

ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ

DOI 10.32782/2786-8559/2022-1-3
УДК 005:[336.221:658]

Поляк Катерина Юріївна

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри менеджменту,
Рівненський державний гуманітарний університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-8629-0771>

УПРАВЛІНСЬКІ РІШЕННЯ ЩОДО ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВ У СФЕРІ НЕПРЯМОГО ОПОДАТКУВАННЯ

У статті обґрунтовано науково-методичні положення і практичні рекомендації щодо удосконалення діючого механізму оподаткування податком на додану вартість. Визначено економічну суть оподаткування доданої вартості. Встановлено, що у ринкових умовах господарювання податок на додану вартість є активним інструментом фінансової політики, адже саме за допомогою нього можна ефективно балансувати між виконанням регулюючої та фіскальної функцій. Досліджено нормативно-правове забезпечення адміністрування податку на додану вартість та його використання для прийняття управлінських рішень. Проведено оцінку правильності нарахування та повноти і своєчасності сплати до бюджету податку на додану вартість на підприємстві. Здійснено аналіз складання та подання звітності з податку на додану вартість для узагальнення обліково-економічної інформації та прийняття управлінських рішень щодо ефективності податкової політики підприємства. Розглянуто специфіку нарахування податку на додану вартість в умовах воєнного стану, а саме: на період до припинення або скасування воєнного стану на території України платників податків звільнено від передбаченої відповідальності за дотримання термінів сплати податків і зборів, подання звітності, реєстрації у відповідних реєстрах податкових накладних; оподатковування операції з ввезення на митну територію України та постачання на митній території України здійснюється у розмірі 7%. Питання функціонування податку на додану вартість, як частини податкової системи України, дослідження особливостей обліку та звітності є актуальним сьогодні. Зокрема, особливості організації обліку та звітності; аспекти обліку при придбанні товарів; особливості формування та обліку податкового кредиту; недоліки, які супроводжують процес обліку та адміністрування та пошук шляхів покращення ситуації та науково-практичне значення впровадження інформаційних технологій в обліку податку на додану вартість. Практичне значення одержаних результатів полягає в підтвердженні ефективності застосування в Україні податку на додану вартість як основного бюджетоутворюючого непрямого податку на споживання та наданні рекомендацій щодо підвищення ефективності стягнення податку на додану вартість.

Ключові слова: надходження до бюджету, непряме оподаткування, податок на додану вартість, фінансові зобов'язання підприємств, фінансова політика підприємств.

Kateryna Poliak

Rivne State University of the Humanities

MANAGEMENT DECISIONS TO IMPROVE THE EFFICIENCY OF TAX POLICY OF ENTERPRISES IN THE FIELD OF INDIRECT TAXATION

The article substantiates scientific and methodological provisions and practical recommendations for improving the current mechanism of value added taxation. The economic essence of value added taxation is defined. It is established that in market conditions of economic activity the value added tax is an active instrument of financial policy, since it is with its help that it is possible to effectively balance between the performance of regulatory and fiscal functions. The author examines the regulatory and legal support for

the administration of value added tax and its use for making managerial decisions. The author assesses the correctness of accrual and completeness and timeliness of payment of value added tax to the budget at the enterprise. An analysis of the preparation and submission of value-added tax reports is carried out to summarize accounting and economic information and make management decisions on the effectiveness of the enterprise's tax policy. The author considers the specifics of value added tax calculation under martial law, namely: for the period until the termination or lifting of martial law in Ukraine, taxpayers are exempted from the prescribed liability for meeting the deadlines for payment of taxes and fees, submission of reports, and registration of tax invoices in the relevant registers; taxation of operations on importation into the customs territory of Ukraine and supply in the customs territory of Ukraine is carried out at the rate of 7%. The issue of functioning of the value added tax as a part of the tax system of Ukraine, the study of accounting and reporting peculiarities is relevant today. In particular, the peculiarities of organization of accounting and reporting; aspects of accounting for the purchase of goods; peculiarities of formation and accounting of tax credit; shortcomings accompanying the process of accounting and administration and the search for ways to improve the situation and the scientific and practical importance of the introduction of information technology in the accounting of value added tax. The practical significance of the results obtained is to confirm the effectiveness of the value added tax in Ukraine as the main budget-forming indirect consumption tax and to provide recommendations for improving the efficiency of value added tax collection.

Keywords: budget revenues, indirect taxation, value added tax, financial liabilities of enterprises, financial policy of enterprises.

Вступ. Облік та контроль розрахунків з бюджетом за податками та обов'язковими платежами посідає в сучасних умовах господарювання важливе місце в діяльності будь-якого підприємства. Оскільки податки є головним джерелом наповнення державного бюджету України, держава ретельно слідкує за правильністю нарахування та сплати податків та зборів.

У ринкових умовах господарювання податок на додану вартість (ПДВ) є активним інструментом фінансової політики, адже саме за допомогою нього можна ефективно балансувати між виконанням регулюючої (збільшувати перелік операцій, які не оподатковуються або ж оподатковуються за нульовою ставкою з метою забезпечення економічного зростання) та фіскальної функцій (здійснювати масштабне охоплення операцій щодо віднесення їх до об'єктів оподаткування, скасування нульової та зменшених ставок податку з метою максимізації податкових надходжень до бюджету).

Матеріали та методи. Дослідженням непрямого оподаткування, зокрема організації обліку розрахунків із ПДВ, займалися такі вітчизняні науковці як О. Дубинська, О. Костюченко [1], Л. Кононенко [2], О. Кушніренко [3], Л. Масіна, А. Гусев [4], Т. Меліхова, В. Штепа [5], В. Орлова, С. Кафка [6] та інші. Зокрема розглядалися питання проблем і напрямків вдосконалення обліку розрахунків із ПДВ на підприємствах України [1; 2; 4; 5; 6], в тому числі і в умовах використання сучасного інформаційного забезпечення [2]. У даній публікації на підставі досліджень дефініцій та економічної суті ПДВ, його функцій, нормативно-правового забезпечення адміністрування та практики реалізації механізму його нарахування, сформовано практичні рекомендації щодо удосконалення діючого механізму стягнення такого податку.

Результати. ПДВ обґрунтовано вважається чи не найбільш досконалою формою непрямого оподаткування, яка відіграє вагомую роль у системі державних фінансів більшості розвинених країн світу. В Україні цей податок також відіграє провідну роль у наповненні державного бюджету. Проте, попри позитивний вплив такого податку на рівень доходів держави, існує інша сторона його функціонування. Вона проявляється у значній складності адміністрування та наявності багатьох суперечливих моментів. Намагання вирішити наявні проблеми провокує постійний процес внесення змін у порядок обліку, адміністрування та звітування з ПДВ.

ПДВ є найскладнішим із найбільш бюджетоутворюючих податків у податковій системі України. За фіскальною значимістю ПДВ серед національних податків України посідає першу позицію, що свідчить про значну роль цього податку у формуванні дохідної частини бюджету. Кожен господарюючий суб'єкт повинен здійснювати контроль правильності, повноти та своєчасності нарахування та сплати ПДВ для того, щоб знизити податкові ризики, що призводять до фінансових втрат.

Облік розрахунків з ПДВ породжує багато питань, суперечностей та непорозумінь щодо правильного застосування норм, визнання в обліку сум податкового зобов'язання та кредиту, порядку їх відображення та сплати.

Облікова дефініція ПДВ повинна враховувати об'єкт обліку – розрахунки підприємств з ПДВ.

Перевагами ПДВ є те, що він: характеризується стабільністю податкових надходжень до бюджету; забезпечує стимулювання експортних зовнішньоекономічних операцій; містить зрозумілий алгоритм визначення податкових зобов'язань; дозволяє коригувати рівень інфляції на основі зміни ставок податку тощо. Недоліки ПДВ полягають у можливості маніпулювання величиною податку

за допомогою облікових методів; негативний вплив на окремі сектори національної економіки (високотехнологічні виробництва); соціальна несправедливість; існує потенційний часовий розрив при визначенні податкового зобов'язання та податкового кредиту, що впливає на величину податку на додану вартість у конкретно взятому періоді; потребує належного регламентування та контролю процедури відшкодування податку на додану вартість з бюджету у випадку від'ємного значення податкових зобов'язань з даного фіскального платежу.

У ринкових умовах господарювання ПДВ є активним інструментом фінансової політики, адже саме за допомогою нього можна ефективно балансувати між виконанням регулюючої (збільшувати перелік операцій, які не оподатковуються або ж оподатковуються за нульовою ставкою з метою забезпечення економічного зростання) та фіскальної функцій (здійснювати масштабне охоплення операцій щодо віднесення їх до об'єктів оподаткування, скасування нульової та зменшених ставок податку з метою максимізації податкових надходжень до бюджету).

Сьогодні відбуваються значні зміни в податковому й обліковому законодавстві, нормативно-правових актах та інструктивних документах, які регламентують питання розрахунків за податком на додану вартість. Окрім того, існують численні недоліки й суперечливі питання щодо порядку визначення податкового кредиту та податкового зобов'язання, облікового відображення цього податку, які в сукупності негативно позначаються на результатах діяльності суб'єктів господарювання та фіскальних органів. Це все зумовлює актуальність пошуку більш ефективних напрямів облікового відображення податку на додану вартість, методів його обчислення щодо їх облікового забезпечення тощо.

ПДВ, незважаючи на свої очевидні переваги (табл. 1) та закріплення за ним статусу головного бюджетоутворюючого податку, став в Україні предметом нищівної критики, спорів і дискусій, а недосконалість податкового законодавства, яким визначається порядок справляння, адміністрування та відшкодування ПДВ, породило зловживання, корупцію, розкрадання бюджетних коштів, збагачення за рахунок держави.

Тому ПДВ – це непрямий податок, який є складовою частиною новоствореної вартості продукції (товарів, робіт, послуг), яка формується на кожному етапі їх виробництва та реалізації, даний фіскальний платіж сплачується споживачами (покупцями, замовниками), адже збільшує ціну товарів. ПДВ є ефективним способом досягнення цілей податкової політики через можливість оперативного виконання ним регулюючої та фіскальної функцій.

Податкові розрахунки з ПДВ передбачають заповнення певних податкових документів, послідовність руху яких наведена на рис. 1. До цієї послідовності включаються такі податкові документи, як податкова накладна, Єдиний реєстр податкових накладних, реєстр виданих та отриманих податкових накладних, податкова декларація з ПДВ. Порядок ведення кожного із зазначених документів затверджений на законодавчому рівні.

Методику здійснення податкових розрахунків з ПДВ проводять у чотири етапи, взявши за основу послідовність руху податкових документів:

1. Порядок складання податкової накладної.
2. Порядок ведення єдиного реєстру податкових накладних.
3. Порядок ведення реєстру виданих та отриманих податкових накладних.
4. Порядок складання податкової звітності й обов'язкових додатків до неї.

Процес складання, реєстрації податкових накладних, здійснення розрахунків характеризу-

Таблиця 1 – Переваги та недоліки ПДВ

Переваги	Недоліки
Висока фіскальна ефективність.	Стимулювання інфляційних процесів
Широка база оподаткування, що поширюється на товари, роботи та послуги, та перелік платників податку.	Існує можливість ухилення від сплати податку та зловживання за допомогою різних схем і фіктивних ланцюгів постачання.
Швидкість, стабільність та регулярність надходжень до бюджету.	Має переважно фіскальну направленість.
Прозорість механізму визначення податкових зобов'язань, легкість контролю.	Відсутність диференційованих ставок на товари першої необхідності, товари розкоші.
Стимулювання за допомогою пільг експортної діяльності підприємств, розвитку сільського господарства.	Відносна недовга тривалість податкового періоду змушує платників резервувати оборотні кошти для своєчасної сплати ПДВ.
Рівномірний розподіл податкового тягаря між суб'єктами підприємницької діяльності через стягнення податку на всіх етапах руху товарів	Відсутність безпосередньої залежності від розміру доходів платників податків та регресивний характер щодо малозабезпечених верств населення.
Єдині ставки полегшують обчислення ПДВ.	

Джерело: напрацювання власне на підставі [4; 6]



Рисунок 1 – Послідовність руху податкових документів при розрахунку ПДВ

ється наявністю низки особливостей. Податкові накладні складаються та реєструються в Єдиному реєстрі податкових накладних (ЄРПН). Складання податкової накладної – обов'язок платника податку. Податкова накладна складається в електронній формі на дату виникнення податкових зобов'язань.

Систему адміністрування ПДВ та законодавчу базу важливо постійно удосконалювати, що сприятиме поживленню фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання, а відтак і розширенню бази оподаткування та підвищенню фіскальної ефективності ПДВ. По суті, фіскальна ефективність ПДВ на макрорівні залежить від ефективності оподаткування на мікрорівні.

Реєстрація суб'єктів господарювання, як платників податків в органах ДПС здійснюється на підставі відомостей з реєстраційної картки, наданих державним реєстратором [2].

Узагальнення законодавчо-нормативної інформації для прийняття рішень щодо розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість представлено в таблиці 2.

Починаючи з 24 лютого 2022 року в Україні у зв'язку з військовою агресією Російської Федерації було введено воєнний стан. В умовах воєнного стану податкова система зазначала значних змін. Так, завдяки змінам у «Перехідні поло-

ження податкового кодексу під час дії воєнного стану в Україні» не будуть оштрафовані платники податків за несвоєчасну сплату податків, несвоєчасне подання податкової звітності, несвоєчасну реєстрацію податкових і акцизних накладних, несвоєчасне подання електронних документів про фактичні залишки та обсяг обігу пального (якщо граничний строк подання звітності припав на період з 24.02.2022 і до останнього дня місяця припинення воєнного стану).

У той же час, з метою уникнення штрафних санкцій, передбачених ПКУ, за податкові порушення, всі податкові обов'язки необхідно виконати протягом 6 місяців після припинення воєнного стану в Україні. Спочатку цей строк складав 3 місяці, а з набранням чинності Закону № 2142 – законодавець подовжив цей строк до 6 місяців [9].

Розглянемо зміни, які на час дії воєнного стану вплинули на оподаткування ПДВ (рис. 2).

На період дії воєнного стану не є постачанням передання будь-яких товарів / послуг на користь ЗСУ, ТРО та іншим військовим формуванням України, така операція – не є об'єктом оподаткування ПДВ.

Під час дії воєнного стану встановлено ставку ПДВ у розмірі 7% для операцій з ввезення в Україну та постачання в Україні (як імпортованих та і вироблених в Україні) бензинів моторних, важких

Таблиця 2 – Законодавчо-нормативна інформація і її використання при аналізі і прийнятті рішень щодо розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість

Назва законодавчо-нормативного акту, номер і дата його введення дію	Зміст законодавчо-нормативної інформації і її використання при аналізі і прийнятті рішень
ПКУ зі змінами та доповненнями	Платники податку, визначення бази та об'єкта оподаткування, ставки ПДВ, пільги з ПДВ, визначення податкового зобов'язання, податкового кредиту та порядок бюджетного відшкодування
Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо адміністрування окремих податків в період воєнного, надзвичайного стану: Закон України від 01.04.2022 № 2173-IX	Визначення бази оподаткування, порядок пропорційного віднесення сум ПДВ до податкового кредиту, ставки ПДВ, порядок бюджетного відшкодування в період воєнного, надзвичайного стану
Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV	Загальні засади регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності
НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 07.02.2013 № 73	Відображення у звітності інформації з ПДВ
План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.99 № 291	Визначено перелік та кореспонденцію рахунків в обліку при відображенні операцій з ПДВ
Порядок заповнення Декларації з ПДВ від 28.01.2016 № 21 (зі змінами і доповненнями)	Визначено порядок заповнення та подання Декларації з ПДВ та додатків до неї

Джерело: напрацювання власне на підставі [1; 7; 10; 11; 12]

дистилятів, скрапленого газу, на які встановлено ставку акцизного податку 0,00 євро за 1000 літрів, і нафти / нафтопродуктів за кодами УКТ ЗЕД 2709 00 10 00 та 2709 00 90 00. Якщо підприємство до введення нової ставки 7% придбало товар / послугу за ставкою 20%, а після введення ставки 7% використовує раніше придбані по ставці 20% товари / послуги в операціях по ставці 7%, то податковий кредит сформований раніше за ставкою 20% коригувати не потрібно.

Протягом дії воєнного стану, якщо товар раніше був придбаний з ПДВ, але через військові дії такий товар був знищений або втрачений, то нараховувати компенсуючі податкового

зобов'язання з ПДВ не потрібно, тому що знищення / втрата товару не розцінюється в цьому випадку як використання в негосподарській діяльності або в неоподатковуваних операціях. Також, не буде вважатися використанням у негосподарській діяльності / неоподатковуваних операціях – передання товару / послуг у власність держави на потреби оборони.

З огляду на обставини, через які багато підприємств втратили не тільки майно, а й товар, який міг зберігатися на виробничих складах на дату початку військових дій (здебільшого підприємства Маріуполя, Харківської, Київської, Чернігівської, Донецької, Луганської областей), то

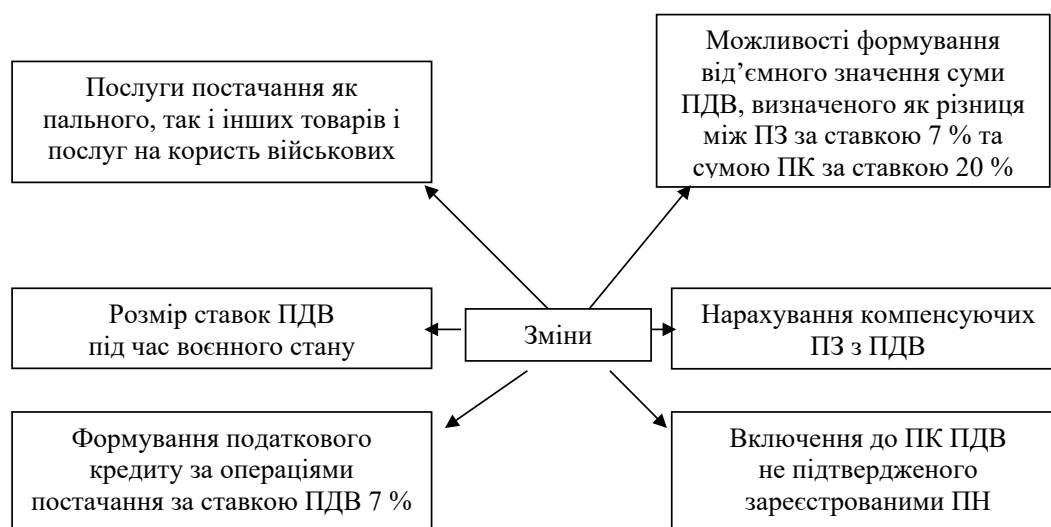


Рисунок 2 – Зміни, що вплинули на оподаткування ПДВ

Джерело: [8]

можливість звільнення від нарахування компенсуючих податкового зобов'язання за перелічених обставин є гарною новиною для підприємств, які суттєво постраждали від дій агресора.

Водночас, задля звільнення від нарахування компенсуючих податкового зобов'язання із ПДВ не буде зайвим отримати індивідуальний сертифікат про засвідчення форс-мажорних обставин для підприємств, чиє майно та товари дійсно постраждали під час війни, а на операції добровільного передання товару / послуг військовим утворенням на потреби оборони, також, треба мати первинні документи, які б підтверджували таке передання.

У зв'язку з воєнним станом і тим, що суто технічно зареєструвати податкову накладну / розрахунок коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних неможливо, законодавець дозволив платникам ПДВ формувати податковий кредит за придбаними товарами чи послугами на підставі первинних / розрахункових документів, складених з дотриманням усіх вимог законодавства.

Під час формування та розробки наказу про облікову політику необхідно включити окремий розділ щодо організації обліку податкових платежів та формування внутрішнього положення про податковий облік на підприємстві. Це дозволить вирішити спірні питання, які виникають через відмінності між фінансовим і податковим обліком активів, зобов'язань, складання різних форм звітності, які не урегульовані законодавчо-нормативними документами України.

Найбільш суперечливою є процедура формування податкових зобов'язань за принципом першої події по сплачених авансах, адже в результаті цього у підприємства відбувається необґрунтоване зростання активів, що провокує виникнення неточностей в обліку. Окрім того, не було вирішено проблему необґрунтованого ручного блокування податкових накладних, що, в свою чергу, впливає на неможливість використання їх покупцями товарів для формування власного податкового кредиту.

Воєнний стан неухильно вплинув на всю систему життєдіяльності держави. В частині адміністрування ПДВ було також запроваджено ряд змін. Найсуттєвішою новацією є надання платникам можливості формувати власний податковий кредит на основі лише первинних документів, без відповідного підтвердження податкових накладних. При цьому, на платників податку накладено обов'язок протягом 6 місяців із моменту закінчення військового стану забезпечити реєстрацію всіх податкових накладних на основі всіх проведених операцій. Теоретично, механізм роботи в умовах військового стану врегульований, проте яким чином новації вплинуть на результати адміністрування ПДВ у подальшому залишається питанням відкритим.

Зміни в нормативно-правовому регулюванні розрахунків за податками і платежами потребують перегляду відповідних методик обліку та контролю для вирішення проблем, які виникають у бухгалтерів-практиків, а саме вдосконалення механізму відшкодування податку на додану вартість в обліку, спрощення процесів нарахування та сплати податку з доходів фізичних осіб та ін. Також виникає необхідність у розробці нових тестів системи внутрішнього контролю та визначенні критеріїв суттєвості при проведенні податкового контролю [3].

Звичайний порядок обліку та адміністрування ПДВ на період дії воєнного стану змінений. Яким чином зазначені новації вплинуть на обсяги надходжень ПДВ до бюджету, та з якими проблемами зіштовхнуться платники податку і податкові органи в результаті їх впровадження залишатиметься відкритим питанням допоки воєнний стан триває, а й тривалий час після нього.

Механізм нарахування та сплати податку на додану вартість в Україні регулюється розділом V ПКУ.

Податок на додану вартість є однією з основних статей податкових надходжень в Україні. Його частка в зведеному бюджеті України досить значна. За фіскальною значимістю податок на додану вар-

Таблиця 3 – Облікова інформація і її використання при оцінці розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість

Джерело інформації	Призначення інформації	Носій інформації
Первинні документи	Ідентифікація облікової інформації в розрізі господарських операцій	Податкова накладна
Рахунки бухгалтерського обліку	Систематизація облікової інформації в розрізі об'єктів за допомогою бухгалтерських рахунків, відображення взаємозв'язків між об'єктами, деталізація облікової інформації про об'єкти у розрізі функціональних ознак	Рахунок 64
Облікові реєстри	Надання облікової інформації розмежованої пооб'єктно та за функціональними ознаками документальної форми реєстру	Журнал-ордер 3 та відомість аналітичного обліку по рахунку 64, Реєстр податкових накладних
Звітність	Узагальнення та систематизація облікової інформації згідно визначеного формату	Податкова декларація з ПДВ

Джерело: напрацювання власне на підставі [4; 6]

тість серед національних податків України посідає першу позицію, що свідчить про значну роль цього податку у формуванні дохідної частини бюджету. Це стабільне джерело наповнення Зведеного бюджету України. ПДВ належить до групи основних бюджетоутворюючих податків, серед яких – податок на прибуток підприємств, ПДФО.

За останні п'ять років частка ПДВ у структурі доходів Зведеного бюджету України постійно коливається в межах: з вітчизняних товарів 6-9%, на імпорتنі товари – 16-21%, що свідчить про досить потужний фіскальний потенціал цього податку.

Забезпечення комплексного підходу до процесу контролю розрахунків за ПДВ сприятиме покращенню фінансового стану підприємства через недопущення суттєвих порушень з ПДВ і, як наслідок, відсутність фінансових санкцій. Крім того, активізація ефективного внутрішнього фінансового контролю розрахунків за ПДВ зменшить кількість порушень і спростить роботу працівників фіскальних органів під час документальної перевірки ПДВ, яку у подальшому можливо буде перевести в електронний режим без виїзду на підприємство.

Облік розрахунків за податками і платежами ведеться в автоматизованому вигляді на відповідних рахунках відповідно до вимог законодавства, звітність подається в програмі М.Е.Дос.

Шляхом автоматичного створення електронного рахунку платника податку центральним органом виконавчої влади кожен суб'єкт господарювання забезпечений технічними засобами ведення обліку та здійсненням розрахунків з бюджетом за даним видом податку. Узагальнений процес здійснення розрахунків за ПДВ представлено на рис. 3.

Система електронного адміністрування забезпечує ведення всього процесу обліку та розрахунків за податком на додану вартість, у тому числі і:

ведення автоматичного обліку з ПДВ, швидке реєстрування податкових накладних в ЄРПН, формування окремого рахунку для сплати податків, контроль за сумою ПДВ тощо.

Методика здійснення податкових розрахунків з податку на додану вартість передбачає складання податкової звітності з ПДВ і обов'язкових додатків до неї.

За звітні періоди, протягом яких діє воєнний стан, необхідно подавати ПДВ – декларацію. Податкові зобов'язання показувати у ній на підставі наявних первинних/розрахункових документів.

Оцінка стану розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість сприяє підвищенню фіскальної ефективності ПДВ у процесі оптимізації процедур обліку і контролю таких розрахунків.

На основі проведеного дослідження про управлінські рішення щодо підвищення ефективності податкової політики підприємств у сфері непрямого оподаткування узагальнено:

По-перше, ПДВ є одним із найскладніших податків у податковій системі України, адміністрування якого супроводжується багатьма складнощами та суперечностями. З урахуванням цього, відбувається процес постійного внесення змін до всіх ключових складових податку.

По-друге, ПДВ характеризується великою кількістю законодавчих змін, що ускладнює порядок його розрахунку в процесі сплати до бюджету. З метою удосконалення контролю ПДВ необхідно запровадити просту, стабільну і прозору систему адміністрування ПДВ з урахуванням оновлених положень нормативно-правової бази, що дасть змогу мінімізувати незаконні схеми відшкодування та ухиляння від сплати ПДВ.

Проте, запроваджені у 2022 році новації, принципово не вплинули на вирішення проблем в адмі-



Рисунок 3 – Послідовність погашення податкового зобов'язання з ПДВ

ніструванні та обліку ПДВ. Зокрема, найбільш суперечливою є процедура формування податкових зобов'язань за принципом першої події по сплачених авансах.

Воєнний стан неухильно вплинув на всю систему життєдіяльності держави. В частині адміністрування ПДВ було також запроваджено ряд змін. Найсуттєвішою новацією є надання платникам можливості формувати власний податковий кредит на основі лише первинних бухгалтерських документів, без відповідного підтвердження податкової накладної.

Теоретично, механізм роботи в умовах воєнного стану врегульований, проте яким чином новації вплинуть на результати адміністрування ПДВ у подальшому залишається питанням відкритим.

Висновки. Розвиток інформаційних технологій та зміни податкового законодавства мають безпосередній вплив на облік податків, введення виключно автоматичного адміністрування, подання накладних і декларацій, має певні переваги (знизився рівень документального нагромадження та зменшилося навантаження за часом

проведення розрахунків). Однак, незважаючи на позитивний вплив, фактори у вигляді постійних змін у законодавстві та реформуванні податкової системи можуть негативно впливати на своєчасність сплати даного податку. Основною задачею наразі постає формування певної системи з обліку ПДВ та розрахунків за податковим зобов'язанням, яка б навіть при вагомих змінах могла забезпечувати легкість і достовірність зі сплати.

Використання у мобільному пристрої порталу Дія розділу «Мої податки» дозволить суб'єктам господарювання отримувати сповіщення про граничні строки оплати податків і платежів, бачити наявність податкових зобов'язань або заборгованості, це допоможе уникнути штрафів та зекономити кошти платників податків. Впровадження такого проекту сприятиме подоланню корупції завдяки мінімізації впливу людського фактору, дасть можливість поліпшити координацію та взаємодію роботи державних і громадських організацій з контролю за обігом маркованих підакцизних товарів на основі обміну інформацією, а також спростить документообіг.

Література:

1. Дубинська О.С., Костюченко О.О. Проблеми і напрями вдосконалення обліку розрахунків із податку на додану вартість на підприємствах України. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2019. Вип. 24(2). С. 5–8.
2. Кононенко Л.В. Організація обліку і аудиту розрахунків за податками та платежами в умовах використання сучасного інформаційного забезпечення. *Облік, аналіз і аудит*. 2020. Вип. І-ІІ (77-78). С. 202–210.
3. Кушніренко О.А. Організаційно-методичне забезпечення внутрішнього контролю оподаткування сільськогосподарських підприємств. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2015. Вип. 15. Ч. 2. С. 151–156.
4. Масіна Л.О., Гусев А.О. Облік податку на додану вартість на підприємстві: поточний стан та шляхи реформування. *Ринкова економіка. Серія Сучасна теорія і практика управління*. 2021. Вип. 2. Т. 20. С. 169–183.
5. 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.
6. Орлова В.К., Кафка С.М. Облік і оподаткування доданої вартості. *Економіка України*. 2016. № 2. С. 44–51.
7. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99 № 996-XIV. *Офіційний сайт Верховної Ради України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>
8. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану : Закон України від 15.03.2022 № 2120-IX. *Офіційний сайт Верховної Ради України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/212020?fbclid=IwAR1...>
9. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо вдосконалення законодавства на період дії воєнного стану : Закон України від 24.03.2022 № 2142-IX. *Офіційний сайт Верховної Ради України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2142-20#Text>
10. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо адміністрування окремих податків в період воєнного, надзвичайного стану : Закон України від 01.04.2022 № 2173-IX. *Офіційний сайт Верховної Ради України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2173-20#Text>
11. Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Інструкція від 10.08.2021 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>
12. Про затвердження форм та Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість : Наказ Міністерства фінансів України від 28.01.2016 № 21. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0159-16#Text>

References:

1. Dubynska, O.S. & Kostyuchenko, O.O. (2019) Problemy i napryamy vdoskonalennya obliku rozrakhunkiv iz podatku na dodanu vartist na pidpryyemstvakh Ukrayiny [Problems and directions for improving accounting of value-added

- tax calculations at enterprises of Ukraine]. *Naukovyy visnyk Uzhhorodskoho natsionalnoho universytetu: seriya Mizhnarodni ekonomichni vidnosyny ta svitove hospodarstvo*, no. 24(2), pp. 5–8. (in Ukrainian)
2. Kononenko, L.V. (2020) Orhanizatsiya obliku i audytu rozrakhunkiv za podatky ta platezhny v umovakh vykozystannya suchasnoho informatsiynoho zabezpechennya [Organization of accounting and auditing of tax and payment calculations using modern information support]. *Oblik, analiz i audyt*, no. I-II (77-78), pp. 202–210. (in Ukrainian)
 3. Kushnirenko, O.A. (2015) Orhanizatsiyno-metodychne zabezpechennya vnutrishnoho kontrolyu opodatkovannya silskohospodarskykh pidpryyemstv [Organizational and methodical support of internal control of taxation of agricultural enterprises. Value added tax accounting at the enterprise: current state and ways of reform]. *Naukovyy visnyk Khersonskoho derzhavnoho universytetu*, no. 15, part 2, pp. 151–156. (in Ukrainian)
 4. Masina, L.O., & Husyev, A.O. (2021) Oblik podatku na dodanu vartist na pidpryyemstvi: potochnyy stan ta shlyakhy reformuvannya [Value added tax accounting at the enterprise: current state and ways of reform]. *Rynkova ekonomika: seriya Suchasna teoriya i praktyka upravlinnya*, no. 2, t. 20, pp. 169–183. (in Ukrainian)
 5. Melikhova, T.O., & Shtepa, V.V. (2020) Udoskonalennya opodatkovannya, obliku ta audytu podatku na dodanu vartist dlya polipshennya podatkovoho planuvannya [Improvement of taxation, accounting and audit of value added tax for improvement of tax planning]. *Ahrosvit*, no. 22, pp. 34–42. (in Ukrainian)
 6. Orlova, V.K., & Kafka, S.M. (2016) Oblik i opodatkovannya dodanoyi vartosti [Accounting and taxation of added value]. *Ekonomika Ukrainy*, no. 2, pp. 44–51. (in Ukrainian)
 7. Pro bukhhaltersky oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini: Zakon Ukrainy vid 16.07.99 № 996-XIV [On accounting and financial reporting in Ukraine: Law of Ukraine dated 16.07.99 No. 996-XIV]. *Ofitsiynyy sayt Verkhovnoyi Rady Ukrainy*. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (in Ukrainian)
 8. Pro vnesennya zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy ta inshykh zakonodavchykh aktiv Ukrainy shchodo diyi norm na period diyi voyennoho stanu: Zakon Ukrainy vid 15.03.2022 № 2120-IX [On amendments to the Tax Code of Ukraine and other legislative acts of Ukraine regarding the effect of norms during the period of martial law: Law of Ukraine dated March 15, 2022 No. 2120-IX]. *Ofitsiynyy sayt Verkhovnoyi Rady Ukrainy*. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/212020?fbclid=IwAR1...> (in Ukrainian)
 9. Pro vnesennya zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy ta inshykh zakonodavchykh aktiv Ukrainy shchodo vdoskonalennya zakonodavstva na period diyi voyennoho stanu: Zakon Ukrainy vid 24.03.2022 № 2142-IX [On amendments to the Tax Code of Ukraine and other legislative acts of Ukraine regarding the improvement of legislation for the period of martial law: Law of Ukraine dated March 24, 2022 No. 2142-IX]. *Ofitsiynyy sayt Verkhovnoyi Rady Ukrainy*. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2142-20#Text> (in Ukrainian)
 10. Pro vnesennya zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy ta inshykh zakonodavchykh aktiv Ukrainy shchodo administruvannya okremykh podatkov v period voyennoho, nadzvychaynoho stanu: Zakon Ukrainy vid 01.04.2022 № 2173-IX [On amendments to the Tax Code of Ukraine and other legislative acts of Ukraine regarding the administration of individual taxes during the period of martial law and state of emergency: Law of Ukraine dated April 1, 2022 No. 2173-IX]. *Ofitsiynyy sayt Verkhovnoyi Rady Ukrainy*. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2173-20#Text> (in Ukrainian)
 11. Pro zastosuvannya Planu rakhunkiv bukhhalterskoho obliku aktyviv, kapitalu, zobov'yazan i hospodarskykh operatsiy pidpryyemstv i orhanizatsiy: Instruktsiya vid 10.08.2021 roku [On the application of the Chart of Accounts for the accounting of assets, capital, liabilities and business operations of enterprises and organizations: Instruction dated August 10, 2021]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (in Ukrainian)
 12. Pro zatverdzhennya form ta Poryadku zapovnennya i podannya podatkovoyi zvitnosti z podatku na dodanu vartist: Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 28.01.2016 № 21 [On the approval of the forms and the Procedure for filling out and submitting tax returns on value added tax: Order of the Ministry of Finance of Ukraine dated January 28, 2016 No. 21]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0159-16#Text> (in Ukrainian)

Стаття надійшла до редакції 13.12.2022 р.