

Тому враховуючи можливості застосування систем «Стандарт-кост» і «Директ-кост» у вітчизняному обліку витрат, необхідно уникати їхніх негативних сторін і максимально ефективно використовувати позитивні.

Список використаних джерел

1. Бегун С. І. Калькулювання собівартості продукції : порівняльний аналіз підходів до визначення економічного змісту / С. І. Бегун, Н. В. Ковтун // Молодий вчений (Економічні науки). – 2014. – №6 (09). – С. 79 – 83.
2. Сиденко А. Б. Международный статистический учет. Словарь-справочник от А ю Я. [Текст] // А. Б. Сиденко, В. М. Матвеева - М.: Издательство «Дело и Сервис», 2009. - 203 с.;
3. Nobes C. «The true and fair view: requirement, impact on and of the Fourth Directive». Paper presented at the EIASM Conference in Edinburgh, July. // C. Nobes - University of Reading. - 2003. - 263 p.;
4. Білуха М. Бухгалтерська наука України в ХХІ столітті [Текст] / М. Білуха // Бухгалтерський облік і аудит. - 2007. №2. - С.21-25.

УДК 657.1:346.5

Безверхий К.В.,

к.е.н., доцент кафедри обліку і аудиту

Київського національного університету технологій та дизайну

ПОРЯДОК ПІДТВЕРДЖЕННЯ ФАКТІВ ЗДІЙСНЕННЯ ГОСПОДАРСЬКИХ ОПЕРАЦІЙ

Відповідно до п. 44.1 ст. 44 Податкового кодексу України від 02.12.2010 р. № 2755-VI для цілей оподаткування платники податків зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань, на підставі первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких

передбачено законодавством.

Платникам податків забороняється формування показників податкової звітності, митних декларацій на підставі даних, не підтверджених документами, що визначені абзацом першим цього пункту.

Згідно з ст. 1 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV первинний документ – це документ, який містить відомості про господарську операцію та підтверджує її здійснення або як зазначається у п. 2 наказу Міністерства фінансів України (надалі – Мінфін) № 88 «Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку» від 24.05.1995 р. (надалі – Положення № 88) первинні документи – це документи, створені у письмовій або електронній формі, що фіксують та підтверджують господарські операції, включаючи розпорядження та дозволи адміністрації (власника) на їх проведення.

З наведених визначень, як у Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» так і в Положенні № 88 випливає, що первинний документ фіксує та підтверджує факт здійснення господарської операції.

Однак, у Листі Державної фіскальної служби України (надалі – ДФС) «Щодо визнання операції безтоварною» від 08.04.2016 №7862/6/99-99-19-02-02-15 зазначається «Якщо ж фактичного здійснення господарської операції не було, відповідні документи не можуть вважатися первинними документами для цілей ведення податкового обліку навіть за наявності всіх формальних реквізитів таких документів, що передбачені чинним законодавством.

Отже, для підтвердження даних податкового обліку можуть братися до уваги лише ті первинні документи, які складені в разі фактичного здійснення господарської операції».

Відповідно до п. 1 Постанови «Про затвердження Положення про Міністерство фінансів України» від 20.07.2014 р. № 375 «Мінфін є головним органом у системі центральних органів виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову та бюджетну політику, державну

політику у сфері організації та контролю за виготовленням цінних паперів, документів суворої звітності, державну політику у сфері державного пробірної контролю, бухгалтерського обліку, випуску і проведення лотерей, а також забезпечує формування та реалізацію державної політики у сфері державного фінансового контролю, казначейського обслуговування бюджетних коштів, запобігання і протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, або фінансуванню тероризму та забезпечує формування та реалізацію єдиної державної податкової, митної політики, державної політики з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового та митного законодавства, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску, державної політики у сфері видобутку, виробництва, використання та зберігання дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органічного утворення та напівдорогоцінного каміння, їх обігу та обліку».

Таким чином, Лист ДФС № №7862/6/99-99-19-02-02-15 від 08.04.2016 р. суперечить нормам Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та Положенню № 88, яке є вищим за юридичною нормою, аніж листи ДФС.

Хоча, думка органів ДФС, що викладена у вищевказаному листі, на нашу думку, є дискусійною, вона ґрунтується на Листі Вищого адміністративного суду України (надалі – ВАСУ) «Щодо однакового застосування адміністративними судами окремих приписів Податкового кодексу України» № 742/11/13-11 від 02.06.2011 р. У вищевказаному листі ВАСУ зазначається: «... будь-які документи (у тому числі договори, накладні, рахунки тощо) мають силу первинних документів лише в разі фактичного здійснення господарської операції. Якщо ж фактичного здійснення господарської операції не було, відповідні документи не можуть вважатися первинними документами для цілей ведення податкового обліку навіть за наявності всіх формальних реквізитів таких документів, що передбачені чинним законодавством.

З урахуванням викладеного для підтвердження даних податкового обліку можуть братися до уваги лише ті первинні документи, які складені в разі фактичного здійснення господарської операції».

У постанові Верховного суду України від 26.01.2016 р. № 2а-15327/12/267021-4781а15, зазначається, що «первинні документи, які стали підставою для формування податкового кредиту та валових витрат, виписані контрагентом, фіктивність господарської діяльності якого встановлена вироком суду, не можуть вважатися належним чином оформленими і підписаними повноважними особами звітними документами, що засвідчують факт придбання товарів, робіт або послуг, а тому віднесення відображених в них сум ПДВ до податкового кредиту є безпідставним». Необхідно зазначити, що термін «валові витрати» перестав існувати з прийняттям ПКУ, а саме з 01.04.2011 р., коли почав діяти його розділ III «Податок на прибуток підприємств» стосовно оподаткування податком на прибуток підприємств, тому його недоцільно застосовувати.

Тобто, постає питання, як встановити факт, що господарська операція з постачання товарів, робіт, послуг відбулася не тільки «на папері»? У листі ВАСУ «Щодо однакового застосування адміністративними судами окремих приписів Податкового кодексу України» № 742/11/13-11 від 02.06.2011 р. наводиться перелік обставин, які повинні встановити суди з метою встановлення факту здійснення господарської операції, формування витрат для цілей визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток або податкового кредиту з податку на додану вартість (табл. 1).

Таблиця 1

Перелік обставин, які повинні встановити суди з метою встановлення факту здійснення господарської операції

№ з/п	Найменування обставини	Характеристика
1	Рух активів у процесі здійснення господарської операції	При цьому дослідженню підлягають усі первинні документи, які належить скласти залежно від певного виду господарської операції: договори, акти виконаних робіт, документи про перевезення, зберігання товарів тощо.

2	Установлення спеціальної податкової правосуб'єктності учасників господарської операції	Зокрема, підлягає встановленню статус постачальника товарів (послуг), придбання яких є підставою для формування податкового кредиту та/або сум бюджетного відшкодування з податку на додану вартість. Особа, що видає податкову накладну, повинна бути зареєстрованою як платник податку на додану вартість на момент вчинення відповідної господарської операції.
3	Установлення зв'язку між фактом придбання товарів (послуг), <i>спорудженням основних фондів</i> , імпортом товарів (послуг), понесенням інших витрат і господарською діяльністю платника податку	При цьому в обов'язковому порядку необхідно досліджувати наявність господарської мети при вчиненні відповідних дій платника податку. Перевірці підлягають доводи податкового органу, що свідчать про відсутність ділової мети у діях платника податку, зокрема у разі подальшого продажу придбаного товару нижче за ціну придбання; придбання товарів (послуг) у посередників за наявності прямих контактів з їх виробниками; придбання послуг, використання яких не може мати позитивного впливу на результати господарської діяльності платника податку тощо. Судам слід урахувувати, що для підтвердження права платника податку на формування витрат та/або податкового кредиту з податку на додану вартість достатньо наявності мети використання товарів та послуг, що ним придбані, незалежно від фактичних результатів такого використання.

Для уникнення спірних питань щодо підтвердження фактів здійснення господарських операцій Міністерству фінансів України рекомендується доповнити Положення № 88 обставинами, які вказують на те, що такі факти були підтверджені для уникнення спорів з Державною фіскальною службою України при проведенні перевірок суб'єктів господарювання, а також при розгляді справ щодо «безтоварних операцій» у суді будь-якої юрисдикції.

УДК 657.21:65.012.32

Бочуля Т.В.,

к.е.н., доцент,

докторант кафедри бухгалтерського обліку,

аудиту та оподаткування

Харківського державного університету харчування та торгівлі

ОБЛІКОВИЙ ВИМІР АКТУАЛІЗАЦІЇ ПРОЦЕСУ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

Зміни є основою життя, без яких неможливо уявити майбутнє. Це