

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
ІМЕНІ ВАДИМА ГЕТЬМАНА**

**Факультет обліку та податкового менеджменту**

**Кафедра бухгалтерського обліку та консалтингу**

**ОСВІТНЬО-ПРОФЕСІЙНА ПРОГРАМА "Облік і аудит"**

**Спеціальність:** 071 "Облік і оподаткування"  
**Галузь знань:** 07 "Управління та адміністрування"

**Форма навчання: заочна**

**КВАЛІФІКАЦІЙНА МАГІСТЕРСЬКА РОБОТА**

**на тему**

**«Облік та аудит розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість»**

**Здобувача** Безверхої Антоніни Анатоліївни  
*(прізвище, ім'я, по-батькові)*

**Науковий керівник:** к.е.н, доц., Бірюк Олена Григорівна.  
*(науковий ступінь, учене звання, ПІБ)*

**Робота допущена до захисту перед екзаменаційною комісією з  
атестації здобувачів вищої освіти (ЕК)**

**В.о. завідувача кафедри:** к.е.н., доц. Цятковська О.В.

**Київ – 2025**

## РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна магістерська робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Загальний обсяг роботи складає 110 сторінок, основний текст кваліфікаційної роботи викладено на 97 сторінках друкованого тексту. Робота містить 9 таблиць, 9 рисунків, список використаних джерел 74 найменування, 3 додатки.

### **“Облік та аудит розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість”**

*Об'єктом дослідження* є система обліку та аудиту розрахунків за податком на додану вартість в АТ «Імперіал Тобакко Продакшн Юкрейн».

*Предметом дослідження* є сукупність теоретичних, методичних та практичних аспектів, що стосуються організації, обліку та аудиту податку на додану вартість на підприємстві.

*Мета кваліфікаційної магістерської роботи* – дослідити теоретичні засади організації, обліку та контролю податку на додану вартість на підприємстві, а також обґрунтувати практичні напрями їх вдосконалення.

Для досягнення цієї мети потрібно здійснити такі *завдання*:

- здійснити аналіз ПДВ як економічної категорії та об'єкта бухгалтерського обліку та контролю;
- вивчити нормативно-правову базу, яка регулює організацію та методику обліку і контролю ПДВ;
- дослідити міжнародний досвід адміністрування ПДВ та оцінити можливість його адаптації до українських реалій;
- проаналізувати існуючі підходи до організації та методики обліку і контролю ПДВ на прикладі АТ «Імперіал Тобакко Продакшн Юкрейн»;
- розробити рекомендації щодо вдосконалення системи електронного адміністрування ПДВ;
- виявити проблеми і запропонувати комплексний підхід до контролю розрахунків із ПДВ у системі

*Теоретична, методична та практична значущість отриманих висновків.* Науковомовизна дослідження полягає у розробці рекомендацій щодо вдосконалення організації бухгалтерського обліку та методики аудиту розрахунків за податком на додану вартість з урахуванням сучасних вимог управління.

*Практична значущість отриманих результатів* полягає в тому, що вони можуть бути використані для оптимізації облікових та контрольних процесів на підприємствах, що є платниками податку на додану вартість

Основні результати дослідження були апробовані в тезах на тему «ПДВ як інструмент економічної адаптації: вплив воєнного стану на податкову систему» на Міжнародній науково-практичній конференції «Розвиток економіки, обліку, фінансів та управління в умовах глобалізації» (Житомир, 12 грудня 2024 р.).

Рік виконання кваліфікаційної роботи: 2024.

Рік захисту роботи – 2025.

Ключові слова: *податок на додану вартість, аудит, звітність, податкова накладна, податкові пільги*

## ЗМІСТ

|                                                                                                                                                                                                          |    |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| ВСТУП.....                                                                                                                                                                                               | 3  |
| РОЗДІЛ 1. ....                                                                                                                                                                                           | 6  |
| ТЕОРЕТИЧНІ ТА ОРГАНІЗАЦІЙНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З БЮДЖЕТОМ ЗА ПОДАТКОМ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ .....                                                                                                    | 6  |
| 1.1 Визначення, функції, та економічна сутність податку на додану вартість .                                                                                                                             | 6  |
| 1.2. Нормативно-правове регулювання податку на додану вартість .....                                                                                                                                     | 15 |
| 1.3. Організаційно-економічні (технологічні) особливості діяльності АТ «Імперіал Тобакко Продакшн Україна» та їх вплив на організацію обліку розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість ..... | 21 |
| РОЗДІЛ 2 .....                                                                                                                                                                                           | 28 |
| ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА РОЗРАХУНКІВ З БЮДЖЕТОМ ЗА ПОДАТКОМ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ .....                                                                                                                       | 28 |
| 2.1. Документальне оформлення розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість .....                                                                                                                | 28 |
| 2.2. Організація і методика синтетичного аналітичного обліку розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість.....                                                                                  | 33 |
| 2.3. Відображення у фінансовій та податковій звітності розрахунків за податком на додану вартість .....                                                                                                  | 44 |
| РОЗДІЛ 3 .....                                                                                                                                                                                           | 54 |
| ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З БЮДЖЕТОМ ЗА ПОДАТКОМ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ .....                                                                                                                | 54 |
| 3.2. Оцінка системи внутрішньогосподарського контролю та організації бухгалтерського обліку розрахунків за податком на додану вартість .....                                                             | 62 |
| 3.3. Аудит розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість .....                                                                                                                                   | 75 |
| 3.4. Узагальнення результатів аудиторської перевірки розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість.....                                                                                          | 81 |
| ВИСНОВКИ.....                                                                                                                                                                                            | 86 |
| СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ .....                                                                                                                                                                         | 89 |
| ДОДАТКИ.....                                                                                                                                                                                             | 98 |

## ВСТУП

Податок на додану вартість є одним з найбільш поширених податків у господарській діяльності українських підприємств. Водночас він є найбільш складним з точки зору визначення бази оподаткування, контролю та методики бухгалтерського обліку. ПДВ є ключовим фіскальним інструментом, відіграє важливу роль у наповненні державного бюджету та є основним джерелом державного бюджету. Контролюючі органи приділяють значну увагу перевірці правильності нарахування податкових зобов'язань, відображення ПДВ в обліку, визначення та застосування ставок та податкових пільг підприємствами.

Оскільки ПДВ є складовою вартості товарів, робіт, послуг, то він впливає на рівень споживчого попиту та виконує функцію регулятора цінової політики компаній на ринку України. У зв'язку з цим підприємства активно використовують інструменти податкової оптимізації, дотримуючись чинного законодавства, для управління податковими потоками та мінімізації податкового навантаження.

Запровадження системи електронного адміністрування ПДВ, з одного боку, сприяло впорядкуванню та покращенню обробки податкових накладних і розрахунків коригувань, а з іншого – допомогло зменшити випадки незаконного бюджетного відшкодування ПДВ, пов'язаних з неправомірним завищенням сум податкового кредиту.

Проблематика організації та методики обліку і контролю ПДВ активно розглядалась у працях науковців. Важливий внесок у дослідження зробили такі науковці, як Білобровенко Т., Безверхий К., Антоненко Н., Овчарова Н., Остапенко Ю., Плаксієнко В. та інші.

Попри всю глибину наукових досліджень подальшого та детального аналізу потребують питання вдосконалення обліку ПДВ у системі електронного адміністрування. Особливо актуальними є бюджетне відшкодування ПДВ на

підприємствах, а також розробка комплексного підходу до контролю розрахунків за ПДВ у межах податкового планування суб'єкта господарювання.

податкового планування суб'єкта господарювання. *Мета кваліфікаційної магістерської роботи* – дослідити теоретичні засади організації, обліку та контролю податку на додану вартість на підприємстві, а також обґрунтувати практичні напрями їх вдосконалення.

Для досягнення цієї мети потрібно здійснити такі завдання:

—здійснити аналіз ПДВ як економічної категорії та об'єкта бухгалтерського обліку та контролю;

—вивчити нормативно-правову базу, яка регулює організацію та методику обліку і контролю ПДВ;

—дослідити міжнародний досвід адміністрування ПДВ та оцінити можливість його адаптації до українських реалій;

—проаналізувати існуючі підходи до організації та методики обліку і контролю ПДВ на прикладі АТ «Імперіал Тобакко Продакшн Юкрейн»;

—розробити рекомендації щодо вдосконалення системи електронного адміністрування ПДВ;

—виявити проблеми і запропонувати комплексний підхід до контролю розрахунків із ПДВ у системі

*Об'єктом дослідження* є система обліку та аудиту розрахунків за податком на додану вартість в АТ «Імперіал Тобакко Продакшн Юкрейн».

*Предметом дослідження* є сукупність теоретичних, методичних та практичних аспектів, що стосуються організації, обліку та аудиту податку на додану вартість на підприємстві.

*Методи дослідження.* Методологічною основою дослідження є загальнонаукові методи аналізу та синтезу, індукції та дедукції, а також спеціальні методи: порівняння, групування, систематизація, економіко-статистичні методи та документальний аналіз.

*Теоретична, методична та практична значущість отриманих висновків.* Наукова новизна дослідження полягає у розробці рекомендацій щодо

вдосконалення організації бухгалтерського обліку та методики аудиту розрахунків за податком на додану вартість з урахуванням сучасних вимог управління.

*Практична значущість отриманих результатів* полягає в тому, що вони можуть бути використані для оптимізації облікових та контрольних процесів на підприємствах, що є платниками податку на додану вартість

Основні результати дослідження були апробовані в тезах на тему «ПДВ як інструмент економічної адаптації: вплив воєнного стану на податкову систему» на Міжнародній науково-практичній конференції «Розвиток економіки, обліку, фінансів та управління в умовах глобалізації» (Житомир, 12 грудня 2024 р.).

*Інформаційною базою дослідження* є нормативно-правові акти, міжнародні стандарти аудиту, вітчизняні нормативні акти щодо розрахунків за податком на додану вартість, наукова література, а також практичні дані обліку та аудиту на підприємстві, що досліджувалося.

Структура роботи відповідає меті та завданням дослідження. Робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел і додатків.

## РОЗДІЛ 1

### ТЕОРЕТИЧНІ ТА ОРГАНІЗАЦІЙНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З БЮДЖЕТОМ ЗА ПОДАТКОМ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

#### **1.1    Визначення, функції, та економічна сутність податку на додану вартість**

В Україні податки встановлюються державним органом влади. В свою чергу податкові платежі поділяють загальнодержавні та місцеві.

За формою взаємовідносин між платником і державою податки поділяють на прямі і непрямі.

Прямі податки – це податки, це податки, які встановлюються безпосередньо до платника, який їх сплачує до бюджету, їх обсяги залежать від податкової бази.

Непрямі податки – це податки, які справляються до бюджету за допомогою цінового механізму, причому конкретні платники податків не завжди є їх носіями. Непрямі податки встановлюються у цінах на товари або послуги, а їх обсяг для платника податку визначається обсягом споживання.

Згідно із Податковим кодексом України ПДВ – це податок, який сплачується з обороту товарів і послуг, які підлягають оподаткуванню на кожній стадії їх виробництва і реалізації, а також під час імпорту товарів в Україну. Податковою базою для обчислення ПДВ є ціна поставки товару або послуги без урахування ПДВ.

ПДВ – це непрямий податок на додану вартість, яка створюється на всіх стадіях виробництва товарів та послуг і їх обігу, який включається у вигляді доданої вартості до ціни товару або послуги. Цей податок сплачується кінцевим споживачем товарів, робіт або послуг.

Сутність ПДВ полягає у сплаті податку з тієї частини вартості, яку до неї додає продавець або виробник до стадії реалізації цих товарів або послуг. Додана вартість створюється в процесі їх виробництва і обігу, починаючи із стадії виготовлення до стадії реалізації кінцевому споживачу. ПДВ має широку податкову базу та охоплює майже всі види товарів і послуг. Продавець включає податок на додану вартість у вартість товарів та послуг, але він також сплачує ПДВ за придбані ним товари чи послуги у процесі виробництва. З цього виходить, що сума сплаченого продавцем податку становить різницю між сумами податку, отриманими від покупців за продані товари або послуги, та сумами податку, сплаченими постачальникам при придбанні тих товарів і послуг, які потрібні в процесі виробництва товарів, робіт і послуг.

Податковий тягар по ПДВ розподіляється рівномірно між усіма групами товарів або послуг. Широка база оподаткування ПДВ забезпечує значні надходження, а ставки полегшують обчислення ПДВ для платників і контроль податкових органів за повною та своєчасною сплатою до бюджету.

ПДВ виконує три основні функції: фіскальну, регулюючу, стимулюючу. Відповідно до класифікаційної характеристики ПДВ належить до непрямих податків за формою оподаткування, за економічним змістом об'єкту оподаткування ПДВ належить до податків на споживання, за способом стягнення – до окладних податків, за рівнем державних структур – до загальнодержавних.

На сучасному етапі податок на додану вартість є однією з найважливіших складових систем більше 140 країн світу, з яких 38 європейських країн – члени Організації економічного співробітництва і розвитку. Перевагою цього податку є те, що він забезпечує значні державні надходження і з його допомогою набагато краще оподатковувати послуги, крім цього податковий механізм не дозволяє вільно ухилятися від оподаткування.

Вперше ПДВ був введений у Франції в 1954 р. економістом М. Лоре. На кінець 60-х – початок 70-х років ПДВ набув широкого поширення в країнах Європи і пізніше в країнах Азії, Африки і Латинської Америки. Також слід

зазначити, що цей податок не запроваджений в таких країнах як Австрія, США, Швейцарія. Також ПДВ відсутній у багатьох мікродержавах, де майже нічого не виробляється, і також у країнах, які багаті на природні ресурси, так як ці країни мають інші джерела доходу. Наприкінці 80-х – початок 90-х років ПДВ було введено в таких країнах як Болгарія, Угорщина, Польща, Румунія, Словаччина, Чехія. В Україні цей податок введено в 1992 р.

ПДВ використовується в Україні вже більше 20 років, він був запроваджений як заміна податку з обороту та податку з продажу. Становлення податку на додану вартість в Україні проходило три етапи. Першим етапом було запровадження ПДВ в Україні Декретом Кабінету Міністрів України «Про податок на добавлену вартість» від 26 грудня 1992 р. №14-92. До декрету постійно вносилися зміни та доповнення і на сьогоднішній день ПДВ регламентується Податковим Кодексом України. Декретом про ПДВ керувались біля п'яти років. Недоліків у декрету вистачало, але він діяв.

З часу прийняття Закону України «Про податок на добавлену вартість» від 20.12.1991 р. видано чотири законодавчі акти, якими вносились зміни та доповнення до Закону. Пізніше став діяти Декрет Кабінету Міністрів України від 26.12.1992 р. «Про податок на добавлену вартість», до якого 13 разів вносились зміни та доповнення.

Другий етап становлення ПДВ розпочався зі змін, які були втілені в законопроекті прийнятому Верховною Радою України і введеному в дію з 01.10.1997 року. Згідно цього Закону механізм оподаткування ПДВ змінився, а саме: введений податковий облік, згідно якого надання податкової накладної є обов'язковим для платників податку при здійсненні продажу товарів, послуг. Податкова накладна складається у момент виникнення податкових зобов'язань продавця у двох примірниках. Копія податкової накладної залишалась у продавця, а оригінал відправлявся покупцю. При отриманні податкових накладних їх заносили до книги обліку придбання товарів, а при виписці – до книги обліку продажу товарів. Згодом на підставі даних книг обліку продажу та

придбання товарів заповнювалась податкова декларація з податку на додану вартість.

Ставки ПДВ в Україні встановлено на рівні 20%. Проте, в Україні існують знижені ставки ПДВ на певні групи товарів чи послуг, таких як медичні препарати, сільськогосподарська продукція (це ставки 7% та 14%).

Найбільш характерними рисами ПДВ є такі:

1) ПДВ – це найважливіший вид загальнодержавного податку. Це говорить про те, що цей податок орієнтований на надходження виключно в дохід державного бюджету. Зміни, введення, скасування закріплюються виключно за Верховною Радою України, тому можна сміло казати, що це є класичний різновид загальнодержавного податку;

2) Так як ПДВ це непрямий податок він бере участь у формуванні ціни на стадії реалізації. ПДВ є податком на споживання, фактором, який стримує зростання споживання, що обмежує доступ до товарів або послуг через підвищення цін.

3) ПДВ сплачується споживачем, який купує товари (послуги), але формально перераховує до бюджету суму цього податку особа, яка реалізує цей товар (послуги). Тому, можна сказати, що цей податок характеризується розривом між формальним і реальним платником.

4) Цей податок універсальний, тому що він сплачується під час реалізації товару (послуги) і також він стягується на кожному етапі зовнішнього або внутрішнього обороту товарів (послуг).

За багато років функціонування ПДВ накопичено багато інформації як вдосконалити цей податок, тому багато країн світу знаходяться в процесі реформування ПДВ. Серед найпоширеніших реформ – зниження ставок на товари першої необхідності, спрощення системи адміністрування та сплати ПДВ, боротьба з ухилянням від сплати ПДВ, та ін.

В Україні обговорювалось питання зниження ставки ПДВ. Це могло би дати можливість суб'єктам господарювання знизити податкове навантаження, але це призведе до різкого зменшення доходів державного бюджету, а в ПКУ не

наведено достатніх компенсаційних джерел, які дають змогу покрити бюджетні витрати.

Економічна сутність ПДВ полягає у тому, що цей податок є податком на споживання. ПДВ збирається не на основі повної вартості товару або послуги, а лише на частині, що додана на кожному етапі виробництва та реалізації. ПДВ є основним джерелом доходу до бюджету і він складає значну частину надходжень, які допомагають фінансувати державні програми, соціальні витрати та інвестиції. Для експортних операцій діє система відшкодування ПДВ, тому це має позитивний вплив на такі операції. Товари, які імпортуються з України звільняються від сплати ПДВ, задля розвитку зовнішньо-економічної торгівлі та міжнародних зв'язків. При відшкодуванні ПДВ експортерам знижується вартість української продукції на світовому ринку. Але в Україні існують недоліки бюджетного відшкодування ПДВ, а саме: несвоєчасне повернення коштів для реальних експортерів, нанесення збитків державі через фіктивні операції, необґрунтовані збільшення експортних цін, та ін. Бюджетне відшкодування нині є досить корумпованим в Україні. Відповідно до ст. 200 ПКУ для платників ПДВ передбачено процедуру бюджетного відшкодування, його суть полягає в тому, що від'ємне значення по ПДВ відшкодовується на підставі підтвердження правомірності здійснених сум бюджетного відшкодування ПДВ за результатами перевірки платника податку. Ст. 200.17 ПКУ визначає, що джерелом сплати бюджетного відшкодування є доходи Державного бюджету України [49].

Відшкодування ПДВ розглянуто як сума, яка підлягає поверненню платнику податку з бюджету, при цьому повертається виключно та частина сплачених коштів, що утворилась у зв'язку з надлишковою сплатою ПДВ. Цей надлишок формується як результат зіставлення суми податку на додану вартість, який сплачує платник при придбанні товарів чи послуг та суми ПДВ при їх реалізації.

Для того, щоб реалізувати право на бюджетне відшкодування ПДВ необхідним є виконання трьох умов:

1) Відповідно п. 200.4 ст. 204 ПКУ сума ПДВ повинна бути сплачена «живими» грошовими коштами. Це означає що платник повинен здійснити грошовий розрахунок за придбані товари, послуги щодо яких виник податковий кредит і які є підставою для бюджетного відшкодування. Суми кредиту які виникли на бартерних операціях, а також товари або послуги, які неоплачені на момент здійснення підрахунку, не будуть враховані при розрахунку суми бюджетного відшкодування ПДВ.

2) Відповідно п. 200.4 ст. 204 ПКУ сума бюджетного відшкодування не може перевищувати суму ліміту реєстрації податкових накладних та розрахунків коригування в ЄРПН. Якщо за результатами розрахунків сума відшкодування перевищила суму ліміту, то суб'єкт господарювання в заяві на бюджетне відшкодування (в декларації по ПДВ) обмежується сумою ліміту, а залишок переноситься на наступний період, при цьому право на бюджетне відшкодування для підприємства не втрачається;

3) Отримання бюджетного відшкодування грошовими коштами можливе лише за умови, що на підприємстві відсутній податковий борг з ПДВ, а у випадку існування такого боргу бюджетне відшкодування першочергово спрямовується на його погашення [49].

На автоматичне бюджетне відшкодування мають право платники ПДВ, якщо:

— вони не перебувають у судових процедурах банкрутства 200.19.1 ПКУ;

— включені до ЄДРПОУ і в цьому реєстрі стосовно них не внесено записів щодо відсутності за місцезнаходженням, припинення діяльності, визнання повністю або частково недійсними установчих документів юридичної особи 200.19.2 ПКУ;

— здійснюють операції, щодо яких застосовується нульова ставка (питома вага яких протягом попередніх дванадцяти звітних податкових періодів становить не менше 40% загального обсягу поставок) 200.19.3 ПКУ;

— загальна сума розбіжностей між податковим кредитом, який був сформований платником ПДВ за придбаними товарами, послугами та його податковими зобов'язаннями, що виникла за результатами попередніх трьох послідовних календарних місяців, не перевищує 10% заявленої платником податків суми бюджетного відшкодування (200.19.4 ПКУ);

— середня заробітна плата не менше ніж в 2,5 рази перевищує мінімально встановлений законодавством рівень в кожному з останніх чотирьох звітних податкових періодів, в даному випадку кварталів (200.19.5 ПКУ);

— чисельність працівників перевищує 20 осіб в кожному з останніх чотирьох звітних податкових періодів, в даному випадку квартал;

— мають основні засоби для ведення діяльності, залишкова вартість яких на звітну дату за даними податкового обліку перевищує суму податку, заявлену до бюджетного відшкодування за попередні 12 календарних місяців;

— рівень визначення податкового зобов'язання з податку на прибуток до сплати до бюджету вищий ніж середній показник в галузі у кожному з останніх чотирьох звітних податкових періодів, в даному випадку кварталів (200.19.6 ПКУ) [49]

За умови відсутності податкового боргу з ПДВ платник податку на власний розсуд обирає спосіб отримання бюджетного відшкодування, а саме на рахунок у банку або зарахування на зменшення податкових зобов'язань майбутніх періодів [1]. Своє рішення слід зазначити в декларації з ПДВ. Строки бюджетного відшкодування ПДВ визначені у п. 200.10-200.12 ст. 200 ПКУ [49].

Несплата ПДВ і зловживання незаконним його відшкодуванням стало для окремих підприємств серйозним джерелом незаконного збагачення. Відсутність системи належного контролю за сплатою та відшкодуванням ПДВ спричинила виникнення системи «тіньового» відшкодування за рахунок бюджетних коштів. На сьогоднішній день відомі конкретні механізми використання ПДВ для організації незаконного відшкодування з бюджету, цим питанням займаються не лише правоохоронні органи, а і багато науковців, які досліджують проблеми податкової злочинності.

Можна розглянути декілька схем, які найчастіше застосовуються з метою незаконного відшкодування ПДВ на території України:

1) Зменшення податкових зобов'язань з ПДВ, через безпідставне формування сум податкового кредиту, завдяки фіктивним підприємствам, які постачають товари (послуги) і таким чином здійснюється безпідставне завищення податкового кредиту шляхом проведення операцій без оплати. В подальшому ця сума податкового кредиту використовується для мінімізації податкових зобов'язань за минулі періоди шляхом проведення взаємозаліку.

2) Завищення сум податкового кредиту за допомогою використання підприємств з ознаками фіктивності. Ця схема полягає в тому, що посадові особи фіктивних підприємств використовують як постачальників «фіктивні» підприємства, проводять коригування вартості реалізованих товарів (послуг), щоб ціна придбання була вищою за ціну реалізації.

3) Проведення безтоварних операцій з «фіктивними» підприємствами і далі цей товар реалізовується за ціною нижчою за ціну придбання, тому в системі формується необґрунтоване від'ємне значення по ПДВ, яке дає змогу мінімізувати власні податкові зобов'язання і претендувати на бюджетне відшкодування ПДВ.

Такі схеми розповсюджені не лише в Україні, але й при проведенні експортних чи імпорتنих операцій. Але трапляються випадки коли суб'єкт господарювання несвідомо залучається до схем незаконного відшкодування ПДВ, тому починаючи співпрацювати з новим контрагентом рекомендовано здійснювати перевірку і аналіз його діяльності, оцінити ділову репутацію на ринку та визначитись з ознаками платоспроможності.

Рекомендовано звертати увагу на такі ознаки механізму незаконного відшкодування:

- стислі строки проведення розрахунків (зазвичай один день);
- розрахункові рахунки покупця і постачальника знаходяться в одному банку;
- однотипні операції між контрагентами;

- використання офшорних компаній;
- фактичне транспортування товарів не відбувається або відбувається циклічно (до прикладу один той же товар експортується з наступним ввезенням під виглядом іншого);
- Участь у схемі суб'єктів господарської діяльності, що мають явні ознаки фіктивності;
- Вся процедура постачання товарів та розрахунків здійснена протягом одного дня [30].

Дослідження показують, що механізм, який діє сьогодні є законодавчо сформованим, адже детально розкриті всі складові розрахунку та виплати надлишково сплачених сум податку. Тим часом, незважаючи на високий рівень нормативної підтримки, діюча система контролю у сфері адміністрування ПДВ з метою запобігання незаконного відшкодування потребує перегляду. Аналіз найпоширеніших у практиці схем показує, що зазвичай до процесу підготовки і використання неправдивої облікової інформації залучаються «фіктивні» або «транзитні» підприємства.

Отже, ПДВ характеризується низкою переваг. Він виконує фіскальні функції, здійснює економічний вплив на важливі макроекономічні показники. Підвищення податкових надходжень зменшує бюджетний дефіцит, зменшує потребу в державних позиках стимулює інвестування. Але використання ПДВ характеризується не лише позитивними сторонами. Через свою адміністративну важкість ПДВ неефективний у країнах, які ще не досягли рівня впорядкованої ринкової економіки, фіскальної дисципліни, цивілізованої громадської поведінки. Високі ставки податку стримують економічну активність і ховають її в «тінь». ПДВ є вагомим джерелом наповнення державного бюджету та має великий вплив на суб'єктів економічних відносин та ринкову економіку в цілому.

## 1.2. Нормативно-правове регулювання податку на додану вартість

ПДВ в Україні регулюється низкою законодавчих актів, в яких зазначено правила обчислення ПДВ, ставки ПДВ, пільги по ПДВ.

Основними нормативно-правовими актами є:

1) Податковий кодекс України – це основний документ, який регулює ПДВ. ПКУ набрав чинності 01 січня 2011 року, в якому об'єднано норми податкового законодавства, в тому числі і ПДВ. Основні положення щодо ПДВ викладені у ст. 185 – ПКУ встановлює критерії для визнання суб'єкта господарювання платником ПДВ; ст. 189 – ПКУ визначає порядок обчислення податкової бази для ПДВ; ст. 198 – ПКУ регулює правила податкового кредиту та відшкодування ПДВ; ст. 199 – ПКУ встановлює ставки ПДВ.

2) Накази Міністерства фінансів України – регулюють процедури і вимоги щодо ведення обліку та звітності по ПДВ.

3) Постанови Кабінету Міністрів України.

В Україні розроблена низка нормативних документів, якими визначено організацію та методику обліку і контролю ПДВ українських підприємств, основні з яких наведені у таблиці 1.1.

Таблиця 1.1 - Нормативно-правові документи, які регламентують порядок методики обліку і контролю ПДВ

| Нормативний документ                                                 | Призначення документу                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
|----------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1                                                                    | 2                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |
| Порядок електронного адміністрування податку на додану вартість [54] | Визначає складові механізму відкриття і закриття рахунків в системі електронного адміністрування ПДВ, порядок складання в СЕА ПДВ податкових накладних та розрахунків коригування кількісних і вартісних показників до податкових накладних, а також встановлює алгоритм проведення розрахунків з бюджетом, який передбачає використання зазначених рахунків. |
| Порядок заповнення податкової накладної [66]                         | Визначає методику заповнення реквізитів в податковій накладній та порядок складання розрахунку коригування кількісних і вартісних показників до неї.                                                                                                                                                                                                          |
| Порядок ведення Єдиного реєстру податкових накладних [53]            | Встановлює механізм внесення відомостей в ЄРПН з податкових накладних та / або розрахунків коригувань кількісних і вартісних показників до них.                                                                                                                                                                                                               |

Продовження таблиці 1.1

| 1                                                                                                                           | 2                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Порядок зупинення реєстрації податкової накладної /розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних [55]       | Визначає механізм зупинення реєстрації податкових накладних /розрахунків коригування в ЄРПН, встановлює організаційні і процедурні засади діяльності комісій з питань зупинення реєстрації податкових накладних /розрахунків коригування в ЄРПН, наводить перелік прав та обов'язків їх членів.                        |
| Порядок заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість [56]                                         | Затверджено форми та алгоритми складання окремих видів податкової звітності з ПДВ.                                                                                                                                                                                                                                     |
| План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [63] | Встановлено, що суб'єкти господарювання незалежно від виду діяльності для узагальнення інформації про розрахунки за всіма видами платежів до бюджету, включаючи податки з працівників, та за фінансовими санкціями, які справляються в дохід бюджету, використовують рахунок 64 «Розрахунки за податками й платежами». |
| Інструкція про застосування Плану рахунків [63]                                                                             | Встановлено особливості застосування окремих субрахунків для рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами». Зокрема, це стосується таких субрахунків:<br>- 641 «Розрахунки за податками»;<br>- 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами»;<br>- 643 «Податкові зобов'язання»;<br>- 644 «Податковий кредит».        |

*Джерело: побудовано автором за інформацією [53];[54];[55];[56]; [63];[66]*

Податок на додану вартість – це найважливіший вид загальнодержавного податку. Всі зміни регулюються Верховною Радою України. На сьогодні в Україні згідно ПКУ встановлюються ставки ПДВ наведені на *рисунку 1.1*.

Також в Україні на сьогоднішній день існують податкові пільги:

— Звільнення від ПДВ для металобрухту і макулатури, ця пільга була продовжена до 01 січня 2027 р., вона поширюється на постачання відходів та лому чорних і кольорових металів, а також паперу та картону для подальшої утилізації (згідно з ПКУ);

— Пільга на ввезення товарів з певними кодами УКТЗЕД, також ця пільга передбачає можливість відстрочення сплати ПДВ на строк до 24 місяців. Ця пільга діє до 01 січня 2025 р. (згідно ПКУ);

— Пільга для екологічних транспортних засобів, вона введена до 01 січня 2026 року (згідно ПКУ);

— Пільга для ввезення обладнання для виробництва транспортних засобів (згідно ПКУ).

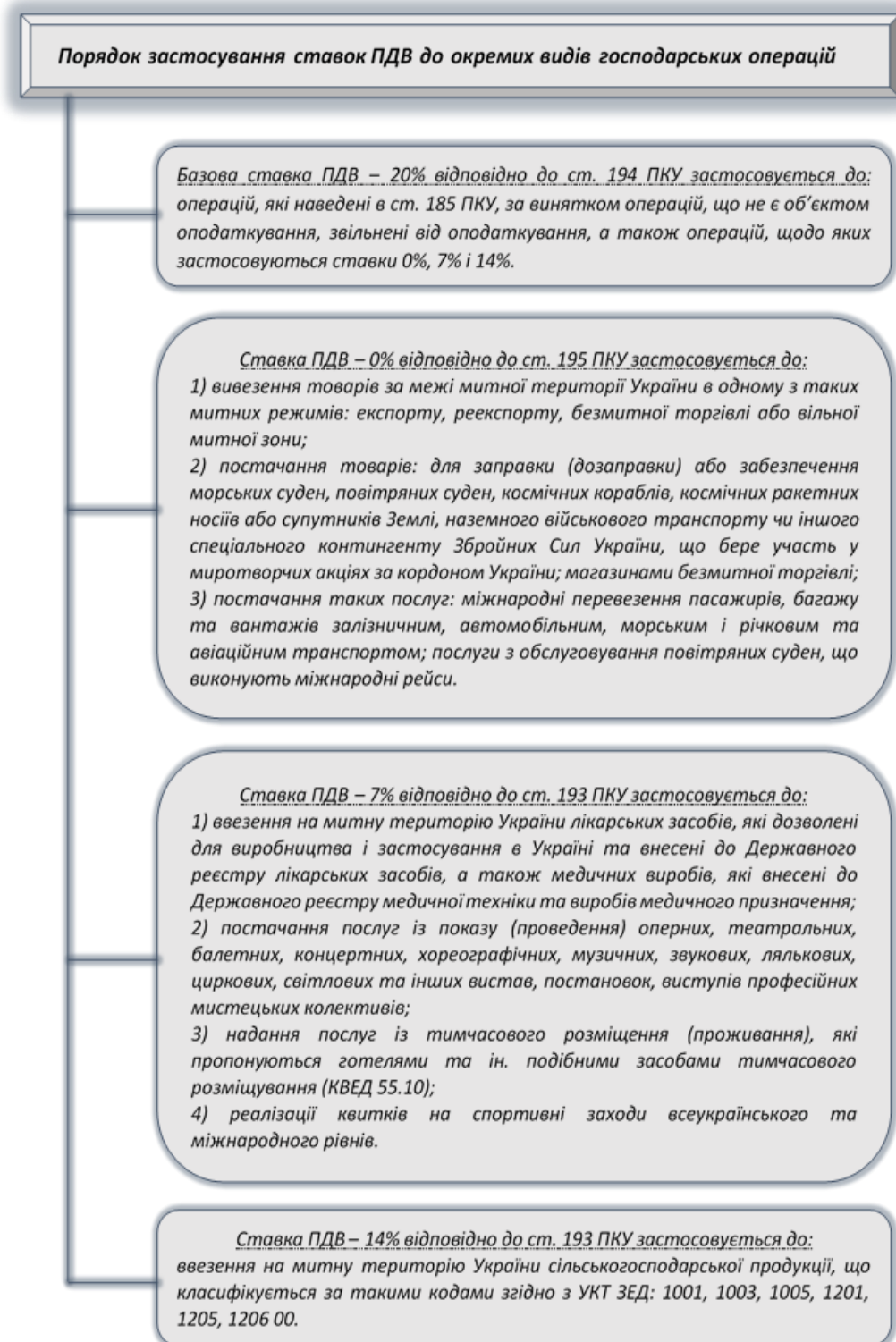


Рисунок 1.1 – Порядок застосування ставок ПДВ до окремих видів господарських операцій

Джерело: побудовано автором за інформацією [49]

Платники ПДВ в Україні є важливим елементом податкової системи. Саме вони нараховують, сплачують і звітують про цей податок.

Платники ПДВ класифікуються:

1. **Обов'язкова реєстрація.** Юридичні та фізичні особи-підприємці стають платниками ПДВ, якщо обсяг операцій оподатковуваних перевищує 1 млн. грн. (без урахування ПДВ) за останні 12 календарних місяців, крім фізичних осіб-підприємців, які є платниками єдиного податку першої, другої та третьої групи (5%). У разі проведення операцій з постачання конфіскованого майна, скарбів, знахідок, майна за який не звернувся власник до кінцевого строку зберігання та ін. незважаючи на те чи досягнена загальної суми 1 млн. грн, а також незалежно від того, який режим оподаткування використовує така особа згідно із законодавством. ,

2. **Добровільна реєстрація.** Юридичною або фізичною особою-підприємцем подається заява 1-ПДВ в електронному вигляді до Державної податкової служби, але не пізніше ніж за 10 календарних днів до нового податкового періоду (місяць). Заява розглядається протягом 3-х робочих днів, платнику присвоюється ідентифікаційний номер і він вноситься до реєстру платників ПДВ.

У 2015 році в Україні запроваджено електронне адміністрування ПДВ (СЕА ПДВ). Завдяки системі автоматизовано процес нарахування і сплати ПДВ, зменшено можливість для зловживань, підвищено прозорість, спрощений процес обліку та звітності для платників податків, покращено контроль сплати ПДВ та зменшено тіньовий обіг ПДВ.

Перевагами системи електронного адміністрування в Україні на сьогоднішній день є:

—Автоматизація процесів, яка значно скорочує час на складання та подання звітності;

—Прозорість системи електронного адміністрування зменшує корупційні схеми та забезпечує прозорість між платниками податків та державою;

—Контроль, завдяки електронному адмініструванню державні органи можуть виявити ухилення від сплати податків та порушення.

Основні елементи системи електронного адміністрування:

— Єдиний реєстр податкових накладних – це найосновніший елемент, в якому платники ПДВ реєструють податкові накладні.

— Електронні декларації – до державної податкової служби України платники ПДВ подають декларації в електронному вигляді. Це дуже полегшує процес подачі звітності та дозволяє отримати стан податкових зобов'язань.

— Моніторинг – це система, яка дозволяє перевірити відповідність податкових накладних критеріям ризиковості та блокувати податкові накладні виявивши порушення.

— Спеціальні рахунки ПДВ – кожному платнику ПДВ відкривається спеціальний рахунок, на який перераховується сума податку, ка підлягає сплаті до бюджету. Завдяки цьому контролюються надходження до бюджету.

Послідовність роботи СЕА ПДВ визначена в Порядку електронного адміністрування ПДВ [54]. Платник податку має право отримати інформацію від органів ДПС щодо стану свого електронного рахунку, суми ПДВ, на яку він має право зареєструвати свої податкові накладні і розрахунки коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних (ЄРПН) [54].

В порядку №463 визначено, що всі податкові накладні підлягають реєстрації в ЄРПН по формі яка є чинною на день реєстрації. Платник податку має право зареєструвати свою податкову накладну в ЄРПН на суму податку ( $\Sigma_{\text{накл}}$ ), яка обчислена за формулою [54]:

$$\Sigma_{\text{Накл.}} = \Sigma_{\text{НО}} + \Sigma_{\text{М}} + \Sigma_{\text{ПР}} + \Sigma_{\text{ОВ}} - \Sigma_{\text{НВ}} - \Sigma_{\text{В}} - \Sigma_{\text{П}}$$

де:  $\Sigma_{\text{НО}}$  – це сума ПДВ, яка відображена в ПН (податкові накладні) і РК (розрахунки коригування), які зареєстровані в ЄРПН;

$\Sigma_{\text{М}}$  – сума ПДВ, яка сплачена до бюджету платником ПДВ, під час ввезення товарів на митну територію України, ця сума визначається на підставі митних декларацій;

$\Sigma_{\text{ПР}}$  – сума поповнення електронного рахунку платника ПДВ;

$\Sigma OV$  – сума податків, які задекларовані і сплачені платником податку;

$\Sigma HB$  – сума податку відповідно даних виданих платником ПДВ ПН і РК, які зареєстровано в ЄРПН;

$\Sigma B$  – сума податку, яка заявлена до бюджетного відшкодування платником податку;

$\Sigma П$  – сума перевищення податкових зобов'язань, зазначених у податкових деклараціях з ПДВ над сумою складених і зареєстрованих податкових накладних в ЄРПН.

Механізм реєстрації податкових накладних і розрахунків коригування наведено в порядку ведення Єдиного реєстру податкових накладних [54]. Але на період військового стану в Україні, починаючи з 16.01.2023 р. діють нові строки реєстрації в ЄРПН. Ці строки поширюються під час дії воєнного стану та протягом 6-ти місяців після місяця, в якому воєнний стан буде припинено або скасовано. Граничний день реєстрації ПН та РК за 1-шу половину місяця по 5-те число наступного місяця, а за 2-гу половину місяця по 18-те число наступного місяця. Операційний день триває в робочі дні з 8.00 по 20.00 год. Технічне обслуговування та регламентні роботи, які потребують зупинення ЄРПН, не проводять протягом операційного дня, крім аварійних випадків. Якщо граничний строк реєстрації припадає на вихідний або неробочий день, то цей день вважається операційним. У період військового стану в Україні згідно п.69.18 підрозд. XX ПКУ операційний день для реєстрації податкових накладних та розрахунків коригування триває з 00.00 год до 24.00 год. Але на практиці мені здається це не працює, тому що податкова накладна відправлена після 20.00 реєструється завжди вже на наступний день. З 01 жовтня 2024 року діє нова форма податкової накладної та розрахунку коригування.

Відповідно до Порядку зупинення реєстрації ПН та РК в ЄРПН [55], кожна податкова накладна обов'язково перевіряється щодо її відповідності ознакам безумовної реєстрації, цей перелік ознак встановлений в нормативному документі. При цьому платник ПДВ, яким складено та подано в ЄРПН на реєстрацію ПН або РК і якщо він не відповідає жодній з ознак безумовної

реєстрації, то він одразу перевіряється щодо відповідності критеріям ризиковості платника та показникам позитивної податкової історії.

Форми складання податкової звітності з податку на додану вартість затверджені в Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість [56]. Види податкової звітності згідно цього порядку – податкова декларація з ПДВ, уточнюючий розрахунок податкових зобов’язань з ПДВ у зв’язку з виправленням самостійно виявлених помилок.

Загалом, можна сказати, що правова система володіє розгалуженим переліком нормативних документів, які регламентують методику обліку, контролю, організацію податку на додану вартість.

### **1.3. Організаційно-економічні (технологічні) особливості діяльності АТ «Імперіал Тобакко Продакшн Україна» та їх вплив на організацію обліку розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість**

Підприємство було створене 04 листопада 199 року в Україні. Повна назва – Підприємство з іноземною інвестицією «Імперіал Тобакко Юкрейн», код 20044494. Юридична адреса: 03026, м. Київ, вул. Академіка Заболотного, 35. Керівником організації є Кобець Євген Юрійович. Розмір статутного капіталу складає 625 863,00 грн.

Основним видом діяльності підприємства є продаж тютюнової продукції, включаючи розвиток інфраструктури оптової і роздрібної торгівлі для реалізації тютюнової продукції в Україні. Основний КВЕД 46.35 – оптова торгівля тютюновими виробами.

АТ «Імперіал Тобакко Продакшн Україна» є однією з найбільших тютюнових компаній в Україні, інвестором, великим платником податків та відповідальним роботодавцем. Портфель брендів Imperial Tobacco в Україні охоплює всі існуючі на ринку тютюнові формати і цінові сегменти. Компанія

виробляє і представляє на українському ринку міжнародні бренди Davidoff, West, Imperial Classic, Parker & Simpson, Jade, а також локальні марки «Прима Люкс» та «Прима Срібна».

Компанія має своє виробництво в Україні – тютюнову фабрику в Києві, яка випускає продукцію для внутрішнього ринку, а також на експорт. У 2022 році після початку повномасштабного вторгнення обсяги виробництва на експорт суттєво скоротилися, втім компанія продовжує здійснювати поставки сигарет, фільтрів та тютюнової сировини до Туреччини, Вірменії, Азербайджану, Грузії, Молдови, та країн Перської затоки.

АТ «Імперіал Тобакко Продакшн Україна» є одним з ключових гравців на ринку тютюнової продукції в Україні та частиною міжнародної компанії Imperial Brands. Організаційно-економічні та технологічні особливості діяльності цього підприємства мають суттєвий вплив на організацію обліку розрахунків з бюджетом та податком на додану вартість.

АТ «Імперіал Тобакко Продакшн Україна» займається виробництвом та продажем тютюнових виробів. Підприємство виготовляє та реалізує продукцію у великих обсягах, що передбачає широкий спектр товарних операцій та взаємодій з державними органами для забезпечення розрахунку податкових зобов'язань. Цей великий виробничий комплекс потребує складної організації внутрішніх процесів. АТ «Імперіал Тобакко Продакшн Україна» як частина міжнародної корпорації здійснює операції експорту та імпорту, які вимагають врахування міжнародних договорів та вимог до ПДВ, в які включено пільги для експортерів та правила митного оформлення, що прямо впливають на облік податкових зобов'язань. АТ «Імперіал Тобакко Продакшн Україна» застосовує сучасні методи фінансового управління та обліку, включаючи в себе впровадження в себе міжнародних стандартів фінансової звітності (IFRS). Таким чином це впливає на процеси, які стосуються обліку ПДВ, оскільки облік зобов'язань по ПДВ повинен відповідати вимогам українського та міжнародного законодавства.

Виробництво тютюнових виробів на АТ «Імперіал Тобакко Продакшн Україна» здійснюється за допомогою високотехнологічних ліній, які включають в себе автоматизовані системи обліку та контролю за витратами. Ці технології включають в себе автоматизовані системи обліку та контролю за витратами, вони дозволяють забезпечити точний облік вироблених товарів та їх реалізації, що є основою для коректного обчислення ПДВ за операціями з постачання товарів. Компанія використовує систему ERP, яка дозволяє автоматизувати процеси обліку ПДВ та значно знижує ймовірність помилок. Система дає змогу реєструвати всі податкові накладні, що забезпечує ефективне управління фінансовими потоками та дотримання податкових норм.

АТ «Імперіал Тобакко Продакшн Україна» має великий обсяг постачання товарів, які оподатковуються ПДВ. Оскільки виробництво продукції йде за міжнародними стандартами то компанія може використовувати різні методи обліку ПДВ, за допомогою електронних реєстрів податкових накладних та звітності через систему електронного адміністрування ПДВ.

Бухгалтерський облік та звітність в АТ «Імперіал Тобакко Продакшн Україна» ведеться за нормами, які чинні в Україні на сьогоднішній день. Форма ведення бухгалтерського обліку автоматизована. Організація обліку відбувається в межах законодавчих вимог, а також за МСФЗ та НП(С)БО, які охоплюють весь спектр облікових процедур для виявлення, формування, узагальнення, передачі інформації.

Головний бухгалтер на рівні з директором несе відповідальність за прийняття фінансово-господарських рішень, нарахування та сплату податків та інших обов'язкових платежів до бюджету.

Завданням організації обліку на досліджуваному підприємстві є:

- своєчасне, достовірне та безперервне відображення господарської діяльності на підприємстві;
- виконання своєчасних розрахунків з бюджетом за податками та іншими платежами;

— складання на основі оброблених даних з первинної документації балансу та фінансової звітності. Подачі звітності у контролюючі органи та у загальний доступ для зацікавлених користувачів.

Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та фіксування фактів господарських операцій, збереження документації та звітності протягом встановленого терміну, але не менше трьох років, а в частині податкових розрахунків не менше 5-ти років, несуть власники та призначені ними керівники.

На підприємстві приведенні бухгалтерського обліку дотримуються наказу про облікову політику, це документ для внутрішнього використання, який підписують відповідальні особи, що мають право першого і другого підпису. Наказ про облікову політику передбачає дотримання підприємством єдиної методики відображення операцій та забезпечення вчасного надання і формування фінансової інформації користувачам цієї звітності. Облікова політика поділяється: облікову політику підприємства щодо фінансової звітності, облікову політику підприємства щодо податків і зборів, облікову політику підприємства щодо управлінського обліку. Вибір облікової політики дає можливість аналізу діяльності та прийняття обґрунтованих рішень.

Згідно плану рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення інформації про розрахунки підприємства з бюджетними платежами передбачено рахунок 64 «Розрахунки за податками і платежами». Цей рахунок включає чотири субрахунки. На субрахунку 641 «Розрахунки за податками» здійснюється облік усіх податків, що сплачуються до бюджету, таких як ПДФО, податок на прибуток, ПДВ, тощо. Зокрема, для обліку податку на додану вартість на субрахунку 641 «Розрахунки за податками» відкривається окремий аналітичний рахунок «Розрахунки за податком на додану вартість», а у підприємства АТ «Імперіал Тобакко Продакшн Україна» - це рахунок 6412.

Ведення аналітичного обліку з необхідною деталізацією розрахунків з ПДВ сприятиме узагальненню інформації, яка необхідна для складання

податкової декларації та контролю за розрахунками з цього податку відповідно до запропонованого плану рахунків.

За кредитом рахунку 64 «Розрахунки за податками і платежами» відображаються нараховані податки і платежі до бюджету, наприклад, виникнення податкових зобов'язань з ПДВ. За дебетом цього рахунку – суми, що підлягають відшкодуванню з бюджету, а також їх сплата чи списання, зокрема суми податкового кредиту з ПДВ та суми ПДВ, перераховані до бюджету платником податків.

Субрахунок 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами» використовується для обліку платежів, що нараховуються та сплачуються відповідно до вимог законодавства, облік яких не ведеться на рахунку 65 «Розрахунки за страхуванням».

Окрім того, для обліку ПДВ є два субрахунки:

—643 «Податкові зобов'язання», на якому обліковується сума ПДВ, визначена на основі отриманих авансів (передплати) за готову продукцію підприємства, товари, інші матеріальні цінності, нематеріальні активи, а також роботи чи послуги, що підлягають відвантаженню або виконанню.

—644 «Податковий кредит», використовується для обліку суми податку на додану вартість, на яку суб'єкт господарювання має право зменшити своє податкове зобов'язання. Податок на додану вартість є важливим джерелом надходжень до бюджету України з одного боку, а з іншого – одним із найбільш складних податків у плані його обліку та адміністрування. Сучасна практика показує, що при обліку розрахунків за ПДВ виникає багато складних питань та суперечностей, зокрема щодо правильного застосування норм, ідентифікації сум податкового зобов'язання та кредиту в обліку, механізмі їх відображення та сплати. Електронний рахунок у системі електронного адміністрування ПДВ – це рахунок, відкритий платнику податку в територіальному органі Державної казначейської служби України, на який платник перераховує кошти з власного поточного рахунку.

Згідно з планом рахунків бухгалтерського обліку для розрахунків за платежами до бюджету визначено рахунок 64 «Розрахунки за податками і платежами». Рахунок 64 має чотири субрахунки, а саме:

1) субрахунок 641 «Розрахунки за податками» - тут відбувається облік усіх бюджетних податків (податок на прибуток, ПДФО, ПДВ);

2) субрахунок 642 «Розрахунки з обов'язковими платежами» - використовується для обліку розрахунків за платежами, які нараховуються та сплачуються відповідно до вимог законодавства, облік яких не ведеться на рахунку 65 «Розрахунки за страхуванням»;

3) субрахунок 643 «Податкові зобов'язання» - на цьому рахунку здійснюється облік суми ПДВ, що визначається виходячи із сум отриманих авансів (передплат) за товари або послуги або за відвантажену продукцію або послуги, які ще не оплачені;

4) субрахунок 644 «Податковий кредит» - на цьому рахунку здійснюється облік суми ПДВ, яку підприємство отримує за свої розрахунки з постачальниками і на цю суму має право зменшити свої податкові зобов'язання.

5) субрахунок 315 «Спеціальні рахунки в національній валюті» - цей рахунок використовується для обліку коштів у національній валюті на спеціальному рахунку у СЕА ПДВ, який відкривається платнику податків в Державній казначейській службі України.

Відповідно до ст. 185.1 ПКУ під час постачання товарі або послуг продавець – платник ПДВ здійснює нарахування податкових зобов'язань. Датою виникнення податкових зобов'язань з ПДВ є подія, яка стала першою:

1) дата зарахування коштів на рахунок постачальнику (платнику податку) або в касу;

2) дата відвантаження товарів або послуг, а у разі експорту товарів – дата оформлення митної декларації, яка свідчить про перетин митного кордону України.

В кінці звітнього періоду суми нарахованих та зареєстрованих в ЄРПН податкових зобов'язань і податкового кредиту з податку на додану вартість відображають в податковій декларації з ПДВ. Звітний період для складання цієї декларації є один календарний місяць. Відповідно до пп 49.18.1 ст. 49 ПКУ [1] податкова звітність за діючою формою на момент подачі повинна бути подана у контролюючий орган протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітнього місяця. Якщо останній календарний день граничного строку подання декларації з ПДВ припадає на вихідний або святковий день, то останнім днем буде рахуватись робочий день, який настає за вихідним або святковим днем.

Враховуючи масштаби діяльності, компанія повинна ретельно обліковувати всі операції з ПДВ, враховуючи як внутрішні, так і експортні поставки. Це включає в себе автоматичне формування податкових накладних, перевірку на відповідність з вимогами податкової служби, правильне застосування пільг та ставок ПДВ для експортних операцій.

Важливим є контроль за своєчасною сплатою ПДВ до бюджету. Враховуючи великі обсяги реалізацій компанія повинна постійно моніторити стан своїх податкових зобов'язань і проводити перерахунки у відповідності до вимог податкового законодавства України.

Відповідно до вимог українського законодавства підприємство повинно помісячно здавати податкову декларацію з ПДВ, яка містить інформацію про податкові зобов'язання, податковий кредит, від'ємне значення по ПДВ, пільги та ін.

Узагальнюючи вище наведене можна сказати, що організаційно-економічні та технологічні особливості діяльності АТ «Імперіал Тобакко Продакшн Україна»

Потребують висококваліфікованого підходу до організації обліку ПДВ, автоматизації процесів і постійного контролю за дотриманням правильного відображення податкових зобов'язань, що забезпечує правильне і законне ведення бізнесу.

## РОЗДІЛ 2

### ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА РОЗРАХУНКІВ З БЮДЖЕТОМ ЗА ПОДАТКОМ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

#### **2.1. Документальне оформлення розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість**

Основним первинним документом в АТ «Імперал Тобакко Продакш Україна», який є підставою для здійснення і фіксування податкового кредиту і зобов'язання з ПДВ є податкова накладна (Додаток В). Бланк податкової накладної затверджений наказом Мініфіну від 31.12.2015 р. №1307, останнє оновлення бланку відбулось 01.10.2024 р.

Податкова накладна є первинним бухгалтерським документом, який підтверджує факт постачання товарів чи послуг, містить інформацію про суму ПДВ, яка підлягає сплаті до бюджету, інші необхідні дані, які забезпечують облік і сплату податку на додану вартість. Податкова накладна є обов'язковою і реєструється в Єдиному реєстрі податкових накладних (ЄРПН).

Відповідно ст. 201 ПКУ податкова накладна повинна мати наступні обов'язкові реквізити:

- номер та дата складання накладної;
- податковий номер платника податку або серія та номер паспорта (для фізичних осіб) продавця та покупця;
- повна або скорочена назва продавця і покупця, яка зазначена у статутних документах;
- індивідуальний податковий номер продавця і покупця;
- опис товарів або послуг (номенклатура) – найменування, одиниця виміру, кількість, код УКТЗЕД (товар), код послуги ДКПП;

- сума ПДВ;
  - ставка ПДВ;
  - загальна сума без ПДВ;
  - дата та номер митної декларації та дата і номер договору (контракту)
- якщо присутні експортні або імпорتنі операції.

Для роботи бухгалтерії на підприємстві АТ «Імперіал Тобакко Продакшн Україна» працівники користуються програмним продуктом 1С BAS. Завдяки цьому сучасному програмному продукту на основі первинних документів автоматично формуються господарські операції для обліку зобов'язань за розрахунками з бюджетом по ПДВ.

Джерелами інформації щодо обліку зобов'язань перед бюджетом в АТ «Імперіал Тобакко Продакшн Україна» є:

—Баланс (звіт про фінансовий стан) – міститься інформація про майно підприємства, джерела його формування, відображена інформація про його активи, капітал і зобов'язання з показниками звітного і попереднього року;

—Звіт про рух грошових коштів – узагальнююча інформація про надходження, витрати та залишки грошових коштів підприємства протягом звітного періоду в результаті сплати податку на додану вартість;

—рахунок-фактура – відображається інформація про ПДВ по тих товарах, які плануються продати покупцеві за договором;

—Бухгалтерські довідки – містять відомості про господарські операції та підтверджують її здійснення, в них відображені поточні зобов'язання перед бюджетом за ПДВ;

—Видаткова накладна – подає асортимент надходження або продажу товарів, кількість, ціна, вартість, сума ПДВ;

—Податкова декларація з ПДВ – містить в собі дані щодо зобов'язання перед бюджетом з ПДВ і сприяє відображенню ПДВ в обліковій системі підприємства.

Форми податкової звітності виконують важливу роль первинних документів бухгалтерського обліку, оскільки для створення окремих форм податкової звітності дані бухгалтерії виступають вихідною інформацією. Після цього ці форми податкової звітності стають основою для записів в аналітичних реєстрах бухгалтерського обліку. Для перевірки даних податкового обліку використовуються первинні документи та облікові реєстри бухгалтерії. Таким чином уточнюються дані щодо розрахунку податку на додану вартість та інших податкових платежів.

У разі, якщо постачальник товарів (послуг) відмовляється надати податкову накладну (з 2015 року в електронному вигляді) або порушує правила її заповнення, отримувач податкового кредиту має право подати до податкової декларації за звітний період заяву зі скаргою на цього постачальника. Це буде підставою для включення сум для включення сум податку на додану вартість до складу податкового кредиту. До заяви отримувач повинен надати копії товарних чеків, квитанцій про сплату або інших розрахункових документів, що підтверджують факт сплати ПДВ при придбанні товарів чи послуг.

На основі системи документування взаємовідносин з контрагентами формується цілісний комплекс відображення в податковому обліку розрахунків з ПДВ, який включає ряд послідовних етапів, які зображені на рис. 2.1.

Для складання податкової накладної на підприємстві повинні бути наявні «товарні» або інші документи, за допомогою яких здійснюється підтвердження фактів проведення суб'єктом господарювання операцій із постачання товарів (послуг), наприклад, рахунки-фактури, накладні, товаро-транспортні накладні, акти виконаних робіт, та ін.

Перелік первинних документів, які є підставою для відображення у платника податку суми податкового зобов'язання чи податкового кредиту за ПДВ, наведено в табл. 2.1.

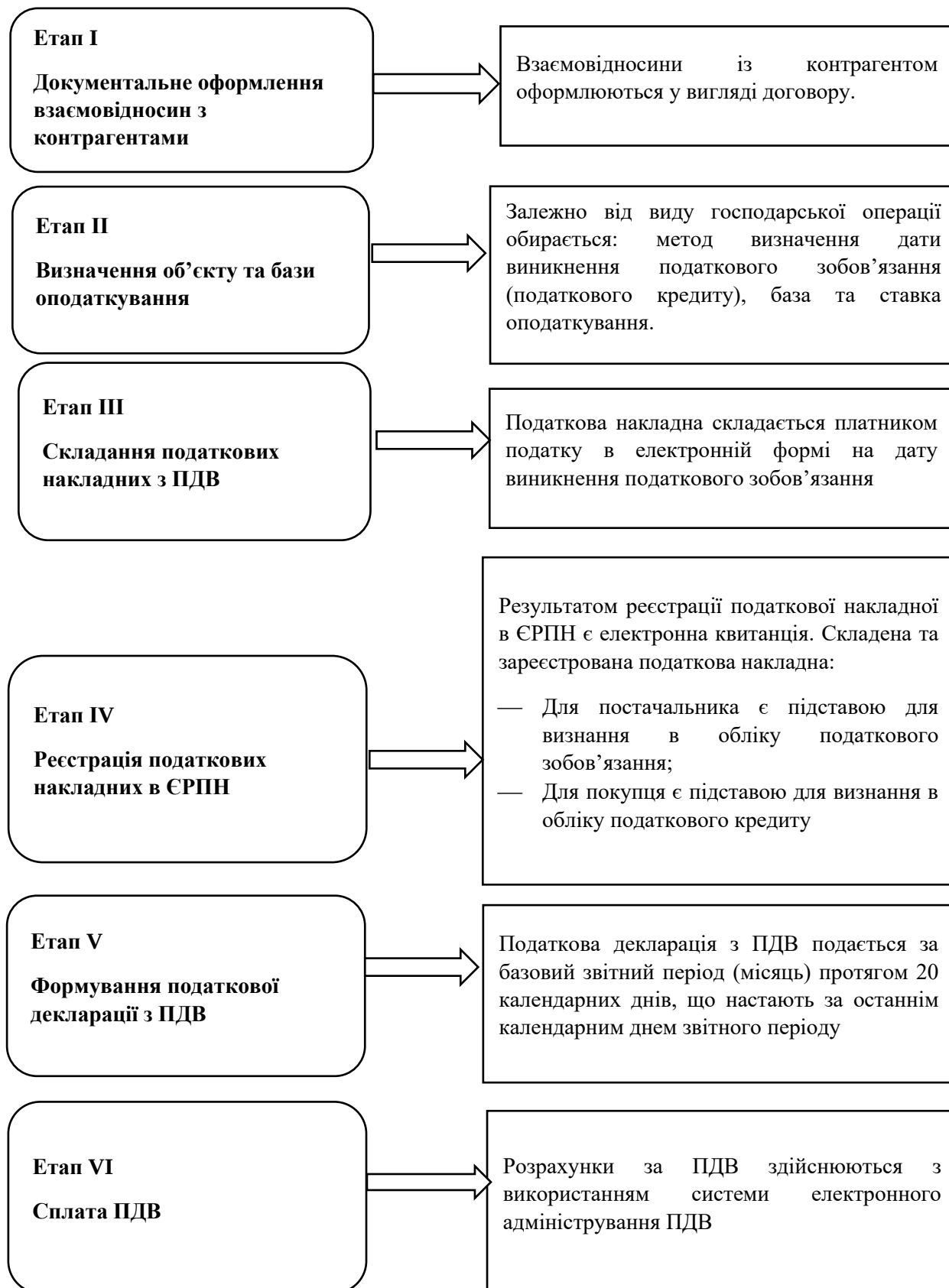


Рисунок 2.1 - Етапи формування інформації про ПДВ в обліковій системі суб'єкта господарювання

Джерело: побудовано автором за інформацією [49]; [53];[54]; [55]; [56];[65];[66]

Таблиця 2.1 - Первинні документи, які є підставою для відображення в обліку податкового зобов'язання чи податкового кредиту за ПДВ

| Зміст господарської операції                              | Перелік первинних документів                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
|-----------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Відображення в обліку суми податкового зобов'язання з ПДВ | <ul style="list-style-type: none"> <li>— Банківська виписка, рахунок-фактура, прибутковий касовий ордер;</li> <li>— Договір постачання товарів (послуг), накладна, ТТН, акт;</li> <li>— Податкова накладна, РК до податкової накладної;</li> <li>— Бухгалтерська довідка (розрахунок)</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
| Відображення в обліку суми податкового кредиту з ПДВ      | <ul style="list-style-type: none"> <li>— Платіжне доручення, банківська виписка, видатковий касовий ордер;</li> <li>— Договір постачання товарів (послуг), накладна, ТТН, акт;</li> <li>— Податкова накладна, РК до податкової накладної;</li> <li>— Бухгалтерська довідка (розрахунок)</li> <li>— Митні декларації, транспортні накладні;</li> <li>— Транспортні квитки, готельні квитки, касові чеки та ін.</li> </ul>                                                                                                                                                                                       |
| Відображення в обліку сплати ПДВ                          | <ul style="list-style-type: none"> <li>— Платіжне доручення, банківська виписка щодо перерахування коштів з власного рахунку на рахунок в СЕА ПДВ;</li> <li>— Витяг з СЕА ПДВ – щодо списання коштів Державною казначейською службою України з електронного рахунку платника податку;</li> <li>— Витяг з СЕА ПДВ – щодо повернення коштів, які були надлишково сплачені за заявою платника (бюджетне відшкодування);</li> <li>— Платіжне доручення, банківська виписка, щодо перерахування коштів з власного рахунку на рахунок ДФС для сплати ПДВ при ввезенні товарів на митну територію України.</li> </ul> |

Джерело: побудовано автором за інформацією [49]; [53];[54]; [55]; [56];[65];[66]

Підсумовуючи, можна сказати, що порядок організацій та обліку ПДВ у АТ «Імперіал Тобакко Продакшн Україна» відповідає вимогам чинного законодавства. Підприємство дотримується всіх вимог нормативних документів щодо складання податкових накладних та розрахунків коригування, своєчасно реєструє їх в ЄРПН та своєчасно складає і подає податкову декларацію по ПДВ.

## **2.2. Організація і методика синтетичного аналітичного обліку розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість**

Бухгалтерський облік та звітність в АТ «Імперіал Тобакко Продакшн Україна» ведеться за нормами, які чинні в Україні на сьогоднішній день. Форма ведення бухгалтерського обліку автоматизована. Організація обліку відбувається в межах законодавчих вимог, а також за МСФЗ та НП(С)БО, які охоплюють весь спектр облікових процедур для виявлення, формування, узагальнення, передачі інформації.

Головний бухгалтер на рівні з директором несе відповідальність за прийняття фінансово-господарських рішень, нарахування та сплату податків та інших обов'язкових платежів до бюджету.

Завданням організації обліку на досліджуваному підприємстві є:

—Своєчасне, достовірне та безперервне відображення господарської діяльності на підприємстві;

—Виконання своєчасних розрахунків з бюджетом за податками та іншими платежами;

—Складання на основі оброблених даних з первинної документації балансу та фінансової звітності. Подачі звітності у контролюючі органи та у загальний доступ для зацікавлених користувачів.

Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та фіксування фактів господарських операцій, збереження документації та звітності протягом встановленого терміну, але не менше трьох років, а в частині податкових розрахунків не менше 5-ти років, несуть власники та призначені ними керівники.

На підприємстві приведенні бухгалтерського обліку дотримуються наказу про облікову політику, це документ для внутрішнього використання, який підписують відповідальні особи, що мають право першого і другого підпису. Наказ про облікову політику передбачає дотримання підприємством єдиної

методики відображення операцій та забезпечення вчасного надання і формування фінансової інформації користувачам цієї звітності. Облікова політика поділяється: облікову політику підприємства щодо фінансової звітності, облікову політику підприємства щодо податків і зборів, облікову політику підприємства щодо управлінського обліку. Вибір облікової політики дає можливість аналізу діяльності та прийняття обґрунтованих рішень.

АТ «Імперіал Тобакко Продакшн Україна» приведені обліку використовує рахунки авансів (371,681). Якщо підприємство отримало передплату за товари це буде відображено такими проводками: Дт 311 – Кт 681 та Дт 681 – Кт 361.

Для обліку розрахунків за ПДВ призначений рахунок 64 «Розрахунки за податками і платежами». Рахунок 64 має чотири субрахунки, а саме:

—Субрахунок 641 «Розрахунки за податками» - тут відбувається облік усіх бюджетних податків (податок на прибуток, ПДФО, ПДВ);

—Субрахунок 642 «Розрахунки з обов'язковими платежами» - використовується для обліку розрахунків за платежами, які нараховуються та сплачуються відповідно до вимог законодавства, облік яких не ведеться на рахунку 65 «Розрахунки за страхуванням»;

—Субрахунок 643 «Податкові зобов'язання» - на цьому рахунку здійснюється облік суми ПДВ, що визначається виходячи із сум отриманих авансів (передплат) за товари або послуги або за відвантажену продукцію або послуги ,які ще не оплачені;

—Субрахунок 644 «Податковий кредит» - на цьому рахунку здійснюється облік суми ПДВ, яку підприємство отримує за свої розрахунки з постачальниками і на цю суму має право зменшити свої податкові зобов'язання.

Кожен з цих субрахунків має ще свої аналітичні рахунки.

Аналітичний рахунок 6412 призначений для розрахунків за ПДВ. За кредитом 6412 відображаються податкові зобов'язання, а за дебетом –

податковий кредит. Якщо на рахунку 6412 буде кредитове сальдо – це означає що у підприємства є зобов’язання перед бюджетом.

Субрахунки 643 та 644 є допоміжними. АТ «Імперіал Тобакко Продакшн Україна» використовує аналітичні рахунки до цих субрахунків:

- 6431 «Податкові зобов’язання»
- 6432 «Податкові зобов’язання непідтверджені»
- 6441 «Податковий кредит»
- 6442 «Податковий кредит непідтверджений»

Рахунок 6431 призначений для відображення сум ПДВ за передплатами від покупців на кінець періоду. Збільшення ПЗ непідтверджених відображається по кредиту рахунку 6432, тобто є видаткова накладна або передоплата, до якої ще не зареєстрована ПН. Як тільки ПН буде зареєстрована ЄРПН, вона буде відображена в дебеті рахунку 6432 і зменшить ПЗ непідтверджені. Точно так відбувається з аналітичними рахунками 6441 та 6442. На рахунку 6441 відображаються суми ПДВ в передплатах постачальникам, які відображені на кінець періоду. Рахунок 6442 відображає суму ПК непідтвердженого, тобто видаткова накладна від постачальника або акт надання послуг або попередня оплата постачальнику. Якщо постачальник зареєстрував ПН вчасно і без помилок, то АТ «Імперіал Тобакко Продакшн Україна» має право включити її до свого податкового кредиту на рахунок 6442.

Визначити дату виникнення ПЗ можна двома методами:

- «касовий метод»;
- «першої події».

За «касовим методом» дата виникнення ПЗ – це дата зарахування коштів платника податку на рахунок постачальника. «Касовий метод» можна використати тільки до тих операцій, які визначені в ПКУ [1].

За правилом «першої події» дата виникнення ПЗ – це дата операції, яка відбулась раніше. Це може бути як дата оплати, так і дата відвантаження товару.

АТ «Імперіал Тобакко Продакшн Україна» користується правилом «першої події». Облік розрахунків з постачальниками та покупцями ведеться в розрізі договорів поставки. Тому перед включенням податкового кредиту необхідно звірити розрахунки з постачальниками.

*Методика обліку розрахунків за ПДВ, якщо першою подією є відвантаження товарів (табл. 2.2)*

АТ «Імперіал Тобакко Продакшн Україна» 01.12.2024 р. відвантажило ТОВ «АПОЛЛО-18» на суму 600 000,00 грн. ТОВ «АПОЛЛО-18» 06.12.2024 р. повністю оплатило отриманий товар.

Таблиця 2.2 – Кореспонденція рахунків з обліку з обліку розрахунків за ПДВ (перша подія – відвантаження товарів)

| Дата операції | Зміст господарської операції                           | Кореспонденція рахунків |        | Сума, грн  |
|---------------|--------------------------------------------------------|-------------------------|--------|------------|
|               |                                                        | дебет                   | кредит |            |
| 01.12.2024    | Відвантажено тютюнові вироби ТОВ «АПОЛЛО-18»           | 361                     | 702    | 600 000,00 |
| 01.12.2024    | Відображено суму ПЗ з ПДВ                              | 702                     | 6432   | 100 000,00 |
| 01.12.2024    | Відображено зареєстровану ПН                           | 6432                    | 6412   | 100 000,00 |
| 06.12.2024    | Отримано оплату за тютюнові вироби від ТОВ «АПОЛЛО-18» | 311                     | 361    | 600 000,00 |

*Джерело: побудовано автором за інформацією [63]*

Кожна операція повинна бути підтверджена первинними документами. Продукція відвантажується за оформленням видаткових накладних, а підтвердженням оплати є виписка банку, по якій видно рух коштів по рахунку. Спочатку формується видаткова накладна, потім потрібно визначити чи є це відвантаження першою подією і підставою для виникнення ПЗ. Якщо сальдо на початок періоду дорівнювало нулю, то 01.12.2024 р. у АТ «Імперіал Тобакко Продакшн Україна» виникають ПЗ на основі відвантаження товару. В такому випадку потрібно зареєструвати ПН на повну суму відвантаження товару. 06.12.2024 р. від ТОВ «АПОЛЛО-18» надійшла оплата, яка дорівнювала сумі відвантаження. Тому, з цього виходить, якщо оплата не перевищує суму відвантаження, то ПЗ на цю оплату не виникають і ПН реєструвати не потрібно.

ПН потрібно реєструвати тільки на дату відвантаження, після реєстрації такої ПН в покупця з'явиться право на ПК на суму ПДВ, а у постачальника – ПЗ.

*Методика обліку розрахунків за ПДВ, якщо першою подією є попередня оплата за товари (табл. 2.3)*

15.12.2024 р. АТ «Імперіал Тобакко Продакшн Україна» отримало передплату за тютюнові вироби від ТОВ «АПОЛЛО-18» в сумі 500 000,00 грн.  
20.12.2024 р. АТ «Імперіал Тобакко Продакшн Україна» відвантажило товар на суму 300 000,00 грн.

Таблиця 2.3 – Кореспонденція рахунків з обліку з обліку розрахунків за ПДВ (перша подія – попередня оплата)

| Дата операції | Зміст господарської операції                                     | Кореспонденція рахунків |        | Сума, грн  |
|---------------|------------------------------------------------------------------|-------------------------|--------|------------|
|               |                                                                  | дебет                   | кредит |            |
| 15.12.2024    | Отримано попередню оплату за тютюнові вироби від ТОВ «АПОЛЛО-18» | 311                     | 681    | 500 000,00 |
| 15.12.2024    | Відображено зареєстровану ПН                                     | 6432                    | 6412   | 83 333,33  |
| 20.12.2024    | Відвантажено тютюнові вироби ТОВ «АПОЛЛО-18»                     | 361                     | 702    | 300 000,00 |
| 20.12.2024    | Відображено суму ПЗ з ПДВ                                        | 702                     | 6432   | 50 000,00  |
| 30.12.2024    | Здійснено залік заборгованостей                                  | 681                     | 361    | 300 000,00 |
| 30.12.2024    | Відображено суму ПДВ в складі передоплати на кінець місяця       | 6431                    | 6432   | 50 000,00  |

*Джерело: побудовано автором за інформацією [63]*

Первинний документ, на основі якого було зроблене проведення Дт 311 – Кт 681 є виписка банку. Першою подією в даній ситуації є попередня оплата, тому потрібно реєструвати ПН від 15.12.2024 р. на суму 83 333,33 грн. Далі було відвантаження товару на суму меншу ніж передплата, тому податкову накладну реєструємо тільки одну.

*Методика обліку розрахунків за ПДВ, якщо здійснено повернення товару (табл. 2.4)*

01.10.2024 р. АТ «Імперіал Тобакко Продакшн Україна» відвантажило ТОВ «АПОЛЛО-18» тютюнові вироби у кількості 10 000 пачок сигарет

Davidoff на загальну суму 1 150 000,00 грн. 10.10.2024 р. покупець повернув 1000 пачок сигарет Davidoff на загальну суму 115 000,00 грн.

Таблиця 2.4 – Кореспонденція рахунків з обліку з обліку розрахунків за ПДВ (повернення товару)

| Дата операції | Зміст господарської операції                 | Кореспонденція рахунків |        | Сума, грн    |
|---------------|----------------------------------------------|-------------------------|--------|--------------|
|               |                                              | дебет                   | кредит |              |
| 01.10.2024    | Відвантажено тютюнові вироби ТОВ «АПОЛЛО-18» | 361                     | 702    | 1 150 000,00 |
| 01.10.2024    | Відображено суму ПЗ з ПДВ                    | 702                     | 6432   | 191 666,67   |
| 01.10.2024    | Відображено зареєстровану ПН                 | 6432                    | 6412   | 191 666,67   |
| 10.10.2024    | Повернення тютюнових виробів                 | 704                     | 361    | 115 000,00   |
| 10.10.2024    | Зменшення ПЗ з ПДВ                           | 704                     | 6432   | -19166,67    |
| 10.10.2024    | Відображено зареєстрований РК                | 6432                    | 6412   | -19166,67    |

*Джерело: побудовано автором за інформацією [63]*

При відвантаженні тютюнових виробів у АТ «Імперіал Тобакко Продакшн Україна» виникли ПЗ на суму 191 666,67 грн. за 01.10.2024 р., а при поверненні товару 10.10.2024 р. ПЗ зменшились, тому слід зареєструвати зменшуючу РК (розрахунок коригування) на суму ПДВ 19 166,67 грн. Так як РК складається на зменшення ПЗ, то в ЄРПН його реєструє покупець, тобто ТОВ «АПОЛЛО-18». Продавець формує РК на повернення, підписує його і відправляє покупцю, який перевіряє його та відправляє на реєстрацію в ЄРПН.

Включення податкових накладних, які отримані від постачальника (який є платником ПДВ) до ПК, якщо першою подією є отримання послуг від виконавця.

*Перша подія – отримання послуг (табл. 2.5).*

АТ «Імперіал Тобакко Продакшн Україна» отримало транспортні послуги 01.11.2024 р. в сумі 10 000,00. 02.11.2024 р. були отримані транспортні послуги на суму 5 000,00 грн. 05.11.2024 р. АТ «Імперіал Тобакко Продакшн Україна»

отримало транспортні послуги на 6 000,00 грн. і здійснило оплату за всі ці послуги.

Таблиця 2.5 – Кореспонденція рахунків з обліку з обліку розрахунків за ПДВ (перша подія – отримання послуг)

| Дата операції | Зміст господарської операції                      | Кореспонденція рахунків |        | Сума, грн |
|---------------|---------------------------------------------------|-------------------------|--------|-----------|
|               |                                                   | дебет                   | кредит |           |
| 01.11.2024    | Отримано транспортні послуги                      | 93                      | 631    | 10 000,00 |
| 01.11.2024    | Відображено непідтверджений ПК                    | 6442                    | 631    | 1 666,67  |
| 01.11.2024    | Включено зареєстровану ПН до ПК поточного періоду | 6412                    | 6442   | 1 666,67  |
| 02.11.2024    | Отримано транспортні послуги                      | 93                      | 631    | 5 000,00  |
| 02.11.2024    | Відображено непідтверджений ПК                    | 6442                    | 631    | 833,33    |
| 02.11.2024    | Включено зареєстровану ПН до ПК поточного періоду | 6412                    | 6442   | 833,33    |
| 05.11.2024    | Отримано транспортні послуги                      | 93                      | 631    | 6 000,00  |
| 05.11.2024    | Відображено непідтверджений ПК                    | 6442                    | 631    | 1 000,00  |
| 05.11.2024    | Включено зареєстровану ПН до ПК поточного періоду | 6412                    | 6442   | 1 000,00  |
| 05.11.2024    | Оплачено транспортні послуги                      | 631                     | 311    | 21 000,00 |

*Джерело: побудовано автором за інформацією [63]*

В даному випадку всі податкові накладні постачальник реєструє по наданню транспортних послуг, тому що це було першою подією, а оплата послуг була другою подією, тому на неї не реєструється ПН.

Включення отриманих ПН до ПК, якщо перша подія – оплата.

*Перша подія – оплата коштів постачальнику (табл. 2.6)ю*

01.09.2024 р. АТ «Імперіал Тобакко Продакшн Україна» сплатило кошти по рахунку за консультаційні послуги на суму 10 000,00 грн. 20.09.2024 р. був сплачений ще один рахунок на суму 10 000,00 грн. за консультаційні послуги. 30.09.202 р. постачальник надав акт виконаних робіт за вересень на суму 8 000,00.

Таблиця 2.6 – Кореспонденція рахунків з обліку з обліку розрахунків за ПДВ (перша подія – оплата коштів постачальнику)

| Дата операції | Зміст господарської операції                             | Кореспонденція рахунків |        | Сума, грн |
|---------------|----------------------------------------------------------|-------------------------|--------|-----------|
|               |                                                          | дебет                   | кредит |           |
| 01.09.2024    | Оплачено за консультаційні послуги                       | 371                     | 311    | 10 000,00 |
| 01.09.2024    | Включено до ПК поточного періоду ПН зареєстровану в ЄРПН | 6412                    | 6442   | 1 666,67  |
| 20.09.2024    | Оплачено за консультаційні послуги                       | 371                     | 311    | 10 000,00 |
| 20.09.2024    | Включено до ПК поточного періоду ПН зареєстровану в ЄРПН | 6412                    | 6442   | 1 666,67  |
| 30.09.2024    | Відображено акт наданих послуг за вересень 2024 р.       | 93                      | 631    | 6 666,67  |
| 30.09.2024    | Відображено непідтверджений ПК                           | 6442                    | 631    | 1333,33   |
| 30.09.2024    | Здійснено залік заборгованостей                          | 631                     | 371    | 8 000,00  |
| 30.09.2024    | Відображення суми ПДВ з передоплати на кінець періоду    | 6442                    | 6441   | 2 000,01  |

*Джерело: побудовано автором за інформацією [63]*

АТ «Імперіал Тобакко Продакшн Україна» в даному прикладі здійснила дві передплати за послуги, тому постачальник реєструє дві податкові накладні, далі постачальник надає акт наданих послуг, який є меншим ніж сума передплати, тому ПН виписувати більше не потрібно в цьому випадку. ПДВ в складі передоплати на кінець місяця буде віднесено з рахунку 6442 на рахунок 6441.

Методика обліку розрахунків за ПДВ при поверненні авансу постачальником. *Повернення попередньої оплати постачальником (табл. 2.7).*

АТ «Імперіал Тобакко Продакшн Україна» перерахувало кошти в сумі 15 000,00 гривень 10.10.2024 р. постачальнику за навчання працівників, але один з працівників звільнився і АТ «Імперіал Тобакко Продакшн Україна» хоче повернути кошти у сумі 5 000,00 грн. у грудні 2024 року, так як навчались не троє, а двоє працівників.

Таблиця 2.7 – Кореспонденція рахунків з обліку з обліку розрахунків за ПДВ (повернення оплати постачальником)

| Дата операції | Зміст господарської операції                                | Кореспонденція рахунків |        | Сума, грн |
|---------------|-------------------------------------------------------------|-------------------------|--------|-----------|
|               |                                                             | дебет                   | кредит |           |
| 10.10.2024    | Перераховано аванс постачальнику за навчання                | 371                     | 311    | 15 000,00 |
| 10.10.2024    | Включено до ПК поточного періоду ПН зареєстровану в ЄРПН    | 6412                    | 6442   | 2 500,00  |
| 30.11.2024    | Отримано акт наданих послуг за навчання працівників         | 92                      | 631    | 8 333,33  |
| 30.11.2024    | Відображено непідтверджений ПК                              | 6442                    | 631    | 1 666,67  |
| 30.11.2024    | Здійснено залік заборгованостей                             | 631                     | 371    | 10 000,00 |
| 30.11.2024    | Відображення суми ПДВ з передоплати на кінець періоду       | 6442                    | 6441   | 833,33    |
| 15.12.2024    | Зараховано кошти від постачальника на розрахунковий рахунок | 311                     | 371    | 5 000,00  |
| 15.12.2024    | Відкоригований ПК на основі РК                              | 6412                    | 6442   | -833,33   |
| 31.12.2024    | Списано суму ПДВ в складі передоплат на кінець місяця       | 6442                    | 6441   | -833,33   |

*Джерело: побудовано автором за інформацією [63]*

Оскільки було прийнято рішення повернути кошти, то потрібно в першу чергу написати листа постачальнику з проханням повернути надлишок коштів. В листі потрібно вказати причину повернення і повні реквізити для зарахування коштів. Після того, як постачальник отримав лист, він має повернути кошти і скласти РК тією ж датою на зменшення своїх ПЗ і відправити цей РК покупцю, який в свою чергу перевіряє та відправляє його на реєстрацію в ЄРПН.

Для того, щоб зареєструвати податкові накладні в ЄРПН постачальник товарів або послуг має мати на своєму електронному рахунку ліміт для реєстрації ПН. Ліміт розраховується в СЕА ПДВ.

Методика розрахунку ліміту ПДВ на прикладі АТ «Імперіал Тобакко Продакшн Україна» станом на 15.12.2024:

—Сума ПН отриманих за листопад 2024 р. та частину грудня 2024 р. – 500 000,00 грн.;

—Сума ПН виданих за листопад та частину серпня 2024 р. – 580 000,00 грн.;

—26.11.2024 р. було поповнено електронний рахунок ПДВ на 100 000,00 грн.

Враховуючи всі операції ліміт ПДВ станом на 15.12.2024 р. = 500 000,00 + 100 000,00 грн. – 580 000,00 = 20 000,00 грн. З цього виходить, що підприємство 15.12.2024 року може зареєструвати ПН на суму ПДВ 20 000,00.

Також, раз на квартал податківці рахують овердрафт по підприємству. Щоб його поррахувати потрібно додати суми ПДВ, які були задекларовані і сплачені в бюджет протягом 12 останніх місяців і потім поділити цю суму на 12. Якщо у деклараціях було від'ємне значення ПДВ, то вони не включаються до розрахунку суми овердрафту. Якщо сума овердрафту збільшилась порівняно з попереднім кварталом, то це означає, що ліміт теж збільшився.

Розрахунки з бюджетом за ПДВ ведуться за допомогою спеціального рахунку в СЕА ПДВ. В обліку використовують рахунок 315 «Спеціальні рахунки в національній валюті». Коли підприємство сплачує ПДВ до бюджету, то гроші зараховуються спочатку на спеціальний рахунок в СЕА ПДВ, а вже потім з цього рахунку гроші які задекларовані в декларації з ПДВ автоматично списуються на бюджетний рахунок.

*Облік розрахунків з бюджетом за ПДВ за допомогою 315 субрахунку (табл. 2.8)*

Таблиця 2.8 - Відображення в обліку розрахунків на субрахунок 315

| Дата операції | С-до поч. дебет  | С-до поч. кредит | Оборот дебет     | Оборот кредит    | С-до кін. дебет | С-до кін. кредит |
|---------------|------------------|------------------|------------------|------------------|-----------------|------------------|
| 23.11.2024    | 10 000,00        |                  | 50 000,00        |                  | 60 000,00       |                  |
| 25.11.2024    | 60 000,00        |                  |                  | 56 700,00        | 3 300,00        |                  |
| <b>Разом</b>  | <b>10 000,00</b> |                  | <b>50 000,00</b> | <b>56 700,00</b> | <b>3 300,00</b> |                  |

*Джерело: побудовано автором за інформацією, що наведена в електронному кабінеті платника податку АТ «Імперіал Тобакко Продакшн Україна»*

Станом на 16.11.2024 р. залишок на субрахунок 315 становив 10 000,00 грн. 19.11.2024 року було задекларовано в декларації з ПДВ до сплати суму 56 700,00 грн. 23.11.2024 р. було здійснено поповнення рахунку на 50 000,00 грн, а

25.11.2024 р. в СЕА ПДВ пройшло списання коштів згідно з декларацією в сумі 56 700,00 грн.

У цьому прикладі наведено правильність та вчасність нарахування і сплати коштів у бюджет. Якщо підприємство не сплатить у визначений термін (10 днів після граничного терміну подання декларації з ПДВ) кошти, задекларовані до сплати, то на рахунку 6412 виникне заборгованість перед бюджетом. Це призведе до накладення штрафних санкцій відповідно до чинного законодавства. Величина штрафу визначається відповідно до строку прострочення та може суттєво збільшити фінансове навантаження на підприємство.

В кінці звітного періоду суми нарахованих та зареєстрованих в ЄРПН податкових зобов'язань і податкового кредиту з податку на додану вартість відображають у податковій декларації з ПДВ. Звітний період для складання цієї декларації становить один календарний місяць. Платники ПДВ зобов'язані подавати звітність незалежно від того, здійснювали вони операції з нарахування податкових зобов'язань чи ні.

Відповідно до пп. 49.18.1 ст. 49 Податкового кодексу України [1], податкова звітність за діючою формою на момент подачі повинна бути подана до контролюючого органу протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного місяця. Якщо останній календарний день граничного строку подання декларації з ПДВ припадає на вихідний або святковий день, то останнім днем подання декларації буде вважатися перший робочий день, який настає за вихідним або святковим днем.

Несвоєчасне подання податкової декларації також має наслідки. Згідно з чинним законодавством, за несвоєчасне подання податкової звітності передбачено штрафні санкції, розмір яких залежить від тривалості затримки. Крім того, контролюючий орган має право здійснювати податкові перевірки, які можуть виявити додаткові порушення та призвести до фінансових санкцій або адміністративної відповідальності керівництва підприємства.

### **2.3. Відображення у фінансовій та податковій звітності розрахунків за податком на додану вартість**

У процесі інтеграції України до Європейського Союзу важливим є розробка відповідної системи оподаткування, яка має відповідати європейським стандартам. Головним є вивчення та впровадження досвіду країн-членів ЄС щодо адміністрування податків, зокрема податку на додану вартість (ПДВ).

Як ми вже знаємо, що ПДВ сплачують кінцеві споживачі під час купівлі товарів чи послуг. ПДВ включається у вартість реалізованої продукції та перераховується до державного бюджету.

За даними Європейської комісії, протягом останніх років в країнах ЄС спостерігається підвищення податкового навантаження шляхом збільшення ставок ПДВ. З цього випливає, що для Європейських держав і для України, ПДВ є важливим фінансовим інструментом, який відіграє велику роль у формуванні дохідної частини бюджету. Тому вдосконалення механізму справляння ПДВ потребує особливої уваги.

В Україні одним з ключових моментів стало впровадження системи електронного адміністрування ПДВ, яке було запроваджено 01 січня 2015 року. Відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України від 16 жовтня 2014 року №569 «Деякі питання електронного адміністрування податку на додану вартість» і було затверджено порядок функціонування цієї системи. Цей документ регламентує:

—Процедуру відкриття і закриття спеціальних рахунків для адміністрування ПДВ;

—Механізм створення податкових накладних і внесення змін до кількісних і вартісних показників до них;

—Порядок здійснення розрахунків з бюджетом за допомогою зазначених рахунків.

Податок на додану вартість має широку базу оподаткування, яка охоплює різноманітні товари та послуги. До об'єктів оподаткування відносяться:

- операції з реалізації товарів;
- надання постачання послуг;
- імпорт товарів на митну територію України;
- надання послуг міжнародного транспорту автомобільним або авіаційним сполученням.

У сучасних умовах важливим для зміцнення фінансового стану підприємства є особлива увага до організації та проведення внутрішнього контролю за використанням грошових коштів, спрямованих на погашення заборгованості з ПДВ, а також швидкістю їх обертання. Внутрішній контроль можна визначити як комплекс форм, методів, інструментів і процедур, які дозволяють отримати об'єктивну інформацію про фактичний стан розрахунків з ПДВ, виявляти відхилення показників від фактичних, аналізувати причини відхилень і розробляти заходи для їх усунення в майбутньому.

Ефективне здійснення внутрішнього контролю щодо показників податкової декларації з ПДВ дозволяє встановити причини відхилення, аналіз факторів, що впливають на розмір і структуру податкових зобов'язань. Важливим у цьому процесі є наявність достовірної інформації, яка забезпечує якісне управління податковими зобов'язаннями підприємства.

Відображення розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість у фінансовій звітності зображено на рисунку 2.2.

Питання фінансового обліку розрахунків за ПДВ регламентується стандартами бухгалтерського обліку, нормативно-правовими актами та відповідними документами підприємства, зокрема наказом про облікову політику.

АТ «Імперіал Тобакко Продакшн Україна» крім фінансової звітності заповнює податкову декларацію з податку на додану вартість. Методика складання декларації по ПДВ наведена у наказі МінФін від 28.01.2016 року.

№21 «Про затвердження і подання податкової звітності з податку на додану вартість» [43].



Рисунок 2.2 - Відображення розрахунків з бюджетом за ПДВ у фінансовій звітності АТ «Імперіал Тобакко Продакшн Україна».

*Джерело: побудовано автором за інформацією [32]*

Усі показники декларації заповнюються у гривневому еквіваленті без копійок з відповідним округленням. Підприємство самостійно обчислює суму податкового зобов'язання за відповідний період та фіксує ці суми у декларації. Інформація, наведена у декларації, має відповідати даним бухгалтерського обліку підприємства.

Декларація подається за звітний період, в якому мають місце об'єкти оподаткування. Додатків до декларації з ПДВ стоном на 01.01.2025 року 6. У додатку №2 подано інформацію щодо бюджетного відшкодування та визначено розрахунок цього відшкодування.

Наведемо форму податкової декларації з ПДВ на рисунку 2.3.

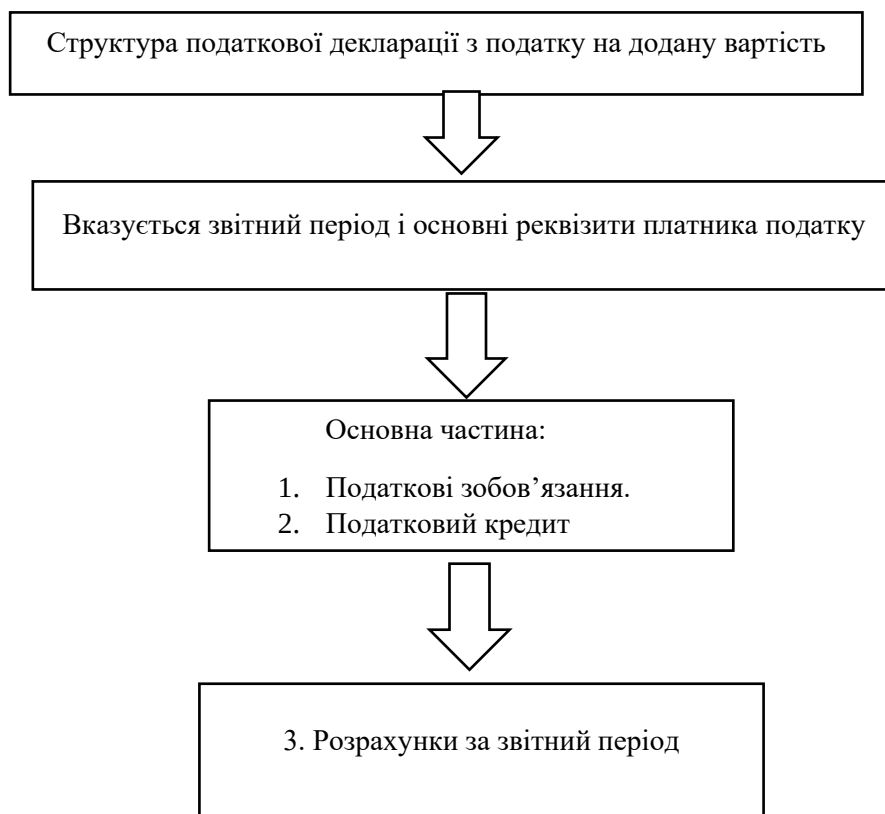


Рисунок 2.3 – Структура податкової декларації з ПДВ

*Джерело: побудовано автором за інформацією [45]*

Додатки до податкової декларації з ПДВ досліджено на матеріалах АТ «Імперіал Тобакко Продакшн Україна»:

— Дод.1 Відомості про суми ПДВ, зазначені у ПН/РК до ПН, не зареєстрованих в ЄРПН, про коригування под. зобов'язань за опер. з вивезення у митн. режимі експорту окремих товарів, та под. кредит(Д1)

— Дод.2 Розрахунок суми бюджетного відшкодування та суми від'ємного значення, яка зараховується до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду (Д2)

— Дод.3 Заяви про повернення суми бюджетного відшкодування та/або суми коштів на рахунок у СЕА ПДВ та/або врахування реєстраційної суми платника податку, що реорганізується, в обрахунок реєстр. Суми

— Дод.4 Розрахунок сум ПДВ, не сплачених суб'єктом госп. до бюджету у зв'язку з отрим. податкових пільг, та/або показників, відповідно до яких підпр-ва належать до підпр. осіб з інвалідністю (Д4)

— Дод.5 Розрахунок (перерахунок) частки використання товарів/послуг, необоротних активів в оподат. операціях (Д5)

— Дод.6 Заява про допущення продавцем товарів/послуг помилок при зазначенні обов'язкових реквізитів ПН та/або порушення продавцем/покупцем гранич. термінів реєстрації в ЄРПН ПН та/або РК(Д6)

На сьогоднішній день для складання звітності застосовуються інформаційні системи і технології. Ці сучасні системи мають широкий спектр можливого застосування при здійсненні аудиторських перевірок та фінансового аналізу господарської діяльності підприємств. Кожна система відповідає конкретним завданням, які дозволяють користувачам обрати саме той продукт, який вирішить поставлені завдання.

На підставі даних бухгалтерського обліку АТ «Імперіал Тобакко Продакшн Україна» складає фінансову і податкову звітність. Фінансова звітність формується на підставі облікових даних та містить актуальну інформацію про фінансовий стан компанії, результати його господарської діяльності та рух грошових коштів за звітний період. Крім фінансової звітності АТ «Імперіал Тобакко Продакшн Україна» подає до органів ДПС податкову звітність. Інформація з податкової декларації по ПДВ складається на підставі бухгалтерських даних та надає повну картину про стан розрахунків з бюджетом за ПДВ.

В АТ «Імперіал Тобакко Продакшн Україна» складання податкової звітності полягає у формуванні податкових накладних, реєстрів виданих отриманих податкових накладних і розрахунків коригування до податкових накладних, а також самої декларації по ПДВ. Отже, можна сказати, що складання податкової декларації з ПДВ виконується згідно вимог податкового законодавства.

## **2.4. Удосконалення облікового забезпечення управління розрахунками за податком на додану вартість**

Податок на додану вартість є одним з головних джерел поповнення державного бюджету, водночас для суб'єкта господарювання – це важливий фактор та механізм стримування руху коштів. Від правильного та організованого ведення обліку податків залежить податкова і економічна безпека суб'єкта господарювання.

Впровадження системи електронного адміністрування призвело до виникнення спеціального рахунку ПДВ. Відповідно до інструкції про застосування плану рахунків [63], облік податків здійснюється з використанням рахунку 64 «Розрахунки за податками і платежами».

Згідно з інструкцією щодо застосування Плану рахунків [63], облік усіх податків на синтетичному рівні здійснюється за допомогою рахунку 64 «Розрахунки з податками і платежами». Це зобов'язує суб'єкта господарювання впроваджувати додаткові рівні деталізації з урахуванням чинного переліку податків та особливостей їх нарахування сплати. Науковці, досліджуючи аспекти обліку податкових зобов'язань та податкового кредиту, зазначає, що субрахунки 643 «Податкові зобов'язання» та 644 «Податковий кредит» не відповідають вимогам Інструкції №291. Зокрема, згідно з цим нормативним документом, рахунок 64 «Розрахунки з податками і платежами» класифікується як пасивний. Це означає, що нарахування податкових зобов'язань має відображатися за кредитом відповідних субрахунків, а виникнення права на податковий кредит – за дебетом. Також існує думка, що використання методу «першої події» при визначенні податкових зобов'язань суб'єкта господарювання потребує перегляду. На думку науковця, застосування цього принципу для нарахування ПДВ може призводити до спотворення даних фінансового обліку та викривлення інформації у фінансовій звітності щодо розрахунків підприємства з бюджетом. Зокрема, операції з контрагентами на

умовах попередньої оплати спричиняють тимчасове штучне завищення валюти балансу, що обумовлено використанням субрахунків 643 «Податкові зобов'язання» та 644 «Податковий кредит».

Як альтернативний підхід до вирішення цієї проблеми, науковці пропонують застосувати метод «нарахування». Відповідно до цього методу, момент виникнення податкових зобов'язань і податкового кредиту з ПДВ визначається датою фактичного відвантаження або отримання товарів (робіт, послуг). Автор зазначає, що метод «першої події», який використовується для визначення податкових зобов'язань підприємства, потребує перегляду. На його думку, впровадження цього підходу до нарахування ПДВ може призвести до викривлення фінансової інформації, що впливає як на бухгалтерський облік, так і на звітність щодо розрахунків з бюджетом. Зокрема, проведення операцій із контрагентами за умови попередньої оплати спричиняє тимчасове завищення валюти балансу через застосування субрахунків 643 «Податкові зобов'язання» та 644 «Податковий кредит». Як можливий варіант розв'язання цієї проблеми, запропоновано перейти на метод «нарахування», за яким податкові зобов'язання та податковий кредит з ПДВ визнаються на дату фактичного відвантаження або отримання товарів (робіт, послуг). Застосування запропонованого підходу до обліку господарських операцій, пов'язаних з отриманням або видачею авансів, не призведе до виникнення податкових зобов'язань чи податкового кредиту з ПДВ. Науковець зазначає, що такий підхід дозволить уникнути передчасного відображення податкових сум, забезпечуючи більш точне відображення фінансового стану підприємства та його зобов'язань перед бюджетом.

Запровадження системи електронного адміністрування ПДВ зумовило появу податкових бухгалтерських проведення у фінансовому обліку. Це пов'язано з відкриттям спеціального рахунку в органах Державної казначейської служби України, необхідністю сум податкових зобов'язань та відшкодувань, а також функціонуванням механізму блокування податкових накладних.

Впровадження електронного середовища для обробки податкових накладних та розрахунків коригування призвело до появи нових об'єктів обліку. Зокрема, було введено електронний ПДВ-рахунок, а також виникла заборгованість органів Державної казначейської служби України перед платниками податку. Ця заборгованість виникає у разі, якщо сума перерахованих коштів перевищує суму узгоджених податкових зобов'язань [54].

Питання обліку «спеціальних рахунків» в національній валюті є дуже дискусійним, оскільки, відповідно до інструкції №291, такі рахунки мають відкриватися в банківських установах, чого на практиці не відбувається. У зв'язку з цим кошти, які знаходяться на рахунку системи електронного адміністрування ПДВ, фактично не належать підприємству і не перебувають під його контролем.

Найбільш обґрунтованим рішенням з позиції облікових принципів є пропозиція науковців, яка передбачає відображення електронного ПДВ-рахунку на субрахунку 6412. У цьому випадку кошти, розміщені на рахунку системи електронного адміністрування, доцільно класифікувати як дебіторську заборгованість, оскільки вони тимчасово вилучені з господарського обороту підприємства.

Щодо додаткових рівнів деталізації субрахунків з обліку ПДВ, слід зазначити, що в умовах електронної обробки інформації їх впровадження не створює значних перешкод для формування бухгалтерських проведення, особливо за умови використання сучасних облікових програмних продуктів. Процедурно це передбачає лише внесення відповідних субрахунків до Робочого плану рахунків підприємства та їх інтеграцію у шаблони первинних документів, пов'язаних із надходженням або реалізацією товарів або робіт (послуг).

Таким чином, удосконалення облікового забезпечення адміністрування ПДВ має здійснюватися з найнижчого рівня – рівня внутрішньої регламентації обліку на підприємстві. Це забезпечить коректне відображення операцій та

сприятиме більш ефективному контролю за податковими зобов'язаннями і податковим кредитом.

Щодо додаткових рівнів деталізації субрахунків для обліку ПДВ, то в умовах електронної обробки даних це не створюватиме значних труднощів для ведення бухгалтерських записів, особливо за допомогою сучасних програмних продуктів для бухгалтерії. Тому процедурно потрібно лише додати відповідні субрахунки до Робочого плану рахунків підприємства та налаштувати їх зв'язок з шаблонами первинних документів щодо надходження або реалізації товарів (робіт, послуг). Це означає, що вдосконалення облікової підтримки адміністрування ПДВ має розпочинатися з базового рівня – рівня внутрішніх правил організації обліку на підприємстві.

Наведемо елементи облікової політики щодо розрахунків з ПДВ в таблиці 2.9.

Таблиця 2.9 - Елементи облікової політики щодо розрахунків з ПДВ

| Елементи облікової політики                                                                             | Альтернативні варіанти                                                                                                |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Метод нарахування ПДВ                                                                                   | — Касовий метод;<br>— Нарахувань                                                                                      |
| Методика ведення окремого обліку розрахунків за ПДВ                                                     | — В окремих регістрах бухгалтерського обліку;<br>— У відповідних аналітичних розрізах рахунків бухгалтерського обліку |
| Процедура розподілу сум податкового кредиту між операціями, що оподатковуються і не оподатковуються ПДВ | — Умовний продаж;<br>— Частка використання сплаченого (нарахованого) податку.                                         |

*Джерело: побудовано автором на основі [21]*

Аналізуючи методологічний аспект облікової політики, до складу її елементів потрібно включити додаткові положення для обґрунтування процесу ціноутворення на підприємстві. Це може включати, зокрема, стратегічні форми цінової політики в різних варіантах її реалізації, методи визначення ціни для обчислення середнього відсотка торговельної націнки, а також перелік випадків відхилення від встановленої політики ціноутворення [32]. Така потреба

виникає, насамперед, через те, що процес ціноутворення впливає не тільки на визначення бази оподаткування ПДВ, а й на обсяг доходів підприємства.

Загалом дослідження показують, що поточна система обліку ПДВ в Україні має широкий набір інструментів для відображення податкових зобов'язань та податкового кредиту на рахунках і в звітності. Впровадження системи електронного адміністрування ПДВ відкриває можливості для перегляду існуючих підходів до формування облікової політики, зокрема в частині методології відображення податку в аналітичних реєстрах та окремих формах податкової звітності. Аналіз пропозицій науковців щодо удосконалення адміністрування ПДВ свідчить, з одного боку, про необхідність доопрацювання чинного законодавства на державному рівні, а з іншого – про доцільність оцінки можливостей розширення повноважень суб'єктів господарювання у частині формування принципів роботи з СЕА ПДВ.

## **РОЗДІЛ 3**

### **ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З БЮДЖЕТОМ ЗА ПОДАТКОМ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ**

#### **3.1. Загальні принципи аудиторської перевірки розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість**

На сьогоднішній день законодавство не зобов'язує підприємства проводити аудит розрахунків з ПДВ. Разом з тим, даний вид аудиту являється одним з найбільш затребуваних і популярних видів аудиторських перевірок. Головна мента такого аудиту – це оцінка відповідності розрахунків з ПДВ встановленими нормативно-правовими актами, які визначають порядок його нарахування та перерахування до державного бюджету. Основним завданням аудиту є виявлення потенційних ризиків нарахування штрафів у разі податкових перевірок, надання рекомендацій щодо їх усунення, а також пропозицій щодо оптимізації податкових зобов'язань підприємства. Для досягнення цієї мети аудитор повинен вирішити ряд конкретних завдань, що визначаються в межах аудиторської програми. Типова програма аудиту наведена в додатку А.

Практично кожен аудитор, або кожна аудиторська компанія має свої методи і способи проведення аудиту, так як законодавчо-методичних регламентів проведення ПДВ-аудиту не затверджено.

Аудит розрахунків підприємства можна розділити на такі напрямки:

- Аудит розрахунків з постачальниками і підрядниками;
- Аудит розрахунків з бюджетом за податками і платежами;
- Аудит розрахунків з оплати праці та за соціальним страхуванням.

Аудит розрахунків з бюджетом за податками і платежами проводиться за такими основними етапами та передбачає перевірку:

- Чи правильно визначений платник податку (чи дійсно даний суб'єкт господарювання повинен сплачувати певні податки);
- Чи наявна первинна документація та чи якісно вона складена для визначення бази оподаткування певним видом податків та платежів;
- Правильність визначення бази оподаткування та дати виникнення податкових зобов'язань за певним видом податків;
- Повної та своєчасної сплати окремих видів податків та платежів;
- Достовірність та правильність відображення інформації на рахунках бухгалтерського обліку.

На етапі планування аудитором оцінюється величина загального аудиторського ризику з урахуванням вимог МСА 315 «Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвого викривлення через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища». Складність оподаткування операцій, штрафи та розбіжності в законодавстві, які накладаються на підприємство збільшують аудиторський ризик. У своєму дослідженні Зінкевич А.В. виділяє наступні фактори, які зумовлюють виникнення податкових ризиків: людський чинник – 42%, відсутність збігу декларованих дій власників з фактичними – 21%, стратегічні помилки під час планування бізнесу – 17%, нечіткість і висока динаміка законодавства і судової практики – 14%, протиправні дії або бездіяльність представників державних контролюючих органів – 6%.

Виходячи з цього можна сказати, що податкових ризик вагомо впливає на величину аудиторського ризику. Аудиторські докази, які аудитор повинен отримати протягом виконання незалежної перевірки для зменшення ризику не виявлення напряму за лежить від показників властивого ризику і ризику контролю.

Планування податкового аудиту має здійснюватися на основі положень МСА 300 «Планування аудиту фінансової звітності» та з дотримання принципів цілісності, ефективності, оптимальності, неперервності, гнучкості та контролю.

Аудиторська практика свідчить про ефективне управління аудиторськими ризиками і потребує застосування таких методів як: використання аналітичних

процедур для виявлення помилок у фінансовій звітності; тестування системи внутрішнього контролю (наведено в додатку Б), оцінка галузевих ризиків та діяльності суб'єкта господарювання; залучення експертів для оцінки операцій щодо ПДВ.

На етапі планування аудиту важливо визначити, наскільки ефективною є система внутрішнього контролю підприємства у частині обліку та сплати ПДВ. Відповідно до МСА 315, аудитор має здійснити перевірку реєстрації податкових накладних, податкових декларацій з регістрами бухгалтерського обліку, рівень кваліфікації персоналу, який відповідає за податковий облік, заходи щодо запобігання шахрайства.

Згідно МСА 230 «Аудиторська документація», передбачено що аудитор повинен документувати всі аудиторські процедури, включаючи оцінку ризиків, результати перевірки розрахунків, висновки.

Планування аудиту розрахунків з ПДВ, включаючи аналіз ризиків, оцінку системи внутрішнього контролю та ретельне документування процедур аудиту, дозволяє сформулювати обґрунтовану аудиторську думку і сприяти мінімізації податкових ризиків підприємства.

Один із найбільш складних загальнодержавних податків в Україні – це податок на додану вартість (ПДВ). Своєчасне та повне перерахування цього податку до державного бюджету має велике значення для економіки країни. Частка надходжень від ПДВ складає приблизно 35% від загальної суми податкових надходжень, що є суттєвим показником. Через це контролюючі органи ретельно здійснюють перевірку правильності його нарахування та сплати.

Постійні зміни в податковому законодавстві України підвищують ризик допущення помилок при визначенні податкових зобов'язань перед бюджетом. Для забезпечення достовірності обчислення та перерахування ПДВ необхідно проводити аудит відповідних розрахунків. Він дозволяє не лише підтвердити правильність податкових розрахунків, а й виявити можливі неточності та виправити їх у встановлені строки.

Головною метою аудиту розрахунків із бюджетом щодо ПДВ є визначення коректності нарахування, своєчасності сплати та достовірності відображення відповідних показників у фінансовій та податковій звітності.

Для досягнення цієї мети аудит включає виконання таких завдань:

- перевірка правильності нарахування, повноти та своєчасності сплати ПДВ;
- оцінка відповідності ведення обліку розрахунків за ПДВ вимогам чинного законодавства;
- збірка показників податкової звітності з даними бухгалтерського обліку;
- надання аудиторського висновку щодо перевічених даних.

У процесі аудиту розрахунків з ПДВ фахівці аналізують значний обсяг інформації, використовуючи різноманітні документи та облікові дані підприємства (рис. 3.1).



Рисунок 3.1 - Основні джерела інформації під час проведення аудиту розрахунків за ПДВ

*Джерело: побудовано автором на основі [43]*

Процес аудиторської перевірки розрахунків за ПДВ складається з чотирьох основних стадій, які визначають порядок проведення аудиту та його особливості.

*Перша стадія – організаційна.* На цьому етапі здійснюється підготовка до аудиту: вивчаються ключові аспекти податку, визначаються цілі перевірки, узгоджуються умови проведення аудиту між сторонами, підписується відповідний договір та окреслюються основні завдання аудиторської перевірки розрахунків за ПДВ.

*Друга стадія – підготовча.* Цей етап передбачає розробку детального плану та програми аудиту, визначення об'єктів перевірки, призначення відповідальних осіб і розподіл обов'язків між аудиторами, які безпосередньо проводитимуть аудит розрахунків за ПДВ.

*Третя стадія – методична.* На цьому етапі здійснюється безпосередня перевірка розрахунків за ПДВ. Методична стадія є найбільш тривалою та суттєвою частиною аудиту, оскільки на ній проводиться детальний аналіз фінансових і податкових документів, перевіряється відповідність податкових розрахунків законодавчим нормам, а також оцінюється правильність ведення обліку ПДВ.

*Четверта стадія – результативна.* Завершальний етап аудиту включає узагальнення отриманих результатів, формування аудиторського висновку та надання замовнику відповідної документації щодо проведеної перевірки. Замовник отримує підсумкові матеріали та висновки щодо перевірки розрахунків за ПДВ.

Методичну стадію, яка охоплює безпосереднє проведення аудиту розрахунків за ПДВ, можна деталізувати на окремі етапи (див. рис. 3.2). Це дозволяє чітко визначити логічну послідовність здійснення перевірки та забезпечити її ефективність.



Рисунок 3.2 - Етапи аудиту розрахунків за ПДВ на методичній стадії проведення аудиту

*Джерело: побудовано автором на основі [29]*

На початковому етапі аудиторської перевірки здійснюється ознайомлення з установчими документами підприємства та його обліковою політикою. Окрім цього, аналізується відповідність фактичної діяльності підприємства тій, що зазначена в статутних документах. Далі, на другому етапі, аудитори оцінюють правильність визначення ставок ПДВ відповідно до специфіки діяльності компанії, перевіряють коректність встановлення дат виникнення податкових зобов'язань, складання податкових накладних та розрахунків коригування, а також зіставляють суми ПДВ із даними податкової декларації та облікових регістрів.

На третьому етапі проводиться перевірка правильності включення сум ПДВ до податкового кредиту, аналізується розподіл між оподатковуваними та неоподатковуваними операціями, а також відповідність показників у податковій декларації даним бухгалтерського обліку. Четвертий етап спрямований на контроль правильності відображення операцій, пов'язаних із ПДВ, у бухгалтерському обліку. П'ятий етап передбачає аналіз правильності визначення податкових зобов'язань у звітності, дотримання термінів та повноти сплати ПДВ до бюджету. Завершальний етап зосереджений на перевірці звітності, включаючи правильність заповнення податкової декларації та подання всіх необхідних додатків.

Для збирання аудиторських доказів використовуються різноманітні методи й прийоми (рис. 3.3).



Зокрема, арифметична перевірка застосовується для контролю точності розрахунків сум податкових зобов'язань та податкового кредиту. Тестування передбачає розробку спеціальних тестів для оцінки надійності системи бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю. Аналіз дотримання принципів і правил обліку дозволяє визначити реальний стан податкових розрахунків на підприємстві та оцінити повноту й своєчасність сплати податку.

Запити та підтвердження використовуються для отримання письмової інформації від контрагентів, наприклад, аудитор може звернутися до покупця чи постачальника з метою підтвердження дебіторської або кредиторської заборгованості. Документальна перевірка включає аналіз правильності складання та оформлення первинних документів. Метод сканування допомагає виявити нетипові господарські операції чи нестандартні бухгалтерські записи.

Усне опитування персоналу підприємства дозволяє аудиторам отримати інформацію про функціональні обов'язки працівників та їхню роль у процесі обліку. Перевірка по суті спрямована на детальний аналіз правильності відображення ПДВ у синтетичному та аналітичному обліку. Метод відсікання передбачає детальний контроль операцій, що відносяться до кінця звітного періоду та початку наступного. Аналітичні процедури полягають у глибокому аналізі облікових даних, що дає змогу виявити відхилення, оптимізувати процес аудиту та скоригувати оцінку аудиторських ризиків.

В Електронному кабінеті платника податків передбачена вкладка «Податковий аудит», яка надає доступ до інформації щодо податкових ризиків. Щоквартально Державна податкова служба здійснює розрахунок ймовірності несплати податків, на основі якого формується план-графік податкових перевірок. Якщо у підприємства виникають проблеми зі сплатою податків, відповідні дані відображаються у цій вкладці.

Ця інформація дозволяє прогнозувати ймовірність проведення перевірки, що є корисним для внутрішнього аудиту підприємства. Завдяки цій функції можна оперативно визначити, на які аспекти розрахунків з ПДВ слід звернути особливу увагу під час перевірки.

### 3.2. Оцінка системи внутрішньогосподарського контролю та організації бухгалтерського обліку розрахунків за податком на додану вартість

Система внутрішнього контролю є невід'ємною частиною діяльності підприємства, саме вона забезпечує перевірку і запобігання помилкам у веденні бухгалтерського обліку та нарахування податків. На рисунку 3.4 наведено приклад напрямку, об'єкту і предмету внутрішньої реалізації контролю за обчисленням податку на додану вартість.

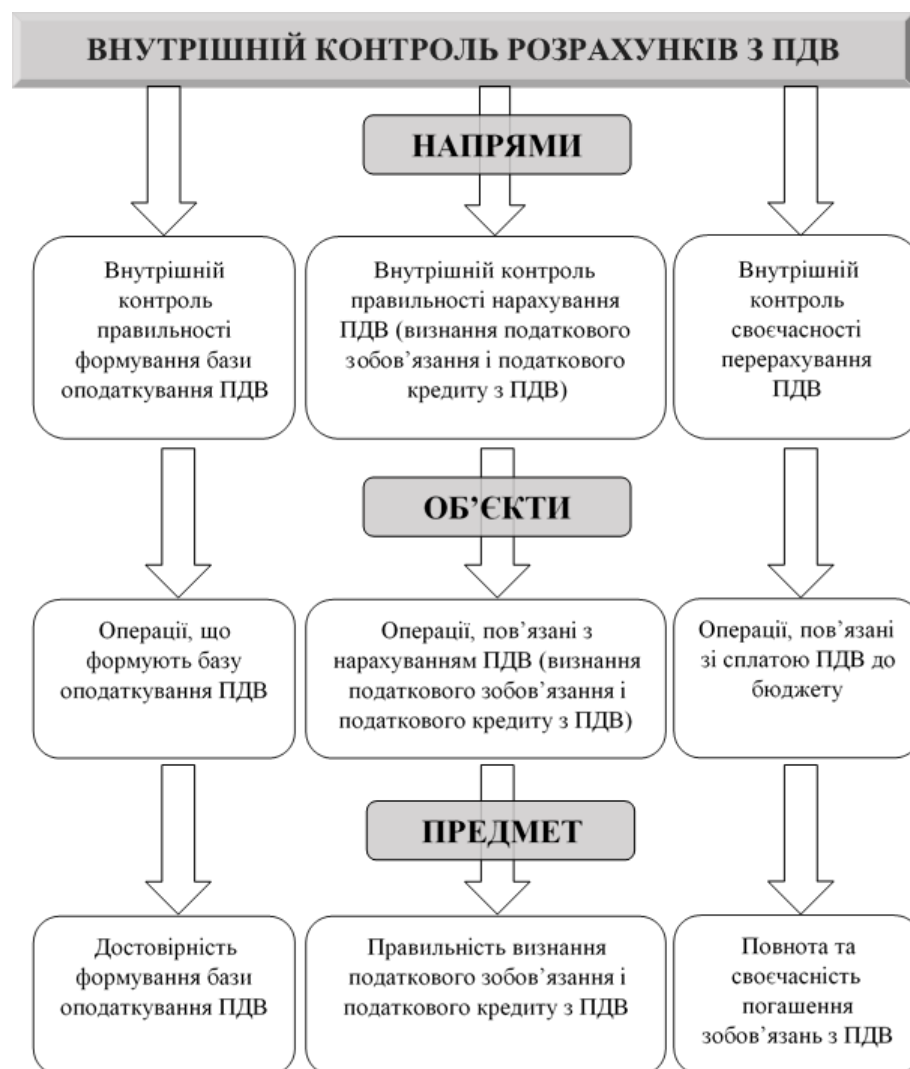


Рисунок 3.4 - Напрямок, об'єкт і предмет внутрішньої реалізації контролю за обчисленням податку на додану вартість

Джерело: побудовано автором за інформацією [11]

Оцінка системи внутрішнього контролю включає в себе:

- 1) Аналіз організаційної структури контролю – визначення відповідальних за контроль і облік ПДВ на підприємстві осіб. Перевірка наявності належної координації між різними підрозділами, які займаються обробкою та поданням податкової звітності;
- 2) Перевірка процедур контролю – оцінювання процедур, які забезпечують правильність нарахування ПДВ, перевірка відповідності вимогам законодавства, перевірка запобігання помилок при розрахунках;
- 3) Виявлення і мінімізація ризиків – оцінка внутрішнього контролю з огляду на ризики шахрайства, помилок, зловживань;
- 4) Регулярність перевірок – заплановані та незаплановані перевірки по ПДВ, коректність ведення та звірка з рахунками за податком на додану вартість.

Система внутрішнього контролю на підприємстві повинна бути ретельно налаштованою для забезпечення точності і достовірності обліку ПДВ. Оцінка системи є важливою складовою управління ризиками підприємства, запобігання правопорушенням та помилкам у нарахуванні та сплаті податку на додану вартість.

Ключовими аспектами оцінки системи внутрішнього контролю є наступні.

1. Аналіз організаційної структури внутрішнього контролю, який реалізується через визначення відповідальності та взаємодії між підрозділами. Так, на кожному підприємстві має бути визначені особи, які несуть відповідальність за контроль щодо правильності нарахування ПДВ, сплату податку та подання звітності до податкових органів. Ці повноваження можуть бути надані директору, фінансовому директору, головному бухгалтеру, бухгалтеру або іншому уповноваженому працівнику. Важливо оцінити чітко розподілення обов'язків між відповідальними особами. Також на підприємстві, де ведеться великий обсяг господарських операцій, важливо забезпечити комунікацію між відділами, таких як бухгалтерія, закупівлі, продажі тощо.

Оцінка взаємодії між підрозділами дозволяє побачити чи є чіткі процедури передачі інформації про нарахування ПДВ між ними.

2. Перевірка процедур внутрішнього контролю охоплює процес нарахування ПДВ (податкового кредиту та зобов'язань) і контроль за податковими накладними. Зокрема, під час нарахування ПДВ необхідно оцінити наявність та ефективність обліку ПДВ на основі первинних документів. Важливо перевірити, чи існують чіткі інструкції для обробки податкових накладних, чи правильно визначається база оподаткування, а також чи застосовуються відповідні ставки ПДВ до конкретних операцій. Помилки на цьому етапі можуть спричинити податкові ризики та накладення штрафів. Оцінка системи контролю має включати аналіз правильності відображення податкового кредиту та зобов'язань у бухгалтерському обліку, а також їх відповідність даним декларації з ПДВ. Контроль за податковими накладними передбачає перевірку коректності їх оформлення, своєчасності реєстрації у Єдиному реєстрі податкових накладних (ЄРПН) та відповідності вимогам чинного законодавства.

3. Ефективний внутрішній контроль є ключовим елементом для забезпечення відповідності податкового обліку вимогам чинного законодавства, оскільки він дозволяє своєчасно виявляти та усувати потенційні податкові ризики. Одним із основних завдань такого контролю є ідентифікація потенційних ризиків, зокрема тих, що виникають через помилки в визначенні бази оподаткування, некоректне застосування ставок ПДВ, або неточності в оформленні податкових накладних та декларацій. Для цього внутрішній контроль повинен включати механізми для регулярного моніторингу облікових процедур і податкової звітності. Важливим етапом у забезпеченні точності податкового обліку є регулярне проведення внутрішніх аудитів. Перевірка правильності обліку ПДВ, проведена на регулярній основі, дозволяє оперативно виявляти недоліки у веденні обліку та виправляти їх до подання звітності, тим самим знижуючи ризик помилок і санкцій. Ці перевірки можуть бути частиною загального аудиту або проводитися окремо для перевірки конкретних аспектів

обліку ПДВ. Нарешті, постійний моніторинг змін у податковому законодавстві є важливою складовою системи внутрішнього контролю. Вчасне оновлення облікових процедур відповідно до нових вимог дозволяє підприємству підтримувати високий рівень відповідності законодавству, що значно знижує ризик санкцій і фінансових втрат.

4. Регулярність та ефективність перевірок є важливими складовими частинами системи внутрішнього контролю, спрямованого на забезпечення точності податкового обліку і своєчасне виконання податкових зобов'язань підприємства. Регулярні внутрішні перевірки мають бути організовані так, щоб своєчасно виявляти будь-які неточності в обліку ПДВ та оперативно їх виправляти до подання звітності. Це дозволяє зменшити ризик помилок, які можуть призвести до податкових санкцій. Такі перевірки повинні здійснюватися відповідальними особами, такими як головний бухгалтер або фінансовий директор, що забезпечує контроль на всіх етапах обліку та подання звітності. Одночасно, моніторинг та звіти є важливим інструментом для контролю за своєчасністю подачі податкової звітності та сплати податків до контролюючих органів. Внутрішній контроль має включати систему звітності, яка підтверджує виконання всіх податкових зобов'язань у встановлені терміни. Це забезпечує прозорість процесу і дозволяє уникати затримок або помилок у виконанні фінансових зобов'язань перед податковими органами. Таким чином, регулярні внутрішні перевірки та моніторинг звітності формують надійну основу для забезпечення ефективності податкового обліку, своєчасного виконання зобов'язань і зменшення ризиків, пов'язаних з податковими порушеннями.

5. Визначення рівня автоматизації контролю за ПДВ є важливим елементом системи внутрішнього контролю, оскільки він сприяє підвищенню точності обліку та зменшення ризиків помилок при веденні податкових записів. Впровадження автоматизованих систем для ведення обліку ПДВ дозволяє точно реєструвати всі операції, що впливають на обчислення ПДВ, а також знижувати ймовірність помилок. Оцінка рівня автоматизації допомагає

визначити, чи правильно реєструються та обліковуються операції, і чи є належні механізми контролю за можливими помилками, що виникають під час введення даних. Для забезпечення ще більшої ефективності автоматизації система внутрішнього контролю повинна бути інтегрована з іншими управлінськими та обліковими системами підприємства. Це дозволяє забезпечити безперешкодний обмін даними між системами, що сприяє швидкій обробці операцій, які підлягають оподаткуванню, і коректному розрахунку ПДВ. Інтеграція допомагає уникати помилок, пов'язаних із розрахунками та обробкою даних, забезпечуючи надійність і точність податкового обліку.

6. Перевірка обліку податкової заборгованості є важливою складовою внутрішнього контролю, що забезпечує точність обліку та своєчасне виконання зобов'язань перед бюджетом. Контроль за обліком заборгованості з ПДВ передбачає постійний моніторинг стану заборгованості підприємства перед бюджетом, що включає перевірку правильності розрахунку з бюджетом за податками, моніторинг своєчасної сплати зобов'язань та оцінку заходів, спрямованих на погашення заборгованості. Важливим аспектом є наявність системи контролю, яка забезпечує своєчасну сплату податків і перевірку правильності відображення сум заборгованості в бухгалтерському обліку на рахунках ПДВ. Це дозволяє не тільки мінімізувати ризики помилок при обліку заборгованості, але й забезпечити своєчасне виконання зобов'язань підприємства перед бюджетом, що є основою для запобігання податкових санкцій та фінансових втрат.

Оцінка системи внутрішнього контролю в частині розрахунків за ПДВ є важливим інструментом для виявлення та запобігання помилок у фінансовій звітності, що можуть призвести до податкових порушень або штрафів. Важливою складовою цієї оцінки є забезпечення чіткого розподілу обов'язків між підрозділами, розробка ефективних процедур контролю за обліком ПДВ, а також регулярне ведення внутрішніх перевірок і аналізу ризиків.

Ефективні процедури внутрішнього контролю повинні бути спрямовані на точність і своєчасність нарахування, обліку і сплати податку на додану

вартістю оцінка процедур включає в себе комплексний аналіз всіх етапів обробки ПДВ, починаючи з первинної документації і закінчуючи поданням звітності та сплатою зобов'язань до бюджету. Важливими етапами є:

1) Процедура нарахування ПДВ є одним із найважливіших етапів у системі внутрішнього контролю, оскільки від її правильності залежить дотримання податкового законодавства та точність податкового обліку. Основні етапи нарахування ПДВ включають кілька ключових аспектів. По-перше, необхідно провести *перевірку коректності документів*, що лежать в основі нарахування. Це включає перевірку правильності первинних документів, таких як акти виконаних робіт, видаткові накладні, договори, квитанції та податкові накладні. Важливо переконатись, що всі документи мають необхідні реквізити, коректно визначену суму ПДВ, а також правильну ставку ПДВ, згідно з вимогами податкового законодавства. По-друге, після перевірки документів здійснюється *нарахування сум ПДВ*, яке має бути виконано згідно з чинним податковим законодавством. Це включає правильне визначення податкової бази, ставки ПДВ та, за необхідності, застосування пільг, що можуть бути передбачені для конкретних операцій. По-третє, важливо провести *аналіз податкових накладних*, зокрема перевірити їх правильність складання та наявність усіх необхідних реквізитів. Особлива увага повинна бути приділена правильності відображення інформації в Єдиному реєстрі податкових накладних (ЄРПН), адже форма податкової накладної періодично змінюється. Наприклад, останнє оновлення відбулося в жовтні 2024 року, коли було додано кілька обов'язкових реквізитів, що вимагають постійного моніторингу змін у законодавстві. Таким чином, комплексний підхід до перевірки та нарахування ПДВ є основою для уникнення податкових помилок та забезпечення відповідності обліку вимогам законодавства.

2) Процедури щодо податкового кредиту є важливою частиною внутрішнього контролю, оскільки від їх правильного виконання залежить точність обліку ПДВ та відповідність податковим вимогам. Податковий кредит дозволяє підприємствам зменшувати свої зобов'язання по ПДВ або отримувати

відшкодування за умови виконання всіх необхідних вимог. Першим етапом є *перевірка документів на податковий кредит*, що має бути виконано лише на підставі дійсних документів та реальних господарських операцій. Це включає перевірку таких документів, як податкові накладні, акти виконаних робіт, видаткові накладні та договори. Всі ці документи повинні бути підписані уповноваженими особами та містити відповідні реквізити, що підтверджують факт здійснення операції. Далі, внутрішній контроль повинен *перевірити наявність підстав для податкового кредиту*. Це означає, що податковий кредит можна враховувати лише за умови наявності документів, що підтверджують оплату ПДВ постачальникам, а також виконання всіх умов для його відшкодування відповідно до податкового законодавства. Крім того, у процесі внутрішнього контролю важливо *враховувати обмеження*. Потрібно перевірити, чи не використано податковий кредит в обсягах, що перевищують дозволене, особливо при застосуванні пільг або спрощених систем оподаткування. Важливо контролювати, чи відповідають податкові накладні тим операціям, які були здійснені компанією в звітному періоді, і чи не виникають порушення внаслідок невірного застосування пільг або обмежень. Таким чином, правильне застосування процедур щодо податкового кредиту допомагає забезпечити відповідність податкового обліку вимогам законодавства та уникнути ризиків, пов'язаних з неправомірним використанням ПДВ.

3) Процедури обліку податкових зобов'язань є важливою складовою системи внутрішнього контролю на підприємстві, оскільки забезпечують точність розрахунків з бюджетом та відповідність вимогам податкового законодавства. Податкові зобов'язання підприємства відображають суми ПДВ, які підлягають сплаті до бюджету, і мають бути правильно нараховані та сплачені в установлені строки. Перше, що необхідно врахувати, це *контроль за нарахуванням податкових зобов'язань*. Для цього здійснюється ретельний аналіз господарських операцій, в результаті якого нараховуються податкові зобов'язання, що включають ПДВ від продажу товарів чи послуг. Ключовим є правильне визначення податкової бази для кожної окремої операції та правильне

застосування ставки ПДВ, оскільки навіть незначні помилки можуть призвести до порушення податкового законодавства. Наступним етапом є *визначення строків сплати зобов'язань*. Важливою частиною обліку податкових зобов'язань є правильне визначення строків сплати ПДВ, оскільки своєчасна сплата дозволяє уникнути штрафів та пені. Необхідно постійно контролювати дати, до яких повинні бути сплачені податки, та порівнювати їх із календарними термінами, щоб не допустити затримок. Не менш важливим є *порівняння з даними попередніх періодів*. Таке порівняння дозволяє виявити можливі помилки в обліку, які могли виникнути через недосконалість процедур або недотримання податкових норм. Також воно допомагає виявити спроби ухилення від сплати ПДВ, оскільки значні відхилення від даних попередніх періодів можуть свідчити про неправомірні дії. Таким чином, комплексний підхід до обліку податкових зобов'язань дозволяє знизити ризики для підприємства, забезпечити правильність розрахунків і своєчасну сплату податків, що є необхідною умовою для ведення прозорого бізнесу.

4) Процедури звітності та подання декларацій є ключовими елементами внутрішнього контролю за ПДВ, оскільки вони забезпечують точність та своєчасність подання податкових декларацій до контролюючих органів. Оцінка цих процедур має включати кілька основних аспектів. Першим етапом є *перевірка податкових декларацій*. Важливо ретельно перевірити, чи правильно складена податкова декларація з ПДВ, зокрема чи правильно відображені суми податкового зобов'язання та податкового кредиту. Також необхідно впевнитись, що дотримані всі вимоги податкового законодавства щодо строків подання декларацій. Помилки на цьому етапі можуть призвести до непотрібних фінансових зобов'язань чи штрафів. Наступним кроком є *відповідність даних декларацій*. Система внутрішнього контролю повинна забезпечити коректність перевірки відповідності даних податкових декларацій з іншими фінансовими звітами підприємства, такими як бухгалтерська звітність та платіжні документи. Це передбачає звірку всіх статей декларації з показниками бухгалтерського обліку, щоб забезпечити точність і правильність податкової звітності. Останнім,

але не менш важливим, є *своєчасність подачі декларацій*. Внутрішній контроль повинен включати заходи для забезпечення своєчасної подачі податкових декларацій, що допоможе уникнути штрафів і пені. Для цього важливо визначити чіткі терміни подачі звітності та розробити систему нагадувань про необхідність подачі декларацій у встановлені строки. Це забезпечить належне дотримання вимог законодавства та зменшить ризики для підприємства. Забезпечення точності, відповідності та своєчасності податкової звітності є невід'ємною частиною ефективного внутрішнього контролю, що сприяє оптимізації процесів і мінімізації податкових ризиків для підприємства.

5) Ідентифікація та усунення помилок в обліку ПДВ є важливою частиною системи внутрішнього контролю, оскільки помилки можуть призвести до неправильного нарахування податків, штрафів або навіть юридичних проблем. Процеси, спрямовані на виявлення та коригування таких помилок, повинні бути чітко визначені та ефективно реалізовані. Першим етапом є *виявлення помилок у звітності та обліку*. Це може бути досягнуто через регулярні перевірки обліку, порівняння даних з попередніми періодами, а також шляхом аналізу відхилень між запланованими та фактичними показниками. Важливу роль відіграє також використання автоматизованих систем обліку, які дозволяють оперативно виявляти розбіжності і помилки в облікових записах або податкових деклараціях. Якщо помилки виявлено, наступним кроком є *коригування помилок*. Процес коригування має бути чітко регламентованим і забезпечувати точне внесення змін до податкової декларації, що включає подання уточненої декларації з ПДВ. Також необхідно внести зміни в облікові записи підприємства, щоб відобразити правильну суму податкових зобов'язань і податкового кредиту. У випадку виявлення помилок також можуть бути нараховані штрафи, тому важливо, щоб процедура коригування була швидкою і ефективною, аби мінімізувати можливі фінансові та юридичні наслідки для підприємства. Таким чином, ефективний внутрішній контроль за виявленням і коригуванням помилок в обліку ПДВ допомагає підтримувати точність

податкової звітності і знижує ризики для підприємства, забезпечуючи відповідність законодавчим вимогам.

Оцінка процедур внутрішнього контролю за податковим обліком ПДВ є важливою частиною управління податковими ризиками на підприємстві. Налаштовані процедури забезпечують точність, своєчасність і відповідність обліку податку на додану вартість вимогам податкового законодавства, що в свою чергу сприяє зменшенню ризиків податкових порушень та штрафів. Під час військового стану в Україні змінені штрафи за несвоєчасну реєстрацію податкових накладних. За прострочення реєстрації < 15 календарних днів – 2% від суми ПДВ, 16-30 днів – 5% від суми ПДВ, 31-60 днів – 10% від суми ПДВ, 61-365 днів – 15% від суми ПДВ, > 365 днів – 25% від суми ПДВ.

Однією з основних складових системи внутрішнього контролю є своєчасна та повна сплата податків. Оцінка ефективності процедур щодо плати ПДВ охоплює перевірку дотримання строків сплати, недоплати податку, правильність розрахунку суми податкових зобов'язань і кредиту та відповідність фінансових операцій вимогам податкового законодавства. Від ефективності сплати ПДВ залежить фінансовий стан підприємства і його взаємовідносини з податковими органами та наявність податкових ризиків.

Процедури, що забезпечують ефективність сплати ПДВ, включають в себе:

1) Контроль за розрахунками податкових зобов'язань. Одним з найважливіших етапів у забезпеченні ефективної сплати ПДВ є перевірка правильності розрахунку суми податкових зобов'язань. Для цього необхідно виконати наступні кроки:

— Перевірка правильності обчислення податкового зобов'язання. Визначаються на основі податкової бази, що є різницею між сумою податку на продаж і податковим кредитом. Важливо, щоб обчислення податку відповідало законодавчим вимогам і було відображене в декларації з ПДВ.

— Коректність застосування ставок ПДВ. Контроль за правильністю застосування ставок ПДВ для різних груп товарів і послуг є ключовим моментом.

— Перевірка нарахування податку на вивезення товарів. Важливо оцінити чи правильно розраховані суми ПДВ при експорті товарів або послуг, оскільки вони можуть бути звільнені від ПДВ або підпадати під пільги, що регулюються окремими положеннями. Окрім цього, слід врахувати можливість отримання сертифіката походження товару EUR1, який дозволяє скористатись преференційним митним режимом у рамках угод про вільну торгівлю між Україною та країнами ЄС. Наявність цього документу може суттєво знизити або скасувати митні збори при експорті товарів.

2) Процес сплати податків. Важливим етапом у процедурі сплати податків є своєчасність та правильність виконання платежів до бюджету. Оцінка цього етапу включає:

—Контроль за своєчасністю сплати ПДВ. Внутрішній контроль повинен забезпечувати, щоб суми податкових зобов'язань були сплачені у встановлені податковим законодавством терміни. Це включає в себе регулярний моніторинг дат сплати і порівняння їх з податковим календарем, щоб уникнути штрафів і пені.

—Автоматизація процесу сплати. Для підвищення ефективності сплати ПДВ підприємства можуть застосовувати автоматичні системи, які дозволяють формувати платежі на основі нарахованих податкових зобов'язань.

—Контроль за коректним зарахуванням платежів. Після здійснення платіжних операцій потрібно перевірити чи правильно зараховано суму податку на рахунок бюджету. Це включає перевірку платіжних доручень, виписок банку, перевірку в електронному кабінеті платника податку зарахованої суми.

3) Аналіз і коригування податкових зобов'язань. Процедури контролю мають включати в себе аналіз наявних зобов'язань і їх коригування у разі необхідності. Це може стосуватися:

—Виявлення і коригування помилок. Якщо помилки виявлені у попередніх податкових деклараціях то слід подати уточнюючу декларацію по ПДВ.

—Коригування за результатами перевірок. Якщо після перевірки податковими органами або аудитором виявлено недоплату ПДВ або порушення

порядку сплати, необхідно ввести коригування, подати уточнюю декларацію, оплатити штраф та пеню.

Взаємодія з податковими органами:

— Обмін інформацією з податковими органами. Підприємство повинно підтримувати регулярний контакт з податковими органами, важливо забезпечити прозорість усіх податкових зобов'язань.

— Супроводження податкових перевірок. У разі їх проведення підприємство повинно бути готове надати перевіряючому органу необхідну інформацію, що стосується нарахування та сплати ПДВ, в тому числі первинні документи, звітність, банківські виписки.

Ризики та їх мінімізація. Ефективність сплати також залежить від здатності підприємства мінімізувати свої ризики, які можуть виникнути в процесі сплати. Це включає в себе:

— Ідентифікація податкових ризиків. Важливо ідентифікувати ризики, пов'язані зі сплатою ПДВ, такі як помилки в податковій звітності, несвоєчасна сплата, сплата неповних сум або податкові маніпуляції.

— Планування заходів для мінімізації ризиків. Після виявлення потенційних ризиків підприємство повинно розробити і реалізувати стратегію для їх мінімізації, що може включати розробку чітких процедур для перевірки податкової документації, автоматизацію процесів сплати і впровадження внутрішніх аудиторських перевірок.

Оцінка ефективності процедур сплати ПДВ є критичним елементом внутрішнього контролю на підприємстві, оскільки неправильна сплата або несвоєчасне виконання зобов'язань може призвести до значних фінансових втрат у вигляді штрафів, пені та податкових санкцій. Важливим є те, щоб контроль за сплатою ПДВ був організований так, щоб забезпечити своєчасність і правильність платежів, а також мінімізувати податкові ризики, пов'язані з нарахуванням і сплатою цього податку.

На рисунку 3.5 наведено приклад забезпечення внутрішнього контролю розрахунків за ПДВ.

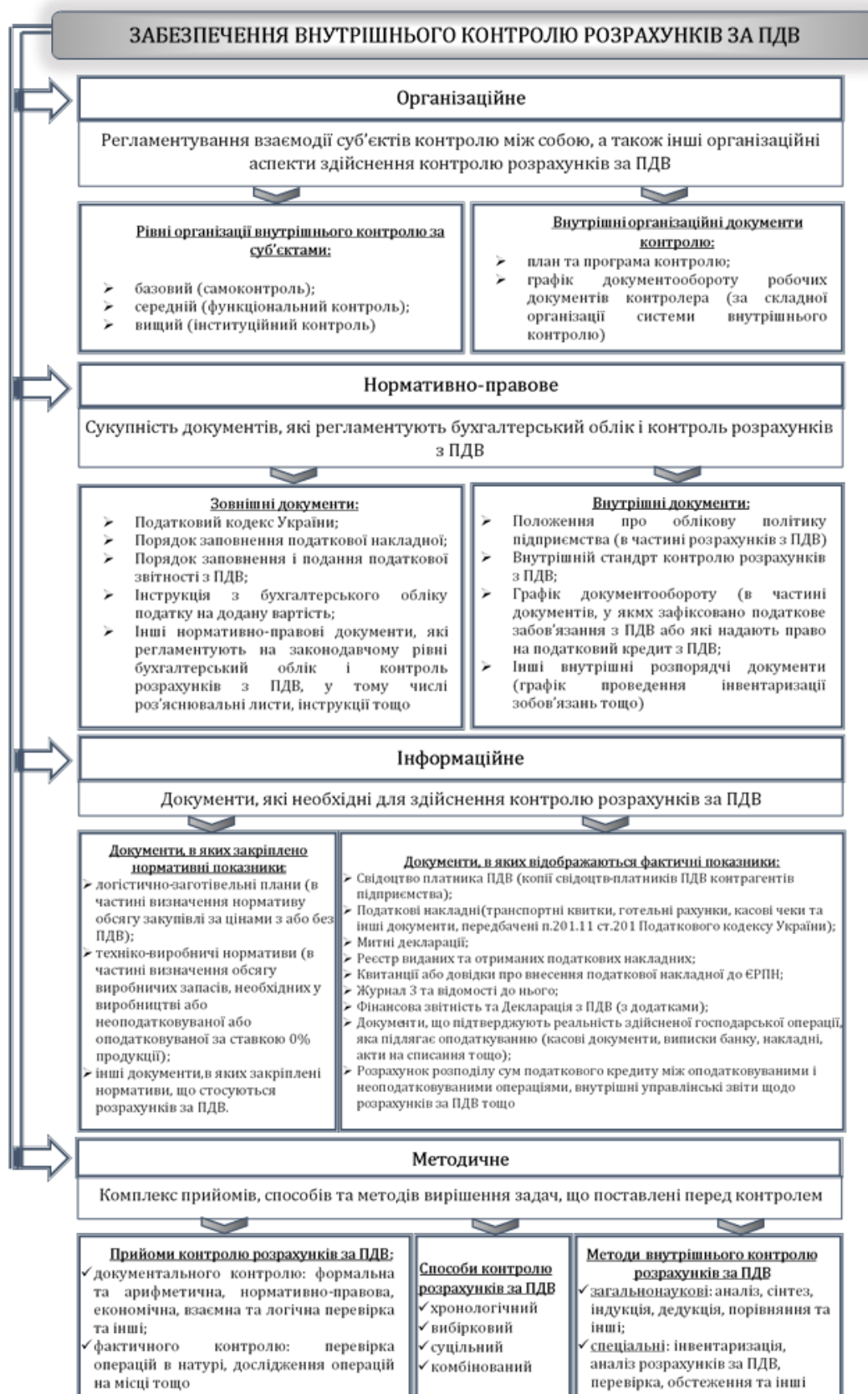


Рисунок 3.5 – Особливості типів внутрішньої системи безпеки контролю за обчисленнями податку на додану вартість

Джерело: побудовано автором за інформацією [29]

### 3.3. Аудит розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість

Оперативне управління суб'єктом господарювання вимагає наявності точних і достовірних даних про стан заборгованості перед бюджетом, зокрема за податком на додану вартість. Цю інформацію можна отримати за допомогою податкової декларації з ПДВ.

Це підтверджує важливість податкової декларації з ПДВ, як інструмент, що поєднує в собі діяльність фахівців з обліку і це є результатом правильного ведення податкової звітності. Вона служить засобом визначення економічних та господарських відносин підприємства, підставою для ефективного податкового планування, а також є важливим звітним документом. Показники податкової декларації з ПДВ використовуються для оцінки поточних зобов'язань підприємства перед бюджетом, зокрема аналізу і контролю нарахування та сплати ПДВ.

Основними завданнями аудиту податкової звітності є:

- Підтвердження достовірності обліку та звітності;
- Оцінка відповідності системи внутрішнього контролю;
- Розуміння та підтвердження бізнесу клієнта;
- Дослідження повноти та своєчасності розрахунків з бюджетом за податками.

Для проведення перевірки Податкової декларації з ПДВ аудитор розробляє відповідну програму аудиту. Метою аудиторської перевірки є встановлення достовірності та законності відображення показників у податковій декларації з ПДВ. Об'єктом аудиту є показники цієї декларації, операції, що пов'язані з їх формуванням, а також розрахунки за податком на додану вартість за відповідний звітний період.

Покращення фінансового стану та зміцнення платоспроможності підприємств у ринкових умовах вимагають особливої уваги до реалізації аудиту, що стосується розміру грошових коштів, спрямованих на погашення

заборгованості з податку на додану вартість, а також швидкості їх обертання та інших важливих аспектів.

Визначення аудиту можна розглядати як сукупність форм, методів, інструментів і прийомів за допомогою яких аудитор отримує інформацію про фактичний стан розрахунків за ПДВ, виявляє відхилення від очікуваних даних, визначає причини цих відхилень та розробляє заходи для їх усунення або запобігання у майбутньому.

Проведення аудиту показників податкової декларації по ПДВ, оцінка факторів та причин, що впливають на величину та структуру ПДВ, неможливе без об'єктивної та достовірної аналітичної інформації, що ґрунтується на відповідному обліковому забезпеченні.

Особлива увага аудитора повинна бути спрямована на дотримання принципу періодичності у веденні бухгалтерського обліку та складанні фінансової звітності, що вимагає обов'язкового відображення господарських операцій саме в тому періоді, коли вони виникли.

Першим етапом аудиту є дослідження первинних документів. Другий етап аудиту передбачає перевірку облікових регістрів, оскільки дані можуть відрізнятись в первинних документах і регістрах. Необхідно застосувати різні методи документального контролю, зокрема зустрічну перевірку, хронологічну перевірку. Третій етап аудиту полягає в перевірці фінансової звітності та податкової декларації з ПДВ. Навіть якщо у первинних документах не було виявлено порушень, це не гарантує, що під час заповнення звітності не будуть допущені порушення.

Аудит ПДВ є одним з найбільш важливих і затребуваних видів аудиторських послуг. Він передбачає незалежну перевірку систем бухгалтерського обліку і податкової звітності підприємства з кількох ключових аспектів. По-перше, перевіряється відповідність формування оподатковуваної бази податків вимогам чинного законодавства України. По-друге, здійснюється оцінка правильності нарахування та сплати податків у конкретний період часу, а також стан розрахунків з бюджетом.

Основною метою аудиту ПДВ є виявлення можливих помилок у системах бухгалтерського обліку та податкового обліку щодо нарахування та сплати податку, а також розробка заходів для їх усунення. Під час аудиту перевіряються податкові бази по кожному виду податку, а також проводиться комплексний аудит бухгалтерського обліку та податкової звітності, що включає аналіз даних за різними податками. Особлива увага звертається на можливості оптимізації оподаткування, що можуть бути використані платником податків.

Результатом аудиту податку на додану вартість є оцінка податкових ризиків підприємства та вживання заходів для їх мінімізації. Після проведення аудиту формуються рекомендації щодо виправлення виявлених помилок у системі обліку та звітності, що дозволяє підприємству уникнути можливих штрафів з боку податкових органів.

Окрім того, перевірка податкової звітності та розрахунків з бюджетом є невід'ємною частиною податкового контролю. Такий аудит дає змогу виявити порушення і забезпечити коректність і своєчасність сплати податків, що має значення для підприємства і податкових органів, що здійснюють контроль за дотриманням законодавства.

Податковий контроль в Україні здійснюється відповідно до ПКУ наступними органами:

- 1) Центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову та митну політику, а також його територіальні органи. Ці органи відповідають за загальний нагляд і контроль за виконанням податкових зобов'язань підприємствами та фізичними особами.

- 2) Органи стягнення, які мають відповідні повноваження для вжиття заходів щодо сприяння погашенню податкового боргу та недоїмки зі сплати податків. це включає в себе державних виконавців, які мають право здійснювати примусове стягнення податкових зобов'язань у межах своїх прав та обов'язків.

- 3) Згідно ПКУ, розподіл повноважень та функціональних обов'язків податкових органів чітко визначений законодавством України. Інші державні

органи, такі як правоохоронні органи, не мають правових підстав для здійснення перевірок щодо своєчасності, достовірності та повноти нарахування та сплати податків.

Під час виконання податкового аудиту необхідно ретельно перевіряти правильність формування оборотів та сальдо за кожним видом податків на кінець звітного періоду. Це включає в себе:

1) Перевірку правильності нарахування податків і відповідність бухгалтерського обліку та податкової звітності.

2) Виявлення неточностей у розрахунках, зокрема вказання надмірних або недостатніх сум податків, невірне відображення сум податкового зобов'язання чи кредиту.

Якщо виявлені помилки то важливо вжити заходів для їх усунення, включаючи коригування податкових декларацій та нарахувань.

Також під час перевірки необхідно визначити чи було здійснено сплату штрафів і пені за неправильне визначення величини платежу або прострочення його сплати до бюджету. Якщо такі санкції були застосовані, потрібно стягнути їх з посадової особи, яка винна в помилках або затримках при нарахуванні або сплаті податку.

Загальна перевірка операцій з бюджетом проводиться у такому порядку:

— Визначення правильності використання ставок і бази оподаткування;

— Перевірка достовірності ведення обліку по рахунку 64. Тут необхідно перевірити відповідність записів в аналітичному обліку записам в Головній книзі та у фінансовій звітності підприємства.

— Перевірка повноти та своєчасності сплати податків та інших платежів до бюджету.

— Перевірка достовірності обліку податків і зборів .

Систематичне відпрацювання податкових ризиків із ПДВ включає в себе три основні етапи:

—Початковий етап – рання податкова діагностика. Проводиться виявлення ризикових платників до закінчення граничного терміну подання звітності з ПДВ. Це дозволяє своєчасно виявити операції, які можуть бути підозрілими і визначити підприємства які можуть бути ризиковими.

—Другий етап – електронний контроль ризиків. Цей етап передбачає автоматизовану перевірку податкових звітів платників податків на основі зафіксованої в них інформації. За допомогою електронних систем здійснюється виявлення потенційних податкових порушень, що допомагає знизити людський фактор і підвищити ефективність контролю.

—Третій етап – податковий контроль ризиків сплати зобов'язань. Після завершення терміну сплати податків здійснюється перевірка і аналіз виявлених ризиків. Мета цього етапу – виявлення схем ухилення від оподаткування та сплати податків. Якщо підозра підтверджується то приймаються рішення про проведення позапланової перевірки або складається службова записка про відсутність порушень.

Цей процес сприяє своєчасному виявленню податкових порушень, зменшує ризики для бюджету та покращує процес управління податковими зобов'язаннями на рівні підприємств.

Аналітичне забезпечення внутрішнього контролю – це сукупність різноманітних процедур, за допомогою яких здійснюється групування, порівняння та інша обробка інформації для потреб внутрішнього контролю. У МСА 520 «Аналітичні процедури» під аналітичними процедурами розуміється «оцінка фінансової інформації, яка здійснюється на основі аналізу ймовірних взаємозв'язків між фінансовими і нефінансовими даними, які не узгоджуються з іншою відповідною інформацією або відхиляються від очікуваних величин». Застосування таких аналітичних процедур як аналіз співвідношень, тенденцій та групування для аналітичного оцінювання показників податкової декларації з ПДВ дає змогу оцінити достовірність відображення інформації щодо податку на додану вартість в первинній документації, регістрах бухгалтерського обліку, фінансової звітності. Виявити причини виникнення податкової заборгованості

та її можливі наслідки. Проаналізувати реальність виникнення податкової заборгованості з ПДВ. Зіставити фактичні дані про її розмір з даними попередніх періодів, планів, прогнозів. Оцінити вплив різноманітних факторів на її величину. Оцінити ефективність заходів, які вживалися для погашення податкової заборгованості тощо. [10].

Вибір конкретного набору аналітичних процедур залежить від цілей здійснення аудиту. Як правило, для аналізу показників податкової декларації з ПДВ використовуються якісні і кількісні показники. Якісні показники дають змогу визначити підходи до вивчення закономірностей формування податкової заборгованості підприємства з ПДВ, а кількісні дають числову характеристику. Серед таких кількісних показників можна виокремити абсолютні та відносні величини динаміки нарахування та сплати ПДВ, період погашення податкової заборгованості з ПДВ, частка ПДВ в загальному обсязі податкових платежів підприємства, співвідношення заборгованості з ПДВ перед бюджетом до поточних зобов'язань підприємства загалом. Отже, формування аналітичного забезпечення внутрішнього контролю сприятиме підвищенню обґрунтованості підготовки та прийняття управлінських рішень в процесі управління підприємством.

Згідно з ПКУ, податковим правопорушенням є протиправні дії (бездіяльність) платників податків, податкових агентів, їх посадових осіб, а також посадових осіб контролюючих органів, що призводять до невиконання або неналежного виконання вимог, встановлених ПКУ.

За порушення вимог законодавства в галузі оподаткування ПДВ та інших норм, контроль за виконанням яких здійснюється контролюючими органами, можуть бути застосовані такі види відповідальності як фінансова, адміністративна та кримінальна.

До основних підстав для застосування фінансової відповідальності до підприємства належать: подання податкової звітності з порушенням встановлених термінів, її не подача, подання з помилками або в неповному обсязі, якщо ці помилки призвели до зменшення податкових зобов'язань чи

зміни платника податків, несплата узгодженої суми зобов'язання в терміни, визначені ПКУ, а також ненадходження і неперерахування податків податковим агентом.

У сучасній практиці аудит ПДВ часто розглядається як вузька спеціалізація, зазвичай у контексті класичного аудиту фінансової звітності, який проводиться за ініціативою власника, або згідно законодавства для щорічної перевірки звітності підприємств.

У бухгалтерському обліку необхідно відобразити утворення заборгованості перед бюджетом на суму додатково нарахованого ПДВ за результатами перевірки, а також штрафів і пені. Це відображається в проводках:

- донарахування ПДВ – Дт 949 Кт 641/ПДВ;
- нарахування штрафу та пені – Дт 948 Кт 641/ПДВ.

Отже платники ПДВ повинні правильно та у встановлені строки виконувати податковий обов'язок – обчислити, задекларувати та сплатити суму ПДВ в порядку і в строки визначені ПКУ та іншими законодавчими актами. Це дасть змогу уникнути притягнення посадових осіб до відповідальності.

### **3.4. Узагальнення результатів аудиторської перевірки розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість**

Незважаючи на наявність позитивних аспектів аудиту розрахунків за ПДВ в Україні існують певні труднощі у його проведенні. Підсумовуючи результати численних наукових досліджень, можна виокремити основні проблеми, які виникають у процесі аудиту:

1) Відсутність єдиних нормативно-правових актів, які б чітко регулювали проведення аудиту ПДВ.

2) Часті зміни в податковому законодавстві, що ускладнюють процес проведення аудиту.

3) Низька кількість кваліфікованих аудиторів та спеціалізованих аудиторських компаній.

4) Відсутність стандартизованих документів для оформлення результатів аудиту оподаткування.

5) Доступність аудиту переважно для великих, зокрема міжнародних компаній, які мають значні фінансові ресурси для його проведення.

6) Недостатній рівень податкової дисципліни серед платників податків.

Існують певні труднощі в методиці аудиту оподаткування ПДВ. За словами А.А. Зінкевича, це зумовлено тим, що не розроблено методику його проведення для різних видів економічної діяльності, відсутні методики попереднього аналізу звітності, не проводяться наукові дослідження щодо визначення сутності та оцінки аудиторського ризику в контексті податкового аудиту.

Ці проблеми вимагають розробки чіткої методики проведення ПДВ-аудиту за такими напрямками:

— Створення внутрішніх стандартів, яких повинні дотримуватись аудитори під час проведення перевірок;

— Вирішення низки важливих питань, що визначають технологію податкового аудиту;

— Встановлення чітких меж податкової складової аудиту, розробка методичних основ для організації і проведення податкового аудиту, які мають стосуватися не тільки контролюючих органів, а і аудиторських компаній;

— Визначення місця податкового аудиту в системі загального контролю, виокремлення його як окремої галузі науки, а також чітке визначення предмету та методів, оскільки податковий аспект аудиту погано регламентується чинними нормативними документами.

Більшість аудиторів та їхніх асистентів мають достатньо навичок для роботи з програмою «1С:Підприємство», незалежно від версії, але коли

замовник повідомляє, що облік ведеться в таких системах як Конкорд, SAP/R3, SUN, Navision, Ахарта, JDE, то необхідно оцінити, чи є в аудиторській компанії фахівці, здатні коректно сформулювати запит до бухгалтерії для отримання потрібної інформації.

Потреба в спеціалісті, який володіє глибокими знаннями ПКУ є дуже високою. Присутність такого спеціаліста дозволяє значно скоротити час, необхідний для проведення аудиторських процедур і в свою чергу надати аудиторський звіт в стислі терміни. Саме тому, кожна аудиторська компанія повинна заохочувати своїх працівників до постійного професійного росту.

Особливу увагу слід звернути на дотримання вимог міжнародних стандартів контролю якості (МСЯ 1), міжнародних стандартів аудиту (МСА) та норм професійної етики суб'єктами аудиторської діяльності (САД).

Невиконання аудиторами вимог законодавства у сфері аудиту призводить до зниження довіри користувачів аудиторських послуг, до професії, до аудиторських висновків, які публікуються.

Важливу роль у розвитку аудиту відіграє дотримання вимог статті 8 Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність». Згідно цієї статті аудитори та суб'єкти аудиторської діяльності зобов'язані забезпечити етичну професійну поведінку, дотримуючись пріоритету суспільних інтересів, норм моралі, принципів незалежності та об'єктивності, професійної компетентності, професійної таємниці та компетентності.

Суб'єкти аудиторської діяльності (САД) повинні покращувати якість надання аудиторських послуг, дотримуючись стандартів, нормативних та законодавчих вимог, які регулюють діяльність аудиторів та відповідають потребам користувачів. Перспективи розвитку аудиту ПДВ у контексті державного контролю полягають у створенні ефективної системи електронних перевірок для суб'єктів господарювання.

Електронні форми контролю за платниками податків в останні роки набирають популярності у всьому світі. Розробка аудиторського файлу (SAF-T)

та використання спеціалізованих програмних продуктів у сфері електронного аудиту є загальноприйнятою практикою на міжнародному рівні.

У дослідженні І.Ю. Штулера та І.І. Подік поняття е-аудиту як складової стандартної податкової перевірки визначається як «аналіз бухгалтерських операцій в електронному середовищі за допомогою комп'ютерних інструментів, застосовуючи аналітичні оціночні та тестові методи аудиту. Це реалізується через інтеграцію в методологію та процедуру перевірки уніфікованого формату подання електронних даних платниками податків до контролюючого органу».

SAF-T – це стандартний формат подання платником податків бухгалтерської та фінансової інформації, яка включає в себе достовірні дані з облікової системи щодо активів, власного капіталу, зобов'язань та інформацію про зміни фінансово-господарського стану за певний період.

У міжнародній практиці автоматизація аудиту вже набрала розвитку, але в Україні цей процес тільки починає набирати обертів. 30 листопада 2020 року Міністерство фінансів України представило концепцію впровадження електронного аудиту, яка буде реалізовуватися поетапно.

Починаючи з 2023 року великі платники податків подаватимуть файл на запит контролюючих органів, з 2025 року – всі великі платники, а з 2027 року – всі платники ПДВ. Порядок здійснення е-аудиту ПДВ передбачає процес, в рамках якого платники надаватимуть аудиторський файл, який буде аналізуватися за допомогою спеціалізованого програмного забезпечення. Після цього будуть виявлені ризики, на основі яких буде проведена податкова перевірка.

Для проведення е-аудиту обов'язковим є використання спеціалізованого програмного забезпечення. Серед відомих інструментів у сфері е-аудиту можна відзначити програмні продукти, розроблені компаніями Audit Command Language (ACL) та Interactive Data Extraction Analysis (IDEA), ACL AuditExchange2 та IDEA Version 8. Ці системи є професійними інструментами аудиту та призначені для застосування е-аудиту. Їх функціонал дозволяє

здійснювати копіювання даних з фінансової звітності платників податків і аналізувати отримані дані.

Впровадження е-аудиту в Україні вимагатиме від бізнесу ведення бухгалтерського обліку виключно в електронній формі з дотриманням вимог щодо складання та подання аудиторського файлу.

Що стосується міжнародного досвіду, то застосування е-аудиту в Азербайджані скоротило час проведення податкових перевірок на 1,5 рази та збільшило ймовірність виявлення фактів ухилення сплати податків до 90%. В Україні можна також очікувати, що автоматизація податкових перевірок сприятиме прискоренню роботи фіскальних органів і в перспективі зниженню витрат на адміністрування ПДВ.

Підсумовуючи сказане, для впровадження системи е-аудиту в Україні необхідно вирішити проблему відсутності чіткої правової регламентації, визначення самого поняття е-аудиту, порядку проведення, прав та обов'язків платників податків і контролюючих органів, а також вимог до єдиного формату податкового аудиторського файлу. Вирішення цих питань є дуже важливим для початку впровадження е-аудиту. Можна зробити висновок, що впровадження е-аудиту в Україні є частиною великого процесу цифровізації фіскального контролю і для його успішного функціонування необхідне чітке законодавче врегулювання.

## ВИСНОВКИ

Проведене дослідження підтвердило, що податок на додану вартість (ПДВ) є одним із ключових фіскальних інструментів державної політики, який не лише забезпечує значні надходження до бюджету, але й впливає на фінансовий стан підприємств, рівень споживчого попиту та загальну економічну активність. Водночас складність адміністрування цього податку зумовлює необхідність чіткої організації облікових процесів, своєчасного податкового контролю та ефективного аудиту.

1. Встановлено, що ПДВ є універсальним і найпоширенішим непрямим податком, який застосовується в багатьох країнах світу. Його особливістю є сплата на всіх етапах виробничого процесу, що потребує ретельного обліку податкових зобов'язань і податкового кредиту. Аналіз нормативно-правового регулювання ПДВ в Україні показав, що система адміністрування цього податку є достатньо розвиненою, однак містить ряд недоліків, зокрема складність податкового законодавства, значні обсяги звітності, а також ризики ухилення від сплати податку через використання фіктивних операцій.

2. Дослідження організаційно-економічних особливостей діяльності АТ «Імперіал Тобакко Продакшн Україна» дозволило зробити висновок, що великі підприємства, які здійснюють експортно-імпортні операції, стикаються зі складними механізмами розрахунку ПДВ, включаючи питання бюджетного відшкодування. Використання сучасних інформаційних технологій та міжнародних стандартів обліку дозволяє підприємству ефективно управляти своїми податковими зобов'язаннями, проте вимагає постійного моніторингу змін у законодавстві.

3. Аналіз процесу документального оформлення операцій підтвердив, що податкова накладна є основним документом, який фіксує податкові зобов'язання та податковий кредит, а її правильне заповнення та своєчасна

реєстрація в Єдиному реєстрі податкових накладних (ЄРПН) є обов'язковою умовою для дотримання податкового законодавства.

4. Дослідження методики обліку ПДВ показало, що використання рахунку 64 «Розрахунки за податками і платежами» та його субрахунків сприяє систематизації податкових зобов'язань підприємства, дозволяючи контролювати рух коштів і визначати суми до сплати чи відшкодування. Було встановлено, що автоматизація процесів обліку, зокрема використання ERP-систем, значно знижує ймовірність помилок у розрахунках, підвищує оперативність обліку та забезпечує відповідність бухгалтерських і податкових даних.

5. Важливим аспектом розрахунків з бюджетом за ПДВ є їх відображення у фінансовій та податковій звітності. Аналіз податкової декларації з ПДВ показав, що її своєчасне подання та правильне заповнення дозволяє уникнути штрафних санкцій і мінімізувати ризики податкових перевірок. Також виявлено, що проблемним залишається питання бюджетного відшкодування ПДВ, яке потребує детального документального підтвердження та проходження перевірки з боку податкових органів.

6. Визначено, що аудит цього податку є важливим інструментом забезпечення податкової дисципліни та виявлення можливих порушень у процесі обліку. Комплексний підхід до аудиту передбачає перевірку ефективності системи внутрішнього контролю, документальну перевірку бухгалтерських записів та аналіз відповідності податкових зобов'язань даним фінансової звітності.

7. Було встановлено, що аудит розрахунків за ПДВ здійснюється у кілька етапів: аналіз нормативно-правового забезпечення, перевірка правильності визначення ставок податку, аналіз податкового кредиту та зобов'язань, оцінка звітності підприємства та узагальнення результатів перевірки. Виявлено, що електронне адміністрування ПДВ сприяє зниженню ризиків ухилення від оподаткування, однак одночасно посилює контроль з боку

фіскальних органів, що вимагає від підприємств підвищеної уваги до коректності податкового обліку.

8. Узагальнюючи результати дослідження, можна зробити висновок, що ефективне управління розрахунками за ПДВ на підприємстві має базуватися на дотриманні таких принципів:

—забезпечення правильного документального оформлення операцій, своєчасне відображення податкових зобов'язань та податкового кредиту в бухгалтерському обліку;

—використання сучасних програмних продуктів, що дозволяють мінімізувати ризики помилок та забезпечують відповідність даних бухгалтерського та податкового обліку;

—запровадження системи моніторингу податкових операцій, яка дозволяє вчасно виявляти порушення та запобігати ризикам застосування штрафних санкцій;

—проведення регулярних перевірок для оцінки відповідності податкового обліку вимогам законодавства та мінімізації можливих ризиків;

—підвищення рівня податкової дисципліни підприємств, спрощення процесу бюджетного відшкодування та забезпечення прозорості податкових розрахунків.

Отримані висновки та розроблені рекомендації можуть бути використані як підприємствами для оптимізації обліку та контролю розрахунків за ПДВ, так і податковими органами для вдосконалення механізму адміністрування цього податку. Запровадження запропонованих заходів сприятиме підвищенню рівня податкової відповідальності, мінімізації порушень та покращенню фінансової дисципліни підприємств.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Адамович Н. Замінники податкової накладної. *Податки & бух облік*. 2017. №61. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2017/july/issue-61/article-29432.html> (дата звернення 29.11.2024).
2. Адамович Н. Заповнюємо ПДВ-декларацію: загальне. *Податки & бух облік*. 2021. №24. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2021/march/issue-24/article-114071.html> (дата звернення 08.12.2024).
3. Адамович Н. ПДВ при імпорті товарів. *Податки & бух облік*. 2018. №35-36. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2018/may/issue-35-36/article-36184.html> (дата звернення 04.12.2024).
4. Альошкіна Н. Податкові зобов'язання з ПДВ: що це таке і коли виникають? *Податки & бух облік*. 2017. №72. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2017/september/issue-72/article-30242.html> (дата звернення 12.11.2024).
5. Альошкіна Н. РК: основний інструмент виправлення помилок у ПН. *Податки & бух облік*. 2017. №34. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2017/april/issue-34/article-27023.html> (дата звернення 23.11.2024).
6. Безверха А.А. ПДВ як інструмент економічної адаптації: вплив воєнного стану на податкову систему. *Розвиток економіки, обліку, фінансів та управління в умовах глобалізації: збірник тез доповідей міжнародної науково-практичної конференції* (Житомир, 12 грудня 2024 р.). Житомир: ЦФЕНД, 2024. С. 19-20
7. Бобрик Н. Повернення товару/авансу: коригуємо ПН. *Газета «Все про бухгалтерський облік»*. 2020. №95. URL: <http://gazeta.vobu.ua/archives/1351> (дата звернення 29.11.2024).
8. Булгакова О. Організація бухгалтерського обліку ПДВ. *Газета «Інтерактивна бухгалтерія»*. 2019. №39 URL:

<https://interbuh.com.ua/ua/documents/oneanalytics/127707> (дата звернення 05.12.2024).

9. Величко В. ПДВ і відвантаження товару – коли буде зобов’язання. *ДЕБЕТ-КРЕДИТ*. 2020. URL: <https://news.dtki.ua/debet-kredit/partner-news/60078> (дата звернення 28.11.2024).

10. Гамова О.В., Козачок І.А., Самойленко Т.В. Особливості обліку та удосконалення методики аудиту розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість на діючому підприємстві. *Агросвіт*. 2019. Вип. № 1-2. С. 33 - 39.

11. Даценко Г.В., Чолій Л.О. Методика аудиту податку на додану вартість. *Опорний конспект лекцій. Аудит оподаткування*. Вінниця 2019. URL: <https://ir.vtei.edu.ua/g.php?fname=26876.pdf> (дата звернення 11.12.2024).

12. Дізнайся про єдине е-рішення для твого документообігу. *Edin*. URL: <https://edin.ua/golovna/> (дата звернення 02.11.2024).

13. Довідник умовних кодів причин коригування. Державна податкова служба України. 2024. URL: <https://tax.gov.ua/dovidniki--reestri--perelik/dovidniki-/357729.html> (дата звернення 25.11.2024).

14. ДПС інформує платників про наявні у них ризики несплати податків. Державна податкова служба України. 2024. URL: <https://tax.gov.ua/media-tsentr/novini/479752.html> (дата звернення 16.12.2024).

15. Електронна система розрахунків «Клієнт-Банк». *АСВІОБАНК*. URL: <https://asviobank.ua/distancijni-operaciji.html> (дата звернення 02.11.2024).

16. Єгорова Ю. Як формується ліміт реєстрації ПН/РК? *ІСААР*. 2019. URL: <http://icaap.org.ua/main/novini-ta-zm/novini-profes-v-ukran/yak-formutsya-lmt-restracz-pn/rk.html> (дата звернення 05.12.2024).

17. Заповнення нульової декларації з ПДВ 2021! Бухгалтерський аутсорсинг «А.Б.А.». 2021. URL: <https://www.buhuslugi.com.ua/ua/publikatsiji/1113-zapovnennya-nulovoji-deklaratsiji-z-pdv-2021.html> (дата звернення 08.12.2024).

18. Збільшення ліміту реєстрації ПН/ПК шляхом поповнення ПДВ-рахунку з власного поточного рахунку. *Дебет – Кредит*. 2020. URL: <https://news.dtkr.ua/taxation/pdv/61030> (дата звернення 05.12.2024).
19. Зінкевич А.В. Теоретичні аспекти та методика здійснення аудиту податку на додану вартість. *Економіка і суспільство*. 2017. №13. URL: [https://economyandsociety.in.ua/journals/13\\_ukr/226.pdf](https://economyandsociety.in.ua/journals/13_ukr/226.pdf) (дата звернення 15.12.2024).
20. Змінюється порядок блокування ПН та РК. Група компаній «Інтелектуальний сервіс». 2024. URL: <https://intelserv.net.ua/news/material/id/1509> (дата звернення 20.12.2024).
21. Зупинка реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування: які дії платника ПДВ? *Вісник. Офіційно про податки. Офіційне видання Державної фіскальної служби України*. 2024. URL: <http://www.visnuk.com.ua/uk/news/100023041-zupinka-reyestratsiyi-podatkovoyi-nakladnoyi-rozrakhunku-koriguvannya-yaki-diyi-platnika-pdv> (дата звернення 20.12.2024).
22. Карпенко С.П. Оподаткування доданої вартості: європейський досвід та українські реалії. *Електронний журнал «Ефективна економіка»*. 2014. №12. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3650> (дата звернення 08.10.2024).
23. Карпова В. Помилки в декларації з ПДВ: загальні правила виправлення. *Архів електронного видання «Бухгалтер&Закон»*. 2021. №17-18. URL: [https://bz.ligazakon.ua/ua/magazine\\_article/BZ012964](https://bz.ligazakon.ua/ua/magazine_article/BZ012964) (дата звернення 09.12.2024).
24. КВЕД України та його значення для бізнесу. *Youcontrol*. 2018. URL: <https://youcontrol.com.ua/topics/kved-ukrainu-i-ego-polza-dlya-biznesa/> (дата звернення 13.11.2024).
25. Коваль О. РК до ПН у разі повернення товару в іншому періоді. *Консалтингова компанія «Експерт»*. 2020. URL:

expert.in.ua/uk/publications/rk-do-pn-u-razi-povernennya-tovaru-v-inshomu-periodi/ (дата звернення 29.11.2024).

26. Ковган Ю.І. Аудит розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість. Збірник тез доповідей Міжнародної науково-практичної конференції «Актуальні проблеми економіки, фінансів, обліку та права: досвід та перспективи». 03.11.2021. С. 38 - 40.

27. Корнієнко Н. Списання зіпсованої продукції через неможливість її реалізації у період карантину. *Баланс – Агро*. 2020. №20 (680). С. 15 – 20.

28. Лега О.В. Облік розрахунків за податками та платежами: систематизація поглядів. *Інфраструктура ринку. Бухгалтерський облік, аналіз та аудит*. 2021. Вип. № 54. С. 259 – 266.

29. Машталяр Г.П., Кучерява Д.В. Організація аудиту розрахунків з податку на додану вартість. *Облік, аналіз, аудит*. 2018. URL: [http://chtei-knteu.cv.ua/herald/content/download/archive/2013/v3/NV-2013-V3\\_54.pdf](http://chtei-knteu.cv.ua/herald/content/download/archive/2013/v3/NV-2013-V3_54.pdf) (дата звернення 10.12.2024).

30. Меліхова Т.О., Бойко М.Ю. Розробка програми аудиту податку на додану вартість для підвищення фінансової безпеки підприємства. *Інвестиції: практика та досвід. Економічна наука*. 2017. №1. URL: [http://www.investplan.com.ua/pdf/1\\_2017/8.pdf](http://www.investplan.com.ua/pdf/1_2017/8.pdf) (дата звернення 23.12.2024).

31. Меліхова Т.О., Штепа В.В. Удосконалення оподаткування, обліку та аудиту податку на додану вартість для поліпшення податкового планування. Журнал «Агросвіт». 2020. №22. С. 34 – 42.

32. Нестеренко М. Прострочений товар і його списання в обліку. *Податки & бух облік*. 2018. №72. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2018/september/issue-72/article-39062.html> (дата звернення 01.12.2024).

33. Обмін е-документами. *Medoc*. URL: <https://medoc.ua/faq/category/obmn-e-dokumentami> (дата звернення 02.11.2024).

34. Овердрафт: чому він зменшує суму ПДВ, на яку платник має право зареєструвати ПН/РК в ЄРПН? *Вісник. Офіційно про податки. Офіційне*

видання *Державної фіскальної служби України*. 2021. URL: <http://www.visnuk.com.ua/uk/news/100025279-overdraft-chomu-vin-zmenshuye-sumu-pdv-na-yaku-platnik-maye-pravo-zareyestruvati-pn-rk-v-yerpn> (дата звернення 05.12.2024).

35. Ольховик О. Три умови розподілу ПДВ. *Податки & бух облік*. 2020. №105. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2020/december/issue-105/article-112717.html> (дата звернення 10.11.2024).

36. Особливості поповнення електронного рахунку у СЕА ПДВ. *Головне управління ДПС у м. Києві*. 2024. URL: <https://kyiv.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/517734.html> (дата звернення 05.12.2024).

37. Очеретько Л.М., Сітало В.О. Особливості організації внутрішнього контролю розрахунків за ПДВ. *Електронний журнал «Економічна наука»*. 2018. №9. URL: [http://www.economy.in.ua/pdf/9\\_2018/13.pdf](http://www.economy.in.ua/pdf/9_2018/13.pdf) (дата звернення 17.12.2024).

38. Павленко О. Штрафний мораторій: загальне. *Бухгалтер 911*. 2024. URL: <https://buhgalter911.com/uk/news/news-1050132.html> (дата звернення 19.12.2024).

39. Паламарьова О. Як позбутися статусу ризикового платника ПДВ? *ЛІГА:ЗАКОН*. 2024. URL: [https://biz.ligazakon.net/aktualno/7945\\_yak-pozbutisya-statusu-rizikovogo-platnika-pdv](https://biz.ligazakon.net/aktualno/7945_yak-pozbutisya-statusu-rizikovogo-platnika-pdv) (дата звернення 22.12.2024).

40. Паненко О. Податкова накладна-2024: шпаргалка для заповнення. *Професійний бухгалтер*. 2024. №5/2024. URL: <https://ibuhgalter.net/ru/articles/686> (дата звернення 18.11.2024).

41. ПДВ: як виправити помилку у додатку до декларації? *Вісник. Офіційно про податки. Офіційне видання Державної фіскальної служби України*. 2021. URL: <http://www.visnuk.com.ua/uk/news/100024683-pdv-yak-vipraviti-pomilku-u-dodatku-do-deklaratsiyi> (дата звернення 09.12.2024).

42. Передоплата за одним договором у рахунок сплати іншого: на яку дату скласти розрахунок коригування? *Центральне міжрегіональне управління ДПС по роботі з великими платниками податків*. 2024. URL:

<https://cyp.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/514231.html> (дата звернення 28.11.2024).

43. План і програма аудиту зобов'язань. Навчальні матеріали онлайн. 2019. URL: [https://pidru4niki.com/1728092463505/buhgalterskiy\\_oblik\\_ta\\_audit/plan\\_programa\\_auditu\\_zobovyuazan](https://pidru4niki.com/1728092463505/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/plan_programa_auditu_zobovyuazan) (дата звернення 23.12.2024).

44. Повернення авансу/товару: як заповнити РК до раніше складеної ПН? *Вісник. Офіційно про податки. Офіційне видання Державної фіскальної служби України*. 2024. URL: <http://www.visnuk.com.ua/uk/news/100025388-povernennya-avansu-tovaru-yak-zapovniti-rk-do-ranishe-skladenoyi-pn> (дата звернення 24.11.2024).

45. Податкова декларація з податку на додану вартість. *ДЕБЕТ-КРЕДИТ. Бланки звітності*. 2024. URL: <https://blank.dtki.ua/blank/26> (дата звернення 26.11.2024).

46. Податкова звітність з ПДВ за новою формою. *Кам'янська селищна рада*. 2024. URL: <https://bilotg.gov.ua/news/1616415685/> (дата звернення 08.12.2024).

47. Податкова звітність з ПДВ. Її склад та порядок подання. *ЛІГА:ЗАКОН*. 2024. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/situation-doc/SB100010> (дата звернення 06.12.2024).

48. Податкова система: конспект лекцій з дисципліни «Податкова система»: навч. посіб./уклад. Гречко А.В. Київ. 2018. 171с.

49. Податковий кодекс України: Кодекс від 02.12.2010 р. № 2755-VI. Дата оновлення: 17.12.2024. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення 25.12.2024).

50. Податок на додану вартість. *Дебет – Кредит*. 2021. URL: [https://services.dtki.ua/catalogues/tax\\_rates/33](https://services.dtki.ua/catalogues/tax_rates/33) (дата звернення 04.10.2024).

51. Поліщук А. Застосування касового методу ПДВ: загальні моменти. *Газета «Інтерактивна бухгалтерія»*. 2020. №131. URL: <https://interbuh.com.ua/ua/documents/oneanalytics/139272/h> (дата звернення 28.11.2024).

52. Поліщук А. Розрахунок коригування до податкової накладної: алгоритм заповнення. *Газета «Інтерактивна бухгалтерія»*. 2018. URL: <https://report.ligazakon.net/rk-pn-algorytm-zapovnennya/> (дата звернення 23.11.2024).

53. Порядок ведення Єдиного реєстру податкових накладних, затверджений постановою КМУ від 29.12.2010 року №1249. Дата оновлення: 24.09.2024. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1246-2010-%D0%BF#Text> (дата звернення 09.12.2024).

54. Порядок електронного адміністрування ПДВ, затверджений постановою КМУ від 16.10.2014 року №569. Дата оновлення 24.06.2023. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/569-2014-%D0%BF#Text> (дата звернення 09.12.2024).

55. Порядок з питань зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних, затверджений постановою Кабінету міністрів України від 11.12.2019 року №1165. Дата оновлення 18.10.2024. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0137-16#Text> (дата звернення 09.12.2024).

56. Порядок заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 28.01.2016 року №21. Дата оновлення: 09.08.2024 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0159-16#Text> (дата звернення 09.12.2024).

57. Порядок заповнення розрахунку коригування до податкової накладної у разі зміни кількісних або вартісних показників. *Головне управління ДПС в Одеській області*. 2024. URL: <https://od.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/529066.html> (дата звернення 24.11.2024).

58. Порядок заповнення уточнюючих розрахунків з ПДВ. *Medoc*. 2020. URL: <https://medoc.ua/blog/porjadok-zapovnennja-utochnjujuchih-rozrahunkiv-z-pdv> (дата звернення 09.12.2024).

59. Пояснення щодо накладних, реєстрація яких зупинена. *Урядовий портал. Єдиний веб-портал органів виконавчої влади України*. 2024. URL:

<https://www.kmu.gov.ua/service/poyasnennya-shchodo-nakladnih-reyestraciya-yakih-zupinena> (дата звернення 20.12.2024).

60. Практичні аспекти податкового аудиту: тримаємо руку на пульсі законодавчих змін. *Класичний аудит Ед Рем.* 2018. URL: <https://adram.com.ua/praktichni-aspekti-podatkovogo-auditu-trimaemo-ruku-na-pulsi-zakonodavchih-zmin/> (дата звернення 10.12.2024).

61. Про EDI. Що варто знати. *Comarch EDI.* URL: <https://www.comarchedi.com.ua/pro-edi/> (дата звернення 02.11.2024).

62. Про державну підтримку сільського господарства України: Закон України від 24.06.2004 р. №1877-IV. Дата оновлення: 10.10.2024 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1877-15#Text> (дата звернення 21.11.2024).

63. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування: План від 30.11.1999 р. №291. Дата оновлення: 26.05.2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99#Text> (дата звернення 26.11.2024).

64. Про затвердження порядків з питань зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних: Порядок від 11.12.2019 р. №1165. Дата оновлення: 18.10.2024 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1165-2019-%D0%BF#Text> (дата звернення 20.12.2024).

65. Про затвердження форм та Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість: Наказ від 28.01.2016 р. №21. Дата оновлення: 09.08.2024 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0159-16#Text> (дата звернення 07.12.2024).

66. Про затвердження форми податкової накладної та Порядку заповнення податкової накладної, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.2015 року №1307. Дата оновлення 09.08.2024. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0137-16#Text> (дата звернення 09.12.2024).

67. Про затвердження форми податкової накладної та Порядку заповнення податкової накладної: Наказ від 31.12.2015 р. №1307. Дата

оновлення: 09.08.2024 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0137-16#n20> (дата звернення 15.11.2024).

68. Реєстраційний ліміт у СЕА ПДВ: чому та коли він зменшується. *Газета «Інтерактивна бухгалтерія»*. 2019. №33. URL: <https://interbuh.com.ua/ua/documents/ib/9116/127461> (дата звернення 05.12.2024).

69. Розрахунок коригування: реєстрацію у ЄРПН необхідно здійснювати з урахуванням граничних строків. *Вісник. Офіційно про податки. Офіційне видання Державної фіскальної служби України*. 2020. URL: <http://www.visnuk.com.ua/uk/news/100020325-rozrakhunok-koriguvannya-reyestratsiyu-u-yerpn-neobkhidno-zdiysnyuvati-z-urakhuvannyam-granichnikh-strokih> (дата звернення 23.11.2024).

70. Складаємо податкову накладну на неплатника ПДВ правильно. *ICAAP*. URL: <http://icaap.org.ua/main/novini-ta-zm/novini-profes-v-ukran/skladamo-podatkovu-nakladnu-na-neplatnika-pdv-pravilno.html> (дата звернення 21.11.2024).

71. Солошенко Л. Перша ПДВ-подія «із розривом дат». *Податки & бух облік*. 2018. №99. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2018/december/issue-99/article-41209.html> (дата звернення 29.11.2024).

72. Товкун Л.В. Місце податку на додану вартість у податковій системі України. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2018. №4. URL: [http://lsej.org.ua/4\\_2018/31.pdf](http://lsej.org.ua/4_2018/31.pdf) (дата звернення 15.10.2024).

73. Царевська Т. Розрахунки з бюджетом. *Податки & бух облік*. 2019. №61. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2019/august/issue-61/article-45763.html> (дата звернення 27.11.2024).

74. Чому відбувається блокування ПН/РК і як його уникнути: запитання – відповіді. *Вісник. Офіційно про податки. Офіційне видання Державної фіскальної служби України*. 2024. URL: <http://www.visnuk.com.ua/uk/news/100027815-chomu-vidbuvayetsya-blokuvannya-pn-rk-i-yak-yogo-uniknuti-zapitannya-vidpovidi> (дата звернення 20.12.2024).

## ДОДАТКИ

## Додаток А

## Програма аудиту податку на додану вартість

| № | Мета                                                                   | Перелік аудиторських процедур                                        | Критерії якості     | Метод перевірки                                  | Код робочого документа | Період документа | Виконавець | Примітки |
|---|------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------|---------------------|--------------------------------------------------|------------------------|------------------|------------|----------|
| 1 | Впевнитись у відповідності залишку ПДВ на початок періоду              | Перевірити правильність визначення залишку ПДВ на початок періоду    | А, Б, Г, Є          | Документальний, арифметичний, суцільний          | ПДВ-1                  |                  |            |          |
| 2 | Впевнитись у правильності і повноти оформлення первинних документів    | Перевірити правильність оформлення первинних документів з ПДВ        | А, Б, В, Г, Д       | Документальний, формальний, по суті, вибіркового | ПДВ-2                  |                  |            |          |
| 3 | Впевнитись у правильності визначення податкового зобов'язання з ПДВ    | Перевірити правильність визначення податкового зобов'язання з ПДВ    | А, Б, В, Г, Д       | Документальний, арифметичний, вибіркового        | ПДВ-3                  |                  |            |          |
| 4 | Впевнитись у відповідності відображення податкового зобов'язання з ПДВ | Перевірити відповідність відображення податкового зобов'язання з ПДВ | А, Б, В, Г, Д, Е, Є | Документальний, арифметичний, вибіркового        | ПДВ-4                  |                  |            |          |
| 5 | Впевнитись у правильності визначення податкового кредиту з ПДВ         | Перевірити правильність визначення податкового кредиту з ПДВ         | А, Б, В, Г, Д       | Документальний, арифметичний, вибіркового        | ПДВ-5                  |                  |            |          |
| 6 | Впевнитись у відповідності                                             | Перевірити відповідність                                             | А, Б, В, Г, Д, Е, Є | Документальний, арифметичний,                    | ПДВ-6                  |                  |            |          |

| №  | Мета                                                                 | Перелік аудиторських процедур                                      | Критерії якості  | Метод перевірки                                   | Код робочого документа | Період документа | Виконавець | Примітки |
|----|----------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------|------------------|---------------------------------------------------|------------------------|------------------|------------|----------|
|    | відображення податкового кредиту з ПДВ                               | відображення податкового кредиту з ПДВ                             |                  | вибірковий                                        |                        |                  |            |          |
| 7  | Впевнитись у правильності розрахунку ПДВ до сплати у бюджет          | Перевірити правильність розрахунку ПДВ до сплати у бюджет          | А, Б, В, Г, Д    | Документальний, арифметичний, вибірковий          | ПДВ-7                  |                  |            |          |
| 8  | Впевнитись у правильності віднесення ПДВ до відповідних субрахунків  | Перевірити правильність віднесення ПДВ до субрахунків              | А, Б, В, Г, Д    | Документальний, по суті, арифметичний, вибірковий | ПДВ-8                  |                  |            |          |
| 9  | Впевнитись у правильності кореспонденції рахунків з ПДВ              | Перевірити правильність кореспонденції рахунків з ПДВ              | А, Б, В, Г, Д    | Документальний, по суті, арифметичний, вибірковий | ПДВ-9                  |                  |            |          |
| 10 | Впевнитись у правильності складання декларації з ПДВ                 | Перевірити правильність складання декларації з ПДВ                 | А, Б, В, Г, Е, Є | Документальний, по суті, арифметичний, вибірковий | ПДВ-10                 |                  |            |          |
| 11 | Впевнитись у правильності визначення залишку з ПДВ на кінець періоду | Перевірити правильність визначення залишку з ПДВ на кінець періоду | А, Б, Г, Є       | Документальний, арифметичний, суцільний           | ПДВ-11                 |                  |            |          |

**Тестування системи внутрішнього контролю податку на додану вартість**

| № | Зміст питання                                                                   | Варіант відповіді | Оцінка системи внутрішнього контролю | Примітки |
|---|---------------------------------------------------------------------------------|-------------------|--------------------------------------|----------|
| 1 | Чи ведеться облік податкових накладних відповідно до законодавства              | Так               | Висока                               |          |
| 2 | Чи проводиться регулярна перевірка правильності заповнення податкових накладних | Так               | Висока                               |          |
| 3 | Чи забезпечено своєчасне подання декларацій з ПДВ до податкових органів         | Так               | Висока                               |          |
| 4 | Чи існує внутрішній регламент щодо контролю за сумами податкового кредиту       | Ні                | Низька                               |          |
| 5 | Чи проводиться аудит операцій з контрагентами на предмет податкових ризиків     | Ні                | Низька                               |          |

**Підприємство з іноземною інвестицією  
«Імперіал Тобако Україн»**

**Фінансова звітність**  
**за рік, що завершився 31 грудня 2023 р.**

## **Зміст**

|                                                  |     |
|--------------------------------------------------|-----|
| Звіт про управління                              | (a) |
| Звіт незалежного аудитора                        | (i) |
| <b>Фінансова звітність:</b>                      |     |
| Звіт про фінансовий стан                         | 1   |
| Звіт про сукупний дохід                          | 4   |
| Звіт про рух грошових коштів (за прямим методом) | 6   |
| Звіт про власний капітал                         | 8   |
| Примітки до фінансової звітності                 | 10  |

**Підприємство з іноземною інвестицією «Імперіал Тобако Україн»**  
**Фінансова звітність за рік, що завершився 31 грудня 2023 р.**  
**Звіт про фінансовий стан на 31 грудня 2023 р.**

|                                                                   |                                                                  |                         | КОДИ                |    |    |
|-------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------|-------------------------|---------------------|----|----|
|                                                                   |                                                                  |                         | 2023                | 12 | 31 |
| Підприємство                                                      | Підприємство з іноземною інвестицією<br>«Імперіал Тобако Україн» | за ЄДРПОУ               | 20044494            |    |    |
| Територія                                                         | м. Київ, Голосіївський район                                     | за КАТОТТГ <sup>1</sup> | UA80000000000126643 |    |    |
| Організаційно-<br>правова форма                                   | Інші організаційно-правові форми                                 | за КОПФГ                | 995                 |    |    |
| Вид економічної<br>діяльності                                     | Оптова торгівля тютюновими<br>виробами                           | за КВЕД                 | 46.35               |    |    |
| Середня кількість<br>працівників <sup>2</sup>                     | 262                                                              |                         |                     |    |    |
| Адреса, тел.                                                      | вулиця Академіка Заболотного, буд.<br>35, м. КИЇВ, 03026         |                         |                     |    |    |
| Одиниця виміру: у тисячах гривень                                 |                                                                  |                         |                     |    |    |
| Складено (зробити позначку «v» у відповідній клітинці):           |                                                                  |                         |                     |    |    |
| за Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку |                                                                  |                         | —                   |    |    |
| за Міжнародними стандартами фінансової звітності                  |                                                                  |                         | v                   |    |    |

**Баланс (Звіт про фінансовий стан)**  
**на 31 грудня 2023 року**

Форма № 1

Код за ДКУД

1801001

| Активи                                                                                                     | Код<br>рядка | На початок<br>звітного періоду | На кінець<br>звітного періоду | Примітка |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------|--------------------------------|-------------------------------|----------|
| I                                                                                                          | 2            | 3                              | 4                             |          |
| <b>I. Необоротні активи</b>                                                                                |              |                                |                               |          |
| Нематеріальні активи                                                                                       | 1000         | 2 307                          | 1 656                         | 9        |
| первісна вартість                                                                                          | 1001         | 26 012                         | 26 536                        |          |
| накопичена амортизація                                                                                     | 1002         | (23 705)                       | (24 880)                      |          |
| Незавершені капітальні інвестиції                                                                          | 1005         | —                              | —                             |          |
| Основні засоби                                                                                             | 1010         | 26 864                         | 38 466                        | 8, 15    |
| первісна вартість                                                                                          | 1011         | 200 181                        | 220 996                       |          |
| накопичена амортизація                                                                                     | 1012         | (173 317)                      | (182 530)                     |          |
| Інвестиційна нерухомість                                                                                   | 1015         | —                              | —                             |          |
| Довгострокові біологічні активи                                                                            | 1020         | —                              | —                             |          |
| Довгострокові фінансові інвестиції:<br>які обліковуються за методом участі в<br>капіталі інших підприємств | 1030         | —                              | —                             |          |
| інші фінансові інвестиції                                                                                  | 1035         | —                              | —                             |          |
| Довгострокова дебіторська<br>заборгованість                                                                | 1040         | —                              | —                             |          |
| Відстрочені податкові активи                                                                               | 1045         | 12 534                         | 18 184                        | 24       |
| Інші необоротні активи                                                                                     | 1090         | —                              | —                             |          |
| <b>Усього за розділом I</b>                                                                                | <b>1095</b>  | <b>41 705</b>                  | <b>58 306</b>                 |          |

<sup>1</sup> Кодифікатор адміністративно-територіальних одиниць та територій територіальних громад

<sup>2</sup> Визначається в порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері статистики.

*Підприємство з іноземною інвестицією «Імперіал Тобако Україн»*  
*Фінансова звітність за рік, що завершився 31 грудня 2023 р.*  
*Звіт про фінансовий стан на 31 грудня 2023 р.*  
*(продовження)*

| Активи                                                                      | Код<br>рядка | На початок<br>звітного періоду | На кінець<br>звітного періоду | Примітка |
|-----------------------------------------------------------------------------|--------------|--------------------------------|-------------------------------|----------|
| 1                                                                           | 2            | 3                              | 4                             |          |
| <b>II. Оборотні активи</b>                                                  |              |                                |                               |          |
| Запаси:                                                                     | 1100         | 2 255 819                      | 3 685 748                     | 10       |
| виробничі запаси                                                            | 1101         | 11 876                         | 3 570                         |          |
| товари                                                                      | 1104         | 2 243 943                      | 3 682 178                     |          |
| Поточні біологічні активи                                                   | 1110         | —                              | —                             |          |
| Дебіторська заборгованість за<br>продукцію (товари, роботи, послуги)        | 1125         | 724 557                        | 764 852                       | 11       |
| Інша дебіторська заборгованість за<br>розрахунками:                         |              |                                |                               |          |
| за виданими авансами                                                        | 1130         | 6 453                          | 10 880                        |          |
| з бюджетом                                                                  | 1135         | 604 176                        | 929 651                       | 12       |
| у тому числі з податку на прибуток                                          | 1136         | —                              | —                             |          |
| Інша поточна дебіторська<br>заборгованість                                  | 1155         | 831                            | 810                           |          |
| Грошові кошти та їх еквіваленти                                             | 1165         | 250 425                        | 121 292                       | 13       |
| Готівка                                                                     | 1166         | —                              | —                             |          |
| Рахунки в банках                                                            | 1167         | 250 425                        | 121 292                       |          |
| Витрати майбутніх періодів                                                  | 1170         | 5 435                          | 3 626                         |          |
| Інші оборотні активи                                                        | 1190         | 2 017                          | 325                           |          |
| <b>Усього за розділом II</b>                                                | <b>1195</b>  | <b>3 849 713</b>               | <b>5 517 184</b>              |          |
| <b>III. Необоротні активи, утримувані<br/>для продажу, та групи вибуття</b> | <b>1200</b>  | <b>—</b>                       | <b>—</b>                      |          |
| <b>Баланс</b>                                                               | <b>1300</b>  | <b>3 891 418</b>               | <b>5 575 490</b>              |          |

*Підприємство з іноземною інвестицією «Імперіал Тобако Юкрейн»*  
*Фінансова звітність за рік, що завершився 31 грудня 2023 р.*  
*Звіт про фінансовий стан на 31 грудня 2023 р.*  
*(продовження)*

| Пасиви                                                                                                   | Код рядка   | На початок звітного періоду | На кінець звітного періоду | Примітка |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------|-----------------------------|----------------------------|----------|
| 1                                                                                                        | 2           | 3                           | 4                          |          |
| <b>I. Власний капітал</b>                                                                                |             |                             |                            |          |
| Зареєстрований (пайовий) капітал                                                                         | 1400        | 626                         | 626                        | 14       |
| Капітал у дооцінках                                                                                      | 1405        | —                           | —                          |          |
| Додатковий капітал                                                                                       | 1410        | 107                         | 107                        |          |
| Резервний капітал                                                                                        | 1415        | —                           | —                          |          |
| Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)                                                              | 1420        | 671 172                     | 1 060 528                  | 14       |
| Неоплачений капітал                                                                                      | 1425        | (14)                        | (14)                       |          |
| Вилучений капітал                                                                                        |             | —                           | —                          |          |
| <b>Усього за розділом I</b>                                                                              | <b>1495</b> | <b>671 891</b>              | <b>1 061 247</b>           |          |
| <b>II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення</b>                                                     |             |                             |                            |          |
| Відстрочені податкові зобов'язання                                                                       | 1500        | —                           | —                          |          |
| Пенсійні зобов'язання                                                                                    | 1505        | 9 357                       | 10 120                     | 16       |
| Довгострокові кредити банків                                                                             | 1510        | —                           | —                          |          |
| Інші довгострокові зобов'язання                                                                          | 1515        | 5 158                       | 2 175                      | 15       |
| Довгострокові забезпечення                                                                               | 1520        | —                           | —                          |          |
| Цільове фінансування                                                                                     | 1525        | —                           | —                          |          |
| <b>Усього за розділом II</b>                                                                             | <b>1595</b> | <b>14 515</b>               | <b>12 295</b>              |          |
| <b>III. Поточні зобов'язання і забезпечення</b>                                                          |             |                             |                            |          |
| Короткострокові кредити банків                                                                           | 1600        | —                           | —                          |          |
| Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями                                   | 1610        | 3 581                       | 4 383                      | 15       |
| товари, роботи, послуги                                                                                  | 1615        | 3 141 021                   | 4 432 045                  | 17       |
| розрахунками з бюджетом                                                                                  | 1620        | 30 462                      | 30 850                     |          |
| у тому числі з податку на прибуток                                                                       | 1621        | 29 954                      | 28 935                     |          |
| розрахунками зі страхування                                                                              | 1625        | 868                         | 760                        |          |
| розрахунками з оплати праці                                                                              | 1630        | 2 453                       | 2 801                      |          |
| Поточні забезпечення                                                                                     | 1660        | 1 690                       | 3 088                      | 16       |
| Доходи майбутніх періодів                                                                                | 1665        | —                           | —                          |          |
| Інші поточні зобов'язання                                                                                | 1690        | 24 937                      | 28 021                     | 18       |
| <b>Усього за розділом III</b>                                                                            | <b>1695</b> | <b>3 205 012</b>            | <b>4 501 948</b>           |          |
| <b>IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття</b> | <b>1700</b> | <b>—</b>                    | <b>—</b>                   |          |
| <b>Баланс</b>                                                                                            | <b>1900</b> | <b>3 891 418</b>            | <b>5 575 490</b>           |          |

Керівник

Головний бухгалтер

22 серпня 2024 р.



Підприємство

Підприємство з іноземного інвестицією  
 «Імперіал Тобако Україн»

за ЄДРПОУ

Дата (рік, місяць, день)

| КОДИ     |    |    |
|----------|----|----|
| 2023     | 12 | 31 |
| 20044494 |    |    |

## Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) за 2023 рік

Форма № 2

Код за ДКУД

1801003

### I. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

| Стаття                                                          | Код рядка   | За звітний період | За аналогічний період попереднього року | Примітка |
|-----------------------------------------------------------------|-------------|-------------------|-----------------------------------------|----------|
| 1                                                               | 2           | 3                 | 4                                       |          |
| Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)  | 2000        | 12 072 681        | 9 600 922                               | 19       |
| Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)    | 2050        | (11 227 343)      | (8 777 077)                             |          |
| <b>Валовий:</b>                                                 |             |                   |                                         |          |
| <b>Прибуток</b>                                                 | <b>2090</b> | <b>845 338</b>    | <b>823 845</b>                          |          |
| <b>Збиток</b>                                                   | <b>2095</b> | —                 | —                                       |          |
| Інші операційні доходи                                          | 2120        | 4 608             | 1 502                                   |          |
| Адміністративні витрати                                         | 2130        | (95 534)          | (93 055)                                | 21       |
| Витрати на збут                                                 | 2150        | (323 778)         | (250 546)                               | 22       |
| Інші операційні витрати                                         | 2180        | (35 490)          | (46 125)                                |          |
| <b>Результати від операційної діяльності:</b>                   |             |                   |                                         |          |
| <b>Прибуток</b>                                                 | <b>2190</b> | <b>395 144</b>    | <b>435 621</b>                          |          |
| <b>Збиток</b>                                                   | <b>2195</b> | —                 | —                                       |          |
| Дохід від участі в капіталі                                     | 2200        | —                 | —                                       |          |
| Інші фінансові доходи                                           | 2220        | 89 395            | 103 684                                 | 20       |
| Інші доходи                                                     | 2240        | 233               | 744                                     |          |
| Фінансові витрати                                               | 2250        | (3 025)           | (2 708)                                 | 15, 16   |
| Втрати від участі в капіталі                                    | 2255        | —                 | —                                       |          |
| Інші витрати                                                    | 2270        | (632)             | (42)                                    |          |
| <b>Фінансовий результат до оподаткування:</b>                   |             |                   |                                         |          |
| <b>Прибуток</b>                                                 | <b>2290</b> | <b>481 115</b>    | <b>537 299</b>                          |          |
| <b>Збиток</b>                                                   | <b>2295</b> | —                 | —                                       |          |
| Витрати (дохід) з податку на прибуток                           | 2300        | (92 043)          | (102 137)                               | 24       |
| Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування | 2305        | —                 | —                                       |          |
| <b>Чистий фінансовий результат:</b>                             |             |                   |                                         |          |
| <b>Прибуток</b>                                                 | <b>2350</b> | <b>389 072</b>    | <b>435 162</b>                          |          |
| <b>Збиток</b>                                                   | <b>2355</b> | —                 | —                                       |          |

Примітки, що додаються, є складовою частиною цієї фінансової звітності.

## II. СУКУПНИЙ ДОХІД

| Стаття                                                              | Код рядка   | За звітний період | За аналогічний період попереднього року | Примітка |
|---------------------------------------------------------------------|-------------|-------------------|-----------------------------------------|----------|
| 1                                                                   | 2           | 3                 | 4                                       |          |
| Дооцінка (уцінка) необоротних активів                               | 2400        | —                 | —                                       |          |
| Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів                           | 2405        | —                 | —                                       |          |
| Накопичені курсові різниці                                          | 2410        | —                 | —                                       |          |
| Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств | 2415        | —                 | —                                       |          |
| Інший сукупний дохід (збиток)                                       | 2445        | 284               | (4 571)                                 | 16       |
| <b>Інший сукупний дохід (збиток) до оподаткування</b>               | <b>2450</b> | <b>284</b>        | <b>(4 571)</b>                          |          |
| Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним прибутком/збитком  | 2455        | —                 | —                                       |          |
| <b>Інший сукупний дохід (збиток) після оподаткування</b>            | <b>2460</b> | <b>284</b>        | <b>(4 571)</b>                          |          |
| <b>Сукупний дохід (збиток) (сума рядків 2350, 2355 та 2460)</b>     | <b>2465</b> | <b>389 356</b>    | <b>430 591</b>                          |          |

## III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

| Стаття                           | Код рядка   | За звітний період | За аналогічний період попереднього року | Примітка |
|----------------------------------|-------------|-------------------|-----------------------------------------|----------|
| 1                                | 2           | 3                 | 4                                       |          |
| Матеріали                        | 2500        | 20 251            | 15 715                                  |          |
| Витрати на оплату праці          | 2505        | 172 032           | 163 968                                 | 23       |
| Відрахування на соціальні заходи | 2510        | 31 692            | 29 892                                  | 23       |
| Амортизація                      | 2515        | 41 000            | 40 654                                  |          |
| Інші операційні витрати          | 2520        | 189 827           | 139 497                                 |          |
| <b>Усього</b>                    | <b>2550</b> | <b>454 802</b>    | <b>389 726</b>                          |          |

## IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

| Стаття                                                          | Код рядка | За звітний період | За аналогічний період попереднього року | Примітка |
|-----------------------------------------------------------------|-----------|-------------------|-----------------------------------------|----------|
| 1                                                               | 2         | 3                 | 4                                       |          |
| Середньорічна кількість простих акцій                           | 2600      | —                 | —                                       |          |
| Скоригована середньорічна кількість простих акцій               | 2605      | —                 | —                                       |          |
| Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію, у гривнях        | 2610      | —                 | —                                       |          |
| Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію, грн | 2615      | —                 | —                                       |          |
| Дивіденди на одну просту акцію, у гривнях                       | 2650      | —                 | —                                       |          |

Керівник



Король Свген

Головний бухгалтер



Поліжова Надія

22 серпня 2024 р.



Підприємство

Підприємство з іноземною інвестицією  
 «Імперіал Тобако Юкрейн»

Дата (рік, місяць, день)

за ЄДРПОУ

| КОДИ     |    |    |
|----------|----|----|
| 2023     | 12 | 31 |
| 20044494 |    |    |

## Звіт про рух грошових коштів (за прямим методом) за 2023 рік

Форма № 3

Код за ДКУД

1801004

| Стаття                                                            | Код<br>рядка | За звітний<br>період | За аналогічний<br>період<br>попереднього<br>року | Примітка |
|-------------------------------------------------------------------|--------------|----------------------|--------------------------------------------------|----------|
| 1                                                                 | 2            | 3                    | 4                                                |          |
| <b>I. Рух коштів у результаті операційної діяльності</b>          |              |                      |                                                  |          |
| <b>Надходження від:</b>                                           |              |                      |                                                  |          |
| Реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)                     | 3000         | 14 790 669           | 11 483 175                                       |          |
| Повернення податків і зборів, у тому числі:                       | 3005         | 107 914              | —                                                |          |
| податку на додану вартість                                        | 3006         | 31 000               | —                                                |          |
| Цільового фінансування (соціального забезпечення)                 | 3010         | —                    | —                                                |          |
| Надходжень авансів від покупців і замовників                      | 3015         | 102 024              | 297 386                                          |          |
| Надходжень від повернення авансів                                 | 3020         | 1 184                | 278                                              |          |
| Надходжень від відсотків за залишками коштів на поточних рахунках | 3025         | 89 395               | 103 684                                          |          |
| Інші надходження                                                  | 3095         | 863                  | 1 878                                            |          |
| <b>Витрачання на оплату:</b>                                      |              |                      |                                                  |          |
| Товарів (робіт, послуг)                                           | 3100         | (14 783 435)         | (10 937 445)                                     |          |
| Праці                                                             | 3105         | (126 115)            | (118 648)                                        |          |
| Відрахувань на соціальні заходи                                   | 3110         | (31 226)             | (28 239)                                         |          |
| Зобов'язань з податків і зборів, у тому числі:                    | 3115         | (136 023)            | (751 840)                                        |          |
| зобов'язань з податку на прибуток                                 | 3116         | (94 577)             | (83 475)                                         |          |
| зобов'язань з податку на додану вартість                          | 3117         | —                    | (193 600)                                        |          |
| зобов'язань з інших податків і зборів                             | 3118         | (41 186)             | (474 698)                                        |          |
| Витрачання на оплату авансів                                      | 3135         | (71 161)             | (131 894)                                        |          |
| Витрачання на оплату повернення авансів                           | 3140         | —                    | (30)                                             |          |
| Витрачання на оплату цільових внесків (соціального забезпечення)  | 3145         | (5 179)              | (6 109)                                          |          |
| Витрачання на оплату зобов'язань за страховими контрактами        | 3150         | (9 105)              | (9 520)                                          |          |
| Інші витрачання                                                   | 3190         | (8 454)              | (5 813)                                          |          |
| <b>Чистий рух грошових коштів від операційної діяльності</b>      | <b>3195</b>  | <b>(78 649)</b>      | <b>(103 137)</b>                                 |          |
| <b>II. Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності</b>       |              |                      |                                                  |          |
| <b>Надходження від реалізації:</b>                                |              |                      |                                                  |          |
| фінансових інвестицій                                             | 3200         | —                    | —                                                |          |
| необоротних активів                                               | 3205         | 5 599                | 703                                              |          |
| <b>Надходження від:</b>                                           |              |                      |                                                  |          |
| Відсотків                                                         | 3215         | —                    | —                                                |          |
| Дивідендів                                                        | 3220         | —                    | —                                                |          |
| Інші надходження                                                  | 3250         | —                    | —                                                |          |

*Підприємство з іноземними інвестиціями «Імперіал Тобако Юкрейн»  
Фінансова звітність за рік, що завершився 31 грудня 2023 р.  
Звіт про рух грошових коштів за рік, що завершився 31 грудня 2023 р.  
(продовження)*

| Стаття<br>1                                               | Код<br>рядка<br>2 | За звітний<br>період<br>3 | За аналогічний<br>період<br>попереднього<br>року<br>4 | Примітка  |
|-----------------------------------------------------------|-------------------|---------------------------|-------------------------------------------------------|-----------|
| <b>Витрачання на придбання:</b>                           |                   |                           |                                                       |           |
| фінансових інвестицій                                     | 3255              | —                         | —                                                     |           |
| необоротних активів                                       | 3260              | (50 697)                  | (41 729)                                              |           |
| Виплати за деривативами                                   | 3270              | —                         | —                                                     |           |
| Інші витрачання                                           | 3290              | —                         | —                                                     |           |
| <b>Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності</b>     | <b>3295</b>       | <b>(45 098)</b>           | <b>(41 026)</b>                                       |           |
| <b>III. Рух коштів у результаті фінансової діяльності</b> |                   |                           |                                                       |           |
| <b>Надходження від:</b>                                   |                   |                           |                                                       |           |
| власного капіталу                                         | 3300              | —                         | —                                                     |           |
| отримання позик                                           | 3305              | —                         | —                                                     |           |
| Інші надходження                                          | 3340              | —                         | —                                                     |           |
| <b>Витрачання на:</b>                                     |                   |                           |                                                       |           |
| викуп власних акцій                                       | 3345              | —                         | —                                                     |           |
| погашення позик                                           | 3350              | —                         | —                                                     |           |
| сплату дивідендів                                         | 3355              | —                         | —                                                     |           |
| Витрачання на сплату відсотків                            | 3360              | (1 328)                   | (1 546)                                               | 15        |
| Витрачання на сплату заборгованості з фінансової оренди   | 3365              | (4 058)                   | (5 518)                                               | 15        |
| Інші витрачання                                           | 3390              | —                         | —                                                     |           |
| <b>Чистий рух коштів від фінансової діяльності</b>        | <b>3395</b>       | <b>(5 386)</b>            | <b>(7 064)</b>                                        |           |
| <b>Чистий рух грошових коштів за звітний період</b>       | <b>3400</b>       | <b>(129 133)</b>          | <b>(151 227)</b>                                      |           |
| Залишок коштів на початок звітного періоду                | 3405              | 250 425                   | 401 646                                               | 13        |
| Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів             | 3410              | —                         | 6                                                     |           |
| <b>Залишок коштів на кінець звітного періоду</b>          | <b>3415</b>       | <b>121 292</b>            | <b>250 425</b>                                        | <b>13</b> |

Рядок 3135 «Витрачання на оплату авансів» розділу «Рух коштів у результаті операційної діяльності» за 2023 рік, в тому числі включає оплату за короткострокову та малоцінну оренду в сумі 5 947 тис. грн (2022 рік: 4 266 тис. грн).

Керівник

Головний бухгалтер

22 серпня 2024 р.

Кобень Євген  
Поліськова Надія



Підприємство з іноземною інвестицією «Імперіал Табако Юкрейн»  
Фінансова звітність за рік, що завершився 31 грудня 2023 р.  
Звіт про власний капітал за рік, що закінчився 31 грудня 2023 р.

| КОДИ     |    |    |
|----------|----|----|
| 2023     | 12 | 31 |
| 20044494 |    |    |

Дата (рік, місяць, день)  
за ЄДРПОУ

Підприємство Підприємство з іноземною інвестицією «Імперіал Табако Юкрейн»

Звіт про власний капітал  
за 2023 рік

Форма № 4

|                                                  |           | Код за ДКУД 1801005 |                     |                    |                   |                         |                     |                   |           |  |  |
|--------------------------------------------------|-----------|---------------------|---------------------|--------------------|-------------------|-------------------------|---------------------|-------------------|-----------|--|--|
| Стаття                                           | Код рядка | Статутний капітал   | Капітал у дооцінках | Додатковий капітал | Резервний капітал | Нерозподілений прибуток | Неоплачений капітал | Вилучений капітал | Усього    |  |  |
| 1                                                | 2         | 3                   | 4                   | 5                  | 6                 | 7                       | 8                   | 9                 | 10        |  |  |
| Залишок на початок року (31 грудня 2022 року)    | 4000      | 626                 | -                   | 107                | -                 | 671 172                 | (14)                | -                 | 671 891   |  |  |
| Коригування:                                     |           |                     |                     |                    |                   |                         |                     |                   |           |  |  |
| Зміна облікової політики                         | 4005      | -                   | -                   | -                  | -                 | -                       | -                   | -                 | -         |  |  |
| Виправлення помилок                              | 4010      | -                   | -                   | -                  | -                 | -                       | -                   | -                 | -         |  |  |
| Інші зміни                                       | 4090      | -                   | -                   | -                  | -                 | -                       | -                   | -                 | -         |  |  |
| Скоригований залишок на 31 грудня 2022 р.        | 4095      | 626                 | -                   | 107                | -                 | 671 172                 | (14)                | -                 | 671 891   |  |  |
| Чистий прибуток (збиток) за звітний період       | 4100      | -                   | -                   | -                  | -                 | 389 072                 | -                   | -                 | 389 072   |  |  |
| Інший сукупний дохід за звітний період           | 4110      | -                   | -                   | -                  | -                 | 284                     | -                   | -                 | 284       |  |  |
| Розподіл прибутку:                               |           |                     |                     |                    |                   |                         |                     |                   |           |  |  |
| Виплати власникам (дивіденди)                    | 4200      | -                   | -                   | -                  | -                 | -                       | -                   | -                 | -         |  |  |
| Спрямування прибутку до зареєстрованого капіталу | 4205      | -                   | -                   | -                  | -                 | -                       | -                   | -                 | -         |  |  |
| Відрахування до резервного капіталу              | 4210      | -                   | -                   | -                  | -                 | -                       | -                   | -                 | -         |  |  |
| Внески учасників:                                |           |                     |                     |                    |                   |                         |                     |                   |           |  |  |
| Внески до капіталу                               | 4240      | -                   | -                   | -                  | -                 | -                       | -                   | -                 | -         |  |  |
| Погашення заборгованості з капіталу              | 4245      | -                   | -                   | -                  | -                 | -                       | -                   | -                 | -         |  |  |
| Вилучення капіталу:                              |           |                     |                     |                    |                   |                         |                     |                   |           |  |  |
| Викуп акцій (часток)                             | 4260      | -                   | -                   | -                  | -                 | -                       | -                   | -                 | -         |  |  |
| Перепродаж викуплених акцій (часток)             | 4265      | -                   | -                   | -                  | -                 | -                       | -                   | -                 | -         |  |  |
| Анулювання викуплених акцій (часток)             | 4270      | -                   | -                   | -                  | -                 | -                       | -                   | -                 | -         |  |  |
| Вилучення частки в капіталі                      | 4275      | -                   | -                   | -                  | -                 | -                       | -                   | -                 | -         |  |  |
| Інші зміни у капіталі                            | 4290      | -                   | -                   | -                  | -                 | -                       | -                   | -                 | -         |  |  |
| Разом змін у капіталі                            | 4295      | -                   | -                   | -                  | -                 | 389 356                 | -                   | -                 | 389 356   |  |  |
| Залишок на кінець року (31 грудня 2023 року)     | 4300      | 626                 | -                   | 107                | -                 | 1 060 528               | (14)                | -                 | 1 061 247 |  |  |

Керівник  
Головний бухгалтер  
22 серпня 2024 р.

Кобець Євген  
Полякова Надія





CENTER FOR FINANCIAL-ECONOMIC RESEARCH  
ЦЕНТР ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНИХ НАУКОВИХ ДОСЛІДЖЕНЬ

## CERTIFICATE OF PARTICIPATION СЕРТИФІКАТ УЧАСНИКА

№ 12-12-24-01

підтверджує, що

**Безверха Антоніна Анатоліївна**  
взяла участь у роботі Міжнародної науково-  
практичної конференції

“Розвиток економіки, обліку, фінансів та  
управління в умовах глобалізації”

**International scientific-practical conference**  
“Development of economics, accounting, finance and  
management in the context of globalization”

**Загальна кількість академічних годин: 12 год**  
**(0,4 кредита ECTS)**

Директор Центру фінансово-економічних  
наукових досліджень

12 грудня 2024 р.  
December 12, 2024

м. Житомир, Україна  
Zhytomyr, Ukraine

Щербак В. Д.

МІЖНАРОДНА НАУКОВО-ПРАКТИЧНА КОНФЕРЕНЦІЯ  
INTERNATIONAL SCIENTIFIC-PRACTICAL CONFERENCE

РОЗВИТОК ЕКОНОМІКИ, ОБЛІКУ, ФІНАНСІВ ТА  
УПРАВЛІННЯ В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЇ

DEVELOPMENT OF ECONOMICS, ACCOUNTING, FINANCE AND  
MANAGEMENT IN THE CONTEXT OF GLOBALIZATION

Збірник тез доповідей  
Book of abstracts



12 грудня 2024 р.  
December 12, 2024

м. Житомир, Україна  
Zhytomyr, Ukraine



ЗМІСТ  
CONTENTS

|                                                                                                                                   |    |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| СЕКЦІЯ 1. ЕКОНОМІКА ТА УПРАВЛІННЯ НАЦІОНАЛЬНОЮ ЕКОНОМІКОЮ<br>SECTION 1. ECONOMICS AND MANAGEMENT OF THE NATIONAL ECONOMY.....     | 6  |
| <i>Львова Н. В.</i><br>ВПЛИВ ЦИФРОВІЗАЦІЇ НА РОЗВИТИК РЕГІОНАЛЬНИХ СИСТЕМ В СУЧАСНИХ УМОВАХ .....                                 | 6  |
| СЕКЦІЯ 2. ЕКОНОМІКА ТА УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВАМИ<br>SECTION 2. ECONOMICS AND MANAGEMENT OF ENTERPRISES .....                      | 9  |
| <i>Карпенко М. В.</i><br>THE ECONOMIC EFFECTS OF WAR ON UKRAINE'S AGRICULTURAL SECTOR AND ITS PRODUCERS.....                      | 9  |
| <i>Марченко О. М., Стасів Д. О.</i><br>АКТУАЛЬНІ ЗАГРОЗИ КАДРОВІЙ БЕЗПЕЦІ ПІДПРИЄМСТВА У ВОЄННИЙ ЧАС .....                        | 11 |
| <i>Христюк В. О., Костенюк Ю. Б.</i><br>СТРАТЕГІЧНЕ УПРАВЛІННЯ ЯК ІНСТРУМЕНТ ПІДВИЩЕННЯ КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА ..... | 13 |
| СЕКЦІЯ 3. ПІДПРИЄМНИЦТВО, ТОРГІВЛЯ ТА БІРЖОВА ДІЯЛЬНІСТЬ<br>SECTION 3. ENTREPRENEURSHIP, TRADE AND EXCHANGE ACTIVITIES .....      | 16 |
| <i>Качанов Д. В.</i><br>ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВА В СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ .....                       | 16 |
| СЕКЦІЯ 4. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ<br>SECTION 4. ACCOUNTING, ANALYSIS, AND AUDIT.....                                | 19 |
| <i>Безверха А. А.</i><br>ПДВ ЯК ІНСТРУМЕНТ ЕКОНОМІЧНОЇ АДАПТАЦІЇ: ВПЛИВ ВОЄННОГО СТАНУ НА ПОДАТКОВУ СИСТЕМУ .....                 | 19 |



УДК 336.226.322

**Безверха А. А.**

здобувач вищої освіти

**Науковий керівник:**

**Бірюк О. Г.**

к.е.н., доцент,

професор кафедри бухгалтерського обліку та консалтингу

Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана

### **ПДВ ЯК ІНСТРУМЕНТ ЕКОНОМІЧНОЇ АДАПТАЦІЇ: ВПЛИВ ВОЄННОГО СТАНУ НА ПОДАТКОВУ СИСТЕМУ**

Воєнний стан, запроваджений в Україні 22 лютого 2024 року, зумовив масштабну трансформацію податкової системи країни, зокрема в аспекті податку на додану вартість (ПДВ). Основною метою таких змін було забезпечення підтримки функціонування бізнесу, підвищення обороноздатності держави та адаптація економіки до умов кризового періоду. Актуальність теми дослідження обумовлена необхідністю аналізу впливу змін податкового законодавства на суб'єктів господарювання та оцінки їхньої ефективності у забезпеченні стабільності економіки й підтримці стратегічно важливих галузей у часи кризи.

Зміни в податковій системі під час воєнного стану були спрямовані на зменшення фінансового навантаження на суб'єктів господарювання, особливо тих, які виконують стратегічно важливі функції. Відповідно до постанови КМУ №178 [1] для окремих категорій товарів, що використовуються в оборонній та медичній сферах, було встановлено нульову ставку ПДВ. До таких товарів належать автомобільні шини, акумулятори, паливно-мастильні матеріали, медичне обладнання тощо. Ця ініціатива спрямована на мінімізацію витрат підприємств, що забезпечують життєво важливі потреби країни, підвищуючи їхню операційну стійкість.

Тимчасове звільнення від сплати ПДВ при імпорті товарів для платників єдиного податку першої, другої та третьої груп дозволяє зменшити фінансовий тягар на малий і середній бізнес. Завдяки цьому підприємства отримують доступ до необхідних ресурсів навіть за умов скорочення доходів і обмежених фінансових можливостей.

Разом із цим, нововведення передбачають коригування податкового кредиту. Платники податків зобов'язані здійснити відповідні коригування, задекларовані під час воєнного стану, протягом шести місяців після його завершення. Це створює необхідність ретельного аналізу фінансової звітності, що може ускладнюватися в умовах обмеженого доступу до фінансових ресурсів.

Корективи до термінів реєстрації податкових накладних передбачають такі нововведення: 1) реєстрація податкових накладних (ПН) і розрахунків коригування (РК), складених з 1 по 15 число місяця, має здійснюватися до 5 числа наступного місяця; 2) реєстрація ПН і РК, складених з 16 по останній день місяця, має завершуватися до 18 числа наступного місяця; 3) розширено операційний день до 20:00 із можливістю цілодобової реєстрації у святкові дні [2]. Ці заходи спрямовані на зниження навантаження на бізнес, але водночас створюють додаткові облікові та адміністративні виклики.

Вплив податкових змін на бізнес має як позитивні, так і негативні аспекти. З одного боку, впровадження нульової ставки ПДВ і звільнення від оподаткування імпорту сприяють зниженню витрат, що є особливо важливим для малого бізнесу. З іншого боку, посилення вимог до звітності та значні штрафи за порушення термінів реєстрації накладних (від 2% до 25% суми ПДВ) збільшують адміністративний тиск на підприємства. Так, малий бізнес часто має справу з нестачею ресурсів для виконання додаткових облікових вимог, тоді як великі підприємства змушені інвестувати у вдосконалення систем управління даними.

Вплив змін значною мірою залежить від специфіки галузі. Так, ІТ-сектор прогнозує скорочення обсягів діяльності на 30% у 2025 році через зниження попиту на послуги. Водночас виробничі підприємства стратегічного значення, які мають доступ до податкових пільг, демонструють відносну стійкість.

Отже, диференційований підхід до формування податкової політики є ключовим для ефективного реагування на потреби різних секторів економіки та забезпечення їхньої стійкості. Зміни у сфері оподаткування ПДВ є частиною стратегії економічної стабілізації. Вони спрямовані на посилення фінансової підтримки оборонної сфери та створення сприятливих умов для економічного відновлення.

Державні програми підтримки підприємств і стимулювання інновацій поряд із довгостроковою адаптацією бізнесу до нових умов мають стати основою для стабільного економічного зростання. Запроваджені зміни свідчать про прагнення уряду досягти балансу між потребами оборони та підтримкою економіки. Хоча нові вимоги створюють певні виклики, вони також відкривають можливості для стабільного розвитку ключових секторів.

Подальша адаптація підприємств і ефективна державна підтримка стануть визначальними чинниками для успішного відновлення економіки України у довгостроковій перспективі.

### Список літератури

1. Деякі питання обкладення податком на додану вартість за нульовою ставкою у період воєнного стану: Постанова Кабінету Міністрів України від 02.03.2022 № 178. Дата оновлення: 18.07.2024. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/178-2022-%D0%BF#Text>

2. Про внесення змін до розділу XX "Перехідні положення" Податкового кодексу України щодо відновлення обмеження перебування грального бізнесу на спрощеній від 12.01. 2023 р. № 2876-IX. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2876-20>.