

*Саванчук Т.М., к.е.н., доцент
Галчанська В.О., студентка гр.МгОП-1-19
ДДАЕУ, м. Дніпро*

ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ: СУТНІСТЬ ТА ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ

Забезпечення розвитку економіки сільського господарства, підвищення його конкурентоспроможності є неможливим без впровадження нових підходів і методів організації бухгалтерського та податкового обліку суб'єктів сільського господарства. На сучасному етапі економіки України зроблено багато кроків щодо поліпшення бухгалтерського обліку, щодо розрахунків з бюджетом сільськогосподарських підприємств. Але постійні зміни в законодавстві, складність відображення однієї і тієї ж операції в податковому та бухгалтерському обліку, але в різних аспектах, проблеми в оподаткуванні, зумовлюють актуальність дослідження цієї теми.

Створена система податкового обліку в Україні дозволяє підприємствам здійснювати розрахунки з бюджетом. Правильне та достовірне відображення розрахунків за податками, їх своєчасний контроль є запорукою фінансової стабільності підприємства.

Розрахунки за податками повинні забезпечувати достовірність та обґрунтованість методики розрахунку бази оподаткування, визначення податкового зобов'язання та складання фінансової звітності.

Більшість вчених, мають різні наукові погляди щодо сутності та обліку податку на додану вартість. Так, на думку таких вчених, як М. Бондарь та Н. Лисенко - податок на додану вартість є загальнодержавним непрямим податком на споживну вартість, що справляється з юридичних та фізичних осіб і є основним джерелом наповнення Державного бюджету України [1].

Семененко Т.М. відзначає, що податок на додану вартість – це

непрямий податок, який є частиною новоствореної вартості товарів (робіт, послуг), яка формується на кожному етапі виробництва, обігу та включається до ціни товару і сплачується кінцевим споживачем. ПДВ є податком на внутрішнє споживання продукції, фактично, надбавкою до ціни товарів (робіт, послуг), які споживаються на митній території України [2].

Такої ж думки притримується Оксенюк О.І. і визначає ПДВ, як податок на споживання, який стягується із доданої вартості, що створюється на кожному етапі виробництва, сплачується кінцевим споживачем та вноситься до бюджету продавцем, за винятком випадків здійснення операцій за участі нерезидентів [3].

Автори Бурковська А.В. та Ходикіна А.А. податок на додану вартість трактують як непрямий податок, який стягується до бюджету у вигляді надбавки до ціни продукції (робіт або послуг) і сплачується споживачами [4].

За твердженнями Світового О.М., сутність податку на додану вартість зводиться до сплати цього податку продавцем товарів, робіт, послуг з тієї вартості, що додається до вартості придбаних матеріалів та послуг. Податок на додану вартість – це непрямий податок на додану вартість, який додається до ціни товару та сплачується кінцевим споживачем, який сплачує цей податок до Державного бюджету, продавцю товару. Тобто, проміжний споживач товару на кожному етапі виробництва чи переробки відповідної продукції до моменту його придбання кінцевим споживачем оплачує попередньому продавцю відповідну суму з доданої вартості, яку цей продавець перераховує державі як податок на додану вартість. Іншими словами, кінцевий споживач, оплачуючи товар, сплачує усю суму податку на додану вартість, що сплачувалася продавцями до Державного бюджету протягом усього ланцюга просування товару [5].

Проблеми, які виникають при нарахуванні, сплаті податку на додану вартість зацікавлюють вітчизняних та зарубіжних вчених. Як, стверджує О. Юрченко: “найбільш проблемним та об’ємним податком, щодо сплати до бюджету є податок на додану вартість. Це пов’язано, перш за все, із

методикою його нарахування і сплати, яка дозволяє державі з одного боку наповнювати дохідну частину свого бюджету, але водночас мати корупційну складову в частині бюджетної заборгованості перед платниками податку, ухилення останніх від сплати, у тому числі за рахунок неузгодженості нормативно-правових актів, роз'яснень контролюючих та судових органів, численних змін та непослідовної податкової політики держави в частині адміністрування ПДВ і недосконалого податкового обліку платників податку”[6].

При цьому, Сидоренко Р.В. стверджує: “податок на додану вартість є одним з найбільш прогресивних непрямих податків, який в умовах ринкової економіки є найбільш ефективним. Він є економічно нейтральним, оскільки податок стягується за однаковою ставкою практично зі всієї споживчої бази”[7].

Процес реформування бухгалтерського обліку є об’єктивно необхідним, оскільки наявні певні розбіжності між бухгалтерським обліком і формуванням даних для податкової звітності. Обидва процеси ґрунтуються на однакових первинних документах, фіксують ті ж самі факти господарської діяльності підприємств. Але, на жаль, мета їх різна, і в них використовуються неоднакові методи оцінки доходів та витрат, активів та зобов’язань .

Дугар Т.Є. також підтверджує, що ПДВ – це непрямий податок з доданої вартості, яка створюється на всіх стадіях виробництва й обігу, що включається у вигляді надбавки в ціну товару, робіт та послуг і цілком оплачується кінцевим споживачем товарів, робіт, послуг [8].

Лесько М.В. дає визначення ПДВ як фіскального податку, який стягується на стадії виробництва і руху товарів із суми доданої вартості незалежно від фінансових результатів господарської діяльності [9].

Розглядаючи облік ведення податку на додану вартість Семенко Т.М. висловлює таку позицію: “Розглядаючи методику обліку та звітності з ПДВ необхідно зазначити, що відповідно до чинного податкового законодавства України, в обліку та звітності з ПДВ вибраний найскладніший підхід щодо

обліку податкових зобов'язань та податкового кредиту з ПДВ. Він полягає у поєднанні системного бухгалтерського обліку та несистемного податкового обліку шляхом визнання доходів одночасно двома способами (за першою з подій). Таким же вагомими є твердження Мараховської Т.М., яка зазначає, що серед цілей підвищення фіскальної ефективності ПДВ є гармонізація податкового та бухгалтерського обліку. Таким чином, як стверджують Гуцаленко Л.В. та Здирко Н.Г., недосконалість системи обліку спричиняє існування фактів безгосподарності та зловживань” [10,11,12].

З точки зору бухгалтерського обліку слушною є думка Власової О.Є.: податок на додану вартість – це складний податок, який передбачає існування податкових зобов'язань щодо ПДВ і сум, що підлягають сплаті податку до бюджету, що передбачено в системі податкового обліку з ПДВ [13]

Податок на додану вартість сплачується як юридичними так і фізичними особами. Таким чином, суб'єкти господарювання, які зареєстровані як платник податку, сплачують його кожного місяця. Звітним податковим документом, для подачі до контролюючого органу з податку на додану вартість є податкова декларація, яка подається за звітний місяць до 20 числа наступного місяця. Обчислення суми податку здійснюється платником самостійно на основі бухгалтерського обліку та обліку розрахунків за податками.

Найпоширенішою програмою, що відображає облік податку на додану вартість є М.Е.Дос. Ця програма призначена для електронного документообігу податкових документів, як звітів так і первинних податкових документів: податкових накладних. До найпоширеніших програм, щодо відображення обліку податку на додану вартість також належать: 1С Підприємство 8, Парус- Підприємство 8, IS Pro, ДЕБЕТ Плюс, Master: Бухгалтерія, Афіна Бухгалтерія.

В той же час, облік ПДВ в системі електронного адміністрування ведеться в кабінеті платника податку. В даному кабінеті, можна знайти всю

інформацію про контрагента, дані про платників ПДВ, єдиного податку, земельного податку, екологічного податку, податкові реєстри, інформацію про заборгованість, суми бюджетного відшкодування, дані про взяття на облік платників податків. Щодо обліку ПДВ в розділі ЄРПН є дані про отримані і видані податкові накладні, в яких відображається та ж сама інформація що і в М.Е.Дос.

Електронний кабінет платника податку на додану вартість – це персональне автоматизоване робоче місце платника податку, доступ до якого він може отримати, з будь-якого пристрою, який має доступ до інтернету, шляхом автентифікації з використанням електронного цифрового підпису та авторизації такого платника.

Електронний кабінет є абсолютно безкоштовним сервісом та працює цілодобово в режимі реального часу і є загальнодоступним для всіх користувачів. Електронний кабінет включає дві функціональні частини: відкрита (загальнодоступна) і приватна (особистий кабінет). У відкритій частині можна працювати без ідентифікації користувача. Користувач має змогу ознайомлюватись з останніми новинами ДФС, дізнаватись про нововведення та доопрацювання кабінету. Також платники мають змогу отримати інформацію про граничні терміни сплати та подання податкової звітності, дізнатися контакти й адреси центрів обслуговування платників, переглянути та роздрукувати бланки податкової звітності, в режимі реального часу отримати інформацію з понад 10 реєстрів ДФС [14].

Щоб скористатися приватною частиною платнику необхідно мати електронний цифровий підпис, який він може отримати в акредитованому центрі сертифікації ключів. Платник податку в особистому кабінеті може переглянути особисту інформацію – реєстраційні та ідентифікаційні дані, дані податкового обліку та реєстрів, дані щодо розрахунків з бюджетом за останні два роки. При цьому платники мають можливість переглянути всю подану звітність незалежно від способу подання.

Зауважимо, що фізичні особи (громадяни), суб'єкти спрощеної системи

оподаткування, платники податку на додану вартість та інші платники в Електронному кабінеті також мають можливість створити та надіслати звітність в електронному вигляді, заяву для реєстрації платником окремого податку, надіслати запит та отримати витяг з реєстру або витяг з відповідної системи, до якої створюється запит.

В електронному кабінеті надається можливість електронного листування з контролюючими органами. Для цього обирається податкова інспекція чи митниця, до якої буде надсилатися відповідний лист, зазначається вид листа, завантажується та надсилається.

Для фізичних осіб в Електронному кабінеті є можливість створення запиту щодо отримання відомостей про суми отриманих доходів та утриманих податків, що досить важливо в період призначення житлових субсидій та подання електронних декларацій [15].

Всі податкові накладні, що зареєстровані в Електронному реєстрі податкових накладних та відображаються в електронному кабінеті платника заповнюються державною мовою та включають такі обов'язкові реквізити: порядковий номер податкової накладної, дата виписування податкової накладної, повна або скорочена назва, зазначена у статутних документах юридичної особи, або прізвище, ім'я та по батькові фізичної особи, зареєстрованої як платник податку на додану вартість, - продавець товарів/послуг та повна або скорочена назва, зазначена у статутних документах юридичної особи, або прізвище, ім'я та по батькові фізичної особи, зареєстрованої як платник податку на додану вартість, — покупець (отримувача) товарів/послуг, податковий номер платника податку, місцезнаходження юридичної особи — продавця або податкова адреса фізичної особи — продавця, зареєстрованої як платник податку, опис (номенклатура) товарів/послуг та їх кількість, обсяг, ціна постачання без урахування податку, ставка податку та відповідна сума податку в цифровому значенні; загальна сума коштів, що підлягають сплаті з урахуванням податку, вид цивільно-правового договору, код товару згідно з УКТ ЗЕД (для

підакцизних товарів та товарів, ввезених на митну територію України) [16].

Підтвердженням прийняття податкової накладної до ЄРПН продавцю є квитанція № 1 в текстовому форматі в електронному вигляді, а підтвердженням реєстрації в ЄРПН є квитанція № 2.

Отже, в електронному кабінеті платника, облік ПДВ відображається за даними наведеними в таблиці 1.

Таблиця 1

Данні про ПДВ в електронному кабінеті платника податку

Дата реєстрації ПН в ЄРПН	Дата виписки ПН	Реєстраційний номер	Контрагент	ІПН	Загальна сума ПДВ	Сума без ПДВ	ПДВ
Дата, коли податкову накладну було зареєстровано в ЄРПН	Дата, коли була виписана податкова накладна	Номер, який присвоєно при реєстрації	Контрагент, від якого видано чи отримано накладну	Індивідуальний податковий номер контрагента	Сума товарів з урахуванням ПДВ	Сума за вирахуванням ПДВ	Сума ПДВ

Джерело: узагальнено авторами за даними електронного кабінету

Як засвідчує інформація наведена в таблиці 1, дані електронного кабінету платника дозволяють вести облік податкових зобов'язань та податкового кредиту, визначати суму ПДВ до сплати та складати і подавати податкові декларації з ПДВ. В той же час, зазначена інформація не дозволяє зробити висновок про реальність операцій за якими були складені податкові накладні. Такий висновок можна отримати лише на основі первинних документів бухгалтерського обліку, які засвідчують факт здійснення операцій, що дають підставу складати податкові накладні. До таких документів, зокрема, відносяться: виписка з банку, рахунок-акт, видаткова накладна, рахунок – фактура, акт прийому-здачі виконаних робіт, товарно-транспортна накладна та інші.

Облік операцій за даними документами ведеться в програмах бухгалтерського обліку, тоді як сама реєстрація податкових накладних здійснюється в програмах податкового обліку. Отже, можна зробити висновок, що особливістю обліку податку на додану вартість є його подвійне відображення: в системі електронного адміністрування ПДВ та в системі бухгалтерському обліку. При цьому в бухгалтерському обліку, ПДВ відображається за даними наведеними у таблиці 2.

Таблиця 2

Данні про ПДВ, що формуються в системі бухгалтерського обліку підприємства

Первинний документ	Дата виписки	Дата	Сума операції	В т.ч. ПДВ	Контрагент	Кореспондуючий рахунок	
						З д-ту 64 в к-т	З к-ту 64 в д-т
Назва документу, який підтверджує операції з ПДВ (акт, накладна, виписка банку і т.д.)	Дата виписки відповідного документу	Дата виникнення податково зобов'язання чи податково кредиту	Сума з ПДВ	Сума ПДВ	Від кого отримано документ та кому видано	Вказується кореспондуючий рахунок	Вказується кореспондуючий рахунок

Джерело: узагальнено авторами за даними бухгалтерського обліку

Як свідчать дані наведені в таблиці 1 та 2, інформація в електронному кабінеті враховує майже всі аспекти бухгалтерського обліку, але не відображає документ, який підтверджує дійсність здійснення операції за якою була виписана чи отримана податкова накладна.

На нашу думку, оскільки податкова накладна виставляється в день виникнення податкових зобов'язань у продавця та контрагент не завжди вчасно може отримати підтверджуючий документ, на який нараховується таке зобов'язання, то пропонуємо для контролю отриманих та виданих податкових накладних створити реєстр для підтверджуючих документів, та тим самим контролювати оплату товару та реєстрацію документів, які

повинні реєструватись для накладних з 1-15 число складених, до 30 числа кінця місяця та для накладних з 16-30 або 31 число до 15 числа наступного місяця після звітнього. Запропонована форма наведена у таблиці 3.

Таблиця 3

Запропонована форма реєстру звірки даних податкових накладних та підтверджуючих документів

№	Дата оплати	Дата виписки документу (виписки банку, акту прийому-здачі виконаних робіт, видаткової накладної, рахунку-фактури, ТТН)	Контрагент	Підтверджуючий документ	Дата складання виданої чи отриманої ПН	Реєстраційний номер документа	Дата реєстрації ПН в ЄРПН
1	12.10.2020	12.10.2020	ТОВ ВФ Світ	Акт №40560	12.10.2020	3223	15.10.2020
2	14.10.2020	13.10.2020	ТОВ Вікторія	Рахунок №56789	13.10.2020	12/3	15.10.2020
3	23.10.2020	20.10.2020	ТОВ Віктер Плюс	Накладна №4568	20.10.2020	0123	24.10.2020
4	12.11.2020	11.11.2020	СФГ Сигма	Акт №12	11.11.2020	456	13.11.2020

Джерело: розроблено авторами

На нашу думку, даний реєстр, буде корисним для контролю отриманих та виданих податкових накладних та співставлення даних електронного кабінету платника податку з бухгалтерськими даними. Даний документ, допоможе уникати штрафів з боку контролюючих органів, за несвоєчасну реєстрацію податкової накладної.

Отже, облік розрахунків з податку на додану вартість є складним процесом і вимагає постійного вдосконалення як в організаційному, так і в методичному плані. Завдяки використанню нових організаційних методів в

обліку ПДВ, формуванню інформації щодо співставності бухгалтерських даних та даних з електронного кабінету платника можна отримати показники необхідні для аналізу системи управління податковими платежами та податковим середовищем підприємства, а відповідно і підвищити ефективність прийняття управлінських рішень.

Список використаних джерел:

1. Бондарь М. І. Облік і звітність підприємств у системі оподаткування / М. І. Бондарь, Н. М. Лисенко. – Київ: Державна навчально-наукова установа «Академія фінансового управління», 2012. – 584 с.
2. Семенко Т. М. Податок на додану вартість як економічна категорія [Електронний ресурс] / Т. М. Семенко // Ефективна економіка. – 2011. – Режим доступу до ресурсу: <http://www.economy.nayka.com.ua/>.
3. Оксенюк О. І. Фіскальна ефективність податку на додану вартість векономіці України: дис. к.е.н.: 08.00.08 / О. І. Оксенюк. – Львів, 2015. – 231 с.
4. Ходикіна А. А. Актуальні тенденції обліку розрахунків з податку на додану вартість / А. А. Ходикіна, А. В. Бурковська. // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2015. – №8. – С. 1196–1199.
5. Світовий О.М. Економічна сутність та функції податку на додану вартість у зернопродуктовому підкомплексі України / О.М. Світовий // Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету. –2014. –№1(25). –С. 213-216.
6. Юрченко О. Податок на додану вартість: аналіз податкової реформи 2016 року / О. Юрченко // Бухгалтерський облік і аудит. –2015. – №12. –С. 18-25.
7. Сидоренко Р.В. Визначення сутності податку на додану вартість та перспективи його розвитку [Електронний ресурс]/ Р.В. Сидоренко // Економічні науки. Серія «Облік і фінанси». –2014. –Вип. 11 (1). –Ч. 1. – С.234-240. –Режим доступу: <http://nbuv.gov.ua>

8. Дугар Т.Є. Проблема адміністрування податку на додану вартість на сучасному етапі [Електронний ресурс]/ Т.Є. Дугар // Економіка і суспільство. –2016. –Вип. No2. –С. 689-693 –Режим доступу: <http://www.economyandsociety.in.ua>

9. Лесько М.В. ПДВ та його вплив на господарську діяльність суб'єктів підприємництва: автореф. дис.на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.08 «Гроші, фінанси і кредит» / М.В. Лесько. –Київ, 2014. – 21 с.

10. Семенко Т.М. Податок на додану вартість як економічна категорія [Електронний ресурс]/ Т.М. Семенко // Ефективна економіка. – 2011. –No4. –Режим доступу: <http://www.economy.nauka.com.ua>.

11. Мараховська Т.М. Шляхи вдосконалення справляння податку на додану вартість / Т.М. Мараховська // Збірник наукових праць ВНАУ. –2012. –No4 (70). –С. 149-154.

12. Гуцаленко Л.В. Особливості відображення в обліку державної підтримки фермерських господарств / Л.В. Гуцаленко, Н.Г. Здирко // Сталій розвиток економіки. –2013. –No3. –С. 240-245.

13. Власова О.Є. Конспект лекцій з курсу «Податковий облік» / О.Є.Власова// Харк. нац. акад. міськ. госп-ва. –Х. –ХНАМГ, 2010. –218 с.

14. Електронний кабінет [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <https://cabinet.sfs.gov.ua/help/intro.html>.

15. Державна фіскальна служба [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <http://dp.sfs.gov.ua/media-ark/news-ark/print-351433.html>.

16. Правила складання та обов'язкові реквізити [Електронний ресурс] // Вісник офіційно про податки. – 2020. – Режим доступу до ресурсу: <http://www.visnuk.com.ua/uk/publication/100006510-rozdil-1-pravila-skladannya-ta-obovyazkovi-rekviziti>.