

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
СУМСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ЕКОНОМІКИ І МЕНЕДЖМЕНТУ
Кафедра обліку і оподаткування**

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

освітній ступінь – «Магістр»

**на тему: Теоретико-практичні аспекти обліково-контрольного
процесу розрахунків з податку на додану вартість
в аграрному підприємстві**

Виконала:

Черних Діана Сергіївна
здобувач спеціальності
071 «Облік і оподаткування»

Керівник:

Гордієнко Микола Іванович
професор кафедри обліку і оподаткування

Рецензент:

Крячко Катерина Василівна
заступник головного бухгалтера
Сумського національного аграрного
університету

СУМСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет

Економіки і менеджменту

Кафедра

Обліку і оподаткування

Освітній ступінь

Магістр

Спеціальність

071 «Облік і оподаткування»

Завідувач кафедри

« 08 » листопада _____

Затверджую:

М.І. Гордієнко

2022 р.

ЗАВДАННЯ

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧУ

Черних Діані Сергіївні

(прізвище, ім'я, по батькові)

1.Тема роботи: Теоретико-практичні аспекти обліково-контрольного процесу розрахунків з податку на додану вартість в аграрному підприємстві

2. База практичного дослідження:

ПСП «Восток -Запад» Новоград-Волинського району Житомирської області

керівник роботи **Гордієнко Микола Іванович , к.е.н., професор**

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

затверджена наказом по університету від

12.01. 2023 р. № 71-н

3. Строк подання здобувачем закінченого проекту (роботи) 22 грудня 2023 року

4. Вихідні дані до проекту (роботи):

первинні та зведені документи, реєстри синтетичного та аналітичного обліку, статутні та установчі документи, фінансова, статистична, бюджетна та податкова звітність,

законодавчо - нормативні акти з питань обліку і контролю, монографії, фахові наукові статті та доповіді на міжнародних науково-практичних конференціях з питань сучасного стану та вдосконалення обліку, аналізу, аудиту і контролю.

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

дослідити теоретичні основи розрахунків з ПДВ, як об'єкта обліку;

вивчити законодавчо-нормативну базу та інформаційне забезпечення з теми дослідження;

провести підбір та аналіз наукових літературних джерел з тематики дослідження;

навести організаційно – економічну характеристику досліджуваного підприємства;

розкрити стан організації обліку і контролю розрахунків з ПДВ;

визначити особливості методики обліку і контролю розрахунків з бюджетом у базовому підприємстві;

надати пропозиції щодо вдосконалення обліку і контролю розрахунків з ПДВ в умовах функціонування досліджуваного підприємства;

сформулювати висновки.

6. Дата видачі завдання

«08» листопада 2022 р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів підготовки кваліфікаційної роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1.	Визначення та затвердження теми дослідження, складання плану – графіку виконання роботи	листопад 2022 р.	
2.	Підбір та аналіз літературних джерел, підготовка першого теоретичного розділу	грудень 2022 р. - січень 2023 р.	
3.	Збір аналітичної інформації, обробка результатів дослідження та підготовка другого розділу роботи	лютий-липень 2023 р.	
4.	Підготовка третього розділу кваліфікаційної роботи	вересень - жовтень 2023 р.	
5.	Підготовка висновків, пропозицій та узгодження з керівником	жовтень-листопад 2023 р.	
6.	Підготовка кінцевого варіанту кваліфікаційної роботи	листопад 2023 р.	
7.	Опрацювання зауважень керівника, перевірка на автентичність	11-14 грудня 2023 р.	
8.	Рецензування кваліфікаційної роботи	14-21 грудня 2023 р.	
9.	Представлення кваліфікаційної роботи на кафедрі, деканат	22 грудня 2023 р.	
10.	Підготовка доповіді, презентації до кваліфікаційної роботи та її попередній захист	22-25 грудня 2023 р.	
11.	Захист кваліфікаційної роботи	26 грудня 2023 р.	

Здобувач вищої освіти за другим (магістерським) рівнем

Діана ЧЕРНИХ

Керівник роботи

Микола ГОРДІЄНКО

Перевірку на автентичність проведено.

Надія БАРАНИК

Кваліфікаційна робота допущена до захисту

Гарант освітньої програми

Інна НАЗАРЕНКО

Декан факультету економіки і менеджменту

Маргарита ЛИШЕНКО

АНОТАЦІЯ

Черних Д.С. Теоретико-практичні аспекти обліково-контрольного процесу розрахунків з податку на додану вартість в аграрному підприємстві.

Кваліфікаційна робота зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування», СНАУ, Суми. 2023. – Рукопис.

В роботі розглянуто теоретичні, методичні, концептуальні та практичні аспекти бухгалтерського обліку та контролю розрахунків з податку на додану вартість на прикладі приватного сільськогосподарського підприємства «Восток-Запад» Новгород-Волинського району Житомирської області. Актуальність теми дослідження полягає в тому, що в діяльності кожного підприємства не останнє місце займає облік податкових платежів. Зумовлено це постійним контролем даних розрахунків з боку державних органів, оскільки саме податкові платежі є основним джерелом наповнення державного бюджету. Роль податку на додану вартість в даному процесі досить значна, адже саме ПДВ приносить в бюджет країни найбільші суми в статті доходів. Разом з тим, це складний податок в системі оподаткування України. Тому кожне підприємство та суб'єкт господарювання має проводити чіткий облік та контроль розрахунків з ПДВ задля уникнення податкових ризиків.

На практиці при обліку ПДВ виникає непорозуміння та суперечності у сфері застосування норм оподаткування. Так, підприємствам необхідно розробити чітку систему контролю податкових платежів для уникнення штрафних санкцій з боку держави.

Сільськогосподарське приватне підприємство «Восток-Запад», що виступає об'єктом дослідження, якраз стало наглядним прикладом того, з якими труднощами стикаються бухгалтера на даній ділянці обліку..

Проведений аналіз останніх досліджень та наукових публікацій з обліку, оподаткування, аналізу та контролю дозволив виявити основні напрями досліджень за визначеною тематикою.

Окремі результати наукового дослідження кваліфікаційної роботи мають елементи наукової новизни, а саме: *доведено, що податок на додану вартість (ПДВ) - це податок на споживання товарів та послуг, який стягується на кожному етапі ланцюжка постачання, де створюється додана вартість, від початкового виробництва до точки продажу. *досліджуючи сутність ПДВ, ми побачили, що його платником фактично виступає кінцевий споживач, що займається просуванням або виробництвом продукту. *з метою вдосконалення системи контролю розрахунків з ПДВ варто використовувати наступні варіанти контролю: податковий едвайзенг або податковий аутсорсинг.

Ключові слова: податок на додану вартість, облік, податкові зобов'язання, податковий кредит, розрахунки з бюджетом, контроль.

SUMMARY

Chernykh D.S. Theoretical and practical aspects of the accounting and control process of value added tax calculations in an agricultural enterprise.

Qualification work on specialty 071 «Accounting and taxation», SNAU, Sumy. 2023. - Manuscript.

The paper examines the theoretical, methodological, conceptual and practical aspects of accounting and control of value added tax calculations on the example of the private agricultural enterprise «Vostok-Zapad» of the Novgorod-Volyn district of the Zhytomyr region. The relevance of the research topic lies in the fact that accounting for tax payments occupies not the last place in the activity of every enterprise. This is due to the constant control of these calculations by state bodies, since it is tax payments that are the main source of filling the state budget. The role of value-added tax in this process is quite significant, because it is VAT that brings the largest sums of income to the country's budget. At the same time, this is a complex tax in the taxation system of Ukraine. Therefore, each enterprise and business entity should keep accurate records and control VAT calculations in order to avoid tax risks.

In practice, when accounting for VAT, there are misunderstandings and contradictions in the field of application of taxation rules. Thus, enterprises need to develop a clear system of control of tax payments to avoid fines from the state.

The agricultural private enterprise «Vostok-Zapad», which is the object of the study, became a clear example of the difficulties faced by accountants in this area of accounting.

The analysis of the latest research and scientific publications on accounting, taxation, analysis and control made it possible to identify the main directions of research on a certain topic.

Separate results of the scientific research of the qualification work have elements of scientific novelty, namely: * it has been proven that value added tax (VAT) is a tax on the consumption of goods and services, which is levied at each stage of the supply chain, where added value is created, from initial production to the point of sale. * while studying the essence of VAT, we saw that its payer is actually the final consumer engaged in the promotion or production of the product. * in order to improve the VAT settlement control system, the following control options should be used: tax advice or tax outsourcing.

Key words: value added tax, accounting, tax obligations, tax credit, calculations with the budget, control.

ЗМІСТ

	ВСТУП	5
РОЗДІЛ 1	ТЕОРЕТИКО-НОРМАТИВНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ З ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ	9
1.1	Теоретичні основи обліку розрахунків з податку на додану вартість	9
1.2	Нормативне регулювання обліку податку на додану вартість	13
1.3	Організаційно-інформаційне забезпечення контрольного процесу розрахунків з податку на додану вартість	17
РОЗДІЛ 2	ОРГАНІЗАЦІЯ ТА ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ	21
2.1	Організаційно-економічна характеристика підприємства	21
2.2	Облік розрахунків з податку на додану вартість	32
2.3	Удосконалення організації облікового процесу розрахунків з податку на додану вартість	40
РОЗДІЛ 3	ОРГАНІЗАЦІЯ КОНТРОЛЬНОГО ПРОЦЕСУ РОЗРАХУНКІВ ПОВ'ЯЗАНИХ З ПОДАТКОМ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ	46
3.1	Методика контрольного процесу розрахунків з податку на додану вартість	46
3.2	Практичні аспекти контролю розрахунків з податку на додану вартість	54
3.3	Удосконалення організаційно-методичних аспектів контрольного процесу розрахунків з податку на додану вартість	60
	ВИСНОВКИ	71
	СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	74
	ДОДАТКИ	80

ВСТУП

Актуальність теми. В діяльності кожного підприємства не останнє місце займає облік податкових платежів. Зумовлено це постійним контролем даних розрахунків з боку державних органів, оскільки саме податкові платежі є основним джерелом наповнення державного бюджету. Роль податку на додану вартість в даному процесі досить значна, адже саме ПДВ приносить в бюджет країни найбільші суми в статті доходів. Разом з тим, це складний податок в системі оподаткування України. Тому кожне підприємство та суб'єкт господарювання має проводити чіткий облік та контроль розрахунків з ПДВ задля уникнення податкових ризиків.

На практиці при обліку ПДВ виникає непорозуміння та суперечності у сфері застосування норм оподаткування. Так, підприємствам необхідно розробити чітку систему контролю податкових платежів для уникнення штрафних санкцій з боку держави.

Дослідження та аналіз теоретичних основ та проблем обліку і контролю розрахунків з ПДВ проводили: Білобровенко Т.В. [1], Бутинець Т.А. [2], Гордієнко М.І. [35], Костирко Р.О. [12], Дема Д.І. [4], Занько Б.М. [6], Таргонська Л.В. [6], Яндульська Ю.С. [37], Мельник Т.Г. [37], Меліхова Т. О. [13], Штепа В. В. [13], Костирко Р.О. [12], Оксенюк О.І. [17], Бондар М.І. [16], Ловінська Л.Г. [16], Лисенко Н.М. [16] та інші.

Але незважаючи на велику кількість наукових статей та досліджень відносно обраного напрямку дослідження, ця тема залишається актуальною і сьогодні.

Отже, враховуючи все вищесказане, проведене дослідження є актуальним і практично значущим.

Зв'язок роботи з науковою темою. Дана кваліфікаційна робота виконана відповідно до напрямів науково-дослідних робіт Сумського національного аграрного університету з теми: «Теоретико-методологічні та практичні аспекти

організації обліку і оподаткування на підприємствах аграрного сектору економіки» державний реєстраційний номер 0119U102486.

Мета і завдання роботи. Метою кваліфікаційної роботи є теоретико - практичні аспекти обліково-контрольного процесу розрахунків з ПДВ та обґрунтуванні напрямів їх вдосконалення.

Для досягнення поставленої мети в роботі було визначено наступні завдання:

- * вивчити нормативне регулювання обліку податку на додану вартість;
- * розглянути теоретичні основи обліку розрахунків податку на додану вартість;
- * проаналізувати організаційно-інформаційне забезпечення контрольного процесу розрахунків з податку на додану вартість;
- * надати організаційно-економічну характеристику підприємства;
- * проаналізувати процедуру обліку розрахунків з податку на додану вартість на досліджуваному підприємстві та виявити недоліки;
- * визначити та обґрунтувати шляхи вдосконалення організації облікового процесу розрахунків з податку на додану вартість;
- * вивчити методику контрольного процесу розрахунків з податку на додану вартість;
- * проаналізувати практичні аспекти контролю розрахунку з податку на додану вартість та запропонувати шляхи удосконалення.

Об'єктом дослідження було обране приватне сільськогосподарське підприємство «Восток-Запад» Житомирської області Новгород-Волинського району.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних, концептуальних і практичних аспектів бухгалтерського обліку та контролю розрахунків з податку на додану вартість.

Методи дослідження. Виконання магістерської роботи базувалося на використанні як загальнонаукових, так і спеціальних методів дослідження,

зокрема: аналітичного порівняння, зіставлення показників, індексний метод, методи теоретико - емпіричного дослідження.

Інформаційна база дослідження. Інформаційну базу дослідження становили Закони України, нормативні документи Міністерств і галузових відомств України, наукові праці учених економістів, бухгалтерів, аудиторів, первинні та зведені документи, дані аналітичного та синтетичного обліку, періодичні друковані видання, річна фінансова, статистична та податкова звітність за 2020-2022 роки.

Елементи наукової новизни. Результати наукового дослідження мають окремі елементи наукової новизни, а саме:

*доведено, що податок на додану вартість (ПДВ) - це податок на споживання товарів та послуг, який стягується на кожному етапі ланцюжка постачання, де створюється додана вартість, від початкового виробництва до точки продажу.

*досліджуючи сутність ПДВ, ми побачили, що його платником фактично виступає споживач, що займається просуванням або виробництвом продукту.

*з метою вдосконалення системи контролю розрахунків з ПДВ варто використовувати наступні варіанти: податковий едвайзенг або податковий аутсорсинг.

Практичне значення одержаних результатів. Основні положення роботи можуть бути використані в освітньому процесі, а також в практичній діяльності об'єкта дослідження.

Особистий внесок здобувача. Кваліфікаційна робота є самостійно виконаною працею, наукові положення та висновки, що представлені в роботі отримані здобувачем самостійно. Принципи академічної доброчесності дотримані.

Апробація результатів дослідження. Основні результати наукових досліджень були представлені на обговорення на I Міжнародній науково-практичній конференції «Стратегічні пріоритети розвитку бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах глобалізації», м. Суми, Україна, 22

листопада 2022 року та II Міжнародній науково-практичній конференції «Стратегічні пріоритети розвитку бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах глобалізації», м. Суми, Україна, 16 листопада 2023 року.

Публікації за темою дослідження. Основні результати кваліфікаційної роботи опубліковані у двох наукових працях, загальним обсягом 0,6 ум. друк. аркушів.

Структура і обсяг роботи. Кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох основних розділів та висновків. Робота викладена на 70 сторінках основного тексту, список використаних джерел налічує 43 найменування, містить 8 таблиць, 13 рисунків та 9 додатків.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-НОРМАТИВНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ З ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

1.1. Теоретичні основи обліку розрахунків з податку на додану вартість

Податок на додану вартість (ПДВ) - є непрямим податком, що застосовується до продажу товарів та послуг [22]. Таке визначення можна зустріти в Податковому кодексі України.

Слід відзначити, що кожна країна стягує різні ставки ПДВ. Наприклад, в Іспанії загальний ПДВ встановлено на рівні 21%. Однак у тій же країні діє знижена ставка ПДВ на певні товари та послуги, наприклад, харчові продукти або книги, яка встановлена в розмірі 10%, а також наднизька ставка ПДВ (4%), що застосовується до предметів першої необхідності. Він також вважається простішим і більш стандартизованим, ніж традиційний податок з продажів, і має менше проблем із відповідністю.

Розглядаючи та аналізуючи праці різних вчених, бачимо, що визначення ПДВ відрізняються хоч і подібні з визначенням в Податковому кодексі.

Так, Оксенюк О.І., пропонує визначити ПДВ, як податок на споживання. Його стягнення відбувається з додаткової вартості на кожному етапі виробництва [17, с. 5].

Білобровенко Т.В. в свою чергу говорить «... ПДВ являє собою непрямий податок, що надходить у складі виручки від реалізованої продукції, товарів (робіт, послуг) чи сплачується при придбанні продукції, товарів (робіт, послуг) постачальникам. Сума ПДВ підлягає сплаті до бюджету при позитивній різниці між податковими зобов'язаннями (вхідне ПДВ) і податковим кредитом (вихідне ПДВ) та відшкодуванню з бюджету – в разі від'ємного результату» [1, с. 50].

М. Бондар, Л. Ловінська та Н. Лисенко визначають ПДВ загальним державним податком, що слугує джерелом наповнення бюджету країни [16, с. 218].

Бурковська А.В. та Ходикіна А.А. також визначають ПДВ як непрямий податок, що виступає надбавкою до ціни продукції чи послуг, і який як наслідок сплачує споживач [33, с. 1197].

Розглянувши сутність ПДВ, ми побачили, що його платником фактично виступає споживач, що займається просуванням або виробництвом продукту. Тому, сума ПДВ визначається виходячи не з обороту, а з вартості, що є доданою на кожному етапі виробництва і сплачується до бюджету поступово у вигляді платежів. У декларації з ПДВ зазначається ПДВ до сплати або відшкодуванню, у податковому періоді. Погашення ПДВ здійснюється безпосередньо на рахунок у фінансовій установі. Податковий період - це двомісячний період (два місяці), який починається з першого січня, березня, травня, липня, вересня та листопада.

Система елементів обліку ПДВ передбачає наявність таких елементів [1] :

1. Об'єкт оподаткування - це об'єкт чи явище, яке відповідно до законодавства оподатковується податком.

2. Платники податку - це люди, на яких згідно із законодавчими актами покладено обов'язок сплачувати податки та збори.

3. База оподаткування - загальна сума доходу, майна, активів, споживання, операцій чи іншої діяльності, що підлягає оподаткуванню податковим органом. Вузька база оподаткування є нейтральною та неефективною. Широка база оподаткування зменшує витрати на адміністрування податків і дозволяє отримати більше доходів за нижчими ставками.

4. Податковий кредит це сума грошей, яку платники податків можуть відняти безпосередньо з належних з них податків. Це відрізняється від податкових відрахувань, які знижують суму оподатковуваного доходу. Сума податкового кредиту залежить від характеру кредиту. Певні види податкових кредитів надаються фізичним чи юридичним особам у певних місцях, класифікаціях чи галузях.

5. Податкове зобов'язання це сума коштів, яку фірма повинна сплатити державному чи місцевому органу влади. Але зазвичай, коли люди говорять про податкову відповідальність, вони мають на увазі велику: державні податки.

6. Податкові пільги - це перевага, що надається платнику податку і яка зрештою допомагає зменшити податкові зобов'язання.

7. Податкова звітність надає комплексне податкове рішення для розрахунку та аналізу поточних та відкладених податків на національному та регіональному рівнях, а також поєднує процеси фінансового та податкового закриття.

8. Ставки податку - є величина податкового нарахування (зазвичай виражається у відсотках), яким підприємство чи фізична особа оподатковується.

Облік розрахунків з ПДВ залежить від того, як їх оподатковують відповідно до Податкового кодексу. Для обліку розрахунків з ПДВ використовують рахунок 64 «Розрахунки за податками і платежами», що має свої субрахунки [8-9]:

- 641 «Розрахунки за податками»;
- 643 «Податкові зобов'язання»;
- 644 «Податковий кредит».

Деталізують облік аналітичні рахунки. Всі підприємства, що є платниками ПДВ, використовують субрахунки з Інструкції № 141, однак вони можуть і використати свою класифікацію субрахунків чи класифікацію бухгалтерських програм. Так, відповідно до цього, при обліку розрахунків з ПДВ використовують рахунки третього порядку до субрахунку 641:

- 6415 «Розрахунки за ПДВ» (для обліку ПДВ);
- 6412 «Розрахунки за ПДВ в системі електронного адміністрування ПДВ» (при відображенні перерахованої Казначейством суми ПДВ до бюджету).

Для уникнення розбіжностей у звітності щодо моменту виникнення зобов'язання використовують субрахунки 643 та 644, що дозволяє уникнути помилок.

Так, облік податкового зобов'язання здійснюють з використанням рахунків третього порядку до субрахунку 643 «Податкові зобов'язання» (коли сума ПДВ визначається на основі авансованих сум):

- 6431 «Податкові зобов'язання підтверджені» (при реєстрації податкової накладної у ЄРПН);

- 6432 «Податкові зобов'язання непідтверджені (очікувані)» (при передоплаті або при блокуванні податкової накладної);

- 6433 «Податкові зобов'язання, що підлягає коригуванню» (для обліку ПДВ за операціями, що надалі не накладаються ПДВ).

Для обліку податкового кредиту використовують субрахунок 644 відповідними рахунками третього порядку:

- 6441 «Податковий кредит підтверджений» для обліку сум ПДВ, які підтверджені податковими накладними;

- 6442 «Податковий кредит непідтверджений», для обліку сум ПДВ, які непідтверджені податковими накладними

- 6443 «Податковий кредит, що підлягає коригуванню».



Рисунок 1.1 - Схема обліку розрахунків з ПДВ

Джерело: сформовано автором за даними джерел [16, с. 122; 24, с. 88]

В обліку ПДВ важливою групою рахунків є рахунки очікуваного та підтвердженого ПДВ. Так, сума очікуваного ПДВ визначається на основі первинних документів, а підтверджений ПДВ обліковується за реєстрацією фактичної податкової накладної. Зіставлення сум цих рахунків дозволяє перевірити правильність обліку ПДВ та уникнути помилки.

Модель бухгалтерського обліку ПДВ, передбачає ведення фінансового та податкового обліку (рисунок 1.1).

Для коректного обліку ПДВ необхідно максимально поєднувати дві системи обліку, тобто поділ його на фінансовий та податковий є умовним. В цілому ж бухгалтерський облік є єдиним, оскільки саме він визначає платежі, розрахунки з державою та відрахування.

1.2. Нормативне регулювання обліку податку на додану вартість

Податок на додану вартість (ПДВ) - це податок на споживання товарів та послуг, який стягується на кожному етапі ланцюжка постачання, де створюється додана вартість, від початкового виробництва до точки продажу. Підприємства, які продають товар, стягують ПДВ, а покупець його сплачує.

ПДВ був значною мірою європейським дітищем. В процесі становлення та розвитку ЄС, було очевидно, що для створення ефективного єдиного ринку в Європі була потрібна нейтральна та прозора система податку з обороту, яка б забезпечувала податкову нейтральність і дозволяла повертати точну суму податку при експорті. Тому, французький економіст Моріс Лоре у 1954 році запровадив податок на додану вартість, хоча ідея оподаткування кожного етапу виробничого процесу, як кажуть, уперше була запропонована сторіччям раніше у Німеччині [19].

На практиці уряди запровадили ПДВ переважно як вдосконалений податок з продажів. Європейські країни, наприклад, в основному використовували ПДВ для зменшення або скасування інших податків з продажів. Країни продовжують підтримувати окремі податки на прибуток підприємств.

Згідно з дослідженнями Міжнародного валютного фонду (МВФ), будь-яка країна, яка переходить на ПДВ, спочатку відчуває негативний вплив через скорочення податкових надходжень. Так, прихильники ПДВ стверджують, що вони збільшують державні доходи, не караючи заможних, стягуючи з них більший податок на прибуток. Критики кажуть, що ПДВ створює надмірний економічний тягар для платників податків з нижчими доходами. Однак у довгостроковій перспективі, дослідження дійшло висновку, що запровадження ПДВ у більшості випадків збільшило державні доходи та виявилось ефективним. Основою є те, що ПДВ базується на споживанні, а не на доході. На відміну від прогресивного податку на прибуток, який стягує більше податків із багатих, ПДВ стягується однаково з кожної покупки [36].

ПДВ у Європейському Союзі є загальним податком на споживання на широкій основі, що стягується з доданої вартості товарів та послуг. Це стосується більш-менш всіх товарів і послуг, що купуються та продаються для використання або споживання в Європейському Союзі. Таким чином, товари, які продаються на експорт, або послуги, що продаються клієнтам за кордоном, зазвичай не оподатковуються ПДВ. Імпорт же оподатковується, щоб система залишалася справедливою для виробників, щоб вони могли на рівних конкурувати на європейському ринку з постачальниками, розташованими за межами Союзу [38].

Як і в кожній країні, правове регулювання ПДВ в Україні пройшло певні етапи свого розвитку та вдосконалення. Проаналізувавши джерела [7-9; 14; 20-22; 27-28] можемо стверджувати, що правове регулювання ПДВ в Україні пройшло 5 етапів. Розглянемо їх на рисунку 1.2.

В процесі інтеграції економіки України до міжнародних стандартів зазнавала змін і податкова система. Так, можна побачити, що з кожним етапом облік податку на додану вартість вдосконалювався та ускладнювався одночасно. В один Закон України “Про податок на додану вартість” внесено загалом понад 10500 поправок та доповнень. Це звичайно ж значно ускладнило облік податку та відображення його у звітності, але також і зробило його більш прозорим та все більш наблизило до міжнародних стандартів.

Нормативне регулювання обліку та звітності з податку на додану вартість проходить на різних рівнях з використанням взаємопов'язаних документів та нормативів:

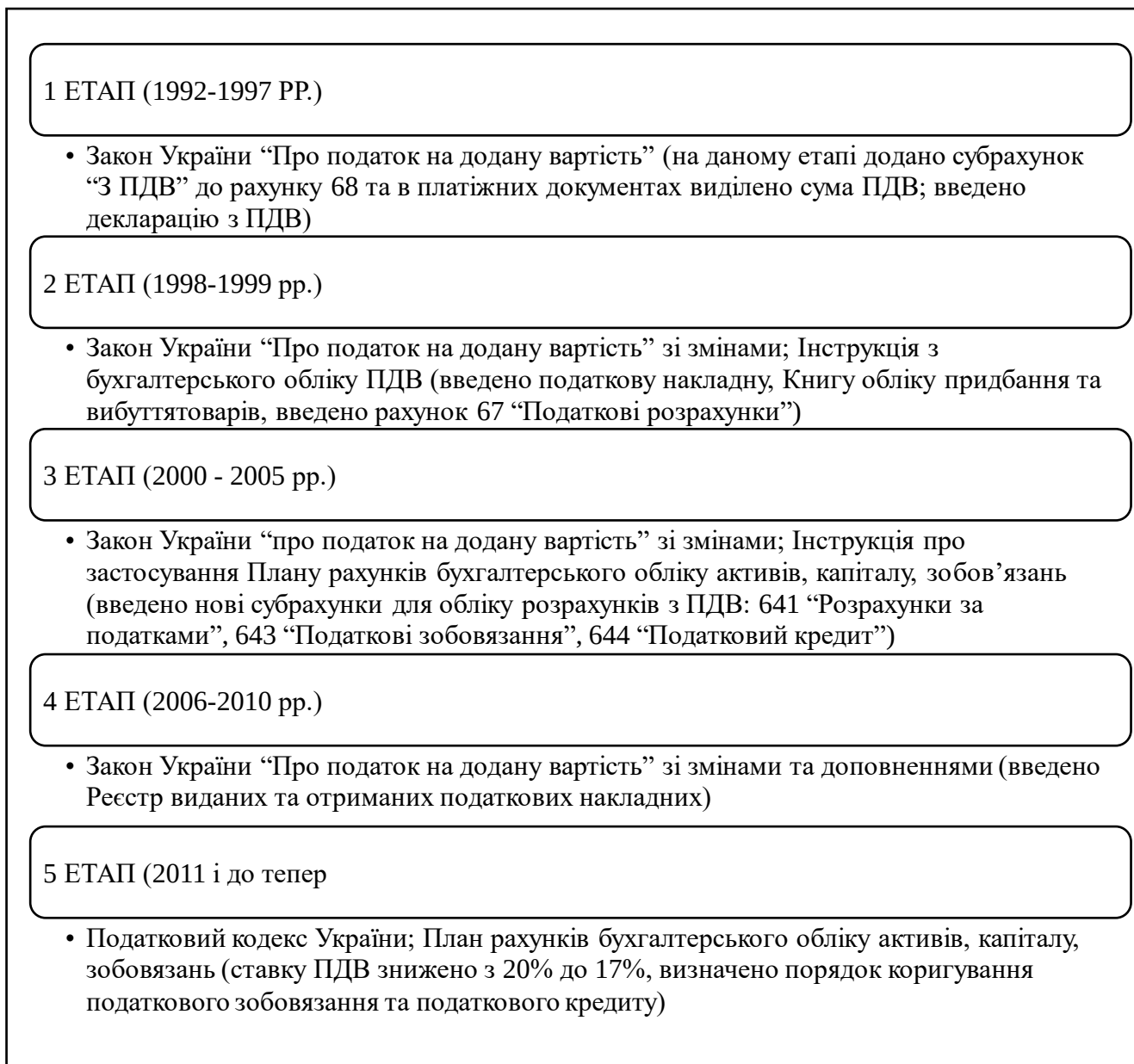


Рисунок 1.2 - Етапи становлення нормативного регулювання обліку та звітності з ПДВ в Україні

Джерело: сформовано автором за даними опрацьованих наукових джерел

1. Податковий Кодекс України визначає базу оподаткування та порядок внесення сум ПДВ до податкового кредиту за принципом пропорційності, визначає ставку ПДВ та порядок відшкодування ПДВ [22].

2. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» визначає загальні засади бухгалтерського обліку та звітності [26].

3. НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» регулює порядок відображення ПДВ у звітності [15].

4. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій визначає повний перелік рахунків обліку та їх кореспонденцію при відображенні операцій з ПДВ [21].

5. Наказ Міністерства фінансів України «Порядок заповнення Декларації з ПДВ» визначає порядок заповнення та подання Декларації з ПДВ та її додатків [25].

Прийняття Податкового Кодексу України стало результатом гармонізації українського законодавства та законодавства ЄС в частині непрямого оподаткування. Згідно з Податковим кодексом України платником ПДВ є [22]:

- 1) особа, що здійснює господарську діяльність і зареєстрована як платник податку;
- 2) особа зареєстрована як платник податку або підлягає такій реєстрації за законом;
- 3) особа, що імпортує оподатковані товари в Україну.

У зв'язку з веденням воєнного стану в Україні до Податкового Кодексу були внесення зміни. Так, 03.03.2022 року Верховна рада України прийняла Закон України № 2118 «Про внесення змін до Податкового Кодексу України та інших законодавчих актів України щодо особливостей оподаткування та подання звітності у період дії воєнного стану». Далі були внесені ще декілька змін та доповнень до Податкового Кодексу. Наразі він визначає особливості сплати та відображення ПДВ в умовах воєнного стану в Україні. Так, на даний період платників податків звільнено від відповідальності за недотримання термінів сплати ПДВ та подання відповідної звітності [27; 28].

Проаналізувавши нормативно-правову базу, можемо стверджувати, що податок на додану вартість виступає як:

= загальний податок, який застосовується, в принципі, до всієї комерційної діяльності, при виробництві та розповсюдженні товарів і наданням послуг. Однак, якщо річний оборот цієї особи менший за певну межу (пори́г), особа не повинна стягувати ПДВ зі своїх продажів;

= стягується як відсоток від ціни, що означає, що фактичне податкове навантаження видно на кожному етапі ланцюга виробництва та розподілу;

= стягується частково через систему часткових платежів, за допомогою якої платники податку (тобто підприємства, зареєстровані платниками ПДВ) вираховують із зібраного ПДВ суму податку, яку вони сплатили іншим платникам податку на покупки для своєї господарської діяльності. Цей механізм гарантує нейтральність податку незалежно від кількості здійснених транзакцій.

= сплачує органам доходів і зборів продавець, який є «платником податку», але фактично її сплачує покупець продавцю у складі ціни. Таким чином, це непрямий податок.

= податок на споживання, тому що його зрештою несе кінцевий споживач. Це не є платою для компаній.

1.3. Організаційно-інформаційне забезпечення контрольного процесу розрахунків з податку на додану вартість

Контрольна функція бухгалтерського обліку має неабияке значення для підприємства. З її використанням підприємець визначає законність, правильність та доцільність здійснення господарських операцій. В обліку податків контроль забезпечує повноту та своєчасність здійснення платежів з податків. Він є основою податкового обліку, оскільки забезпечує своєчасність наповнення державного бюджету.

Система податкового контролю - це інструмент внутрішнього контролю, спеціально спрямований на податкову функцію в компанії та невіддільний компонент системи контролю за бізнесом компанії, яка відрізняється для кожної організації. Це система (процес) для виявлення, пом'якшення, контролю та

звітування про податкові ризики. Кінцевою метою контролю податкових розрахунків є дотримання податкового законодавства та вимог до звітності та управління ризиками, які перевищують готовність компанії до ризику [2, с. 438].

Контроль розрахунків з ПДВ має запобігати податковим помилкам, своєчасно виявляти можливості та правильно подавати декларації в потрібний момент.

Рамкова система контролю розрахунків з ПДВ компанії є адекватною, якщо вона забезпечує розуміння того, де в компанії можуть виникнути суттєві ризики ПДВ (обізнаність), у той час, як ступінь толерантності до ризику встановлюється внутрішньо і де вживаються відповідні заходи контролю щодо цих ризиків.

Необхідно перевірити категорії ризику ПДВ, з якими стикається компанія, а також імовірність виникнення, його потенційний вплив і заходи пом'якшення, переглянути схильність компанії до ризику та толерантність до ризику, а також спосіб вимірювання ризиків.

Жодне підприємство не хоче, щоб на нього поклали несподіваний фінансовий тягар виправлення податкової проблеми. Так само вплив податкових помилок або неетичної поведінки на всіх зацікавлених сторін може бути значним:

- падіння довіри інвесторів може знизити ціни на акції;
- зіпсовані відносини з податковими органами можуть призвести до більшого тягара дотримання законодавства;
- підприємства можуть мати проблеми з регуляторами або під час виконання державних контрактів;
- клієнти або клієнти можуть звернутися до конкурентів.

Ціна недотримання законодавства може бути дуже високою та публічною – ігнорувати податковий ризик не можна. Для успішного контролю розрахунків з ПДВ необхідно поєднати інтереси держави та підприємства. Тому такий контроль має бути направлений на визначення правдивості та своєчасності здійснення господарських операцій та сплата податкових зобов'язань задля уникнення нарахування штрафних санкцій.

Контроль розрахунків з ПДВ виконує певні функції:

1. Інформаційна передбачає забезпечення інформацією для правильного прийняття рішення суб'єктами управління щодо сплати ПДВ.
2. Профілактична функція полягає в уникненні та попередженні штрафів, донарахувань зобов'язань зі сплати ПДВ, зменшенні податкового кредиту.
3. Стимулювальна функція забезпечує мінімізацію витрат на штрафи через помилку в податкових платежах.

Система контролю розрахунків з ПДВ складається з: - ефективних та результативних засобів контролю для пом'якшення виявлених ризиків; - потужного податкового управління з узгодженою податковою стратегією, яка відповідає ширшим бізнес-цілям глибоке розуміння того, де лежать основні ризики в бізнесі, включаючи непрямі податки; - чітко визначеної комунікаційної стратегії для внутрішнього та зовнішнього управління податками; - постійних заходів з моніторингу та вдосконалення



Рисунок 1.3 - Інформаційне забезпечення контролю розрахунків з ПДВ

Джерело: сформовано автором за даними джерела [12]

Інформаційне забезпечення контролю розрахунків з ПДВ передбачає наявність документів для здійснення контролю розрахунків за ПДВ (рисунк 1.3).

Організаційне забезпечення контролю розрахунків з ПДВ передбачає регламентування співпраці суб'єктів контролю між собою. Такий контроль здійснюється на трьох рівнях [4]:

- Базовий або самоконтроль. Його здійснюють особи, що займаються складанням податкових накладних, ведуть облік розрахунків з ПДВ та складають податкову звітність;

- Середній. Такий контроль зазвичай здійснює головний бухгалтер, керівник чи фінансовий директор підприємства.

- Вищий. Для цього контролю створюють спеціальні комісії або його проводить ревізійна комісія, наглядова рада чи служба аудиту підприємства.

Основними документами для організаційного забезпечення контролю виступає план та програма контролю і графік документообігу робочих документів контролера [11].

Повний і цілісний підхід до контролю розрахунків з ПДВ здатні помітно покращити ефективне виявлення, оцінку та управління податковим ризиком. Розробка надійної системи податкового контролю з належним управлінням ризиками створить середовище «без сюрпризів».

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ ТА ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

2.1. Організаційно-економічна характеристика підприємства

Підприємство ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» створено дванадцять років тому, згідно наказу Міністерства сільськогосподарства. Підприємство розташовано в Житомирській області, Новоград-Волинському районі, село Руденька. За час своєї діяльності підприємство не змінювало юридичної адреси. Підприємство не входить до жодного об'єднання підприємств і не має відокремлених підрозділів і дочірніх підприємств [29].

Основні відомості про підприємство можна побачити в паспорті ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» (таблиця 2.1).

Таблиця 2.1 - Паспорт ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» [30]

Повне найменування	Приватне сільськогосподарське підприємство «ВОСТОК-ЗАПАД»
Організаційно-правова форма	Приватне підприємство
Місцезнаходження	Україна, Житомирська область, Новоград-Волинський район, село Руденька, вул.Незалежності
Галузь	Сільське господарство
Види діяльності із зазначенням найменування виду діяльності та коду за КВЕД	01.11 Вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур
Середня кількість працівників, осіб	88
Статутний капітал, грн.	100 000

Джерело: сформовано автором на основі установчих документів

ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» – спеціалізоване підприємство з вирощування та торгівлі сільськогосподарськими культурами. Основним видом діяльності підприємства є «01.11 Вирощування зернових культур (крім рису), бобових

культур і насіння олійних культур». Також підприємство здійснює і інші види діяльності, зокрема [31]:

49.41 Вантажний автомобільний транспорт

01.61 Допоміжна діяльність у рослинництві

46.21 Оптова торгівля зерном, необробленим тютюном, насінням і кормами для тварин

52.10 Складське господарство

52.29 Інша допоміжна діяльність у сфері транспорту

68.20 Надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна

77.11 Надання в оренду автомобілів і легкових автотранспортних засобів

77.12 Надання в оренду вантажних автомобілів

Метою діяльності підприємства є отримання прибутку, що виникає в інтересах підприємства та його власників від провадження основної та інших видів діяльності та від здійснення інших операцій відповідно до вимог законодавства та Статуту.

Основні стратегічні цілі діяльності ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» відповідають таким критеріям: конкретність, вимірність, охоплення, актуальність та своєчасність [29].

Політична та економічна нестабільність у нашій країні негативно впливає на розвиток промисловості. Економічна стабільність галузі і зокрема підприємства залежить від ефективності макроекономічних і структурних заходів, які впроваджує уряд. Конкуренція компанії на ринку збуту продукції досить висока завдяки розвиненій мережі постачальницьких підприємств.

Для здійснення комерційної діяльності у ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» дотримані всі мінімальні технічні та просторові умови, інформація про продукцію є обов'язковою, а також визначено робочий час. Компанія забезпечує безперебійну доставку та отримання товару в найкоротші терміни. Для цього компанія має розвинену логістику, а на складі компанії великий запас товару. Конкурентною перевагою підприємства є використання різних каналів збуту:

пряме постачання продукції з заводу та постачання продукції через торговельні компанії.

Філософія компанії в області управління персоналом – це довгострокові інвестиції в персонал. У підприємства ефективно функціонує система управління знаннями, реалізована у форматі наставництва і повчальних тренінгів. Результатом є не тільки передача професійного досвіду, але і спадкоємність основ корпоративної культури, прискорений процес адаптації нових членів команди. ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» пред'являє високі вимоги до культури бізнесу, компетентності і відповідальності своїх співробітників. Швидке і успішне зростання залежить саме від готовності освоювати сучасні підходи до роботи, ніколи не зупиняючись на досягнутому.

Розроблена на досліджуваному підприємстві система мотивації дозволяє оптимізувати структуру витрат на персонал. Було реалізовано сучасний, комплексний підхід: враховано регламентні вимоги держави, використано інструменти управління по цілях (КПЕ), надаються співробітникам різні доплати. Фіксована та змінна частини заробітної платні приблизно рівні. Це означає, що люди відчують себе достатньо впевнено, позаяк половина доходу їм гарантована – за умови виконання основних нормативів. В той же час вони мають достатньо багато стимулів задля того, аби підвищувати якість, працювати інтенсивніше й творчо, позаяк на значну частину суми свого заробітку вони можуть впливати самостійно. Таким чином, що власну мотивувальну функцію система оплати праці в нас теж виконує.

Функції управління господарською діяльністю підприємства здійснюють працівники апарату управління та підрозділів підприємства, які при цьому вступають між собою в економічні, організаційні, соціальні, психологічні та інші відносини. Організаційні зв'язки між підрозділами та працівниками апарату управління підприємством визначають його організаційну структуру (рисунок 2.1).

Організаційна структура ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» є лінійно-функціональною, така структура в даний час є найбільш поширеною.

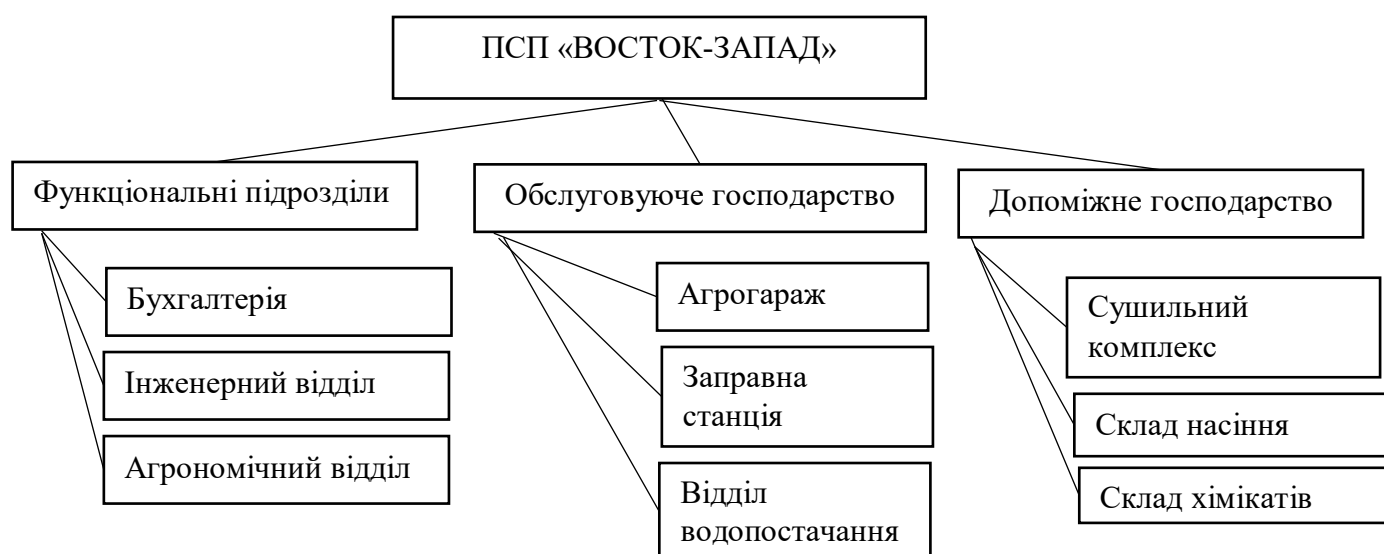


Рисунок 2.1 - Організаційна структура ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» [30]

Джерело: сформовано автором на основі установчих документів

У ньому вдало поєднуються лінійні відділи, які здійснюють весь спектр основної господарської діяльності, з відділами і службами, які виконують специфічні функції управління в масштабі всієї організації (планування, виробництво, фінанси, маркетинг, персонал). Така структура передбачає поділ повноважень і передачу відповідальності за прийняття рішень по вертикалі за функціями.

Директор підприємства представляє інтереси підприємства державних органах та органах місцевого самоврядування, інших організаціях без довіреності інших сторін, формує структуру організації, визначає керівників структурних підрозділів та вирішує питання в межах і порядку, встановлених установчими документами підприємства.

Основними посадовими обов'язками директора є:

- організація та здійснення управлінської та маркетингової діяльності;
- представлення інтересів фірми в органах влади та суді;
- розвиток підприємства.

Бухгалтерія здійснює облік господарської діяльності. Вона співпрацює з іншими підрозділами, а оскільки ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» є малим підприємством на бухгалтерію покладені функції й економічного відділу. Бухгалтерія ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» займається плануванням діяльності, матеріальним забезпеченням, обліком, юридичними питаннями. Бухгалтер самостійно та повністю відповідає за грошові, договірні та інші документи, складає бухгалтерський баланс та інші необхідні документи.

Основними завданнями фінансиста є:

- проведення комплексного економічного аналізу виявлення внутрішніх резервів для гарантування економічної ефективності на найвищому рівні;
- аналіз та розрахунок цін на товари та послуги;
- формування річного плану економічного розвитку підприємства;
- складає разом з бухгалтерією пояснювальну записку річного звіту;
- формування та представлення фінансової документації за вимогою інших структурних підрозділів підприємства;
- аналіз кошторису собівартості, оцінка його виконання та розробка можливих шляхів зниження витрат;
- формування плану калькуляції та змінення її відповідно до нових умов та вимог;
- систематизація нормативних витрат на виготовлення продукції;
- розробка та впровадження норм праці, впровадження використання норм виробітку, використання та скорочення норм трудомісткості;
- постійний аналіз діючих норм та нормативів, їх якості та ефективності використання;
- контроль правильності використання затверджених норм та розцінок тощо;
- вивчення робочого часу та його аналіз з використанням фотографій і самофотографій робочого дня, хронометражних спостережень тощо.

Керівники різних відділів беруть більш активну участь у виконанні поставлених завдань а ніж директори різних профілів. Оскільки, директори лише ставлять завдання, а виконання їх лежить вже на керівниках та працівниках

нижчого рівня менеджменту. Вони повідомляють інформацію вищим органам управління про стан справ при виконанні поставлених завдань і регулюють окремі процеси для досягнення поставлених цілей загалом.

Земельні угіддя сконцентровані на Житомирщині, з відомими на весь світ чорноземами, які є одними з найродючіших земель у світі. Підприємство вирощує ріпак ярий та озимий, сою та соняшник. Наявність земельних ресурсів представлена в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2 - Структура посівних площ, урожайність, валовий збір основних сільськогосподарських культур

Назва культури	Площа, га			Урожайність, ц/га			Валовий збір, т		
	роки			роки			роки		
	2020	2021	2022	2020	2021	2022	2020	2021	2022
Ріпак	6364	6364	6004	157,8	198,4	256,8	100423,9	126261,8	154182,7
Соя	821	1794	1934	26,8	27,9	24,3	2200,3	5005,3	4699,6
Соняшник	105	250	465	21,4	18,9	28,4	224,7	472,5	1320,6

Джерело: розроблено автором на основі [30]

Зростання виробництва сільськогосподарських культур нерозривно пов'язані з необхідністю постійного підвищення урожайності цих культур.

Найбільш точно оцінити економічний та фінансовий стан компанії допоможе аналіз відносних показників. Їх аналіз проведемо на підставі вихідних даних фінансової звітності.

У таблиці 2.3 наведено показники, що характеризують майновий стан підприємства.

Спостерігається зростання коефіцієнта зносу, що підтверджує старіння майна підприємства і тому воно потребує оновлення. У 2022 році коефіцієнт зносу зріс на 27,1%. В цілому ж майно зношене більш ніж на 45%. Також, скорочується коефіцієнт придатності, оскільки ці показники є оберненими.

Показник фондоозброєності зростає у 2021 році на 1 людину припадало 1148,8 грн вартості фондів, а у 2022 році цей показник зріс на 24,3%. Підтвердженням цього є скорочення фондівіддачі. Спостерігається і скорочення частки ОЗ в активах підприємства на 4,6% у 2022 році.

Таблиця 2.3 - Оцінка майнового стану підприємства ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД»

Показники	Роки			Відхилення			
	2020	2021	2022	%		+,-	
Коефіцієнт зносу основних засобів	0,336	0,355	0,451	5,8	27,1	0,019	0,096
Коефіцієнт придатності	0,664	0,645	0,549	-2,9	-14,9	-0,019	-0,096
Коефіцієнт оновлення	0,147	0,311	0,103	111,5	-67,0	0,164	-0,208
Коефіцієнт вибуття	0,000	0,002	0,021	-	861	0,002	0,019
Коефіцієнт приросту	0,147	0,310	0,084	110,5	-73,0	0,163	-0,226
фондоозброєність	1017,5	1148,8	1427,6	12,9	24,3	131,3	278,7
фондовіддача	0,001	0,001	0,001	-11,4	-19,5	0,000	0,000
Частка ОЗ в активах	0,404	0,412	0,393	1,8	-4,6	0,007	-0,019

Джерело: розроблено автором на основі фінансової звітності [додаток А-В]

Так, враховуючи факт старіння основних фондів та їх скорочення в динаміці, дана динаміка є нормальною.

Для більш детального аналізу оцінимо ліквідність та платоспроможність, використовуючи відносні показники (таблиця 2.4) [32].

Коефіцієнт абсолютної ліквідності зростає в динаміці на 644,6% та 366,7%. Коефіцієнт швидкої ліквідності має нормативне значення та зростає в динаміці на 49,6% у 2021.

Таблиця 2.4 - Коефіцієнтний аналіз ліквідності та платоспроможності ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД»

Коефіцієнти	Роки			Відхилення			
	2020	2021	2022	%		+,-	
1	2	3	4	5	6	7	8
абсолютної ліквідності	0,004	0,031	0,144	644,6	366,7	0,027	0,113
швидкої ліквідності	0,930	1,392	1,362	49,6	-2,2	0,462	-0,03
загальної ліквідності	3,378	4,841	4,849	43,3	0,2	1,463	0,008
Маневровність власного капіталу	0,706	0,697	0,800	-1,4	14,8	-0,010	0,103
Чистий оборотний капітал	88228	140179	174674	58,9	24,6	51951	34495
Коефіцієнт платоспроможності	3,366	5,512	4,811	63,7	-12,7	2,146	-0,7

Джерело: розроблено автором на основі фінансової звітності [додаток А-В]

Значення коефіцієнта загальної ліквідності значно вище нормативного значення та зростає в динаміці. Це говорить про стабільність підприємства та можливість ведення активної діяльності в умовах відсутності кредитних коштів та зовнішніх джерел фінансування підприємства.

Коефіцієнт маневреності власного капіталу має вище нормативного значення. Підприємство залучає більше власних коштів на фінансування активів. Однак значення його скорочується у 2021 році на 1,4%, а у 2022 знову зростає на 14,8%, що говорить про скорочення залежності від позик.

Чистий оборотний капітал понад 0, що є позитивним для товариства і відображає його виважену фінансову політику.

Коефіцієнт платоспроможності зростає в динаміці попри незначне скорочення у 2022 році. Високе його значення говорить про незначну залежність від позик.

Умовою розвитку фірми є стабільність її фінансових показників. Якщо підприємство фінансово стійке, то воно здатне «перенести» несподівані зміни ринкової ситуації і не опинитися на межі банкрутства [3].

Для оцінки рівня фінансової стійкості використовують різні показники (таблиці 2.5).

Таблиця 2.5 - Аналіз фінансової стійкості ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД»

Коефіцієнти	Роки			Відхилення			
	2020	2021	2022	%		+,-	
фінансової автономії	0,724	0,820	0,778	13,2	-5,1	0,096	-0,042
фінансової залежності	1,380	1,219	1,285	-11,7	5,4	-0,161	0,066
фінансового ризику	0,380	0,219	0,285	-42,4	29,8	-0,161	0,065
фінансової стабільності	2,629	4,561	3,514	73,5	-23,0	1,932	-1,047
фінансової незалежності капіталізованих джерел	13,01	27,45	14,04	111,0	-48,8	14,44	-13,4
поточної заборгованості	0,276	0,180	0,221	-34,7	23,1	-0,096	0,042

Джерело: розроблено автором на основі фінансової звітності [додаток А-В]

Коефіцієнт фінансової автономії досліджуваного підприємства скорочується у 2022 році на 5,1% та досягає значення 2020 року. Він характеризує частку коштів, вкладених власниками підприємства в майно.

Показник фінансової залежності відбиває фінансову стійкість підприємства. Він показує можливість прогнозування в довготривалому періоді. Він знаходиться в межах нормативного значення та показує те що у 2020 році підприємство використовувало 1,38 грн. залучених фінансових ресурсів на кожну гривню свого капіталу. У 2022 році цей показник скоротився до 1,285.

Значення коефіцієнта фінансового ризику знаходиться в межах нормативного, тобто ризик залучення додаткового капіталу із зовнішніх джерел відсутній.

Коефіцієнт фінансової стабільності показує можливість підприємства проводити діяльність, планувати у середньо і довгостроковому періоді враховуючи наявні зобов'язання. Він вище нормативного значення, ризик відсутній.

Боргове навантаження на капітал відображає коефіцієнт поточної заборгованості. Його скорочення у 2021 році на 34,7%, а потім зростання у 2022 році на 23,1% говорить, про незмінність суми позик.

Ділова активність підприємства показує швидкість обороту активів та капіталу (таблиця 2.6).

Коефіцієнт ділової активності відображає, що у 2022 році для виробництва продукції було використано на 39,1% менше майна підприємства ніж у 2021. Даний показник скорочується, хоч і наближається до оптимального.

Коефіцієнт ефективності використання фінансових ресурсів скорочується та вказує на неефективність їх використання. Така ж ситуація із власним капіталом підприємства.

На підприємстві простежується ріст операційного циклу в динаміці (у 2021 році він зріс на 28,8 дня, а у 2022 ще на 164,9 дня). Це є негативним. Вкладені кошти стали повільніше приносити прибуток.

Також динамічно зростала тривалість фінансового циклу. Це свідчить про проблеми з ліквідністю.

Таблиця 2.6 - Аналіз ділової активності ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД»

Показники	Роки			Відхилення			
	2020	2021	2022	%		+,-	
Коефіцієнт ділової активності	0,8	1,0	0,6	21,4	-39,1	0,2	-0,4
Коефіцієнт ефективності використання ресурсів	0,175	0,388	0,141	121,6	-63,7	0,2	-0,2
Коефіцієнт використання власних коштів	0,265	0,497	0,176	87,5	-64,5	0,2	-0,3
Оборотність запасів	1,1	0,9	0,7	-16,7	-24,1	-0,2	-0,2
Період обороту запасів	316,6	380,0	500,6	20,0	31,7	63,4	120,6
Оборотність активів	0,8	1,0	0,6	21,4	-39,1	0,2	-0,4
Період обороту активів	432,9	356,6	585,6	-17,6	64,2	-76,3	229,0
Оборотність власного капіталу	1,3	1,3	0,8	2,7	-40,4	0,0	-0,5
Період обороту власного капіталу	285,9	278,4	467,2	-2,6	67,8	-7,5	188,8
Оборотність дебіторської заборгованості	3,5	5,2	3,2	49,7	-38,9	1,7	-2,0
Період погашення ДЗ	104,3	69,7	114,0	-33,2	63,6	-34,6	44,3
Оборотність кредиторської заборгованості	7,8	25,6	17,2	227,4	-32,9	17,8	-8,4
Період погашення КЗ	46,0	14,1	21,0	-69,5	49,0	-32,0	6,9
Оборотність ОБА	1,2	1,4	0,8	20,4	-41,6	0,2	-0,6
Період обороту ОБА	310,5	257,9	441,9	-16,9	71,4	-52,6	184,0
Період виробничого циклу	316,6	380,0	500,6	20,0	31,7	63,4	120,6
Період операційного циклу	420,9	449,7	614,6	6,8	36,7	28,8	164,9
Період фінансового циклу	374,9	435,6	593,6	16,2	36,3	60,8	158,0

Джерело: розроблено автором на основі фінансової звітності [додатки А-В]

У підприємства виникає велика кредиторська заборгованість, що має негативні довгострокові наслідки.

Причинами таких змін стало:

- зростання періоду обороту запасів на 63,4 дня у 2021 та незначне у 2022 на 120,6 дня. Зростання періоду обороту свідчить про не продуманість тактики формування запасів.

- скорочення погашення дебіторської заборгованості на 34,6 дня у 2021 році (хоч у 2022 показник зріс на 44,3 дня). Це відображає неефективну політику управління відносинами з постачальниками.

- період обороту кредиторської заборгованості скорочується, що зумовило зростання фінансового циклу на 158 дня у 2022 році. При цьому власний капітал зробив лише 0,8 обороту, що на 0,5 обороту менше ніж 2021 року, що вказує на не ефективність використання капіталу власників.

- скорочення періоду обороту активів та оборотних активів на 76,3 дня у 2021 році та зростання на 229 дня у 2022. Так, компанії необхідно більше ресурсів для того, щоб підтримувати поточний рівень активності.

Важливе значення має оцінка прибутковості ПСГ «ВОСТОК-ЗАПАД» (таблиця 2.7) [5].

По всіх показниках простежується скорочення у 2022 році та зростання у 2021. Так, прибутковість активів скоротилась у 2022 році на 63,7%, хоч у 2021 вона зросла на 121,6%.

Таблиця 2.7 - Аналіз рентабельності ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД»

Рентабельність	Роки			Відхилення			
	2020	2021	2022	%		+,-	
активів	17,5	38,8	14,1	121,6	-63,7	21,3	-24,7
виробничих фондів	23,6	49,3	18,1	109,3	-63,4	25,8	-31,3
власного капіталу	26,5	49,7	17,6	87,5	-64,5	23,2	-32,0
реалізації по чистому прибутку	21,0	38,4	22,9	82,6	-40,4	17,4	-15,5
реалізації за прибутком від продажів	22,6	39,0	25,0	72,5	-36,0	16,4	-14,1
витрат	22,4	48,2	23,4	115,5	-51,5	25,8	-24,8
Валова рентабельність	35,6	51,3	36,8	44,0	-28,3	15,7	-14,5

Джерело: розроблено автором на основі фінансової звітності [додаток А-В]

Показником ефективності виробничого процесу є рентабельність виробничих фондів. Скорочення даного показника на 63,4% у 2022 році говорить про неоптимальну структуру запасів підприємства.

У 2022 роках прибутковість вкладених коштів скоротилася на 64,5%. Про це свідчить скорочення прибутковості власного капіталу.

Прибутковість реалізації та понесених витрат також скорочується. Валова рентабельність скорочується через зростання собівартості продукції.

Проаналізувавши коефіцієнти ліквідності, платоспроможності, ділової активності, рентабельності та фінансової стійкості, бачимо, що ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» фінансово стійке. Для підвищення прибутковості необхідно підвищувати ефективність діяльності підприємства по збуту продукції та скорочувати витрати на виробництво шляхом підвищення рівня продуктивності праці, економічного використання сировини, палива, енергії, обладнання.

2.2. Облік розрахунків з податку на додану вартість

Облікова політика підприємства формується на основі національних стандартів та інших нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку, за погодженням з власником або уповноваженим ним органом, відповідно статутних документів. З метою дотримання підприємством єдиної методики відображення господарських операцій та забезпечення достовірної інформації користувачам фінансової звітності. При визначенні об'єктів та елементів облікової політики підприємство враховує організаційно-правову форму, галузеві особливості, обсяги виробництва та інше.

Основними завданнями організації бухгалтерського обліку ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» є:

- своєчасне, повне, достовірне, безперервне відображення всіх фактів господарської діяльності підприємства;
- складання балансів і фінансових звітів на основі масиву обробленої інформації, зафіксованої в первинних документах і реєстрах, і представлення їх зацікавленим користувачам.

ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД», зареєстрований як платник ПДВ, зобов'язане:

- * Вести записи, які є достатньо детальними для підтвердження відповідальності, коли вони заявляють

* Виставляти іншим підзвітним особам рахунки-фактури із зазначеними даними щодо оподатковуваних поставок. Якщо компенсація, зазначена в рахунку-фактурі, згодом зменшується, а податкове коригування фактично здійснюється, необхідно видати кредит-ноту, якщо клієнт є платником ПДВ, із зазначенням суми податку, на яку було зменшено зобов'язання

* Подавати декларацію за відповідною формою, як правило, кожні два місяці, про свої постачання та оподатковувані покупки разом із переказом будь-якого податку. Ця форма видається зареєстрованим особам перед закінченням кожного податкового періоду.

ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД», як зареєстрований платник ПДВ, зобов'язаний сплачувати ПДВ за відповідною ставкою з оподатковуваних товарів та послуги, що надаються ним. Підприємство визначає свої зобов'язання з ПДВ за кожен податковий період шляхом розрахунку загальної суми податку, що належить до сплати. Якщо податок, що підлягає відрахуванню, перевищує податок, що підлягає сплаті різниця повертається на рахунок підприємства.

Бухгалтерський облік на підприємстві ведеться із застосуванням комп'ютерної програми MiniMax-бухгалтерія. Система складається з декількох задач, тобто бухгалтер отримує право доступу та виконує свою задачу, несучи відповідальність за цю операцію. Програма пропонує бухгалтерські проведення, що зручно для бухгалтера.

Основна задача програми полягає у обробці первинних документів та формуванні даних синтетичного та аналітичного обліку. Традиційний бухгалтерський підхід є простим, легким і швидким. Програмне забезпечення побудовано на професійному методі подвійного запису та використовує традиційну форму стовпця для представлення та введення даних.

В даній програмі бухгалтер може:

- швидко вводити та змінювати транзакції;
- введені дані миттєво перевіряються на наявність помилок або відмінностей;
- більше не потрібно робити розрахунки;

- можливість налаштувати робочий план бухгалтерського обліку відповідно до конкретних потреб;

- проводити попередній перегляд і друк бухгалтерських звітів (Баланс, Звіт про доходи та витрати, Картки рахунків тощо).

Відповідальність за рівень відповідності реєстрів бухгалтерського обліку, порядок і спосіб запису та узагальнення інформації, наданої цією комп'ютерною програмою, несе головний бухгалтер підприємства.

Облікова політика підприємства визначає методи організації та ведення бухгалтерського обліку на підприємстві з урахуванням особливих умов його діяльності. Оформляється наказом генерального директора «Про облікову політику» з обов'язковим розкриттям в окремих розділах методичних методів побудови бухгалтерського обліку, техніки його ведення та складання фінансової і статистичної звітності та організації роботи бухгалтерської служби.

Приватне підприємство «ВОСТОК-ЗАПАД» є платником податків, як і будь-який суб'єкт господарювання в Україні. Підприємство зокрема є платником і ПДВ за основною ставкою.

Відповідно до Податкового Кодексу України [22] при здійсненні операцій з постачання товарів, послуг на «ВОСТОК-ЗАПАД» в установлені терміни складають податкові накладні і реєструють їх в ЄРПН та надають покупцю за його вимогою. Підприємство реєструє всі податкові накладні та розрахунки коригування (у тому числі ті, що не надаються отримувачу товарів (покупцю), послуг, що здійснюються в рамках операцій з постачання товарів, послуг, які звільняються від оподаткування, здійснюються в операціях, призначених для постачання, послуг нерезидентом) незалежно від однієї податкової накладної із сум ПДВ.

Як встановлено ПКУ, реєстрація податкових накладних та розрахунків коригування до податкових накладних на ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» у ЄРПН здійснюється у граничні строки, а саме:

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

= для податкових накладних, складених з 16 по останній календарний день (включно) календарного місяця, – до 15 календарного дня (включно) календарного місяця, що настає за місяцем, у якому вони складені.

Слід зазначити, що на ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» до ЄРПН вносяться відомості щодо податкових накладних та розрахунків коригування, які прийняті до ЄРПН та підлягають реєстрації, реєстрацію яких зупинено, а також щодо яких прийнято рішення про реєстрацію або відмову у реєстрації. Накладні оформляються у двох екземплярах, один надається покупцю, а другий залишається у ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД».

Так, в податковій накладній №3 від 13.01.2023 року (додаток Г) виданій ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» для ТОВ «СОЯ-БІОТЕК» на продаж соняшника в розмірі 125,5 т на суму 2 033 100,58 грн. бачимо суму ПДВ, яка складає 249 679,01 грн. за ставкою 14%.

Виписана податкова накладна є підставою для проведення записів в перший розділ декларації «Податкові зобов'язання», в сумі 249 679,01 грн., в т. ч. по операціях що оподатковуються за основною ставкою 249 679,01 грн.

Податкова накладна №1207 від 31.01.2023 року (додаток Д) виписана ТОВ «СПЕКТР-АГРО» для ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» на продаж насіння соняшникових бобів БЕТТІ в розмірі 3 т на суму 105 000,02 грн. в т. ч. ПДВ 12 894,74 грн. У ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» по даній податковій накладній буде виникати податковий кредит в сумі 12 894,74 грн. після того, коли бухгалтер перевірить реєстрацію даної податкової накладної в Єдиному реєстрі податкових накладних.

Податкова накладна №3065 від 31.01.2023 року (додаток Е) виписана ТОВ «ГІДРОХАУС» для ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» на ремонт гідроциліндра на суму 4 898,77 грн. в т. ч. ПДВ 816,46 грн. У ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» по даній податковій накладній також буде виникати податковий кредит в сумі 816,46 грн.

після того коли бухгалтер перевірить реєстрацію даної податкової накладної в Єдиному реєстрі податкових накладних.

Отримані податкові накладні є підставою для проведення записів в другий розділ декларації «Податковий кредит» який визначений в загальній сумі по всіх податкових накладних отриманих за певний період (місяць).

В третьому розділі декларації «Розрахунки за звітний період» визначена сума ПДВ, яка підлягає сплаті до бюджету, як різниця між податковим зобов'язанням та податковим кредитом, тобто різниця між першим і другим розділами декларації.

Згідно податкової декларації з ПДВ за січень 2023 року (додаток Є) сума податкового зобов'язання підприємства склала 2 209 787 грн., в тому числі за ставкою 14% 2 209 787 грн. Сума податкового кредиту склала 958 473 грн., в тому числі за ставкою 14% - 51 889 грн., за ставкою 7% - 159 473 грн.

При цьому за січень 2023 року ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» має сплатити до бюджету суму ПДВ в розмірі 1 251 314,00 грн. В такому разі у бухгалтерії формується платіжне доручення на суму ПДВ, яке підлягає перерахуванню до бюджету. Підтвердженням погашення кредиторської заборгованості є виписка банку.

До податкової декларації про ПДВ обов'язковим є додаток (додаток Ж) в якому подається розшифровка податкових зобов'язань та податкового кредиту в розрізі контрагентів. В додатку до декларації за січень 2023 року в першому розділі «Податкові зобов'язання» ми бачимо, що ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» за цей період не реєструвало податкових накладних для контрагентів, які є платниками ПДВ. В другому розділі «Податковий кредит» ми бачимо, що ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» отримало 22 податкових накладних від контрагентів на підставі яких був сформований податковий кредит.

Декларація з ПДВ за січень 2023 року повинна бути подана до 20 лютого 2023 року. ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» подало декларацію про ПДВ за січень 2023 року у встановлені терміни, а саме 20.02.2023 року.

Отже, розрахункові відносини ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» з бюджетом щодо податку на додану вартість базуються на підсумкових даних податкової декларації з ПДВ, жодних відхилень від норм чинного законодавства нами не виявлено, що оцінюється позитивно.

Синтетичний облік розрахунків з бюджетом по ПДВ на ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» здійснюється на синтетичному рахунку 64 «Розрахунки за податками та платежами» до нього відкритий аналітичний субрахунок 641 «ПДВ». Податкове зобов'язанням та податковий кредит обліковуються на субрахунках 643 та 644 відповідно.

Сума ПДВ до сплати до бюджету за аналітичними рахунками 641 визначається як різниця між його кредитовими та дебетовими оборотами без урахування суми, відображеної за дебетом податкового платежу попереднього звітного періоду. За кредитом рахунка 641 відображається виникнення податкових зобов'язань, а за дебетом – сума податкового кредиту та фактично перерахована до бюджету сума ПДВ.

На субрахунку 643 «Податкові зобов'язання» обліковується сума податку на додану вартість, яка визначається виходячи із суми отриманих авансових платежів (попередньої оплати) за готову продукцію, товари, інші матеріальні цінності та нематеріальні активи, роботи, послуги, що підлягають відвантаженню (виконанню). По кредиту субрахунку 643 відображається сума нарахованих податкових зобов'язань з ПДВ в частині відвантаженої продукції (виконаних робіт, наданих послуг), строк оплати яких ще не настав, а по дебету сума нарахованих податкових зобов'язань з ПДВ, строк оплати якого до бюджету настав.

На субрахунку 644 «Податковий кредит» обліковується сума податку на додану вартість, на яку підприємство набуло право зменшити податкове зобов'язання. За дебетом цього субрахунку відображається сума ПДВ за отриманими товарами (роботами, послугами), вартість яких включена до складу валових витрат (або підлягає амортизації), але оплата яких у даному звітному періоді не здійснена або відсутні податкові накладні, незалежно від факту оплати

за матеріали та послуги, а по кредиту – сума ПДВ по оплачених товарах, роботах, послугах та наявні податкові накладні.

Так як у ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» облік автоматизований, то дані про операції за розрахунками по податку на додану вартість відображаються в оборотах рахунків 641.31, 643 та 644 і систематизуються в оборотно-сальдовій відомості.

Розглянемо кореспонденції рахунків по обліку розрахунків по ПДВ (таблиця 2.8).

Сальдо по дебету рахунку 64 «Розрахунки за податками та платежами» включає в себе сальдо по дебету субрахунків 641 та 642. Сума кінцевого сальдо відображається в II розділі активу Балансу, а саме у рядку 1135 «Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом», яка на кінець 2022 року склала 1421 тис. грн (дод. В).

Таблиця 2.8 - Таблиця реєстрації бухгалтерських проведення по обліку розрахунків з бюджетом по ПДВ

Зміст операції	Рахунки, що кореспондують	
	Дебет	Кредит
На поточний рахунок одержано кошти з бюджету (бюджетне відшкодування по ПДВ)	31	64
Нараховано податкове зобов'язання по ПДВ, яке виникло при наданні майна в оренду	713	641
Нараховано податкове зобов'язання по ПДВ, яке виникло при наданні майна в оренду при використанні попередньої форми оплати	713	643
Нараховано ПДВ на відвантажену продукцію	70	643
Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	702	641
Відображається податковий кредит по ПДВ	64	63

Джерело: складено автором

В свою чергу сальдо по дебету субрахунків 643 «Податкові зобов'язання» та 644 «Податковий кредит» відображаються у формі Баланс (Звіт про фінансовий стан) у рядку 1190, як інші оборотні активи і на кінець 2022 року становить 1451 тис. грн.

Сальдо по кредиту рахунку 64 «Розрахунки за податками та платежами» відображається в III розділі пасиву Балансу (Звіту про фінансовий стан) в статті «Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом», тобто у рядку 1620 в сумі 383 тис. грн. (додаток В).

Податок, зазначений у фінансовій звітності компанії, рідко збігається з податками, зазначеними в її податкових деклараціях. Це тому, що кожна стаття (фінансова інформація компанії та податкова декларація) має різні цілі, користувачів і порядок обліку. Фінансова звітність компанії призначена для інвесторів та кредиторів і складається з урахуванням застосування та надійності. Натомість податкова декларація призначена для уряду або відповідного податкового органу та складається з метою дотримання державної податкової політики.

Таким чином, організація обліку бюджетних розрахунків з ПДВ є особливим елементом, який відображає, з одного боку, податкові розрахунки в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності, а з іншого боку, облік та складання розрахунків відповідно до податкового законодавства.

Ведення коректного бухгалтерського обліку бухгалтерською службою на підприємстві має ряд переваг, а саме:

- *Використання праці досвідчених кваліфікованих спеціалістів;

- *Уникнення ризику сплати штрафних санкцій при наявності порушень чи помилок при веденні обліку і поданні звітності, оскільки відповідальність за це нестиме бухгалтер, що здійснює відповідні розрахунки.

Позитивно оцінюється наявність робочого плану рахунків із визначеними рахунками і субрахунками для кожного виду платежів і зборів. Це відповідає призначенню, структурі податкових платежів, а також дозволяє спростити організацію фінансового і податкового обліку даних платежів.

Разом з тим, на основі проведеного дослідження слід відзначити такі недоліки в організації обліку розрахунків з бюджетом по ПДВ у ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД: управлінський облік на підприємстві не ведеться взагалі, що значно

ускладнює процес прийняття обґрунтованих рішень щодо управління податковими платежами підприємства.

2.3. Удосконалення організації облікового процесу розрахунків з податку на додану вартість

Значною проблемою обліку розрахунків з бюджетом по ПДВ є те, що під час поділу бухгалтерського обліку на управлінський та фінансовий слід враховувати, що відповідно до чинного законодавства, в Україні існує третій вид обліку, а саме податковий. Оскільки дані фінансового та податкового обліку з ПДВ відрізняються один від одного та ґрунтуються на даних різних нормативних актів, то виникає необхідність максимального наближення даних фінансового та податкового обліку ПДВ.

На думку науковців, основною причиною розбіжностей у податковій та бухгалтерській звітності щодо податкових зобов'язань та податкового кредиту є момент їх виникнення. Тому в бухгалтерському обліку податкові зобов'язання відображаються нарахуванням, а в податковій звітності діє правило «першої події». Тому, на відміну від податкової звітності, отримані з бухгалтерії попередні платежі не є метою збільшення податкового зобов'язання, а розглядаються як частина поточних зобов'язань.

Облік розрахунків з ПДВ має свою особливість. Так, до податкового кредиту включаються лише підтверджені витрати з використанням податкового кредиту та митної декларації. У бухгалтерському обліку такого обмеження немає. Така ситуація призводить до короткочасного або постійного розриву в представленні податкового кредиту з ПДВ на різних рахунках. Отже, це також відображається на загальній сумі ПДВ до сплати, оскільки замовник може знати суму податкового боргу, якщо в ЄРПН виявлено реєстрацію податкового боргу.

На сьогодні ведеться облік податку на додану вартість, у тому числі податкові розрахунки за субрахунками 641 «Розрахунки за податками», 643 «Податкове зобов'язання», 644 «Податковий кредит». Єдиним нормативно-

правовим актом який регулює облік розрахунків з ПДВ є Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 року № 291 зі змінами та доповненнями.

Для вдосконалення обліку окремих субрахунків необхідно запровадити спеціальні аналітичні рахунки, які веде бухгалтер з податку на додану вартість. Кожен із зазначених вище субрахунків є невеликою ділянкою в складній системі обліку ПДВ.

Наприклад, субрахунок 641/ПДВ/штраф дозволить відстежити заборгованість за штрафами, пов'язаними з ПДВ, та її погашення. При цьому штраф необхідно сплатити відразу в бюджет без використання електронного рахунку. Так, основний субрахунок 641/ПДВ не міститиме інформації щодо сплачених штрафів, що значно полегшує процес обліку.

Наступна група субрахунків – 6441, 6442 потрібна для забезпечення контролю за сумами податкового кредиту, за якими відсутнє підтвердження податкових накладних (або вони неналежно оформлені).

Аналітичний рахунок 6433 «Податкові зобов'язання, що підлягають коригуванню» призначений для нарахування компенсованих податкових зобов'язань відповідно до пунктів 198.5 і 199.1 ПКУ.

Субрахунок 6434 «Податкові зобов'язання (роздріб)» дає можливість виділити сплату ПДВ в розрізі окремих продажів. При цьому він враховує специфіку роздрібної торгівлі, а саме одночасність оплати й відвантаження товарів (послуг).

Аналітичний рахунок 6443 «Податковий кредит, що підлягає коригуванню» може використовуватися для різних цілей – для обліку коригувань податкового кредиту за бухгалтерськими довідками, за помилково отриманими або не отриманими від контрагента податковими накладними та розрахунками коригування тощо.

На думку науковців Л.М. Очеретько та О.В. Підлужної було б доцільно внести зміни до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств і організацій, затвердженою наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.1999 року, а саме змінити назви субрахунків 643 «Податкові зобов'язання» та 644 «Податковий кредит» [34].

Так, за кредитом субрахунку 641 відображається виникнення податкових зобов'язань, а за дебетом - сума податкового кредиту з ПДВ та суми ПДВ, сплачені до бюджету. На цьому рахунку визначається сума ПДВ, що підлягає сплаті до бюджету як різниця між його дебетовим та кредитовим оборотом, за виключенням суми ПДВ (відображеної за дебетом) щодо сплати податку за попередній звітний період, а субрахунки 643 та 644 є транзитними та застосовуються для коригування Податкових зобов'язань та Податкового кредиту у випадку авансових платежів з метою відображення правила «першої події». Слід, замінити назву цих субрахунків. Доцільно використовувати:

- * 643 «Податкові розрахунки за податковими зобов'язаннями (за отриманими авансами)»;

- * 644 «Податкові розрахунки з податкового кредиту (за виданими авансами)» [35].

Також можна удосконалити інформацію про податкові платежі, зокрема: додати інформацію до річної фінансової звітності та розділ XIV «Податки, збори, внески», до якого вноситься інформація про сутність рішень щодо податкових платежів. Однак надання такої інформації зовнішнім користувачам не відповідає меті фінансової звітності як невеликої системи інформації для внутрішніх користувачів для прийняття управлінських рішень.

Група вчених, а саме В.П. Шило, Н.І. Верхоглядова та С.Б. Ільїна мають на меті розглянути питання про реалізацію Звіту про стан податкових платежів підприємства, який дозволить отримати облікові та аналітичні показники, необхідні для аналізу системи управління податковими платежами та податкового середовища підприємства. У цьому випадку необхідно написати Примітки до

податкової звітності, які матимуть можливість уточнити інформацію до рівня, необхідного для прийняття оптимальних управлінських рішень у сфері оподаткування, адже запропонований документ надасть інформацію для керівництву підприємства про характер заборгованості по окремим податкам і зборам, суму стягнених і сплачених податків і зборів, сплату пені за несплату або несвоєчасну сплату податків і зборів тощо [10].

Також серед науковців часто виникають дискусії щодо відображення залишків за субрахунками 643 «Податкові зобов'язання» та 644 «Податковий кредит» до рахунка 64 «Розрахунки за податками і платежами». Крім того, для визначення суми зобов'язань з ПДВ, яку слід відображати в рядку 1620 пасиву балансу «Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом», а також для визначення сум, що вказуються у рядках «Усього податкових зобов'язань» та «Усього податкового кредиту» податкової декларації з ПДВ, ураховувати, крім даних за рахунком 641 «Розрахунки за податками» по субрахунку ПДВ, ще й обороти за субрахунками 643 «Поточні зобов'язання» і 644 «Податковий кредит». В результаті таких розрахунків у фінансовій звітності, зокрема в Балансі (Звіті про фінансовий стан) підприємства, інформація про нараховані та погашені суми ПДВ буде правдивою, повною і неупередженою, як цього вимагає Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [26], сальдо рахунка 64 (рядок 1620) буде показано з урахуванням нарахованих зобов'язань з ПДВ як за рахунком 641 «Розрахунки за податками», так і за рахунком 643 «Поточні зобов'язання» і 644 «Податковий кредит», тобто будуть ураховані всі зареєстровані податкові накладні, в повній відповідності з декларацією.

Але згідно чинного законодавства наявне сальдо за субрахунками 643 «Податкові зобов'язання» відображають в активі балансу, а за субрахунком 644 «Податковий кредит» – у пасиві. Ці суми вказують не як дебіторську і кредиторську заборгованість за розрахунками з бюджетом, а відображаються в рядку 1190 у статті «Інші оборотні активи» або ж в рядку 1690 у статті «Інші поточні зобов'язання», що порушує принципи бухгалтерського обліку.

Тому дані зміни не актуальні, оскільки субрахунки 643 «Поточні зобов'язання» і 644 «Податковий кредит» є допоміжними й використовуються у випадках, коли податковий кредит і податкові зобов'язання з ПДВ будуть враховані в податковому обліку в наступних звітних періодах. А суми, відображені за цими рахунками не беруть участі при визначенні суми ПДВ, яка підлягає сплаті в бюджет у звітному періоді».

Відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: у статті «Інші оборотні активи» наводиться сальдо субрахунку 643 «Податкові зобов'язання», а у статті «Інші поточні зобов'язання» наводиться, сальдо субрахунку 644 «Податковий кредит». Тому нелогічно враховувати дані за субрахунками 643 «Поточні зобов'язання» і 644 «Податковий кредит» при нарахуванні належних до сплати в бюджет сум ПДВ і відображати у рядку 1620 пасиву балансу «Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом», оскільки ці субрахунки є транзитними і вказують, які суми податкових зобов'язань та податкового кредиту вже були або лише будуть враховані в інших звітних періодах. Все це призведе не до вдосконалення обліку, а лише до його ускладнення та викривлення інформації у фінансовій звітності.

Таким чином, основною проблемою є ведення подвійного обліку розрахунків з бюджетом по ПДВ: і як бухгалтерський, і як податковий. Так, у податковому обліку ПДВ нараховується за подією, що сталась першою: оплата чи відвантаження товару. Бухгалтерський облік передбачає, що ПДВ нараховують лише за фактом відвантаження продукції, без урахування факту оплати. Це не просто подвоює облік, а призводить до організації неефективного бухгалтерського обліку, адже він відривається від податкового.

Назви субрахунків 643 «Податкові зобов'язання» і 644 «Податковий кредит» невдалі, адже не відповідають своєму економічному змісту і не дають чіткого уявлення про те, що саме на них обліковується. Задля вдосконалення обліку розрахунків з бюджетом по ПДВ в першу чергу потрібно прийняти нову Інструкцію з бухгалтерського обліку податку на додану вартість та доцільно було б змінити назву субрахунків 643 та 644.

Ще однією проблемою ведення обліку сплати ПДВ для досліджуваного підприємства є те, що воно працює у сфері домогосподарства. В практиці діяльності даних підприємств є поширеним випадки продажу продукції вартістю нижчою за її собівартість. Проте згідно з Податковим Кодексом України, податкові зобов'язання на продукцію власного виробництва нараховуються на суму рівну собівартості даної продукції. В такому разі виникає ситуації сплати значно меншої суми ПДВ ніж це фактично потрібно було б.

В даному випадку бухгалтеру необхідно бути уважним та проводити донарахування податкового зобов'язання відповідно до величини собівартості продукції. При цьому бухгалтер має оформити на додаток до податкової накладної, ще довідку-розрахунок. Даний документ має містити інформацію про назву товару, кількість, фактичну вартість та фактичну собівартість продукту, різницю та до нараховану суму ПДВ.

Крім того, для підприємства ВОСТОК-ЗАПАД можлива ситуація повернення товару або збільшення чи зменшення його кількості, після фактичного постачання. В цьому випадку бухгалтерія має здійснити коригування. Це стосується як податкового кредиту так і податкового зобов'язання. В даному випадку також варто звертати увагу на такі коригування, оскільки Інструкцією передбачені коригування тільки в разі повернення готової продукції після поставки та оплати. Ситуація ж з коригуванням податкового кредиту та зобов'язань при купівлі по передоплаті не прописана. Тому такі коригування мають бути обов'язково відображені в Єдиному реєстрі податкових накладних.

РОЗДІЛ 3

ОРГАНІЗАЦІЯ КОНТРОЛЬНОГО ПРОЦЕСУ РОЗРАХУНКІВ ПОВ'ЯЗАНИХ З ПОДАТКОМ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

3.1 Методика контрольного процесу розрахунків з податку на додану вартість

Часи, коли податки були функцією бек-офісу, якій не приділяли уваги, давно минули. Податкова діяльність і поведінка платників податків дуже часто знаходяться під збільшувальним склом, і це може завдати шкоди всім залученим сторонам, коли податок сплачується не так.

Жодне підприємство не хоче, щоб на нього поклали несподіваний фінансовий тягар виправлення податкової проблеми. Так само вплив податкових помилок або неетичної поведінки на всіх зацікавлених сторін може бути значним:

- падіння довіри інвесторів може знизити ціни на акції
- зіпсовані відносини з податковими органами можуть призвести до більшого тягара дотримання законодавства
- підприємство може мати проблеми з регуляторами або під час виконання державних контрактів
- клієнти ж можуть звернутися до конкурентів

Існує також низка тенденцій у світовому податковому середовищі, які роблять потужну структуру податкового контролю важливим інструментом:

- посилення тиску на глобальну податкову прозорість через законодавство
- посилення співпраці податкових органів у всьому світі (угоди про обмін інформацією, міжнародні податкові перевірки)

Ціна недотримання законодавства може бути дуже високою та публічною – ігнорувати податковий ризик більше не можна.

Система податкового контролю - це інструмент контролю, спеціально спрямований на податкову функцію в компанії та невіддільний компонент системи контролю за бізнесом компанії, яка відрізняється для кожної організації. Це система (процес) для виявлення, пом'якшення, контролю та звітування про податкові ризики. Кінцевою метою контролю податкових розрахунків є дотримання податкового законодавства та вимог до звітності та управління ризиками, які перевищують готовність компанії до ризику

Підприємство проводить внутрішній контроль. Внутрішній контроль – це процес. Це засіб досягнення мети, а не самоціль. Внутрішній контроль здійснюють люди. Це не просто посібники з політики та форми, це люди на всіх рівнях організації. Внутрішній контроль сплати ПДВ організовує власник підприємства із залученням зовнішніх аудиторів.

Очікується, що внутрішній контроль надасть лише розумну, а не абсолютну впевненість керівництву та правлінню суб'єкта господарювання. Внутрішній контроль спрямований на досягнення цілей в одній або кількох окремих, але дублювальних категоріях.

Одна з цілей внутрішнього контролю полягає в тому, щоб за допомогою методології, що ґрунтується на ризиках, надати правлінню та вищому керівництву підприємства всебічну гарантію того, що сфери суттєвих ризиків компанії управляються ефективно та результативно. Крім того, внутрішній контроль направлений на уникнення помилок зі сплати ПДВ. Помилки ПДВ, оскільки це податок на транзакції, негативно впливають на норму прибутку та можуть, окрім податкових ризиків, також призвести до комерційних і репутаційних ризиків.

Внутрішній контроль податкових розрахунків являє собою цілу систему. Система податкового контролю - це набір процесів і процедур внутрішнього контролю, які забезпечують відомість і контроль податкових ризиків компанії. Система податкового контролю є важливим засобом управління загальними податковими питаннями організації.

Система податкового контролю вимагає чіткого розуміння:

- суттєвих сфер ризику компанії;

- податкової політики компанії, що впливає з бізнес-цілі;
- процесів ПДВ і заходів контролю на основі ризику (жорсткий і м'який контроль);
- ролей і обов'язків відділу непрямих податків і його тіньового управління.

Якщо не буде вжито заходів для охоплення та контролю наскрізного процесу обліку ПДВ, результатом буде неповна стратегія управління ризиками, яка, по суті, є ненадійною. Навпаки, вдосконалена модель управління податковими ризиками повинна передбачати періодичне тестування засобів контролю, щоб гарантувати ефективність критично важливих для ПДВ процесів.

Так, помилка в облікових записах може не тільки призвести до значних додаткових податкових нарахувань і значних штрафів, але, що ще гірше, помилка в один відсоток може змінити прибуток і збиток для компанії.

Контроль розрахунків за податками та платежами має запобігати податковим помилкам, своєчасно виявляти можливості та правильно подавати декларації в потрібний момент.

Система контролю ПДВ компанії є адекватною, якщо вона забезпечує розуміння того, де в компанії можуть виникнути суттєві ризики ПДВ (обізнаність), у той час як ступінь толерантності до ризику встановлюється внутрішньо і де вживаються відповідні заходи контролю щодо цих ризиків.

Ціна недотримання законодавства може бути дуже високою та публічною – ігнорувати податковий ризик не можна. Для успішного контролю розрахунків з ПДВ необхідно поєднати інтереси держави та підприємства. Тому такий контроль має бути направлений на визначення правдивості та своєчасності здійснення господарських операцій та сплата податкових зобов'язань задля уникнення нарахування штрафних санкцій.

Система податкового контролю на підприємстві складається з різних елементів (рисунок 3.1).

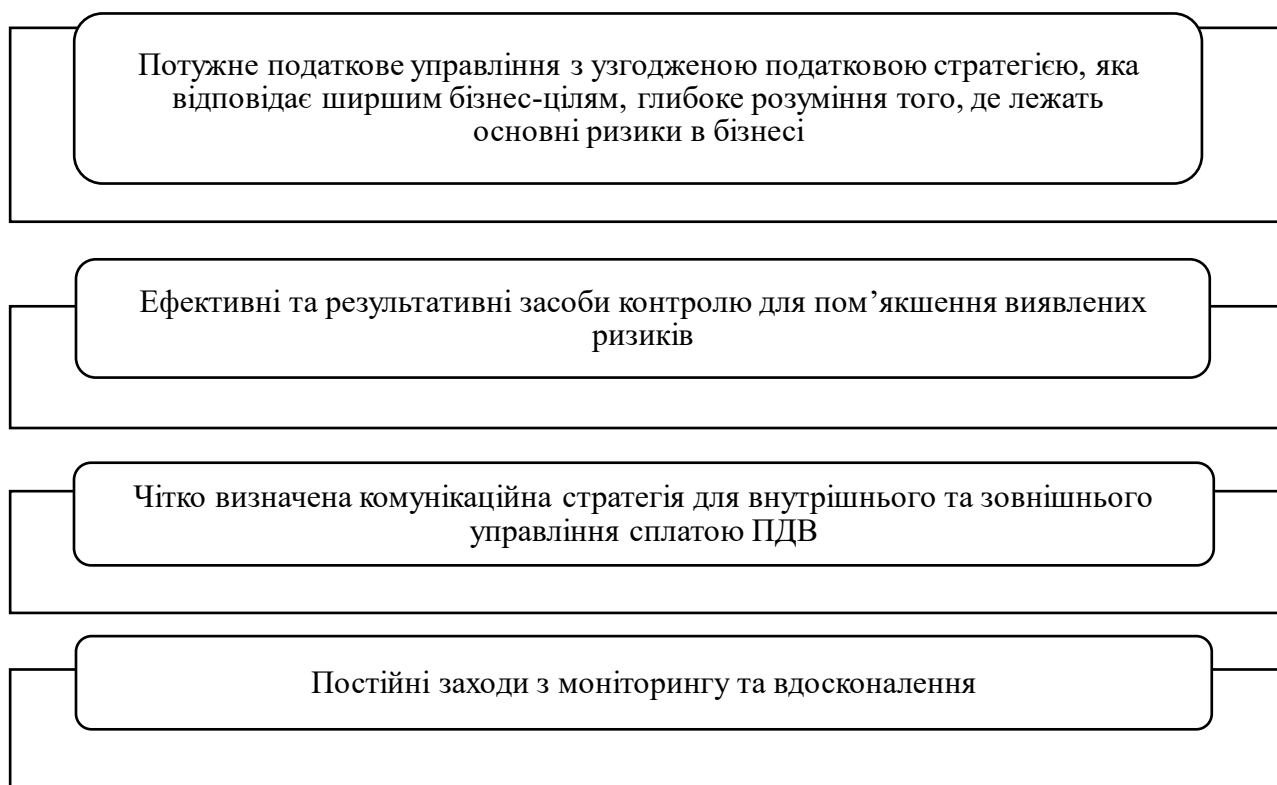


Рисунок 3.1 - Складові системи контролю розрахунків з податку на прибуток

Джерело: сформовано автором на основі джерела [40]

Основна мета контролю розрахунків зі сплати податку на додану вартість є забезпечити сильне управління, включаючи виконання суворих інструкцій.

Контроль ПДВ проводиться з використанням методів:

- документально-фактичні
- математико-статистичні
- примусові
- організаційні

Контроль розрахунків зі сплати ПДВ відбувається за такими етапами (рисунок 3.2)

Попередній контроль націлений на недопущення неправомірного визнання податкового кредиту та податкового зобов'язання з ПДВ. Він передбачає

перевірку права підприємства на сплату та повернення ПДВ, тобто чи має компанія свідоцтво платника ПДВ і чи є воно чинним на даний момент.

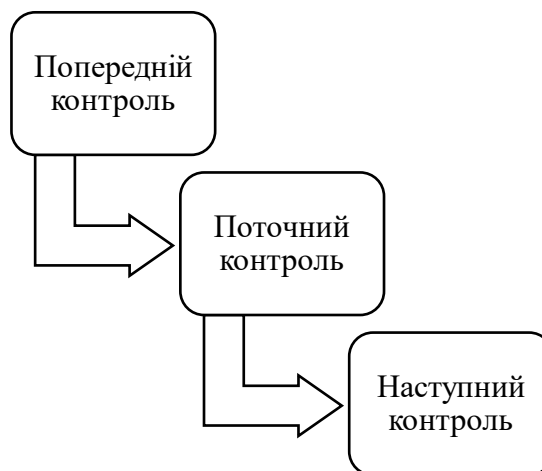


Рисунок 3.2 - Контроль розрахунків зі сплати ПДВ

Джерело: сформовано автором на основі джерела [39]

Поточний контроль націлений на попередження неправильного визначення податкового зобов'язання та податкового кредиту зі сплати ПДВ, попередження виникнення помилок при сплаті податку на додану вартість. Такий контроль передбачає перевірку правильності заповнення та подання декларації з ПДВ, правильності заповнення реквізитів та супроводжуючих документів.

Наступний контроль передбачає перевірку правильності ведення бухгалтерського обліку зі сплати ПДВ. Основна мета такого контролю – це недопущення викривлення даних при відображенні податкового кредиту та податкового зобов'язання з ПДВ.

В основі контролю розрахунків зі сплати ПДВ покладено загальні та специфічні принципи контрольної діяльності. Загальними принципами є: виконання, компетентність, професіоналізм, визначення предмета контролю, координація та взаємодія органів контролю, а також повнота. Особливими принципами є дотримання процесуальної форми, презумпції невинуватості платників ПДВ, забезпечення оптимального поєднання фіскального та нормативного спрямування податкового контролю (принцип запобігання

завданню шкоди платникам податків). Дотримання цих принципів контролю сплати ПДВ забезпечує його ефективність та дієвість.

Контроль сплати ПДВ виконує різні функції:

- облікова функція – забезпечення регулярного обліку об'єктів та суб'єктів оподаткування, належних платежів;
- превентивна функція, що направлена на припинення та попередження правопорушень у сфері оподаткування;
- інформаційна функція – передбачає врахування результатів податкового контролю при прийнятті рішень управління;
- контрольна функція покликана використання результатів контролю сплати ПДВ для збільшення обсягу надходжень в державний бюджет.

Крім того, податковий контроль здійснює і державна податкова служба і він є одним з різновидів державного контролю. За пунктом 1 статті 61 Податкового Кодексу України: «Податковий контроль – система заходів, що вживаються контролюючими органами..., забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів...» [22]. Контроль розрахунків зі сплати ПДВ, що здійснюється податковими органами є зовнішнім контролем.

Зовнішній контроль розрахунків з ПДВ проводиться з метою виявлення фактів:

- дотримання строків подання декларації з ПДВ;
- строків зберігання та ведення звітності на підприємстві;
- своєчасності нарахування ПДВ та його сплати;
- повноти наданої інформації щодо сум ПДВ, що підлягають сплаті;

При виявленні порушень податковий орган може притягнути підприємство до адміністративної, фінансової і навіть кримінальної відповідальності.

При проведенні контролю зовнішніми контролерами, податковий експерт зазвичай повідомляє підприємство про час, місце перевірки та період контролю, а також орієнтовна тривалість перевірки.

Крім того, платнику податку повідомляють, які документи (наприклад, бухгалтерський облік, річна фінансова звітність, земельні книги, дублікати звітів з ПДВ, рахунки-фактури кредиторської та дебіторської заборгованості, імпорتنі та експортні документи тощо) мають бути надані.

При проведенні контролю зовнішній контролер перш за все отримує огляд господарської діяльності, особливостей і спеціальностей компанії, керівництва, кількості співробітників і людей, відповідальних за ведення бухгалтерського обліку та звітності з ПДВ.

Потім контролер сплати ПДВ перевіряє повну декларацію всіх комісій, таких як продажі від поставок і послуг, комісії від продажу операційних ресурсів, на основі бухгалтерського обліку; приватні акції, власне споживання (лише для приватних підприємців), звільнені від оподаткування продажі, неплатежі (такі як пожертвування, дивіденди, відшкодування збитків). Ці продажі порівнюються з нарахуваннями, заявленими платником податку в деклараціях з ПДВ.

Контролер ПДВ при фіксації розбіжностей обговорить їх з платником податку та виправить їх, якщо необхідно.

Наступним етапом контролю правильності сплати ПДВ є:

1. Перевірка формальної та матеріальної правильності та повноти бухгалтерського обліку.

2. Перевірка продажів: вибіркова перевірка рахунків-фактур і квитанцій, правильне застосування різних податкових ставок, порівняння з ПДВ-звітами та бухгалтерією.

3. Перевірка вхідних податків: наприклад, чи правильні відрахування вхідного податку, зроблені платником податку на додану вартість? Чи є відповідні документи (формально правильно оформлені тощо)? Чи були правильно виставлені рахунки за будь-які необхідні виправлення вхідного податку або факти, що підпадають під власне споживання?

4. Вивчення особливих факторів або оподатковуваних подій, таких як обмін послугами з тісно пов'язаними особами, послуги, які не є комерційно

виправданими, зміни у використанні, змішане використання, передоплата, контракти тощо.

Далі контролер ПДВ обговорить загальний результат з платником податків наприкінці перевірки, а також надасть попередні списки та розрахунки для наступного дебетування або кредитування окремих позицій.

Найпоширеніші помилки, які виявляє контролер при перевірці правильності розрахунків з ПДВ є [34]:

- нез'ясовані та недоведені відмінності в продажах;
- не зроблені виправлення або зменшення вхідного податку;
- не задеклароване власне споживання (як коригування вхідного податку) для окремих компаній;
- неправильні або відсутні документи про вхідний податок, імпорт або експорт;
- некомерційні витрати.

Контроль розрахунків з ПДВ включає заходи, спрямовані на забезпечення:

- Норм податкового контролю, які викладають політику внутрішнього контролю та управління податковими ризиками відповідно до принципів, викладених у Податковій стратегії.
- Правильне виконання податкових зобов'язань, вчасно та у встановлені форми.
- Ефективність результативність діяльності з фіскальної точки зору.
- Достовірність податкової інформації.
- Прозорість перед третіми сторонами, особливо податковими органами.

Проведення контролю зі сплати ПДВ з використанням зовнішніх експертів є найбільш ефективним методом контролю для підприємства. В такому разі компанія уникає можливості фальсифікації даних. Крім того, фахівець може звернути увагу підприємця на систематичні помилки та надасть рекомендації по їх уникненню в майбутньому.

Разом з тим, для компаній, які вже платять ПДВ і виставляють рахунки за ефективним методом, контроль ПДВ щодо податку на покупку не становить

серйозної проблеми. Якщо під час перевірки буде виявлено, що податок на покупку не обліковано, підприємство буде повідомлено про це. Крім того, надалі необхідно скласти декларації.

За методу чистої податкової ставки вхідний податок не сплачується. Таким чином, під час перевірки ПДВ здійснюється залік податку на покупку та відсотків за недоплату.

У випадку компаній, які не є платниками ПДВ, те ж саме стосується обліку за ставкою чистого податку. Якщо податок на придбання не вираховується, він буде зарахований у рахунок перевірки разом із відсотками. Ретроспективна добровільна реєстрація більше неможлива. З цієї причини доцільно мати справу з будь-яким податком на придбання протягом поточного податкового періоду.

3.2. Практичні аспекти контролю розрахунків з податку на додану вартість

Найголовнішими суб'єктами внутрішнього контролю розрахунків за ПДВ ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» є керівник та головний бухгалтер підприємства, оскільки вони підписують Декларацію з ПДВ, а тому несуть повну відповідальність за достовірність наведених у ній даних. Однак функції керівника ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» в частині контролю за розрахунками з ПДВ зводяться до перевірки операцій з постачання або перерахування коштів на предмет їх санкціонування (тобто, доцільності та законності), тобто операцій, які формують базу оподаткування ПДВ.

Фінансовий директор ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» здійснює контроль дотримання загальної фінансової політики в частині оподаткування: укладення договорів лише з платниками ПДВ (зادля можливості визнання податкового кредиту з ПДВ), законність формування бази оподаткування та податкового кредиту тощо.

Кінцевою метою контролю на ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» є дотримання податкового законодавства та вимог до звітності та управління ризиками, які

перевищують готовність компанії до ризику. Контроль сплати ПДВ на досліджуваному підприємстві запобігає податковим помилкам, дозволяє своєчасно та правильно подавати декларації в потрібний момент.

Директор ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» несе відповідальність за:

- Затвердження податкової стратегії, а також політики податкового контролю, яка встановлює керівні принципи щодо податкових питань і механізмів контролю та управління податковими ризиками, що виникають як у зв'язку зі звичайними операціями, так і в операціях зі значним чи особливим податковим ризиком.

- Схвалення операцій, які вважаються стратегічними або несуть особливий податковий ризик, відповідно до визначень і механізмів, встановлених для контролю та управління податковим ризиком у значних операціях.

- Рішення та / або схвалення висновків, наданих йому щодо: фіскальної політики, яку дотримувалися протягом року; еволюції основних податкових ризиків, а також заходи, які мають бути впроваджені, та/або результати вже впроваджених з метою пом'якшення таких ризиків; результатів перевірки виконання політики податкового контролю.

- Затвердження інформації, що має фіскальний вплив, включеної до Звіту про управління.

- Рішення та / або схвалення будь-якої іншої обставини фінансового значення, повідомленої йому.

До організаційного забезпечення контролю ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» включається пакет документів, за допомогою яких організовується процес здійснення контролю. Це можуть бути плани та програми контролю, графіки документообігу робочих документів контролера, посадові інструкції контролерів, штатний розпис та інші документи, що входять до обов'язкової робочої документації контролю.

Під час контролю сплати ПДВ ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» надає такі документи:

1. Річна звірка продажів і перевірка достовірності вхідного податку (завершення)

2. Звіти з ПДВ, включаючи виправлення та коригування

3. Рахунки-фактури дебіторської заборгованості

4. Квитанції про вхідний податок, включаючи імпортні документи

5. Документи розрахунку коригування вхідного податку.

Процедура внутрішнього контролю правильності нарахування та сплати ПДВ на підприємстві «ВОСТОК-ЗАПАД» включає:

- Перевірку книг податку на додану вартість, щоб вони належним чином реєструвалися та оновлювалися: отримані рахунки-фактури, виставлені рахунки-фактури, інвестиційні товари.

- Перевірку подання вчасно та за формою податкових декларацій з ПДВ. Підтвердження оплати або прохання про відстрочку платежу.

- Стосовно вихідного ПДВ: перевіряється збалансування продажів та інших операцій, що підлягають оподаткуванню з:

1) Періодичними деклараціями щодо вихідного ПДВ

2) Показником продажів згідно з декларацією

3) Сумами, відображеними в книгах ПДВ а

- Стосовно вхідного ПДВ: звіряються покупки, витрати або придбання інших активів та інших операцій, що підлягають оподаткуванню, з:

1) Періодичними деклараціями щодо вхідного ПДВ.

2) Даними про покупки, витрати, доповнення до основні засоби та інші операції, згідно декларації з ПП.

3) Сумами, відображеними в книгах ПДВ.

- Перевірку правильності застосування податкових ставок.

- Перевірку застосування правила пропорційності.

- Аналіз режиму експорту до третіх країн.

- Аналіз вхідних квот на імпорт із третіх країн: запит на відшкодування

В цілому ж процес контролю правильності сплати ПДВ на ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» проходить декілька етапів на кожному з яких контролер здійснює відповідні процедури (рисунок 3.3).



Рисунок 3.3 - Стадії контрольного процесу сплати ПДВ на ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД»

Джерело: сформовано автором

Контрольний процес на досліджуваному підприємстві починається з визначення об'єкта контролю та контролера (групи контролерів). Група контролерів на чолі з головним контролером складають план контролю. План має чіткий опис процедури контролю, методів та способів, перелік документів, які підлягають контролю.

Контролер здійснює перевірку правильності сплати податку на прибуток звертаючи увагу на деякі аспекти (рисунок 3.4).

При проведенні контролю правильності сплати ПДВ зовнішнім експертом з питань оподаткування ПДВ, він визначає суми зборів, які необхідно декларувати, на підставі бухгалтерського обліку та використовуваного типу обліку (узгоджений/вихідний рахунок-фактура або отриманий/вхідний платіж).

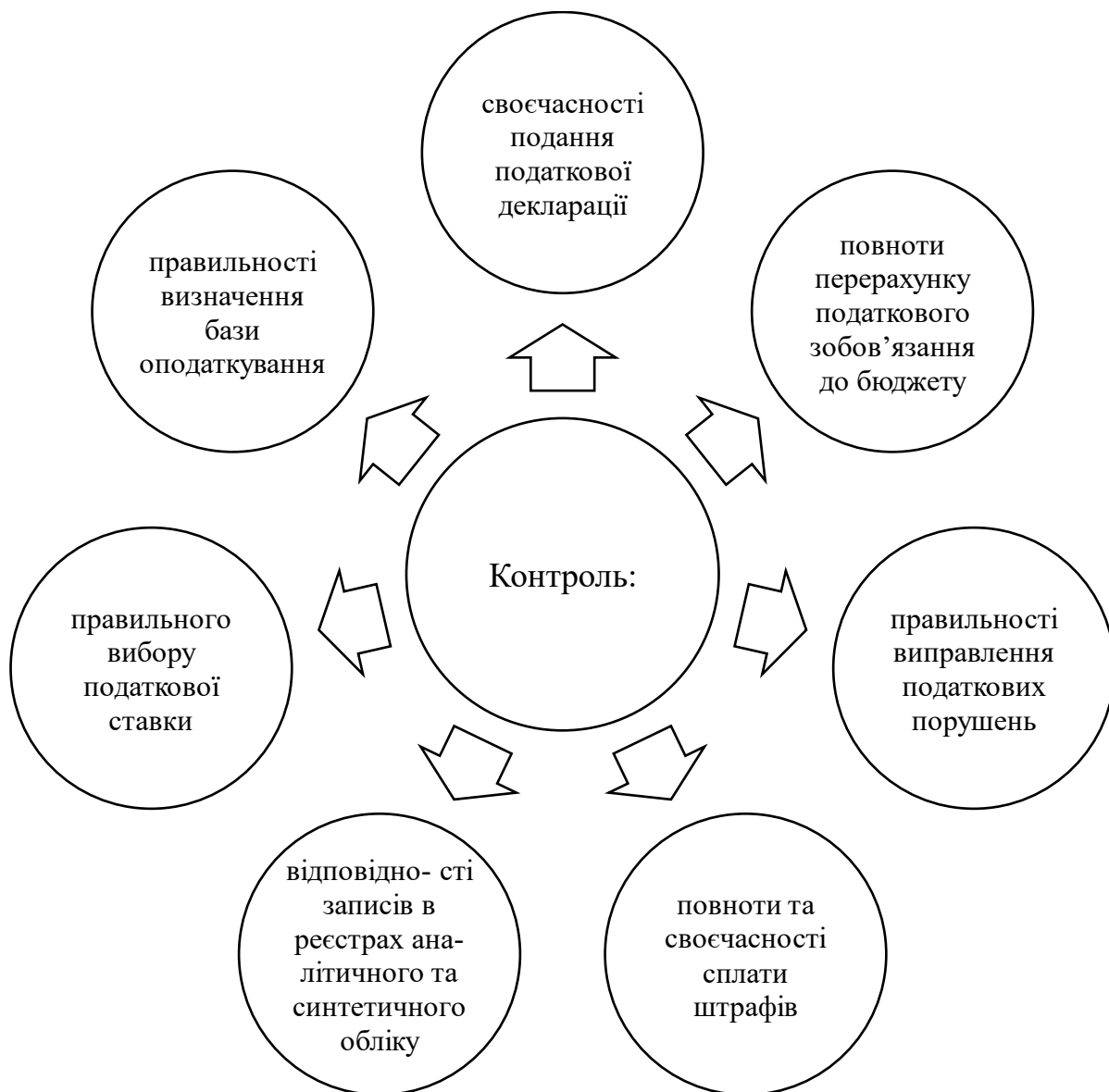


Рисунок 3.4 - Основні моменти при контролі сплати податку на додану вартість на ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД»

Джерело: сформовано автором

Такій перевірці підлягають:

- всі продажі товарів і послуг;
- збори від реалізації експлуатаційних ресурсів;
- податок на придбання;
- звільнені від оподаткування операції (наприклад, процентний дохід);
- не нарахування тощо.

Цей оборот порівнюється з нарахуваннями, які ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» задекларували у звітності з ПДВ. Податковий експерт обговорює з власником будь-які розбіжності та у разі необхідності виправить їх.

Для уникнення розбіжностей ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» постійно проводить внутрішню перевірку формальної та матеріальної правильності і повноти бухгалтерського обліку.

ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» постійно веде та налагоджує господарські книги таким чином, щоб вони містили факти для визначення податкових зобов'язань, а також для розрахунку податку на прибуток, а також легко та надійно визначити суму вхідного податку, що підлягає перерахуванню.

При контролі розрахунків зі сплати ПДВ перш за все переглядаються квитанції, видані клієнтам (наприклад, рахунки-фактури, квитанції та касові квитанції). У цих квитанціях ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» описує свої послуги (поставки та/або послуги) або несплату в розумінні ПДВ. Експерт з ПДВ перевіряє ці послуги або потоки коштів за відповідними ставками оподаткування:

1. Послуги, що оподатковуються за стандартною ставкою, спеціальною ставкою або зниженою ставкою оподаткування;

2. Послуги, звільнені від оподаткування або послуги, які не оподатковуються.

Далі експерт з ПДВ порівнює ці надходження (або відповідний дохід) із записами у головній бухгалтерській книзі ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД», реєстрі продажів або іншими записами, які підприємство зберігає та використовує для реєстрації продажів і розподіляє їх за ставками податку. При цьому експерт перевіряє правильність заявлених продажів.

Наступним кроком контролю ПДВ ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» є перевірка правильності вирахування вхідного податку.

Для цього ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» надає документи, які зберігає для визначення відрахувань вхідного податку (наприклад, облікові записи вхідного податку/журнали вхідного податку). Основою служать оригінали квитанцій, зокрема рахунки-фактури від постачальників послуг і квитанції. У разі

коригування вхідного податку або зменшення вхідного податку перевіряється, чи базуються розрахунки ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» на відповідних подіях.

Процес контролю ПДВ передбачає, що податковий контролер фіксує свої висновки та обговорює їх з керівництвом ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД».

При цьому при проведенні контролю розрахунків ПДВ в ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» виникають ситуації коли:

- записи або розрахункові документи відсутні;
- експерт з ПДВ не бачить кожну окрему квитанцію та кожну накладну контрольного періоду;
- на підприємстві відсутні робочі документи внутрішнього контролю розрахунків з ПДВ.

Експерт з ПДВ обговорює з керівництвом ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» загальний результат після перевірки ПДВ. Підприємство отримує результат контролю з відповідними додатками, у яких перераховано виправлені елементи.

3.3. Удосконалення організаційно-методичних аспектів контрольного процесу розрахунків з податку на додану вартість

Розглянувши методику контрольного процесу розрахунків з податку на додану вартість, ми провели аналіз практичних аспектів контролю на приватному сільськогосподарському підприємстві «ВОСТОК-ЗАПАД». виходячи з процесу контролю, нами було визначено, що контролер розрахунків з ПДВ стикається у своїй роботі з певними проблемами, а саме:

- записи або розрахункові документи відсутні;
- експерт з ПДВ не бачить кожну окрему квитанцію та кожну накладну контрольного періоду;
- на підприємстві відсутні робочі документи внутрішнього контролю розрахунків з ПДВ.

Платнику податків слід звернути пильну увагу на виявлені проблеми. Для поліпшення роботи досліджуваного підприємства дані недоліки мають бути усунені. Так, документи, що стосуються ПДВ, повинні готуватися постійно таким чином, щоб перевірка могла відбутися в будь-який час. Головне – обґрунтовано роз'яснити та задокументувати порядок оподаткування ПДВ конкретних господарських справ і договорів.

Виходячи з аналізу проведеного вище, для вдосконалення організаційно-методичних аспектів контрольних процесів розрахунків з податку на додану вартість ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» необхідно звернути увагу на такі моменти (рисунок 3.5).



Рисунок 3.5 - Аспекти вдосконалення контрольних процесів розрахунків з податку на додану вартість ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД»

Джерело: сформовано автором

Так, підприємство постійно повинно проводити класифікацію та розподіл продажів. Продажі мають бути розбиті на оподатковувані в розрізі ставок оподаткування або звільнені від оподаткування, а також законодавчі та інші не

продажі. Якщо підприємство має комбіновані послуги, визначення повинно бути ще більш вимогливе.

Окрім того, збірні проводки або поєднання кількох систем (наприклад, систем виставлення рахунків і касових апаратів) в одній головній книзі створюють особливі проблеми під час підтвердження фактів, що мають відношення до оподаткування. Загальні функції класифікації, а також доступ до даних через функції сортування та фільтрування полегшать перевірку.

Для спрощення нарахування ПДВ, необхідно враховувати операції взаємозаліку. Тобто, якщо дві послуги зараховуються одна проти одної, то в такому випадку бухгалтер підприємства має обидві послуги оцінювати окремо та, якщо це необхідно і окремо оподатковувати.

Окрім того, якщо співвідношення між оподатковуваними та неоподатковуваними продажами змінюється, податок на власне споживання може бути заборгованим або може вимагатися податок на внески.

На підприємстві необхідно виробити процедури так званого “аудиторського сліду”, тобто постійного відстеження господарських операцій, як від окремого документа до бухгалтерського обліку, так і до декларації з ПДВ і навпаки. Цей тестовий трек, має бути гарантований як у будь-який час, так і на випадковій основі без втрати часу. Неважливо, чи використовуються і які технічні засоби для ведення документів та архівування.

Зокрема, тестовий трек вимагає:

- чіткої структури ділових книг, а також зрозумілі тексти проводок у бухгалтерії та журналах;
- квитанції з призначенням рахунків і платіжними відмітками;
- впорядкованої та систематичної класифікації та зберігання документів і квитанцій.

Підприємство займається експортом своєї продукції та імпортом насіння. В даному випадку для спрощення нарахування ПДВ, та в майбутньому контрольного процесу експорт товарів повинен бути підтверджений митними

сертифікатами експорту. Для іноземних поставок і послуг за кордон необхідно надати підтвердження у вигляді книг і квитанцій.

Варто також враховувати, що навіть якщо міжнародні поставки та послуги не оподатковуються ПДВ в Україні, це може спричинити ризики ПДВ. Ці послуги часто підпадають під дію іноземного податкового законодавства. У цьому контексті ланцюгові та трикутні транзакції становлять особливу проблему. Ланцюгова транзакція виникає, коли принаймні три постачальники укладають угоди купівлі-продажу для одного товару, і ці транзакції виконуються останнім клієнтом у черзі, який забирає товар від першого постачальника або там можна забрати представником (експедитором, перевізником). Інша можливість полягає в тому, що перший постачальник у черзі транспортує або відправляє товар до останнього клієнта (транспортування або відправлення). У транскордонних перевезеннях такі операції містять ризик ПДВ.

Для вдосконалення системи контролю розрахунків з ПДВ варто використовувати такі варіанти.

- податковий едвайзенг полягає у використанні послуг едвайзерів (так званих податківців, які реалізують функції податкових органів), які діють відповідно до податкового законодавства.

Едвайзер може працювати або в агентстві, або може бути самозайнятим. При обох способах працевлаштування їм дається завдання знайти ефективні способи законного зниження податкових зобов'язань для клієнтів, оцінки податків на різні інвестиційні портфелі, визначення правильних відповідних відрахувань та кредитів тощо. Вони також можуть писати податкові декларації для своїх клієнтів та їх філіалів.

Разом з тим едвайзинг має недолік: це фактично неможливість оскарження рішення та висновків едвайзерів [12].

- податковий аутсорсинг – це використання послуг аудиторських компаній, в нашому випадку проведення контролю розрахунків з бюджетом. Слово «аутсорсинг», як одне з провідних на сьогоднішній день рішень проблем зростання малого та середнього бізнесу, стало тісно пов'язане із сучасною

бухгалтерською фірмою. За своєю суттю служба працює як бухгалтерія, що працює як на вимогу, так і в масштабі. Тепер власник може делегувати самостійну повсякденну роботу своїм новим членам глобальної команди. Це заощаджує час, який потім можна використовувати, щоб зосередитися на основному бізнесі та його зростанні.

До переваг застосування на підприємстві податкового аутсорсингу можна віднести:

- підприємець платить тільки за виконання фактичної роботи;
- економія витрат на сплату податків штатного контролера;
- економія витрат на утримання контролера;
- зменшення витрат на пошук та підбір персоналу для проведення контролю;
- керівник не несе відповідальності за проведений контроль і його правильність.

Недоліком є висока вартість аутсорсингових послуг. Але, враховуючи переваги, як варіант, має право на життя [12].

Для уникнення ситуації, коли необхідні для контролю документи відсутні ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» необхідно створити власний архів. Усі відповідні документи, такі як копії вихідних рахунків-фактур і оригінали вхідних рахунків-фактур, а також інші докази повинні зберігатися принаймні шість років, а квитанції, що стосуються нерухомості, принаймні 26 років. Окрім того, варто враховувати, що документи, що зберігаються в електронному вигляді, дійсні лише за умови дотримання обмежувальних вимог.

В цілому ж система податкового контролю на ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» має складатися з:

1. Потужного податкового управління з узгодженою податковою стратегією, яка відповідає ширшим бізнес-цілям, глибоким розуміння того, де лежать основні ризики в бізнесі, включаючи непрямі податки та податки на заробітну плату;

2. Ефективних та результативних засобів контролю для пом'якшення виявлених ризиків;

3. Чітко визначеної комунікаційної стратегії для внутрішнього та зовнішнього управління податками;

4. Постійних заходів з моніторингу та вдосконалення;

5. Забезпечення сильного управління, включаючи виконання суворих інструкцій.

Існує кілька елементів, які необхідно враховувати, щоб визначити суттєвість ризиків ПДВ. Використання абсолютних сум - це спосіб, у який система контролю бізнесу встановлює підхід, що ґрунтується на ризиках.

Однак цього недостатньо, оскільки система контролю над ПДВ передбачає не лише сплату правильної суми податку, але й уникнення ризиків, які впливають на репутацію компанії.

Крім проблем з відсутністю записів, розрахункових документів та неможливістю чітко бачити кожен окрему квитанцію та кожен накладний контрольний періоду, на ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» відсутні робочі документи внутрішнього контролю розрахунків з ПДВ, в які контролер вносить відповідні записи. При проведенні контролю, контролер змушений кожного разу розробляти ці документи самостійно.

Тому, для вдосконалення організаційно-методичних аспектів контрольних процесів розрахунків з податку на додану вартість на підприємстві доцільно розробити пакет робочих документів контролю розрахунків ПДВ.

Основними напрямками при контролі розрахунків за податком на додану вартість є виявлення відхилення в податкових зобов'язаннях за операціями та визначення вчасності перерахунку податку на додану вартість. Тому для ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» необхідно розробити пакет таких документів та документ, що відображатиме фіксацію та опис виявлених порушень (рисунок 3.6).

Розробка пакету документів, спростить підготовку до контролю та його проведення. Крім того, підприємство виробить шаблон перевірки та зможе просто порівнювати результати з минулими.



Рисунок 3.6 - Необхідний пакет документів для вдосконалення контролю розрахунків з ПДВ на ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД»

Джерело: розроблено автором

Для початку запропонуємо документ «Контрольна порівняльна відомість податкового зобов'язання з ПДВ» (рисунок 3.7).

ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» (найменування підприємства) Код ЄДРПОУ: <u>32187750</u>			ЗАТВЕРДЖУЮ “___” _____ 202_ р.		
Контрольна порівняльна відомість податкового зобов'язання з ПДВ					
Операція	Первинний документ	Нараховане податкове зобов'язання за даними бухгалтерського обліку підприємства, грн	Нараховане податкове зобов'язання за даними контролера, грн	Відхилення нарахованого податкового зобов'язання, грн	Примітка
1	2	3	4	5	6
...	...	...	...	...	...
...	...	...	...	...	...

Рисунок 3.7 - Зразок контрольної порівняльної відомості податкового зобов'язання з ПДВ для ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД»

Джерело: розроблено автором

Впровадження даного документу на підприємстві зекономить час для контролера на його розробку перед початком процесу, значно підвищить ефективність проведеної перевірки, дасть змогу чітко визначити відхилення за податковими зобов'язаннями по сплаті податку на додану вартість в розрізі кожної окремої операції. Окрім того, це попередить та знизить податковий ризик для ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД».

В процесі контролю перевіряється вчасність перерахунку сум ПДВ до бюджету. Для ефективного контролю на ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» пропонуємо розробити робочий документ «Контрольна відомість своєчасності сплати необхідних сум ПДВ». Зразок відомості можемо розглянути на рисунку 3.8.

ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» (найменування підприємства)					ЗАТВЕРДЖУЮ			
Код ЄДРПОУ: <u>32187750</u>					“ ” 20__ р.			
Контрольна відомість своєчасності сплати необхідних сум ПДВ								
Період	Гранична дата погашення заборгованості з ПДВ	Сума податкового зобов'язання відповідно до податкової Декларації	№ Платіжного доручення	Фактична дата перерахунку суми ПДВ	Сума, грн	Кількість прострочених днів	Причина прострочення	Сума штрафних санкцій, грн
			...	...	...	...	...	...
Сума податкового зобов'язання за весь період			Перераховано за період					
			Сума коштів на початок періоду					
			Сума коштів на кінець періоду					
Відомість склав: _____					/ _____ /			
прізвище, ініціали					підпис			

Рисунок 3.8 - Зразок контрольної відомості своєчасності сплати необхідних сум ПДВ для ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД»

Джерело: розроблено автором

Використання даної відомості під час проведення контролю сплати ПДВ, дозволить чітко простежити вчасність перерахунку податкових сум, виявити період та причину затримання, точно визначити тривалість прострочення за кожною операцією. Крім того, це дасть можливість контролеру визначити загальну суму ПДВ, що не перерахована вчасно та визначити можливість негайного виправлення даної помилки.

На підприємстві можуть виникати порушення на будь якому етапі і завданнями податкового контролера є виявлення та попередження таких помилок саме у сфері сплати ПДВ.

ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» (найменування підприємства) Код ЄДРПОУ: <u>32187750</u>	ЗАТВЕРДЖУЮ “ <u> </u> ” <u> </u> 20 <u> </u> р.
ДОДАТОК ДО ВИСНОВКУ КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ З ПДВ <i>Опис виявленого порушення при проведенні контролю розрахунків з ПДВ</i> № <u> </u> від “ <u> </u> ” <u> </u> 202 <u> </u> р	
Зміст порушення: _____	
Документ та операції в яких виявлено порушення: _____	
Особа, що складала документ в якому виявлено порушення: _____	
Норма порушення: _____	
Наслідки порушення: _____	
Шляхи виправлення виявленого порушення: _____	
Склад: _____ прізвище, ініціали	/ _____ / підпис

Рисунок 3.9 - Бланк реєстрації виявленого порушення під час контролю розрахунків за ПДВ на ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД»

Джерело: розроблено автором

При виявленні порушень податковий контролер фіксує їх для подальшого обговорення з керівником підприємства. В даному випадку ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» доцільно розробити та додати до пакету робочих документів контролю сплати ПДВ спеціальний бланк, який можна було б заносити виявлені порушення. Даний документ може мати наступний вигляд (рис. 3.9).

Даний документ дозволить контролеру при обговоренні з керівництвом наглядно показати в яких операціях та первинних документах була допущена помилка, серйозність допущеної помилки, хто за це несе відповідальність та в якому розмірі. Крім того, це спростить контролеру написання висновку після проведеної роботи.

Підсумовуючи, з цього можна вивести наступні основні елементи щодо внутрішнього контролю, який має забезпечити дотримання всіх податкових зобов'язань на ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД»:

- керівник, як платник податків повинен розподілити необхідні завдання, пов'язані з податковим законодавством у межах своєї організації, на посади, які він призначає у кожному випадку (контроль);
- керівник, як платник податків не повинен сліпо покладатися на те, що передані завдання виконуються правильно та повністю;
- керівник, як платник податків повинен регулярно контролювати виконання покладених ним завдань (нагляд);
- керівник, як платник податків повинен зафіксувати результати цих перевірок (документування);
- у разі виявлення під час таких перевірок помилок керівник зобов'язаний вжити відповідних заходів для недопущення повторення цих помилок у майбутньому (профілактика).

Що стосується ПДВ, ми рекомендуємо виконувати такі перевірки перед поданням будь-якої місячної, квартальної або річної декларації з ПДВ (контроль, пов'язаний з процесом):

- перевірка поставок, внесених бухгалтерією, і поставок, зазначених у декларації з ПДВ, на правдоподібність і підтвердження

- перевірка претензій щодо ПДВ до податкової служби, зареєстрованих бухгалтерією, щодо правдоподібності та підтвердження з використанням вхідного ПДВ, заявленого в декларації з ПДВ

- взяття зразків окремих господарських операцій із зарезервованими поставками з акцентом на поставки з нульовою ставкою / звільнені від ПДВ, такі як поставки всередині країни або експортні поставки, включаючи необхідну документацію.

- взяття зразків індивідуальних вхідних накладних

- у разі необхідності перевірка за допомогою ІТ введених масових даних, що стосуються ПДВ (наприклад, за допомогою KMLZ TCMS Assistant).

Крім того, необхідно проводити так звані незалежні від процесу заходи моніторингу. Тут, наприклад, можна перевірити річну декларацію з ПДВ за попередній звітний період, яка вже була подана до податкової. Точна кількість окремих господарських операцій, що підлягають перевірці, залежить від розміру компанії та обсягу бізнесу в кожному окремому випадку. Якщо з певними фактами вже були проблеми в минулому, перевірки в цій сфері потрібно проводити частіше та вживати профілактичних заходів.

Прямий і цілісний підхід може помітно покращити ефективне виявлення, оцінку та управління сплатою ПДВ та зменшить податкові ризики. Розробка надійної системи податкового контролю з належним управлінням і управлінням ризиками створить середовище «без сюрпризів» щодо того, як податкові ризики та відповідність контролюються глобально.

ВИСНОВКИ

В процесі написання кваліфікаційної роботи ми дослідили теоретико-практичні аспекти обліково-контрольного процесу розрахунків з податку на додану вартість та обґрунтували напрями їх вдосконалення. Як результат нами було зроблено наступні висновки:

1. Податок на додану вартість (ПДВ) - це податок на споживання товарів та послуг, який стягується на кожному етапі ланцюжка постачання, де створюється додана вартість, від початкового виробництва до точки продажу. Проаналізувавши джерела інформації можемо стверджувати, що правове регулювання ПДВ в Україні пройшло п'ять етапів. Прийняття Податкового Кодексу України стало результатом гармонізації українського законодавства та законодавства ЄС в частині непрямого оподаткування.

2. Розглянувши сутність ПДВ, ми побачили, що його платником фактично виступає споживач, що займається просуванням або виробництвом продукту. Тому, сума ПДВ визначається виходячи не з обороту, а з вартості, що є доданою на кожному етапі виробництва і сплачується до бюджету поступово у вигляді платежів. Для обліку розрахунків з ПДВ використовують рахунок 64 «Розрахунки за податками і платежами», що має свої субрахунки: 641 «Розрахунки за податками», 643 «Податкові зобов'язання», 644 «Податковий кредит». Деталізують облік аналітичні рахунки. Модель бухгалтерського обліку ПДВ, передбачає ведення фінансового та податкового обліку. Для коректного обліку ПДВ необхідно максимально поєднувати дві системи обліку.

3. Контроль розрахунків з ПДВ має запобігати податковим помилкам, своєчасно виявляти можливості та правильно подавати декларації в потрібний момент. Система контролю розрахунків з ПДВ складається з: ефективних та результативних засобів контролю для пом'якшення виявлених ризиків; потужного податкового управління з узгодженою податковою стратегією, яка відповідає ширшим бізнес-цілям глибоке розуміння того, де лежать основні ризики в бізнесі, включаючи непрямі податки; чітко визначеної комунікаційної стратегії для

внутрішнього та зовнішнього управління податками; постійних заходів з моніторингу та вдосконалення. Інформаційне забезпечення контролю розрахунків з ПДВ передбачає наявність документів для здійснення контролю розрахунків за ПДВ. Організаційне забезпечення контролю розрахунків з ПДВ передбачає регламентування співпраці суб'єктів контролю між собою.

4. Підприємство ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» створено дванадцять років тому, згідно наказу Міністерства сільського господарства. Метою діяльності підприємства є отримання прибутку, що виникає в інтересах підприємства та його власників від провадження основної та інших видів діяльності та від здійснення інших операцій відповідно до вимог законодавства та Статуту. Проаналізувавши коефіцієнти ліквідності, платоспроможності, ділової активності, рентабельності та фінансової стійкості, бачимо, що ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» фінансово стійке та платоспроможне. Для підвищення прибутковості необхідно підвищувати ефективність діяльності підприємства по збуту продукції та скорочувати витрати на виробництво шляхом підвищення рівня продуктивності праці, економічного використання сировини, палива, енергії, обладнання.

5. Відповідно до Податкового кодексу України при здійсненні операцій з постачання товарів, послуг на «ВОСТОК-ЗАПАД» в установлені терміни складають податкові накладні і зареєструють їх в ЄРПН та надають покупцю за його вимогою. Підприємство реєструє всі податкові накладні та розрахунки коригування незалежно від однієї податкової накладної із сум ПДВ. Синтетичний облік розрахунків з бюджетом по ПДВ на ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» здійснюється на синтетичному рахунку 64 «Розрахунки за податками та платежами» до нього відкритий аналітичний субрахунок 641 «ПДВ». Податкове зобов'язанням та податковий кредит обліковуються на субрахунках 643 та 644 відповідно.

6. На основі проведеного дослідження слід відзначити такі недоліки в організації обліку розрахунків з бюджетом по ПДВ у ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД: управлінський облік на підприємстві не ведеться взагалі, що значно ускладнює процес прийняття обґрунтованих рішень щодо управління податковими платежами підприємства.

7. Найголовнішими суб'єктами внутрішнього контролю розрахунків за ПДВ ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» є керівник та головний бухгалтер підприємства, оскільки вони підписують Декларацію з ПДВ, а тому несуть повну відповідальність за достовірність наведених у ній даних. Процедура внутрішнього контролю правильності нарахування та сплати ПДВ на підприємстві «ВОСТОК-ЗАПАД» включає: перевірку книг податку на додану вартість, щоб вони належним чином реєструвалися та оновлювалися: отримані рахунки-фактури, виставлені рахунки-фактури, інвестиційні товари; перевірку подання вчасно та за формою податкових декларацій з ПДВ. Підтвердження оплати або прохання про відстрочку платежу.

8. Контрольний процес на підприємстві починається з визначення об'єкта контролю та контролера (групи контролерів). Група контролерів на чолі з головним контролером складають план контролю. План має чіткий опис процедури контролю, методів та способів, перелік документів, які підлягають контролю. При проведенні контролю розрахунків ПДВ в ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» виникають ситуації коли: записи або розрахункові документи відсутні; експерт з ПДВ не бачить кожен окрему квитанцію та кожен накладну контрольного періоду; на підприємстві відсутні робочі документи внутрішнього контролю розрахунків з ПДВ.

9. Для вдосконалення системи контролю розрахунків з ПДВ варто використовувати такі варіанти: податковий едвайзенг або податковий аутсорсинг. В цілому ж система податкового контролю на ПСП «ВОСТОК-ЗАПАД» має складатися з: потужного податкового управління; ефективних та результативних засобів контролю для пом'якшення виявлених ризиків; чітко визначеної комунікаційної стратегії; постійних заходів з моніторингу та вдосконалення; забезпечення сильного управління.

Таким чином, можна зробити загальний висновок, завдання поставлені у кваліфікаційній роботі виконані, мета роботи досягнута.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Білобровенко Т.В. Бухгалтерський облік і контроль розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість. дис. канд. екон. наук. / *Київ, ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»*, 2018. 280 с.
2. Бутинець Т.А. Розвиток науки господарського контролю: проблеми теорії, методології, практики: монографія / Т.А. Бутинець. – Житомир: ЖДТУ, 2016. 772 с.
3. Дєєва Н.М., Дедіков О.І. Фінансовий аналіз: навчальний посібник. - К.: Центр учбової літератури, 2017. 328 с.
4. Дема Д.І. Аудиторський контроль розрахунків за податком на додану вартість: шляхи підвищення ефективності / Д.І. Дема / *Вісник Житомирського державного технологічного університету / Економічні науки*. 2016. № 1 (59). Ч.2. С. 22-24.
5. Економічний аналіз підприємства: навчальний посібник для студ ВНЗ / Кругляк Б. С., Бондар Т. П., Зайцева О. Б., Ковальов А. І., Скиба Г. В. – *Хмельницький: Хмельницький державний університет*, 2014. 420 с.
6. Занько Б.М., Таргонська Л.В. Обліково-аналітичного забезпечення фіскальної ефективності оподаткування податком на прибуток підприємств. *VIII Міжнародна науково-практична конференція: «Облік, аналіз і аудит: виклики інституціональної економіки»*. 2021. С. 145-148.
7. Зміни щодо ПДВ у проект Податкового Кодексу: розроблено відповідно до Директиви Ради ЄС. URL: <http://www.zpna.gov.ua/golovneskhovishche/novini/archive/2015/july-/article/zminishchodopdvproektipodatkovogo-kodeksu-rozroble/>. (дата звернення 19.02.2023).
8. Інструкція з бухгалтерського обліку податку на додану вартість: наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2004 року №818. URL:

<https://zakon.help/article/instrukciya-z-buhgalterskogo-obliku-podatku-na-dodanu> (дата звернення 17.02.2023).

9. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства Фінансів України № 291 від 30.11.1999 року. URL: <https://document.vobu.ua/doc/3292>. (дата звернення 17.02.2023)

10. Карпова В. ПДВ: особливості оподаткування. *Все про бухгалтерський облік*. 2019. № 62. С. 4.

11. Корінько М.Д. Контроль та аналіз діяльності суб'єктів господарювання в умовах її диверсифікації: теорія, методологія, організація: монографія / М.Д. Корінько. – К.: ДП «Інформ.-аналіт. Агенція». 2017. 395 с.

12. Костирко Р.О. Внутрішній контроль в системі управління підприємства: методологічне забезпечення / Р.О. Костирко / *Вісник Житомирського державного технологічного університету / Економічні науки*. 2017. № 3 (53). С. 97-99.

13. Меліхова Т. О., Штепа В. В. Удосконалення оподаткування, обліку та аудиту податку на додану вартість для поліпшення податкового планування. *Агросвіт*. 2020. №22. С. 34-42.

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

15. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2015 року №73. URL:<https://zakon.help/documents/z0336-13> (дата звернення 19.02.2023).

16. Облік і звітність підприємств у системі оподаткування: навчальний посібник / М.І. Бондар, Л.Г. Ловінська, Н.М. Лисенко та ін. – К.: ДННУ «акад. фін. управління», 2014. 585 с. URL: http://afu.minfin.gov.ua/getfile.php?page_id=158&num=12&PHPSESSID=610cba7e1a0ebdda7bcb081e07f6a1d3. (дата звернення 12.02.2023).

17. Оксенюк О.І. Фіскальна ефективність податку на додану вартість в економіці України: дис. канд. екон. наук. / Львів, 2015. 231 с.

18. Очеретько Л. М., Сітало В.О. Особливості організації внутрішнього контролю розрахунків за ПДВ. *Економіка та держава*. 2018. №9. С. 66-70.

19. ПДВ: коротка історія податку. URL: <https://www.theguardian.com/money/2010/dec/31/vat-brief-history-tax> (дата звернення 09.02.2023).

20. ПДВ: реформувати не можна скасувати. URL: <https://www.epravda.com.ua/publications/2010/03/16/229803/>. (дата звернення 21.02.2023).

21. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 року №291. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/RE20295> (дата звернення 17.02.2023).

22. Податковий Кодекс України від 02.12.2010 року № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення 17.02.2023).

23. Податок на додану вартість. URL: https://uk.wikipedia.org/wiki/Податок_на_додану_вартість. (дата звернення 07.02.2023).

24. Подолянчук О.А. Податок на додану вартість: сутність та стан первинного обліку / О.А. Подолянчук / *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки та практики*. 2017. № 1. С. 82-102.

25. Порядок заповнення та подання податкової декларації з податку на додану вартість: наказ Міністерства фінансів України від 28.01.2016 року №21 URL: https://tax.gov.ua/data/normativ/000/000/59291/img/n_213z_06.05_n1.1.pdf (дата звернення 24.02.2023).

26. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 року № 996-XIV (зі змінами та доповненнями). URL: http://zakononline.com.ua/documents/show/203480___696564 (дата звернення 19.12.2022).

27. Про внесення змін до Податкового Кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану: Закон України від 3.03.2022 року. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/t222118> (дата звернення 17.02.2023).

28. Про внесення змін до Податкового Кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо усунення окремих непогодженостей норм законодавства: Закон України від 10.04.2014 року №1200-VII. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/1200-18>. (дата звернення 16.11.2022).

29. Профіль приватного сільськогосподарського підприємства на Vkursi Prol. URL: <https://vkursi.pro/card/psp-vostok-zapad-32187750> (дата звернення 21.03.2023).

30. Профіль приватного сільськогосподарського підприємства на Youcontrol. URL: https://youcontrol.com.ua/catalog/company_details/32187750/ (дата звернення 21.03.2023).

31. Профіль приватного сільськогосподарського підприємства на Opendatabot. URL: <https://Opendatabot.ua/c/32187750> (дата звернення 21.03.2023).

32. Сідун В.А. Економіка підприємства: навчальний посібник. / В.А. Сідун, Ю.В. Пономарьова. [вид. 2-ге, перероб. та доп.]. – К.: Центр навчальної літератури, 2018.

33. Ходикіна А. А., Бурковська А. В. Актуальні тенденції обліку розрахунків з податку на додану вартість. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2016. Вип. 8. С. 1196-1199.

34. Шигун М., Журавель А. Функціональне удосконалення обліку розрахунків з ПДВ у SAP ERP. *Міжнародна конференція «Економічна безпека в глобальному середовищі». Онлайн конференція*. 2022. Київ. С. 111-117.

35. Черних Д.С., Гордієнко М.І. Особливості організації обліку розрахунків з податку на додану вартість. // *Стратегічні пріоритети розвитку бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах глобалізації : матеріали Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції (м. Суми, 22 листопада 2022 р.) / за ред. проф. Назаренка О.В.* Суми: СНАУ, 2022. С. 70-71.

36. Черних Д.С. ПДВ, як фіскальний інструмент держави: історія та сучасність. / *Стратегічні пріоритети розвитку бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах глобалізації: матеріали II Міжнародної науково-практичної конференції (м. Суми, 16 листопада 2023 р.)* / за ред. проф. Назаренка О.В. Суми: СНАУ, 2023. С. 170-174.

37. Яндульська Ю.С., Мельник Т.Г. Комплексний підхід до контролю розрахунків за ПДВ в системі податкового планування на підприємстві/ *Економіка та суспільство*. Випуск 46. 2022.

38. International Monetary Fund. “IMF Working Paper: The Value-Added Tax: Its Causes and Consequences. C. 16–17. URL: <https://www.imf.org/en/Publications/WP/Issues/2016/12/31/The-Value-Added-Tax-Its-Causes-and-Consequences-21121> (дата звернення 05.02.2023).

39. Value-Added Tax (VAT). Investopedia. URL: <https://www.investopedia.com/terms/v/valueaddedtax.asp> (дата звернення 06.02.2023).

40. VAT control framework. URL: https://globalindirecttaxmanagement-com.translate.goog/thought-leadership-publications/building-blocks-of-a-vat-control-framework/vat-control-framework.html?_x_tr_sl=en&_x_tr_tl=uk&_x_tr_hl=uk&_x_tr_pto=sc (дата звернення 05.02.2023).

41. VAT management and reporting by tax point date (Date of VAT register).URL: https://learn-microsoft-com.translate.goog/en-us/dynamics365/finance/localizations/emea-ita-vat-management?_x_tr_sl=en&_x_tr_tl=uk&_x_tr_hl=uk&_x_tr_pto=sc (дата звернення 03.02.2023).

42. What is the difference between VAT control and VAT suspense? URL: https://quickbooks-intuit-com.translate.goog/learn-support/en-uk/help-article/value-added-tax/difference-vat-control-vat-suspense/L4mBim6jf_GB_en_GB?_x_tr_sl=en&_x_tr_tl=uk&_x_tr_hl=uk&_x_tr_pto=sc (дата звернення 05.02.2023).

43. Value added tax (VAT) control account. URL: <http://www.aat-interactive.org.uk/elearning/level2/BA2%20VAT%20Control%20Account.pdf> (дата звернення 06.02.2023).

ДОДАТКИ