

8. Accounting software in Finland. (n.d.). finlandforum.org. Retrieved from <http://www.finlandforum.org/viewtopic.php?t=24133#p218530>
9. Buchführungssoftware – Software für Buchführung. (n.d.). fibunet.de. Retrieved from <https://www.fibunet.de/service/wissenswertes/buchfuehrungssoftware.html>
10. Obhruntuvannia prohramnoho zabezpechennia dlia avtomatyzatsii bukhhalterskoho obliku na pidpriemstvakh [Justification of the software for automation of accounting at the enterprises]. (n.d.). elartu.tntu.edu.ua. Retrieved from http://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/123456789/3359/2/TNTUB_2014v73n1_O_Pavelchak-Danilyuk-Interpreting_209-218.pdf
11. Prorochuk Zh., Zhuravlëva A. (2010) Rol prohramnoho zabezpechennia v upravlinni pidpriemstvom: sovremennye ynformatsyonnye tekhnolohyy [The role of software in the management of the enterprise: modern information technology]. (n.d.). rusnauka.com. Retrieved from http://www.rusnauka.com/4_SWMN_2010/Informatica/58812.doc.htm
12. EDV-technische Konzeption und Umsetzung der Kundenauftragsfertigung mit der Kundenauftragsfertigung mit der Standardsoftware SAP R/3. (n.d.). books.google.com.ua. Retrieved from https://books.google.com.ua/books?id=JRV_AQAAQBAJ&pg=PA35&lpg=PA35&dq=SAP+besonderheiten+des+programms&source=bl&ots=iK_V1M11Nn&sig=TbEhEeNzFAOoFyAUroLkPZT14f4&hl=uk&sa=X&ved=0ahUKEwin9pelrnXAhXHbZoKHRg9CME4ChDoAQgIMAA#v=onepage&q=SAP%20besonderheiten%20des%20programms&f=false
13. H. Saraieva, L. Vlasenko (2014) 1С : Bukhhalteriiia 8.2 : povnyi praktychnyi posibnyk [«1С: Bukhhalteriiia 8.2» : A complete practical guide]
14. Modeliuvannia mekhanizmiv rozvytku informatsiinykh system upravlinnia resursamy pidpriemstva [Modeling of mechanisms of development of information systems of enterprise resource management]. (n.d.). hneu.edu.ua. Retrieved from http://www.hneu.edu.ua/web/public/moved/hneu/NAUKA/Vchenna_rada/2016/Poluektova-N.R.-Dissertacia.pdf

The article acted to the editorial board in 28.03.2018 r.

УДК 657: 336.226

Шот Анна,
кандидат економічних наук, доцент, Львівський національний
університет імені Івана Франка, кафедра обліку і аудиту;
м. Львів; e-mail: platonovaymail@gmail.com

Платонова Юлія,
магістр, Львівський національний університет імені Івана Франка,
кафедра обліку і аудиту;
м. Львів; e-mail: platonovaymail@gmail.com
<https://doi.org/10.29038/2411-4014-2018-02-151-160>

ПРОБЛЕМИ ТА НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКОМ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ НА ПІДПРИЄМСТВАХ УКРАЇНИ

Податок на додану вартість – основний фіскальний інструмент наповнення Державного бюджету України. Від правильності первинного обліку та відображення на рахунках бухгалтерського обліку податкового зобов'язання та податкового кредиту залежать повнота й своєчасність розрахунків підприємства з бюджетом за цим податком.

У статті запропоновано авторський підхід до визначення сутності податку на додану вартість. Відзначено вагомість первинних документів для відображення сум податкового кредиту та зобов'язання, схематично відображено послідовність первинного узагальнення розрахунків за ПДВ.

У результаті дослідження обґрунтовано необхідність пошуку способів удосконалення відображення ПДВ у системі бухгалтерського обліку й запропоновано напрями вдосконалення обліку ПДВ на підприємствах в Україні.

Ключові слова: облік, облікова політика, податкова накладна, податкове зобов'язання, податковий кредит, податок на додану вартість.

Шот Анна,
кандидат экономических наук, доцент,
Львовский национальный университет имени Ивана Франко,
кафедры учета и аудита;
г. Львов; e-mail: platonovaymail@gmail.com

Платонова Юлия,
магистр, Львовский национальный университет
имени Ивана Франко, кафедры учета и аудита;
г. Львов; e-mail: platonovaymail@gmail.com

ПРОБЛЕМЫ И НАПРАВЛЕНИЯ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ УЧЕТА РАСЧЕТОВ ПО НАЛОГУ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ УКРАИНЫ

Налог на добавленную стоимость является основным фискальным инструментом наполнения Государственного бюджета Украины. От правильности первичного учета и отражения на счетах бухгалтерского учета налогового обязательства и налогового кредита зависят полнота и своевременность расчетов предприятия с бюджетом по данному налогу. В статье предлагается авторский подход к определению сущности налога на добавленную стоимость. Определяются значения первичных документов для отражения сумм налогового кредита и обязательства, схематично отражаемая последовательность первичного обобщения расчетов по НДС.

В результате исследования обоснована необходимость поиска путей совершенствования отражения НДС в системе бухгалтерского учета и предложены направления совершенствования учета НДС на предприятиях в Украине.

Ключевые слова: учет, учетная политика, налоговая накладная, налоговое обязательство, налоговый кредит, налог на добавленную стоимость.

Shot Anna,
PhD in Economics, Ivan Franko National University of Lviv,
Department of Accounting and Auditing;
Lviv; e-mail: platonovaymail@gmail.com

Platonova Yuliya,
Master, Ivan Franko National University of Lviv;
Lviv; e-mail: platonovaymail@gmail.com

PROBLEMS AND DIRECTIONS FOR IMPROVEMENT OF CALCULATION ACCOUNTS AT THE TAX ON ADDED COSTS ON ENTERPRISES OF UKRAINE

The value added tax is the main fiscal tool for filling the State budget of Ukraine. The correctness of primary accounting and reflection in the accounts of such components as the VAT tax liability and tax credit depends on completeness and timeliness of calculations of the enterprise with the budget for this tax. In accordance with this relevance determination problem of accounting for the settlement of businesses for VAT and identify possible directions of its improvement in the context of recent changes and additions to the current legislation.

On the basis of generalization of the approaches of leading scientists and to the requirements of the Tax code of Ukraine in the article the author's approach to definition of the essence of the value-added tax on the basis of which VAT is an indirect state tax, which is a component of the price of goods, works and services, including tax obligations and the tax credit for the supply of goods (works/services) as well as obligations of a business entity (legal entity or natural person-entrepreneur) to carry out its payment in the budget.

This article also examines the list and identifies the role of primary documents for the reflection amounts of the tax credit and tax obligations, and also schematically shows the sequence of the primary generalizations of VAT settlements.

It is proved that the existence of problems account for the reflection and support of settlements with the budget on VAT, different methods of calculating VAT for the purposes of accounting and taxation and frequent changes in tax and accounting legislation, there is a need to identify ways of improving the reflection of the VAT in the accounting system.

The study proposed the directions of improvement of VAT on enterprises in Ukraine, in particular the VAT using the «accrual» basis, simplifying the recording restrictions on sub-accounts 643 and 644, the introduction to the Order

on accounting policies such a clause in part of any taxes as, for example, «Organization of accounting of tax payments» and the like.

Key words: accounting, accounting policy, tax bill, tax liability, tax credit, value added tax.

Постановка проблеми. Для України потужним фіскальним інструментом під час наповнення Державного бюджету є податок на додану вартість. Від правильності відображення в обліку сум податкового зобов'язання й податкового кредиту залежать повнота, своєчасність розрахунків із бюджетом за цим податком, а також уникнення застосування до підприємств штрафних санкцій контролюючими органами.

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

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вивчення проблем методики нарахування податку на додану вартість, облікового відображення розрахунків із бюджетом за цим податком та визначення перспектив його вдосконалення розкрито в працях відомих вітчизняних і зарубіжних фахівців М. Бондаря [1], А. Ходикіної [2], Ф. Бутинця, О. Власової [3], Р. Грачової, О. Дугара [4], О. Коблянської, О. Коцан [5], Н. Лисенко [1], Л. Ловінської [1], А. Мазаракі, Б. Маслова, Г. Нашкерської, О. Оксенюк [6], М. Пархоменка, О. Подолянчук [7], Т. Реви, Н. Ривак, О. Світового [8], Р. Сидоренка [9], Н. Ткаченко, П. Хомина, А. Чирви [10], М. Чумаченка, В. Шевчука та ін.

Не применшуючи цінності одержаних результатів досліджень цих науковців, а також ураховуючи постійні зміни законодавства щодо нарахування й сплати податку на додану вартість, зауважуємо потребу подальшого дослідження та вдосконалення певних теоретико-практичних аспектів розрахунків вітчизняних підприємств за цим податком.

Мета й завдання статті. **Мета дослідження** – визначення проблем обліку розрахунків підприємств в Україні за податком на додану вартість й установлення можливих напрямів його вдосконалення в контексті останніх змін та доповнень до чинного законодавства.

Виклад основного матеріалу. Податок на додану вартість (далі – ПДВ) – один з основних загальнодержавних непрямих податків (табл. 1), що забезпечує стабільність надходження грошових коштів до Державного бюджету України, стягується у вигляді надбавки до ціни продукції (робіт/послуг) і сплачується споживачами, але його облік і перерахування до Державного бюджету здійснює продавець.

Як бачимо з табл. 1, ПДВ є найбільш бюджетоутворювальним податком, питома вага його надходжень до Державного бюджету протягом 2014–2017 рр. перебуває в межах 44–50 %.

Дослідження наукових підходів до розкриття сутності ПДВ таких науковців, як М. Бондар, Н. Лисенко і Л. Ловінська, [1], О. Власова [3], Т. Дугар [4], О. Оксенюка [6], Т. Семененко [11], Р. Сидоренко [9], О. Світовий [8], А. Чирва [10], і норм Податкового кодексу України [11] дало можливість зробити відповідне узагальнення й сформулювати власний підхід до визначення цього податку: податок на додану вартість – це непрямий загальнодержавний податок, що є складовою частиною ціни товарів, робіт і послуг, уключає податкові зобов'язання й податковий кредит щодо постачання товарів (робіт/послуг), а також зобов'язання суб'єкта господарювання (юридичної особи чи фізичної особи-підприємця) здійснити його сплату до бюджету.

Показник доданої вартості визначаємо як різницю між вартістю реалізованої продукції й витратами на її виробництво та реалізацію, між загальною сумою продажу й загальною сумою закупівель від усіх інших суб'єктів господарювання.

На сьогодні основними законодавчими та нормативно-правовими актами, які регулюють питання нарахування й сплати податку на додану вартість, його облікового відображення, є Податковий кодекс України (далі – ПКУ) [12], Інструкція з бухгалтерського обліку податку на додану вартість [13], Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств й організацій [14].

Динаміка податкових надходжень до Державного бюджету України в розрізі основних бюджетоутворювальних податків за 2014–2017 рр.*

Рік	Одиниця виміру	Податкові надходження, усього	ПДВ	Податок на прибуток	Акцизний податок	Ввізне мито	Інші
2014	млн грн	280 180	139 025	39 942	44 941	12 389	43 883
	%	100	49,62	14,26	16,04	4,42	15,66
2015	млн грн	409 418	178 453	34 776	63 111	39 881	93 198
	%	100	43,59	8,49	15,42	9,74	22,76
2016	млн грн	503 879	235 506	54 344	90 122	20 001	103 905
	%	100	46,74	10,78	17,89	3,97	20,62
31.10. 2017	млн грн	631 328	302 866 ¹	67 120	113 336	23 062	124 944
	%	100	47,97	10,64	17,95	3,65	19,79

¹ – Без урахування відшкодування ПДВ.

* Джерело. Складено автором на основі [17].

На підприємствах в Україні особливе місце відводять саме визначенню розмірів податкового кредиту та податкового зобов'язання, а також обліку розрахунків із бюджетом за податком на додану вартість, який залежить насамперед від форми обліку й організації роботи бухгалтерії підприємства.

Як свідчить практика вітчизняних підприємств, для бухгалтера основна проблема податку на додану вартість полягає в його обліковому відображенні в системі рахунків. Так, розглядаючи методику обліку та звітності з ПДВ, потрібно зазначити, що, відповідно до чинного податкового законодавства України, в обліку й звітності з ПДВ обрано найскладніший підхід щодо обліку податкових зобов'язань та податкового кредиту з ПДВ. Він полягає в поєднанні системного бухгалтерського обліку та несистемного податкового обліку за допомогою визначення доходів одночасно двома способами (за першою з подій) [11].

Водночас недосконалість системи обліку розрахунків із бюджетом за ПДВ призводить до існування фактів зловживань із боку як підприємств, так і фіскальних органів.

Така ситуація зумовлює необхідність пошуку реальних і дієвих способів удосконалення обліку ПДВ у контексті методик розрахунків ПДВ, його первинного та аналітичного обліку.

Відповідно до норм ПКУ для цілей оподаткування платники податків зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних із визначенням об'єктів оподаткування та податкових зобов'язань, на підставі первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків та зборів, ведення яких передбачено законодавством [12].

Первинним документом і підставою для нарахування податкових зобов'язань із ПДВ у зв'язку з постачанням (продажем) товарів (робіт/послуг) у продавця-платника ПДВ й одночасно – документальним доказом права на віднесення до податкового кредиту витрат зі сплати ПДВ при придбанні товарів у покупця – платника податку є податкова накладна. Для її заповнення на підприємстві мають бути наявні «товарні» або інші документи, що підтверджують факти проведення підприємством господарських операцій із постачання товарів (послуг), зокрема це рахунки й рахунки-фактури, накладні та товарно-транспортні накладні, акти виконаних робіт тощо.

Право на складання податкових накладних мають право суб'єкти підприємницької діяльності, зареєстровані як платники податку на додану вартість. Податкова накладна складається на кожне повне або часткове постачання товарів (послуг), а також на суму коштів, що надійшли на поточний рахунок підприємства як попередня оплата (аванс) [11].

Інформація із зареєстрованих податкових накладних у єдиному реєстрі переноситься до Податкової декларації з ПДВ та забезпечує право платнику податку на податковий кредит і відображення податкового зобов'язання [7]. Водночас існують випадки, у яких платники податку мають право включати суму ПДВ до податкового кредиту без отримання податкової накладної, але за наявності документів, які її замінюють (табл. 2).

Усі згадані вище документи обов'язково повинні містити загальну суму вартості отриманих товарів (робіт/послуг), суму ПДВ і податковий номер продавця.

У процесі детального вивчення питань первинного обліку розрахунків із бюджетом за ПДВ можемо запропонувати відповідну схему документального відображення й послідовність розрахунків за ПДВ (рис. 1).

Дані первинного обліку є основою для відображення на рахунках обліку сум податкового кредиту та податкового зобов'язання з ПДВ.

Таблиця 2

Первинні документи, які є підставою для відображення суми податкового кредиту без податкової накладної *

Форма документа	Реквізити	Гранична сума постачання
Транспортний квиток	Загальна сума платежу, сума ПДВ, податковий номер продавця (крім тих, форма яких установлена міжнародними стандартами)	Без обмежень
Готельний рахунок	Загальна сума платежу, сума ПДВ, податковий номер продавця	Без обмежень
Рахунок, який виставляється платнику ПДВ за послуги зв'язку	Загальна сума платежу, сума ПДВ, податковий номер продавця	Без обмежень
Рахунок за послуги, вартість яких визначається за показниками приладів обліку	Загальна сума платежу, сума ПДВ, податковий номер продавця	Без обмежень
Касовий чек	Загальна сума коштів, що підлягає сплаті покупцем з урахуванням податку, сума ПДВ, що сплачується в складі загальної суми (із визначенням фіскального номера та податкового номера постачальника)	200 грн (без урахування ПДВ) за день

* Джерело. *Доповнено й складено автором на підставі [12].*

Так, Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку [14] для узагальнення інформації про розрахунки підприємства за всіма видами платежів до бюджету передбачено синтетичний рахунок 64 «Розрахунки за податками й платежами», який має субрахунок 641 «Розрахунки за податками». Для обліку ПДВ до субрахунку 641 відкривається окремий аналітичний рахунок 6412 «Розрахунки за податком на додану вартість».

На цьому рахунку визначається сума ПДВ, що підлягає сплаті до бюджету як різниця між його дебетовим і кредитовим оборотом, за винятком суми ПДВ (відображеної за дебетом) щодо сплати податку за попередній звітний період. Виникнення податкових зобов'язань із ПДВ відображено за кредитом субрахунку 641, а сума податкового кредиту з ПДВ і суми ПДВ, сплачені до бюджету, – за дебетом субрахунку 641 [14].

Водночас для обліку податкових зобов'язань і податкового кредиту з ПДВ Інструкцією передбачено такі субрахунки: 643 – «Податкові зобов'язання» і 644 – «Податковий кредит», – які є транзитними й використовуються підприємствами для коригування податкових зобов'язань і податкового кредиту у випадку авансових платежів, тобто з метою відображення правила «першої події».

Погоджуючись із думкою А. В. Бурковської, вважаємо, що назви субрахунків 643 і 644 невідлі та не відповідають своєму економічному змісту й не дають чіткого уявлення про те, що саме на них обліковується.

Варто звернути увагу, що дебетове сальдо субрахунків 643 «Податкові зобов'язання», 644 «Податковий кредит» відображається в статті «Інші оборотні активи» II розділу активу Балансу (Звіту про фінансовий стан), а кредитове сальдо зазначених субрахунків – «Інші поточні зобов'язання» III розділу пасиву цього звіту. За такого підходу статті в частині відображених у них залишків за субрахунками 643 «Податкові зобов'язання» й 644 «Податковий кредит» відповідають лише критерію достовірного визначення оцінки їх сум. При цьому ні вибуття, ні надходження майбутніх економічних вигод за ними не прогнозується. Зазначене призводить до відображення в Балансі таких статей, значення яких певним чином не узгоджується з вимогами, тобто критеріями щодо їх відображення у фінансовій звітності [5].

Первинне узагальнення операцій із постачання

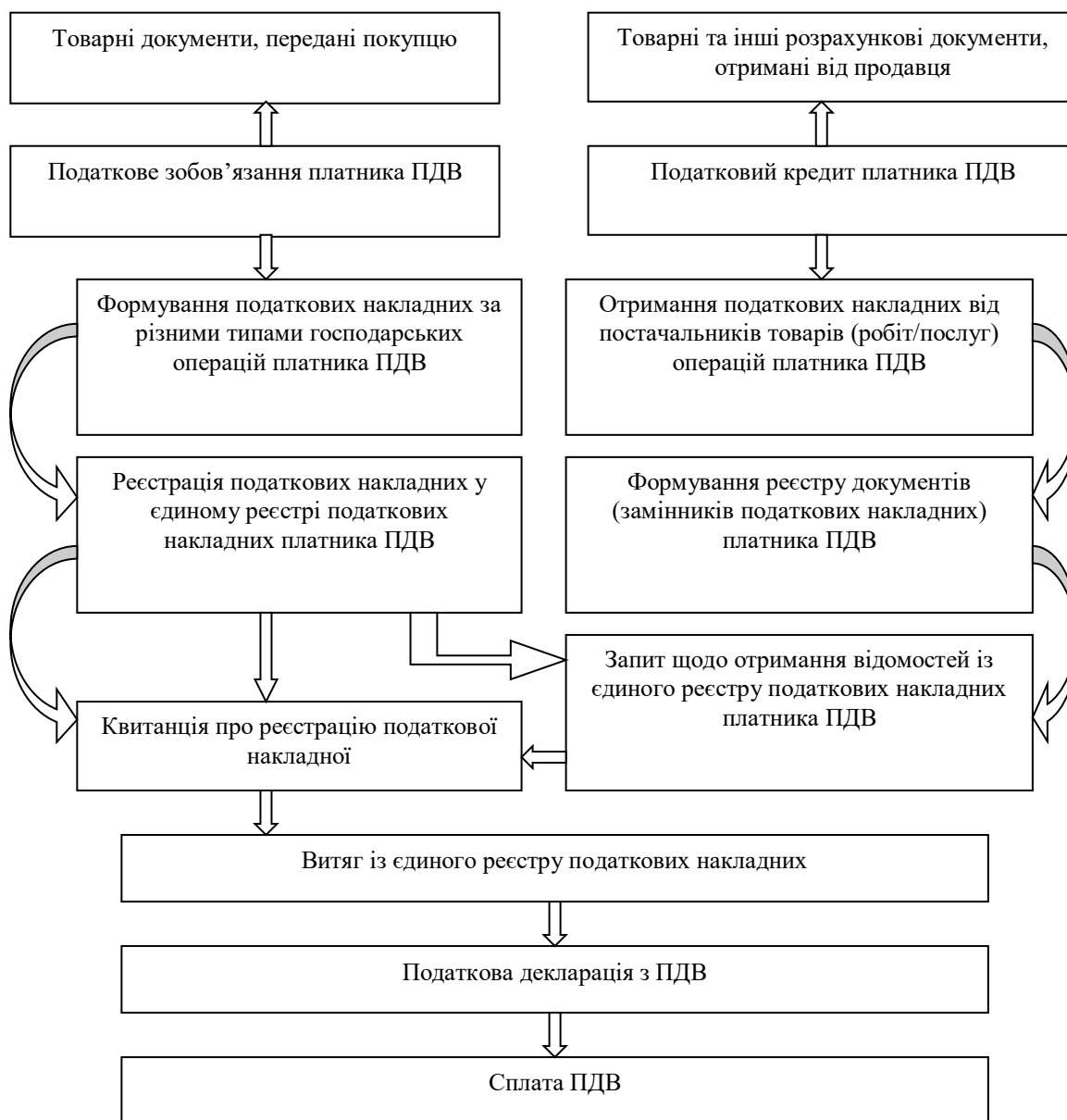


Рис. 1. Послідовність первинного узагальнення розрахунків за ПДВ

Джерело: Доповнено й складено на підставі [7].

Це засвідчує неефективність застосування методу «першої події», оскільки під час здійснення передоплати постачальнику за готову продукцію (товари, роботи й послуги) сума податкового кредиту відображається бухгалтерським проведенням за дебетом аналітичного субрахунку 6412 «Розрахунки за податком на додану вартість» і кредитом субрахунку 644 «Податковий кредит». Під час одержання товарно-матеріальних цінностей у рахунок попередньої оплати кредиторська заборгованість перед постачальниками не виникатиме, а відтак використання бухгалтерського проведення за дебетом субрахунку 644 «Податковий кредит» і кредитом субрахунку 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками» є недоречним.

На нашу думку, більш обґрунтованим та доречним буде нарахування ПДВ із застосуванням методу «нарахування», за яким датою виникнення податкових зобов'язань і податкового кредиту за ПДВ є дата фактичного відвантаження або отримання товарно-матеріальних цінностей, а операції з отримання або видачі авансу не призводять до виникнення податкового зобов'язання й податкового кредиту за ПДВ відповідно.

Також доцільним буде й спрощення обмеження записів на субрахунках 643 та 644, що пов'язані з виданими й отриманими авансами, нарахованими податковими зобов'язаннями та податковим кредитом із ПДВ лише від сум передоплати товарів, котрі не були відвантажені та отримані станом на кінець місяця. Це дасть змогу виключити із субрахунків 643 та 644 численні записи, пов'язані з обліком кожної часткової передоплати протягом звітного місяця. Спрощення такого обліку не вимагає ведення жодних додаткових облікових реєстрів [2].

В останні роки для податкового законодавства стали властиві часті зміни, що впливають на організацію первинного обліку розрахунків за ПДВ, тим самим ускладнюючи облік розрахунків перед бюджетом за ПДВ у системі рахунків.

У сучасних умовах виконання підприємницької діяльності дані бухгалтерського обліку повинні в повному обсязі використовуватися під час складання податкової звітності, задовольняти інформаційні потреби фіскальних органів щодо нарахування й своєчасності сплати податків та зборів, у т. ч. й ПДВ.

Однак на сьогодні недоліком облікового відображення ПДВ є те, що в бухгалтерському обліку доходи та витрати відображаються на основі принципу нарахування за відвантажену продукцію, виконання робіт, надання послуг, а в податковій звітності діє правило «першої події». Тобто, на відміну від податкової звітності, у бухгалтерському обліку отримані аванси (передоплати) не визнаються доходом, а відображаються в складі зобов'язань.

Ми вважаємо, що для ведення обліку ПДВ раціональніше застосовувати метод «нарахувань», який полягає в тому, що моментом визнання податкового кредиту та податкових зобов'язань є дата фактичної реалізації (отримання) товарно-матеріальних цінностей. При цьому потрібно внести відповідні зміни до ПКУ для скасування застосування в обліку методу «першої події» при нарахуванні ПДВ.

Такий підхід для вітчизняних підприємств забезпечить:

- спрощення та оптимізацію роботи працівників бухгалтерії з питань обліку ПДВ;
- уніфікацію первинних документів бухгалтерського й податкового обліку;
- спрощення форми та порядку складання податкової декларації з ПДВ;
- достовірне відображення інформації про розрахунки підприємств із бюджетом за ПДВ на рахунках бухгалтерського обліку;
- відповідність статей фінансової звітності критеріям щодо їх визнання.

Із метою ефективної організації обліку ПДВ на кожному підприємстві під час розробки Наказу про облікову політику потрібне введення окремого пункту, такого як, наприклад, «Організація обліку податкових платежів», що повинно відповідати нормам чинного законодавства й висвітлювати ті моменти, які відсутні в ПКУ.

Уведення відповідних доповнень (змін) до Наказу про облікову політику вимагає чіткого визначення посадових обов'язків працівників бухгалтерії з питань ведення обліку податкових платежів, у т. ч. розрахунків із ПДВ, а також розробки структурно-логічної схеми методики його визначення, як можливого варіанта додатка до Наказу про облікову політику (табл. 3).

Кожен з етапів запропонованої схеми обов'язково повинен ураховувати вимоги норм чинного законодавства, зокрема ст. 181 ПКУ [12], Наказ МФУ «Про затвердження форми податкової накладної та Порядку заповнення податкової накладної» [15], Наказ МФУ «Про затвердження форм та Порядку заповнення подання податкової звітності з податку на додану вартість» [16].

Висновки. Для підприємств в Україні важливе місце займають повнота нарахування й своєчасність розрахунків підприємств із бюджетом за ПДВ, що залежить, передусім, від наявності та правильності заповнення всіх первинних документів, які є підставою для відображення в податковій накладній податкового кредиту та податкового зобов'язання, а також рівня облікового-аналітичного забезпечення цього податку.

Наявність проблем облікового відображення й забезпечення розрахунків із бюджетом за ПДВ, різні методи обчислення ПДВ для цілей бухгалтерського та податкового обліку, часті зміни податкового й облікового законодавства визначають необхідність пошуку способів удосконалення цієї досить складної та неоднозначної ділянки роботи облікового персоналу.

Структурно-логічна схема методики визначення податку на додану вартість*

№ з/п	Етап визначення	Посада виконавця	Терміни виконання
I	Реєстрація платником ПДВ (для новостворених підприємств)	Керівник, головний бухгалтер	Одноразово
II	Реєстрація податкових накладних у єдиному реєстрі податкових накладних	Бухгалтер з обліку податкових платежів	Щоденно
III	Обчислення суми ПДВ згідно з вибраним методом (прямий адитивний, непрямий адитивний, прямого вирахування, непрямого вирахування) та із застосуванням відповідної ставки	Бухгалтер з обліку податкових платежів	Щомісяця
IV	Відображення результатів розрахунків на рахунках бухгалтерського обліку	Бухгалтер з обліку податкових платежів	Щоденно
V	Заповнення податкової декларації з податку на додану вартість	Бухгалтер з обліку податкових платежів, головний бухгалтер	Щомісяця (щоквартально)
VI	Сплата визначеної суми ПДВ до бюджету	Бухгалтер з обліку податкових платежів, головний бухгалтер	Щомісяця

*Джерело. Доопрацьовано й складено на підставі [10].

Результати проведеного дослідження дають підстави зробити висновки про те, що доцільним є узгодження субрахунків 643 «Податкові зобов'язання» і 644 «Податковий кредит» із їх економічною сутністю та теорією бухгалтерського обліку; спрощення й документальне забезпечення визнання податкового кредиту та податкового зобов'язання; унесення до Наказу про облікову політику окремого пункту й відповідного додатка до нього з питань розрахунку ПДВ; унесення зміни до ПКУ щодо скасування методу «першої події» на користь переходу до повного застосування норм бухгалтерського законодавства тощо. Завдяки цьому на вітчизняних підприємствах будуть створені необхідні передумови для чіткої регламентації обліково-аналітичного забезпечення розрахунків підприємств із бюджетом за ПДВ.

Перспективами подальших досліджень є комплексний аналіз досвіду зарубіжних країн щодо порядку адміністрування та обліку податку на додану вартість і визначення доцільності й можливості його застосування в Україні.

Джерела та література

- Облік і звітність підприємств у системі оподаткування: навч. посіб./М. І. Бондар, Л. Г. Ловінська, Н. М. Лисенко та ін.; за заг. ред. М. І. Бондаря та Н. М. Лисенко. 2-ге вид., переробл. і доповн. Київ: ДННУ «Акад. фін. управління», 2014. 585 с. URL: http://afu.minfin.gov.ua/getfile.php?page_id=158&num=12&PHPSESSID=610cba7e1a0ebbd7bcb081e07f6a1d3.
- Ходикіна А. А., Бурковська А. В. Актуальні тенденції обліку розрахунків з податку на додану вартість. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. Вип. 8. С. 1196–1199.
- Власова О. Є. Конспект лекцій з курсу «Податковий облік» / Харк. нац. акад. міськ. госп-ва. Харків: ХНАМГ, 2010. 218 с.
- Дугар Т. Є. Проблема адміністрування податку на додану вартість на сучасному етапі. *Економіка і суспільство*. 2016. Вип. № 2. С. 689–693.
- Коцан О. П. Порядок удосконалення облікового відображення розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість. *Науково-інформаційний вісник «Економіка»*. 2014. № 9. С. 263–270.
- Оксенюк О. І. Фіскальна ефективність податку на додану вартість в економіці України: дис. ... канд. екон. наук: 08.00.08. Львів, 2015. 231 с.
- Подольчук О. А. Податок на додану вартість: сутність та стан первинного обліку. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2017. № 1. С. 81–102.
- Світовий О. М. Економічна сутність та функції податку на додану вартість у зернопродуктовому підкомплексі України. *Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету*. 2014. № 1(25). С. 213–216.
- Сидоренко Р. В. Визначення сутності податку на додану вартість та перспективи його розвитку. *Економічні науки. Серія «Облік і фінанси»*. 2014. Вип. 11 (1). Ч. 1. С. 234–240.

10. Чирва А. А. Удосконалення облікової політики підприємства в частині обліку ПДВ. *Облік і фінанси*. 2015. № 4 (70). С. 67–71.
11. Семенко Т. М. Податковий і фінансовий облік ПДВ згідно Податкового кодексу України. *Облік і фінанси АПК*. 2011. № 2. С. 52–57.
12. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
13. Інструкція з бухгалтерського обліку податку на додану вартість: затверджена Наказом Міністерства фінансів України від 01.07.1997 р. № 141. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0284-97>.
14. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств і організацій: затверджена наказом МФУ від 30.11.1999 р. № 291. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.
15. Наказ МФУ «Про затвердження форми податкової накладної та Порядку заповнення податкової накладної» від 22.09.2014 р. № 957. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1235-14>.
16. Наказ МФУ «Про затвердження форм та Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість» від 28.01.2016 р. № 21. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0159-16>.
17. CASE Україна. Бюджет. Доходи. URL: <http://cost.ua/budget/revenue/#1>

References

1. Bondar, M. I., Lovinska, L. G., Lysenko, N. M. & in. (2014). *Oblik i zvitnist u systemi opodatkovannya* [Accounting and reporting of enterprises in the taxation system]. K. : DNUU «*akad. fin. upravlinnya*». Retrieved from http://afu.minfin.gov.ua/getfile.php?page_id=158&num=12&PHPSESSID=610cba7e1a0ebbd7bcb081e07f6a1d3 [in Ukrainian].
2. Khodykina, A. A., & Burkovska, A. V. (2015). Aktualni tendencii obliku rozrakhunkiv z podatku na dodanu vartist [Current trends accounting of settlements with VAT]. *Globalni ta nacionalni problemy ekonomiky – Global and national problems of the economy*, 8, 1196–1199 [in Ukrainian].
3. Vlasova, O. E. (2010). *Konspekt lekcij z kursu «Podatkovyj odlik»* [Summary of lectures on the course «Tax Accounting»]. Kh. : KhNAMG (Khark. nac. acad. misk. gosp-va) [in Ukrainian].
4. Dugar, T. E. (2016). Problema administruvannya podatku na dodanu vartist na suchasnomu etapi [The problem of administering value added tax at the present stage]. *Ekonomika I suspilstvo – Economics and Society*, 2, 689–693 [in Ukrainian].
5. Kocan, O. P. (2014). Poryadok udoskonalennea oblikovogo vidobrazhennya rozrakhunkiv za podatkom na dodanu vartist [The order of perfecting reflected in accounting payments to the budget for value added tax]. *Naukovo-informacijnyj visnyk «Ekonomika» – Scientific information bulletin «Economy»*, 9, 263–270 [in Ukrainian].
6. Oksenyuk, O. I. (2015). *Fiskalna efektyvnist podatku na dodanu vartist v economici Ukrainy* [The fiscal efficiency of the value added tax in the Ukrainian economy]. Candidate's thesis. Lviv [in Ukrainian].
7. Podolyanchuk, O. A. (2017). *Podatok na dodanu vartist : sutnist ta stan pervynnogo obliku* [Added value taxes: nature and state of primary accounting]. *Ekonomika. Finansy. Menedzhment – Economy. Finances. Management*, 1, 81–102 [in Ukrainian].
8. Svitovij, O. M. (2014). *Ekonomichna sutnist ta funkcii podatku na dodanu vartist u zernoproduktovomu psdkompleksi* [The economic essence and function of the value-added tax in Ukraine's grain product subcomplex]. *Zbirnik naukovykh prac Tavrijskogo derzavnogo agrotekhnologichnogo universytetu – Collection of scientific works of the Tavria State Agrotechnological University*, 1(25), 213–216 [in Ukrainian].
9. Sydorenko, R. V. (2014). *Vyznachennya sutnosti podatku na dodanu vartist ta perspektyvy jogo rozvytku* [The essence of VAT and prospects of development]. *Ekonomichni nauky. Seriya «Oblik i finansy» – Economic sciences. Series Accounting and Finance*, 11 (1), part 1, 234–240 [in Ukrainian].
10. Chyrva, A. A. (2015). *Udoskonalennya oblikovoi polityky pidpryemstva v chastyni obliku PDV* [Improvement of Company Accounting Policy Concerning Accounting of Value-Added-Tax]. *Oblik i finansy – Accounting and finance*, 4 (70), 67–71 [in Ukrainian].
11. Semenکو, T. M. (2011). *Podatkovyj i finansovyj oblik PDV zgidno Podatkovogo kodeksu Ukrainy* [Tax and financial accounting of VAT in accordance with the Tax code of Ukraine]. *Oblik i finansy APK – Accounting and finance AIC*, 2, 52–57 [in Ukrainian].
12. *Podatkovyj kodeks Ukrainy* [Tax Code of Ukraine] (2010, December, 02) zakon.rada.gov.ua. Retrieved from <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> [in Ukrainian].
13. *Instrukciya z bukhgalterskogo obliku podatku na dodanu vartist : zatverdzhena 1 lyp. 1997 roku № 141* [Instruction on accounting of value added tax from July 1 1997, № 141]. Retrieved from <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0284-97> [in Ukrainian].
14. *Instrukciya pro zastosuvannya Planu rakhunkiv bukhgalterskogo obliku aktyviv, kapitalu, zobov'yazan ta gospodarskykh operacij pidpryemstv i organizacij zatverdzhena 30 lyst. 1999 roku № 291* [Instruction on the application of the Invoice plan of Accounts of assets, capital, commitments and business operations of enterprises and organizations from November 30 1999, № 291]. Retrieved from <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.

15. Nakaz MFU Pro zatverdzhennya formy podatkovoi nakladnoi ta Poryadku zapovnennya podatkovoi nakladnoi : pryiniaty 22 Sept. 2014 roku № 957 [On approval of the form of the tax bill and the Procedure for filling in the tax invoice from September 22 2014, № 957]. Retrieved from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1235-14>.
16. Nakaz MFU Pro zatverdzhennya form ta Poryadku zapovnennya I podannya podatkovoi zvitnosti z podatku na dodanu vartist : pryiniaty 28 Jan. 2016 roku № 21 [On Approval of Forms and Procedure for filing and submitting Value Added Tax from January 28 2016, № 21]. Retrieved from <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0159-16>.
17. CASE Ukraina. Byudzhet. Dokhody. [CASE Ukraine. Budget. Income]. cost.ua/budget/revenue/#1 Retrieved from <http://cost.ua/budget/revenue/#1>.

Стаття надійшла до редакції 10.05.2018 р.