'язань в разі часткового та повного використання товарів (послуг) в неоподатковуваних операціях чи в негосподарській діяльності.

Субрахунок 6435 «Умовний продаж» використовують під час донарахування податку на додану вартість до мінімальної бази, у випадку анулювання свідоцтва платника податку на додану вартість і в інших випадках.

Аналітичний рахунок 6443 «Податковий кредит, який підлягає коригуванню» може використовуватися з різною метою: обліку коригувань податкового кредиту відповідно до бухгалтерських довідок, за помилково отриманими чи не отриманими від контрагента податковими накладними і розрахунками коригування.

Не всі суб'єкти бізнесу використовують субрахунки 6435 та 6443, замінюючи їх рахунками підтвердженого і непідтвердженого ПДВ.

Розглянемо кореспонденцію рахунків з обліку ПДВ за основними видами господарських операцій (табл. 2.5 – 2.6).

Субрахунок 315 з'явився після введення системи електронного адміністрування податку на додану вартість. На цьому рахунку обліковуються кошти на електронному рахунку ПДВ, який відкривається казначейством платників ПДВ. Операції на такому рахунку відобразимо в табл. 2.7.

Таблиця 2.5

**Кореспонденція рахунків з обліку податкових зобов'язань з ПДВ
за операціями з реалізації готової продукції покупцям**

№	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
<i>1. Процес реалізації (перша подія – відвантаження готової продукції покупцю)</i>				
1.1.	Визнано дохід від реалізації готової продукції	361	701	12000
1.2.	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ	701	6432	2000
1.3.	Зареєстровано податкову накладну в ЄРПН	6432	641/ПДВ	2000
1.4.	Отримано оплату (друга подія)	311	361	12000
<i>2. Процес реалізації (перша подія – надходження попередньої оплати від покупця)</i>				
2.1.	Зараховано на поточний рахунок кошти, що надійшли як попередня оплата від покупця	311	681	12000
2.2.	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ, складено податкову накладну	6431	6432	2000
2.3.	Зареєстровано податкову накладну в ЄРПН	6432	641/ПДВ	2000
2.4.	Відвантажено готову продукцію покупцю (визнано дохід від реалізації готової продукції)	361	701	12000
2.5.	Закрито розрахунки з ПДВ	701	6431	2000
2.6.	Закрито рахунки розрахунків	681	361	12000

Складено за даними [9].

Таблиця 2.6

**Кореспонденція рахунків з обліку податкового кредиту з ПДВ
за операціями з придбання матеріальних цінностей**

№	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
<i>1. Процес придбання (перша подія – надходження матеріальних цінностей від постачальника)</i>				
1.1.	Оприбутковано виробничі запаси від постачальника	201	631	10000
1.2.	Нараховано податковий кредит з ПДВ	641	631	2000
<i>1. Процес придбання (перша подія – попередня оплата постачальнику)</i>				
2.1.	Здійснено попередню оплату постачальнику	371	311	12000
2.2.	Нараховано податковий кредит з ПДВ	641	644	2000
2.3.	Оприбутковано виробничі запаси від постачальника	201	631	10000
2.4.	Закрито розрахунки з ПДВ з податкового кредиту	644	631	2000
2.5.	Закрито рахунки розрахунків	631	371	12000

Складено за даними [9].

Таблиця 2.7

Кореспонденція рахунків з обліку руху коштів на ПДВ-рахунку

№	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Поповнено рахунок ПДВ грошовими коштами (зادля сплати погоджених сум податкових зобов'язань чи збільшення регульованого ліміту)	315	311
2.	Списання коштів з рахунку ПДВ для сплати податкового зобов'язання згідно звітної декларації чи збільшуючим уточнюючим розрахунком, а також в рахунок погашення податкового боргу по ПДВ	641/ПДВ	315
3.	Повернення надміру перерахованих коштів з рахунку ПДВ на поточний рахунок підприємства	311	315
4.	Повернення надміру сплачених податкових зобов'язань з бюджету на рахунок ПДВ (на підставі заяви)	315	641/ПДВ
5.	Повернення надміру сплачених коштів з бюджету після закриття рахунку ПДВ на поточний рахунок платника ПДВ	311	641/ПДВ

Складено за даними [9].

Автоматизовані системи дозволяють значно спрощувати ведення обліку податку на додану вартість. Для підвищення ефективності роботи з податковими розрахунками з ПДВ у програмі 1С передбачені спеціальні звіти по аналізу вхідного і вихідного ПДВ [38].

Головне

Керівнику

Банк і каса

Продажі

Купівлі

Склад

Виробництво

ОЗ і НМА

Зарплата і кадрові

Операції

Звіти

Довідки-розрахунки

Стандартні звіти

Оборотно-сальдова відомість

Оборотно-сальдова відомість по рахунку

Аналіз рахунку

Картка рахунку

Обороти рахунку

Аналіз субконто

Картка субконто

Обороти між субконто

Зведені проводки

Звіт по проводках

Головна книга

Звіти з ПДВ

Очікуваний і підтверджений ПДВ придбань

Очікуваний і підтверджений ПДВ продажів

Перевірка суми вхідного ПДВ

Перевірка суми зобов'язань по ПДВ

Звіти по єдиному податку

Книга доходів (єдиний податок)

Книга доходів і витрат (єдиний податок)

Регламентована звітність

Регламентовані звіти вбудовані

Регламентовані звіти "FREDO Звіт"

Вивантаження вихідних податкових документів в "FREDO Звіт"

Цей звіт дозволяє, по-перше, провести аналіз суми так званого вхідного ПДВ за місячний період. В звіті є можливість перевірити, чи відповідають суми податку на додану вартість сума зареєстрованих податкових документів в

розрізі операцій відвантаження. При цьому, сума вхідного податку на додану вартість визначається відповідно з договором [38].

← → ☆ Перевірка суми вхідного ПДВ за Січень 2018 р. x

Період: Січень 2018 З початку року

Сформувати Показати настройки Друк Σ 0,00 Ще ▾

Сервіс ПК ТОВ
Перевірка суми вхідного ПДВ за Січень 2018 р.

Контрагент	Надходження	Сума вхідна з ПДВ	ПДВ (тільки спрощ. под. облік)	Сума (з ПДВ) по проводках документа (тільки спрощ. под. облік)	ПДВ по проводках документа (тільки спрощ. под. облік)	Отримано податкових документів (з ПДВ)	Сума ПДВ податкових документів	Розходження Суми (з ПДВ) між даними обліку й подат. документами, що були отримані (тільки спрощ. под. облік)	Розходження ПДВ між даними обліку та подат. документами, що були отримані (тільки спрощ. под. облік)	Розходження Суми (з ПДВ) між даними обліку й первин. документами (тільки спрощ. под. облік)	Розходж між дани первин. (тільки спрощ. облік)
КарпатиАвтоЦентр ТОВ		180 500	30 083,33	180 500	30 083,33	180 500	30 083,33				
Флеш ТОВ		19 500	3 250	19 500	3 250	19 500	3 250				
Разом		200 000	33 333,33	200 000	33 333,33	200 000	33 333,33				

По-друге, цей звіт дозволяє провести аналіз сум очікуваного та підтвердженого вхідного ПДВ за місячний період. В звіті можна проаналізувати, чи відповідають суми очікуваного ПДВ сумах, які підтвержені податковими документами, за певний період, в розрізі: операцій відвантаження; ставок, рахунків обліку ПДВ; видів діяльності; в цілому господарської діяльності [38].

← → ☆ Очікуваний та підтверджений ПДВ придбань за Січень 2018 р.

Період: Січень 2018 З початку року

Сформувати Показати настройки Друк Σ 0,00

Сервіс ПК ТОВ
Очікуваний та підтверджений ПДВ придбань за Січень 2018 р.

Контрагент	Надходження		Очікуваний ПДВ (база)	Очікуваний ПДВ	Підтвердж. ПДВ (база)	Підтвердж. ПДВ
	Договір контрагента	Не підтвердж. ПДВ (база)				
Ставка ПДВ	Не підтвердж. ПДВ	Не підтвердж. ПДВ				
КарпатиАвтоЦентр ТОВ			150 416,67	30 083,33	150 416,67	30 083,33
Основний			150 416,67	30 083,33	150 416,67	30 083,33
20%			150 416,67	30 083,33	150 416,67	30 083,33
Флеш ТОВ			16 250	3 250	16 250	3 250
Основний			16 250	3 250	16 250	3 250
20%			16 250	3 250	16 250	3 250
Разом			166 666,67	33 333,33	166 666,67	33 333,33

По-третє, цей звіт дозволяє провести аналіз сум так званого вихідного ПДВ за місячний період. За звітом можна проаналізувати відповідність сум ПДВ сумах зареєстрованих податкових документів за певний період в розрізі операцій відвантаження [38].

← → ☆ Перевірка суми зобов'язань по ПДВ за Лютий 2018 р. x

Період: Лютий 2018 З початку року

Сформувати Показати настройки Друк Σ 0,00 Ще ▾

Сервіс ПК ТОВ
за Лютий 2018 р.

Контрагент	Надходження		Сума (з ПДВ) по проводках документа (тільки спрощ. под. облік)	ПДВ по проводках документа (тільки спрощ. под. облік)	Виписано (з ПДВ) податкових документів	Сума ПДВ податкових документів	Розходження Суми (з ПДВ) між даними обліку та подат. документами, що були виписані (тільки спрощ. под. облік)	Розходження ПДВ між даними обліку та подат. документами, що були виписані (тільки спрощ. под. облік)	Розходження Суми (з ПДВ) між даними обліку й первин. документ (тільки спрощ. под. облік)	Розходження ПДВ між даними обліку й первин. документ (тільки спрощ. под. облік)
	Сума (з ПДВ) податкових зобов'язань	ПДВ (тільки спрощ. под. облік)								
Еко Фреш ПП	14 400	2 400	14 400	2 400	14 400	2 400				
Експрес ТОВ	9 465,37	1 577,56	9 465,37	1 577,56	9 465,37	1 577,56				
Разом	23 865,37	3 977,56	23 865,37	3 977,56	23 865,37	3 977,56				

По-четверте, цей звіт дозволяє провести аналіз сум очікуваного та підтвердженого вихідного ПДВ за місячний період. За звітом можна проаналізувати відповідність сум очікуваного зобов'язання з ПДВ сумам, які підтвержені податковими документами за певний період у розрізі: операцій відвантаження; ставок ПДВ; рахунків обліку ПДВ [38].

← → ☆ Очікуваний та підтверджений ПДВ продажів за Лютий 2018 р.

Період: Лютий 2018 З початку року

Вид звіту: Розрахунки з контрагентами ▾

Сформувати Показати настройки Друк Σ 0,00

Сервіс ПК ТОВ
Очікуваний та підтверджений ПДВ продажів за Лютий 2018 р.

Контрагент	Реалізація						Разом					
	Не підтверджений база ПДВ	Не підтверджений сума ПДВ	Очікуваний база ПДВ	Очікуваний сума ПДВ	Підтверджений база ПДВ	Підтверджений сума ПДВ	Не підтверджений база ПДВ	Не підтверджений сума ПДВ	Очікуваний база ПДВ	Очікуваний сума ПДВ	Підтверджений база ПДВ	Підтверджений сума ПДВ
Еко Фреш ПП			12 000	2 400	12 000	2 400			12 000	2 400	12 000	2 400
Експрес ТОВ			7 887,81	1 577,56	7 887,81	1 577,56			7 887,81	1 577,56	7 887,81	1 577,56
Разом			19 887,81	3 977,56	19 887,81	3 977,56			19 887,81	3 977,56	19 887,81	3 977,56

Отже, програмне забезпечення “ІС:Підприємство” дає можливість швидко і зручно проаналізувати суми вхідного та вихідного ПДВ.

Результати обліку узагальнюються в системі звітності. Ключовою формою звітності є Декларація з податку на додану вартість. Складання декларації тісно пов'язане з реєстром виданих та отриманих податкових накладних. Таких взаємозв'язок представлено на рис. 2.3.



Рис. 2.3. Взаємозв'язок декларації з ПДВ і реєстру виданих та отриманих податкових накладних

Форма податкової декларації з податку на додану вартість складається з основної форми і 9-ти додатків (табл. 2.8).

Таблиця 2.8

Складові податкової декларації з податку на додану вартість [33]

Складові декларації з податку на додану вартість	Код
Декларація з податку на додану вартість	
Розрахунок коригування сум податку на додану вартість	Додаток 1
Довідка про суму від'ємного значення звітного (податкового) періоду, яка зараховується до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду	Додаток 2
Розрахунок суми бюджетного відшкодування	Додаток 3
Заяви про повернення суми бюджетного відшкодування та/або суми коштів на рахунку у системі електронного адміністрування податку на додану вартість та/або врахування реєстраційної суми платника податку, що реорганізується, в обрахунку реєстраційної суми правонаступника	Додаток 4
Розшифровки податкових зобов'язань та податкового кредиту в розрізі контрагентів	Додаток 5
Розрахунок сум податку на додану вартість, не сплачених суб'єктом господарювання до бюджету у зв'язку з отриманням податкових пільг, та/або показників, відповідно до яких підприємства (організації) належать до підприємства (організації) осіб з інвалідністю	Додаток 6
Розрахунок (перерахунок) частки використання товарів/послуг, необоротних активів в оподатковуваних операціях	Додаток 7
Заява про допущення продавцем товарів/послуг помилок при зазначенні обов'язкових реквізитів податкової накладної та/або порушення продавцем/покупцем граничних	Додаток 8

термінів реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних податкової накладної та/або розрахунку коригування	
Розрахунок податкових зобов'язань за операціями, визначеними в статті 161 Закону України "Про державну підтримку сільського господарства України", та питомої ваги вартості сільськогосподарських товарів	Додаток 9

Основна декларація з ПДВ складається із: вступної частини, трьох розділів, обов'язкових додатків. Додатки до декларації заповнюються тільки у випадку наявності сум за цими рядками в самій декларації.

Висновки до розділу 2

1. Податковий облік податку на додану вартість чітко регулюється нормативно-правовими документами в сфері його нарахування та сплати до бюджету. Виходячи з важливості дотримання норм законодавства та накладення штрафних санкцій у випадку їх порушень, бухгалтер повинен досконало знати, розуміти та застосовувати на практиці положення нормативних документів.

2. Обліковий процес податку на додану вартість складається з наступних етапів: складання податкових накладних під час реалізації готової продукції (товарів, робіт, послуг) і отримання податкових накладних при придбанні товарно-матеріальних цінностей (послуг, робіт) у постачальників; реєстрація податкових накладних у Реєстрі виданих і отриманих податкових накладних; реєстрація податкових накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних; складання й подання податкової декларації з податку на додану вартість.

3. Основою для нарахування й відображення в обліковому процесі податку на додану вартість є податкова накладна – електронний документ, який складається платником ПДВ в електронній формі в затвердженому у встановленому порядку форматі і надсилається для реєстрації. Крім того, законодавством передбачено випадки, коли платники ПДВ можуть відображати суму податку без податкової накладної.

4. Дані податкової накладної або інших документів, що є підставою для визнання податку на додану вартість, є підставою для записів на рахунках бухгалтерського обліку та у звітності. Узагальнення інформації відбувається на

субрахунках: 641 "Розрахунки за податками", 643 "Податкові зобов'язання", 644 "Податковий кредит", 315 «Спеціальні рахунки в національній валюті».

5. За даними первинних документів, рахунків бухгалтерського обліку складається декларація з податку на додану вартість. Основна декларація з ПДВ складається із: вступної частини, трьох розділів, обов'язкових додатків. Додатки до декларації заповнюються тільки у випадку наявності сум за цими рядками в самій декларації.

РОЗДІЛ 3. РОЗРОБКА СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ ТА АДМІНІСТРУВАННЯ ГОСПОДАРСЬКИХ ОПЕРАЦІЙ З ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

3.1. Уніфікація первинного обліку в системі оподаткування

Первинне документування є основою для ведення як бухгалтерського, так і податкового обліку. Так, Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» встановлено, що підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи [30].

Відповідно до ст. 44.1. Податкового кодексу України, з метою оподаткування платники податків повинні вести облік доходів, витрат і інших показників, які пов'язані із визначенням об'єктів оподаткування і податкових зобов'язань, на основі первинних документів, реєстрів бухобліку, фінансової звітності, інших документів, які пов'язані із обчисленням та сплатою податків й зборів. Платникам податків заборонено формувати показники податкової звітності та митних декларацій за даними, які не підтверджені зазначеними документами [23].

Згідно ст. 198.6 Податкового кодексу України не відноситься до податкового кредиту сума податку, яка сплачена (нарахована) в зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг), однак не підтверджена зареєстрованими у Єдиному реєстрі податкових накладних податковими накладними (розрахунками коригування до податкових накладних) або не підтверджена митними деклараціями, за якими сплачуються суми податку до бюджету під час ввезення товарів на митну територію України, іншими документами, які передбачені законодавством [23].

Первинні облікові документи складаються у паперовій чи в електронній формі і повинні містити наступні обов'язкові реквізити [30]:

- назва документа (форми);
- дата складання;
- назва підприємства, від імені якого складено документ;

- зміст та обсяг господарської операції, одиницю вимірювання господарської операції;
- посади осіб, які відповідальні за здійснення господарської операції та правильність її оформлення;
- особистий підпис чи інші дані, які дають змогу ідентифікувати особу, що приймала участь у здійсненні господарської операції.

Залежно від характеру операції і технології обробки даних до первинних документів можуть включатися такі додаткові реквізити: ідентифікаційний код підприємства; номер документу; підстава для здійснення операцій; дані про документ, який засвідчує особу-одержувача тощо [30]:.

Законодавством також визначено, що в документах можуть міститися неістотні недоліки. Вони не можуть бути підставою для невизнання господарських операцій, якщо такі недоліки не перешкоджають можливості визначити особу, що приймала участь у здійсненні господарської операції, і містять інформацію щодо дати складання документа, назви підприємства, від імені якого складений документ, зміст і обсяг господарської операції тощо [30].

Сьогодні, господарські операції, пов'язані з виникненням сум податкових зобов'язань та податкового кредиту, оформляються великою кількістю первинних документів, що значно ускладнює облікову роботу працівників.

В таких умовах система документообігу в сфері розрахунків з податку на додану вартість потребує удосконалення. Удосконалення форм бухгалтерських документів може здійснюватися через стандартизацію, типізацію і уніфікацію.

Стандартизація документів вимагає розроблення раціональних форм та розмірів документів з чітко окресленою системою розташування реквізитів. Наразі виготовляються переважно стандартні документи, що значно спрощує технологію їх обробки, зменшує собівартість і підвищує якість обліку. Однак, в таких сферах обліку як витрати на виробництво продукції, надання послуг, виконання робіт, тощо до цього часу використовується багато нестандартних форм документів.

Типізація документів полягає у розробці і застосуванні бланків документів, які придатні задля оформлення однорідних операцій в різних видах економічної діяльності. Всі типові документи являються стандартними за формою. До них належать касові і банківські документи, документи з обліку основних засобів, виробничих запасів, авансові звіти, документи з інвентаризаційної роботи, обліку праці та її оплати тощо.

Уніфікація полягає у створенні документів, які по своєму змісту та формі можуть бути використані для оформлення багатьох господарських операцій у всіх або в переважній більшості галузей економіки. Уніфікація сприяє зменшенню кількості форм первинних документів.

Господарські операції, які призводять до виникнення розрахунків за податком на додану вартість оформляються великою кількістю первинних документів. Загальний процес виникнення і сплати ПДВ представлено на рис. 3.1.

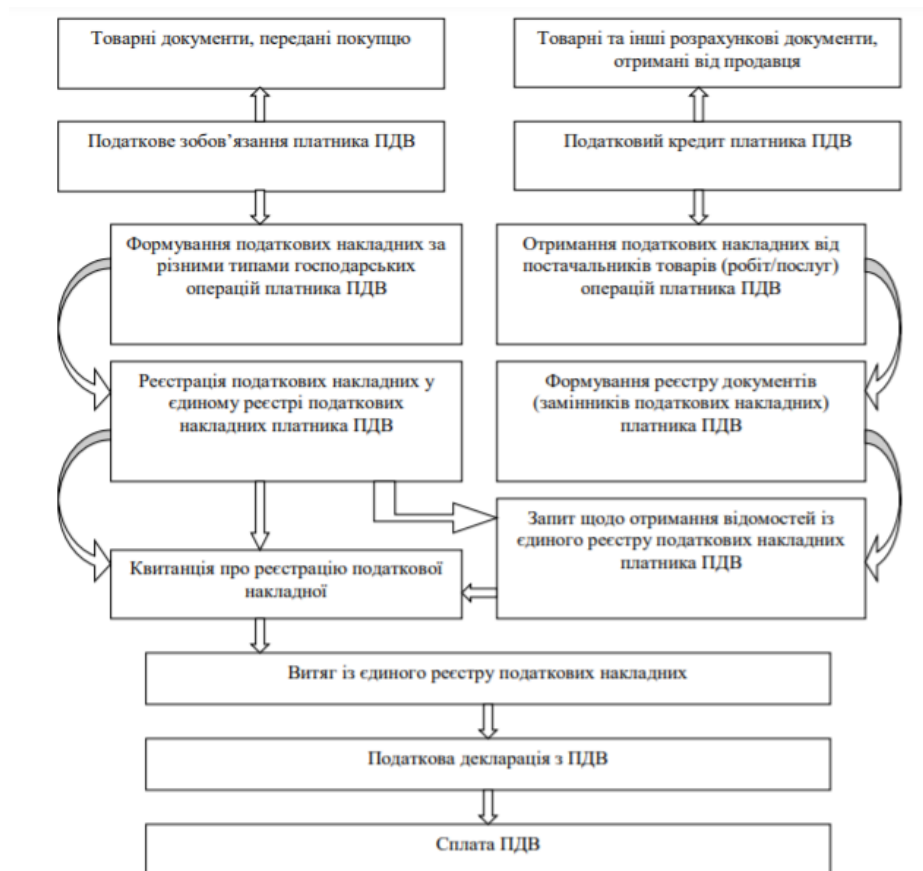


Рис. 3.1. Процес формування інформації щодо виникнення і сплати податку на додану вартість в обліку

Податкова накладна – документ, що використовується для податкового обліку. Це електронний документ, що складає платник податку на додану вартість у відповідності до вимог Податкового кодексу України у електронній формі в затвердженому форматі та надсилається для реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних [33].

Товарно-транспортна накладна (ТТН) – це єдиний для усіх учасників транспортного процесу документ, який призначено для обліку товарно-матеріальних цінностей на шляху їх переміщення, розрахунків за перевезення вантажу та обліку виконаної роботи, та є одним із документів, що може використовуватися для списання товарно-матеріальних цінностей, оприбуткування, складського, оперативного та бухгалтерського обліку [29].

ТТН є вагомим доказом підтвердження не тільки витрат на перевезення, а і фактичного постачання товару. Відсутність ТТН може бути ознакою фіктивності угоди.

Видаткова накладна — це первинний документ, що підтверджує факт передачі товарно-матеріальних цінностей від постачальника до покупця. Сьогодні затверджена форма видаткової накладної відсутня. На практиці передача товарно-матеріальних цінностей підтверджується: накладною-вимогою на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (форма № М-11); накладними, які складають за довільною формою [32].

Видаткову накладну використовують з метою: обліку руху матеріальних цінностей в межах суб'єкта бізнесу; оформлення відпуску матеріальних цінностей структурним підрозділам свого підприємства, які розташовані за його межами; оформлення відпуску матеріальних цінностей стороннім організаціям. Суттєвим недоліком типової форми № М-11 є відсутність суми податку на додану вартість.

Щодо наведених вище документів, варто відмітити, що всі вони мають: спільну мету – зафіксувати господарську операцію щодо відвантаження матеріальних цінностей та схожий перелік реквізитів (табл. 3.1). Тому виникає закономірне питання щодо потреби їх уніфікації.

Реквізити первинних документів у сфері реалізації продукції

Податкова накладна [33]	Товарно-транспортна накладна [29]	Видаткова накладна (форма № М-11) [32]
<ol style="list-style-type: none"> 1. порядковий номер податкової накладної; 2. дата складання податкової накладної; 3. повна або скорочена назва, зазначена у статутних документах юридичної особи або прізвище, ім'я та по батькові фізичної особи, зареєстрованої як платник податку на додану вартість, - продавця товарів/послуг; 4. податковий номер платника податку (продавця та покупця); 5. повна або скорочена назва, зазначена у статутних документах юридичної особи або прізвище, ім'я та по батькові фізичної особи, зареєстрованої як платник податку на додану вартість, - покупця (отримувача) товарів/послуг; 6. опис (номенклатура) товарів/послуг та їх кількість, обсяг; 7. ціна постачання без урахування податку; 8. ставка податку та відповідна сума податку в цифровому значенні; 9. загальна сума коштів, що підлягають сплаті з урахуванням податку; 10. код товару або послуги; 11. індивідуальний податковий номер. 	<ol style="list-style-type: none"> 1. назва документа, 2. дата і місце складання ТТН; 3. найменування (ПІБ) перевізника чи експедитора, замовника, вантажовідправника, вантажоодержувача; 4. найменування і кількість вантажу, 5. основні характеристики вантажу і ознаки, які надають можливість його однозначно ідентифікувати; 6. автомобіль (марка, модель, тип, реєстраційний номер); 7. причіп/напівпричіп (марка, модель, тип, реєстраційний номер), 8. пункти навантаження та розвантаження із зазначенням повної адреси; 9. посади, прізвища та підписів відповідальних осіб вантажовідправника, вантажоодержувача, водія та/або експедитора. 	<ol style="list-style-type: none"> 1. назва документа; 2. дату складання; 3. підстава складання; 4. назва підприємства, від імені якого склали документ; 5. зміст і обсяг господарської операції, 6. одиницю виміру господарської операції; 7. посади осіб, відповідальних за проведення господарської операції та правильність її оформлення; 8. особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у господарській операції

Здійснюючи уніфікацію форм первинних документів в сфері розрахунків за податком на додану вартість необхідно врахувати наступне. Вони повинні:

- формувати оптимальний за максимальним розміром набір даних для фіксації інформації про господарську операцію в обліку;
- формувати детальну інформацію для побудови аналітичного обліку;
- будуватися за ознаками інтегрованих потреб фінансового, управлінського, податкового обліку.

3.2. Адміністрування господарських операцій з податку на додану вартість в сучасних умовах господарювання

Система електронного адміністрування ПДВ (СЕА ПДВ) – це сукупність організаційних і технічних засобів, яка спрямована на забезпечення обліку адміністрування ПДВ в Україні у електронному вигляді.

Система передбачає механізм виписування податкових накладних, які дають право на отримання податкового кредиту. Із запровадженням системи всі податкові накладні виписуються тільки у електронному вигляді і реєструються в Єдиному реєстрі податкових накладних, незважаючи на суму ПДВ.

Механізм електронного адміністрування податку на додану вартість представлено на рис. 3.2.



Рис. 3.2. Система електронного адміністрування податку на додану вартість

Перелік всіх операцій, які зареєстровані в Системі електронного адміністрування ПДВ, можна побачити в Електронному кабінеті платника податків. Меню «Система електронного адміністрування ПДВ» надає користувачам доступ до інформації, а саме: реєстр операцій; реєстр транзакцій; інформація про суму перевищення.

У вікні «Реєстр операцій» користувачі отримують перелік всіх операцій, які зареєстровані у СЕА ПДВ - податкові накладні; розрахунки коригування; поповнення рахунку; овердрафт; тощо. Реєстр операцій формується у відповідності до календарної черговості реєстрації операцій від нових до старших і дозволяє одержати інформацію про актуальні ліміти і інші показники.

Примітка

Застосовуйте фільтр, щоб обмежити розмір необхідної інформації:

Фільтр

Дата операції: з [] по []

Дата документу: з [] по []

Номер документу: []

Всі []

Пошук [] Експорт в Excel []

Дата операції	Тип операції	Номер документу	Дата документу	Сума операції	Сума ліміту
---------------	--------------	-----------------	----------------	---------------	-------------

Рис. 3.3. Вікно реєстру операцій

У вікні «Реєстр транзакцій» користувачі отримують перелік всіх операцій за ПДВ-рахунком, у тому числі і інформацію щодо типів транзакцій (зарахування коштів, списання коштів тощо); загальної суми поповнення рахунку; списання коштів із рахунку; суми всіх кредитових оборотів по ПДВ-рахунку; заборгованості,; актуального залишку коштів на рахунку. Реєстр транзакцій формується згідно календарної черговості реєстрації транзакцій від самих нових до більш старих.

За допомогою сервісу «Інформація про суму перевищення» існує можливість переглянути інформацію щодо даних розрахунку суми перевищення і результату порівняння даних податкової звітності з ПДВ і ЄРПН.

Реєстрація податкової накладної здійснюється в єдиному реєстрі податкових накладних, що ведеться Державною податковою службою.

Вікно єдиного реєстру податкових накладних розділяється на дві вкладки: видані податкові накладні й отримані податкові накладні. Приклад такого вікна виданих податкових накладних зображено на рис. 3.4.

Видані ПН/РК Отримані ПН/РК

Фільтр

Дата реєстрації ПН/РК в ЄРПН Дата складання ПН/РК

01.01.2018 15.01.2018 з по

ІПН Покупця Податковий номер Покупця

Порядковий № ПН/РК Реєстраційний номер

Оберіть статус ПН/РК

Пошук Експорт в Excel Експорт XML в zip

Дата складання ПН/РК	Порядковий № ПН/РК	Дата реєстрації ПН/РК в ЄРПН	Найменування Покупця	Реєстраційний номер	ІПН Покупця	Обсяг операцій
Даних не знайдено						

Рис. 3.4. Вікно виданих податкових накладних в єдиному реєстрі податкових накладних

Видані ПН/РК Отримані ПН/РК

Фільтр

Дата реєстрації ПН/РК в ЄРПН Дата складання ПН/РК

01.01.2018 15.01.2018 з по

ІПН Продавця Податковий номер Продавця

Порядковий № ПН/РК Реєстраційний номер

Оберіть статус ПН/РК

Пошук Експорт в Excel Експорт XML в zip

Дата складання ПН/РК	Порядковий № ПН/РК	Дата реєстрації ПН/РК в ЄРПН	Найменування Продавця	Реєстраційний номер	ІПН Продавця	Обсяг операцій
Даних не знайдено						

Рис. 3.5. Вікно отриманих податкових накладних в єдиному реєстрі податкових накладних

Єдиний реєстр податкових накладних надає можливість податковій службі здійснювати контроль за:

- правильним введенням реквізитів і порядком використання кваліфікованого електронного підпису (відповідність ключів і їх актуальність);
- відповідністю реквізитів;
- реєстрацією осіб платниками податку;
- дотриманням реєстраційного ліміту;
- наявністю помилок у податковій накладній;
- наявністю введених даних у податкову накладну;
- відповідністю підстав для зупинення реєстрації податкової накладної (блокування податкових накладних).

За допомогою електронного реєстру податкових накладних податкова служба надсилає платникам податку квитанції у електронній формі протягом операційного дня.

Реєстраційний ліміт – це обмеження можливої суми реєстрації податкових накладних у ЄРПН.

Розрахунок реєстраційного ліміту здійснюється за формулою:

Ліміт реєстрації (Σ Накл) розраховується наступним чином:

$$\Sigma \text{Накл} = \Sigma \text{НаклОтр} + \Sigma \text{МитН} + \Sigma \text{ПорРах} + \Sigma \text{Овердрафт} - \Sigma \text{НаклВид} - \Sigma \text{Відшкодув} - \Sigma \text{Перевищ}$$

Єдиний реєстр податкових накладних працює з 08.00 ранку до 20.00 вечора лише в робочі дні [26].

До умов, які необхідно дотримуватися для реєстрації податкової накладної належать [26]:

- заповнення всіх необхідних реквізитів;
- дотримання термінів реєстрації;
- дотримання ліміту реєстрації;
- накладну пропустила система виявлення ризикових податкових накладних. Сумнівна податкова накладна може бути заблокована;

• дотримані умови щодо використання кваліфікованого електронного цифрового підпису.

Виписку податкової накладної завжди здійснює продавець, який являється платником ПДВ.

Терміни реєстрації податкових накладних становить 2 тижні. Якщо дата оформлення накладної з 01 числа місяця по 15 число місяця, то останнім днем реєстрації є останній день місяця (включно); якщо дата оформлення накладної з 16 числа місяця по останнє число місяця, то останній день реєстрації 15 число місяця (включно) [26].

Для того, щоб зареєструвати податкову накладну потрібно дотримуватися наступного алгоритму дій [26]:

заповнюємо податкову накладну в електронній формі;

- ставимо електронну печатку та цифровий підпис головного бухгалтера;
- надсилаємо податкову накладну до державної податкової служби;
- накладна проходить моніторинг на ризиковість та перевірку зі сторони системи;

• у випадку, якщо все добре, то приходиться електронна квитанція, яка містить дату і час включення податкової накладної до єдиного реєстру податкових накладних. Вона повинна надійти протягом операційного дня. Однак, якщо реєстрація відбувається в кінці операційного дня, може надійти й наступного;

• якщо податкова накладна не прийнята або зупинена у реєстрації, то також надходить електронна квитанція. Її отримують як покупець, так і постачальник.

Якщо податкову накладну зареєстровано невчасно, то накладається штраф, розмір якого залежить від терміну прострочення. Штрафи знаходяться у межах від 10 до 50 % від суми податкового зобов'язання в простроченій накладній (відсоток залежить від днів прострочення).

Якщо це зобов'язання не буде показано ще й в декларації, то штраф буде накладено за заниження податкового зобов'язання - 25% від суми.

Система електронного адміністрування ПДВ має ряд переваг, зокрема:

1. Формування єдиної системи, що об'єднує інформацію щодо всіх зареєстрованих податкових накладних і коригувань до них.

2. Збільшення дисципліни контрагентів по вчасному наданню вірно оформлених податкових накладних.

3. Неможливість видати фіктивну податкову накладну, оскільки вона обов'язково має бути зареєстрована у Єдиному електронному реєстрі та підкріплена чи сумою реєстраційного ліміту, чи коштами, перерахованими на електронний рахунок ПДВ.

4. Платник податку у будь-який момент може подати безкоштовні запити щодо суми, на яку він може зареєструвати податкові накладні (реєстраційний ліміт), запит щодо стану рахунку тощо.

Однак, є і певні недоліки системи електронного адміністрування, зокрема:

1. Обов'язок контролю за правильністю складання податкової накладної покладено на покупця.

2. Виписки, які отримані з електронної системи адміністрування ПДВ, є важкими для розуміння.

3. Процедура бюджетного відшкодування ПДВ є складною.

Висновки до розділу 3

1. Вдосконалення первинного обліку розрахунків за податком на додану вартість повинно відбуватися у напрямку посилення змістового навантаження первинних документів шляхом розроблення їх конкретних форм.

Здійснюючи уніфікацію форм первинних документів в сфері розрахунків за податком на додану вартість необхідно врахувати наступне. Вони повинні: формувати оптимальний за максимальним розміром набір даних для фіксації інформації про господарську операцію в обліку; формувати детальну інформацію для побудови аналітичного обліку; будуватися за ознаками інтегрованих потреб фінансового, управлінського, податкового обліку.

2. В Україні систему електронного адміністрування ПДВ запроваджено у 2015 р, що стало позитивним кроком у сфері адміністрування ПДВ. Така система

є досить зручною, скорочує витрати часу облікового персоналу підприємства, збільшує кількість користувачів Електронним кабінетом платника податків. Вона мінімізує участь контролюючих органів в процесах адміністрування, підвищує об'єктивність процесу бюджетного відшкодування і значно зменшує можливості ухилення від оподаткування.

3. Система електронного адміністрування ПДВ має ряд переваг та недоліків. До переваг необхідно віднести: формування єдиної системи, що об'єднує інформацію щодо всіх зареєстрованих податкових накладних і коригувань до них; збільшення дисципліни контрагентів по вчасному наданню вірно оформлених податкових накладних; неможливість видати фіктивну податкову накладну, оскільки вона обов'язково має бути зареєстрована у Єдиному електронному реєстрі та підкріплена чи сумою реєстраційного ліміту, чи коштами, перерахованими на електронний рахунок ПДВ; платник податку у будь-який момент може подати безкоштовні запити щодо суми, на яку він може зареєструвати податкові накладні (реєстраційний ліміт), запит щодо стану рахунку тощо.

До недоліків системи електронного адміністрування можна віднести: обов'язок контролю за правильністю складання податкової накладної покладено на покупця; виписки, які отримані з електронної системи адміністрування ПДВ, є важкими для розуміння; процедура бюджетного відшкодування ПДВ є складною.

ВИСНОВКИ

У кваліфікаційній роботі здійснено теоретичне обґрунтування та запропоновано підходи до вирішення практичних проблем обліку господарських операцій з податку на додану вартість та декларування сум податкових платежів підприємствами. Найбільш вагомими результатами дослідження полягають в наступному:

1. Податок на додану вартість є непрямим податком. Як в Україні, так і у всьому світі він є найважливішим бюджетоутворюючим податком. Його питома вага у надходженнях до бюджету від вітчизняних суб'єктів бізнесу протягом 2015 – 2019 рр. становить близько 30 %. Разом з тим, цей податок є найбільш суперечливим, має значні складності у нарахуванні та адмініструванні, характеризується найбільшою корумпованістю схем відшкодування його сум з бюджету.

2. Науковцями виділяються чотири основні методи підрахунку цього податку: прямий балансовий (адитивний, статистичний), непрямий метод додавання; прямий метод віднімання; непрямий метод віднімання. У світовій практиці та згідно податкового законодавства України використовується непрямий метод віднімання, який передбачає визначення суми ПДВ як різниці між податковим зобов'язанням і податковим кредитом. Він є достатньо складним з позиції бухгалтерського обліку і документування операцій.

3. Розуміння економічного механізму формування об'єкту оподаткування – доданої вартості підприємства є важливою передумовою обрахунку податкового навантаження на підприємство, здійснення податкового планування та бюджетування. З цих позицій, в роботі детально розглянуто розрахунок створеної доданої вартості на підприємстві як інтервального показника за двома алгоритмами: 1) додана вартість дорівнює сумі нарахованої амортизації на необоротні активи, доходів працівників підприємства, витрати на соціальні заходи, податкових платежів підприємства, чистого прибутку підприємства; 2 – додана вартість дорівнює різниці між доходом від реалізації об'єктів господарювання та матеріальних та прирівняних до них витрат.

4. Податковий облік податку на додану вартість чітко регулюється нормативно-правовими документами в сфері його нарахування та сплати до бюджету. Виходячи з важливості дотримання норм законодавства та накладення штрафних санкцій у випадку їх порушень, бухгалтер повинен досконало знати, розуміти та застосовувати на практиці положення нормативних документів.

5. Обліковий процес податку на додану вартість складається з наступних етапів: складання податкових накладних під час реалізації готової продукції (товарів, робіт, послуг) і отримання податкових накладних при придбанні товарно-матеріальних цінностей (послуг, робіт) у постачальників; реєстрація податкових накладних у Реєстрі виданих і отриманих податкових накладних; реєстрація податкових накладних у Єдиному реєстрі податкових накладних; складання та подання податкової декларації з податку на додану вартість.

6. Підставою для нарахування та відображення в обліку податку на додану вартість є податкова накладна – електронний документ, який складається платником ПДВ в електронній формі у затвердженому в установленому порядку форматі (стандарті) та надсилається для реєстрації. Крім того, законодавством передбачено випадки, коли платники ПДВ можуть відображати суму податку без податкової накладної.

7. Дані податкової накладної або інших документів, що є підставою для визнання податку на додану вартість, є підставою для записів на рахунках бухгалтерського обліку та у звітності. Узагальнення інформації відбувається на субрахунках: 641 "Розрахунки за податками", 643 "Податкові зобов'язання", 644 "Податковий кредит", 315 «Спеціальні рахунки в національній валюті».

8. За даними первинних документів, рахунків бухгалтерського обліку складається декларація з податку на додану вартість. Основна декларація з ПДВ складається із: вступної частини, трьох розділів, обов'язкових додатків. Додатки до декларації заповнюються тільки у випадку наявності сум за цими рядками в самій декларації.

9. Вдосконалення первинного обліку розрахунків за податком на додану вартість повинно відбуватися у напрямку посилення змістового навантаження первинних документів шляхом розроблення їх конкретних форм.

Здійснюючи уніфікацію форм первинних документів в сфері розрахунків за податком на додану вартість необхідно врахувати наступне. Вони повинні: формувати оптимальний за максимальним розміром набір даних для фіксації інформації про господарську операцію в обліку; формувати детальну інформацію для побудови аналітичного обліку; будуватися за ознаками інтегрованих потреб фінансового, управлінського, податкового обліку.

10. В Україні систему електронного адміністрування ПДВ запроваджено у 2015 р, що стало позитивним кроком у сфері адміністрування ПДВ. Така система є досить зручною, скорочує витрати часу облікового персоналу підприємства, збільшує кількість користувачів Електронним кабінетом платника податків. Вона мінімізує участь контролюючих органів в процесах адміністрування, підвищує об'єктивність процесу бюджетного відшкодування і значно зменшує можливості ухилення від оподаткування.

11. Система електронного адміністрування ПДВ має ряд переваг та недоліків. До переваг необхідно віднести: формування єдиної системи, що об'єднує інформацію щодо всіх зареєстрованих податкових накладних і коригувань до них; збільшення дисципліни контрагентів по вчасному наданню вірно оформлених податкових накладних; неможливість видати фіктивну податкову накладну, оскільки вона обов'язково має бути зареєстрована у Єдиному електронному реєстрі та підкріплена чи сумою реєстраційного ліміту, чи коштами, перерахованими на електронний рахунок ПДВ; платник податку у будь-який момент може подати безкоштовні запити щодо суми, на яку він може зареєструвати податкові накладні (реєстраційний ліміт), запит щодо стану рахунку тощо.

До недоліків системи електронного адміністрування можна віднести: обов'язок контролю за правильністю складання податкової накладної покладено на покупця; виписки, які отримані з електронної системи адміністрування ПДВ,

є важкими для розуміння; процедура бюджетного відшкодування ПДВ є складною.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Білобровенко Т. В. Додана вартість як об'єкт оподаткування податком на додану вартість. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. Вип. 20. 2018. С. 50 – 55. URL.: http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/20_1_2018ua/13.pdf
2. Волошина Я., Гейчук О., Оттен Т. Нова система електронного адміністрування ПДВ. Інститут економічних досліджень та політичних консультацій. Берлін / Київ. 2015. 25 с. URL.: http://www.beratergruppeukraine.de/wordpress/wp-content/uploads/2016/08/TN_04_2015_ukr.pdf
3. Ганусич В.О. Бухгалтерський облік податку на додану вартість у світлі введення електронного адміністрування. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. Випуск 9-1. 2014. С. 204 – 208. URL.: http://www.ej.kherson.ua/journal/economic_09-1/154.pdf
4. Голов С. Облік і звітність на основі концепцій доданої вартості. *Бухгалтерський облік і аудит*. № 8-9. 2015. URL.: http://mrkt.mim.kiev.ua/ftp/t_articles/G_BOA_8-9_2015.pdf
5. Давидов О.І. Моделі доданої вартості підприємств: економічний зміст та особливості побудови. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету*. С. 167 – 172. URL.: <http://vestnik-econom.mgu.od.ua/journal/2017/28-2017/28-2017.pdf#page=167>
6. Деякі питання електронного адміністрування податку на додану вартість: Постанова Кабінету міністрів України від 16.10.2014 р. № 569. URL.: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/569-2014-%D0%BF#Text>
7. Дубинська О. С. Вдосконалення обліку розрахунків з податку на додану вартість в Україні. *Innovative Educational Technologies: European Experience and its Application in Training in Economics and Management*. Riga: Baltic Research Institute of Transformation Economic Area Problems, 2020. – 184 р. URL.: <http://feb.tsatu.edu.ua/wp-content/uploads/2020/09/Riga-stazhirovka-iyul-avgust-2020.pdf#page=47>

8. Звіт зі сталого розвитку системи компаній «Кока-кола» в Україні за 2019 рік. 121 с. URL.: https://www.coca-cola.ua/content/dam/one/ua/uk/pdf-files/Sustainability%20report%20FINAL_ukr.pdf

9. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій 30.11.1999 р. № 291. URL.: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>

10. Карп'як Я. С. Організація бухгалтерського та податкового обліку підприємств на основі первинних документів. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит : проблеми теорії, методології, організації*. №1. 2014. С. 100 – 110. URL.: <http://nasoa.edu.ua/wp-content/uploads/periodicals/b-obl/141/12.pdf>

11. Кім Ю.Г. Бухгалтерський та податковий облік: первинні документи та порядок їх заповнення. К.: Центр навчальної літератури. 600 с. URL.: https://pidru4niki.com/1278021263610/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/buhgalterskiy_ta_podatkoviy_oblik_pervinni_dokumenty_ta_poryadok_yih_zapovnennya

12. Коцан О. П. Порядок удосконалення облікового відображення розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість. *Науково-інформаційний вісник «Економіка»*. 2014. № 9. С. 263-270.

13. Кравченко Д. Рух коштів на ПДВ-рахунку: як відобразити в бухгалтерському обліку. *Податки & бухоблік*. 2018. № 82. URL.: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2018/october/issue-82/article-39867.html>

14. Мороз Ю.Ю. Обліково-інформаційна система моніторингу економічного потенціалу підприємства: монографія. Житомир: ПП "Рута". 2011. 352 с.

15. Морозов Є. Первинні бухгалтерські документи для формування податкового обліку. URL.: <https://blog.liga.net/user/emorozov/article/23669>

16. Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України: в 3 т. К. : Міністерство фінансів України, Національний університет ДПС України. 2012. 2389 с.

17. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2015 р. № 73. URL.: <http://www.rada.gov.ua>.

18. Огійчук М. Ф., Горковенко І. В., Сколотій І. В. Електронне оподаткування в системі обліку податку на додану вартість. Проблеми економіки. 2014. № 4. С. 376-381. URL.: http://nbuv.gov.ua/UJRN/PeKon_2014_4_52

19. Онищенко В. Єдиний реєстр податкових накладних 2020. URL.: <https://www.golovbukh.ua/article/7216-diniy-restr-podatkovih-nakladnih>

20. Орлова В. К., Кафка С. М. Облік і оподаткування доданої вартості. *Економіка України*. 2016. 2 (651). С. 44 – 51.

21. ПДВ: реформувати не можна скасувати. URL.: <http://www.epravda.com.ua/publications/4b9f92bc9fce1/>.

22. Плаксієнко В. Я. Облік податку на додану вартість у системі електронного адміністрування: аспекти наукової дискусії. *Інвестиції: практика та досвід*. № 19. 2016. URL.: http://www.investplan.com.ua/pdf/19_2016/3.pdf

23. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL.: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

24. Подолянчук О.А. Податок на додану вартість: сутність та стан первинного обліку. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2017. № 1. URL.: <http://efm.vsau.org/>

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

26. Порядок ведення Єдиного реєстру податкових накладних: постанова Кабінету міністрів України від 29 грудня 2010 р. № 1246. URL.: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1246-2010-%D0%BF#Text>

27. Порядок електронного адміністрування податку на додану вартість Постанова Кабінету міністрів України від 16 жовтня 2014 р. № 569 URL.: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/569-2014-%D0%BF#Text>

28. Порядок обчислення і накопичення електронними контрольно-касовими апаратами сум податку на додану вартість: постанова Кабінету міністрів України від 27.12.10 р. № 1224.

URL.: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1224-2010-%D0%BF/ed20101227#Text>

29. Правила перевезень вантажів автомобільним транспортом в Україні: Наказ Міністерства транспорту України від 14.10.97 р. № 363.

URL.: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0128-98/page#Text>

30. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL.: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>

31. Про запровадження електронного сервісу для платників податків – юридичних осіб: Наказ Державної податкової адміністрації України від 11.02.11 р. № 85. URL.: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0085837-11#Text>

32. Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів: Наказ міністерства статистики України № 193 від 21.06.96 р. URL.: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0193202-96#Text>

33. Про затвердження форм та Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість: Наказ МФУ 28.01.2016 р. № 21. URL.: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0159-16#Text>

34. Про затвердження форми податкової накладної та Порядку заповнення податкової накладної: Наказ Міністерства фінансів України. URL.: 31.12.2015 р. № 1307

35. Про облікову політику : Лист Міністерства фінансів України від 21.12.2005р. № 31-34000-10-5/27793.

URL.: http://www.uapravo.net/data2008/base40/ukr_40744.htm.

36. Соколов И.А. Анализ целесообразности применения прямого метода взимания НДС. URL.: <http://www.iet.ru/ru/kommentarii/analiz-cesoobraznostiprimeneniya-pryamogo-metoda-vzimanija-nds.html>.

37. Статистичний збірник «Бюджет України 2019». URL.: [https://mof.gov.ua/storage/files/2_Budget_of_Ukraine_2019_\(for_website\)%20\(1\).pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/2_Budget_of_Ukraine_2019_(for_website)%20(1).pdf)

38. Створення податкових накладних в 1С:Підприємство. Бухгалтерія 2.0. URL.: <https://portfel.ua/formuvannya-podatkovih-nakladnih-v-1s-pidpriyemstvo-buhgalteriya-2-0/>
39. Топ-10 виробників безалкогольних напоїв AGRONEWS. URL.: <http://agronews.ua/node/72198>
40. Тюха І. В., Савчук І. В. Світові тенденції ринку безалкогольних напоїв. *Економіка та держава*. 2017. № 12. С. 48–51.
41. Тюха І.В., Погребна А.В. Стан та тенденції розвитку вітчизняного ринку безалкогольних напоїв. *Молодий вчений*. № 10 (50). 2017. С. 1084 -1088. URL.: <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2017/10/243.pdf>
42. Уллубієва К. К. Додана вартість як об'єкт бухгалтерського обліку та база обкладання ПДВ. *Вісник ЖДТУ*. 2010. № 2 (52). С. 200-203.
43. Уллубієва К. К. Методи обчислення ПДВ: обліковий аспект. *Міжнародний збірник наукових праць*. Випуск 2(17). С. 338 -345.
44. Ходикіна А.А., Бурковська А.В. Актуальні тенденції обліку розрахунків з податку на додану вартість. Миколаївський національний університет імені В.О. Сухомлинського. Випуск 8. 2015. С. 1196 – 1199. URL.: <http://global-national.in.ua/archive/8-2015/251.pdf>
45. Цікаві факти про ПДВ. Проект «Популярна економіка: ціна держави». URL.: <http://cost.ua/content/uploads/sites/2/2020/01/vat-report.pdf>
46. Countries With The Highest Levels Of Soft Drink Consumption. URL.: <https://www.worldatlas.com/articles/countries-with-the-highest-levels-of-soft-drink-consumption.html>
47. Haller A. Value added in financial accounting: A comparative study between Germany and France / Axel Haller, Hervé Stolowy // *Advances in International Accounting*. – 2010. – Vol. 11, No. 1. – Pp. 23-51.
48. Top 10 Most Popular Soft Drinks – 2019. URL.: <https://www.youtube.com/watch?v=d80pzpqlE8g>
49. Administering taxes paid by business. Systemic report 2020. URL.: <https://boi.org.ua/files/bp/wj/administering%20taxes.pdf>

50. Офіційний веб-портал «Електронний кабінет платника податків».
URL.: <https://cabinet.sfs.gov.ua/help/index.html>

51. Офіційний веб-портал Компанії «Кока-Кола». URL.: <https://www.coca-cola.ua/>

52. Офіційний веб-портал Верховної ради України.
URL.: <https://www.rada.gov.ua>

53. Офіційний веб-портал Державної податкової служби України.
URL.: <https://tax.gov.ua/>

54. Офіційний веб-портал Міністерства фінансів України.
URL.: <https://mof.gov.ua>

ДОДАТКИ