

Облік і оподаткування

УДК 657.44

Шаповалова Алла Павлівна

*кандидат економічних наук,
доцент кафедри обліку та оподаткування
Державний торговельно-економічний університет*

Шаповалова Алла Павловна

*кандидат экономических наук,
доцент кафедры учета и налогообложения
Государственный торгово-экономический университет*

Shapovalova Alla

*PhD, Associate Professor, Associate Professor of the
Department of Accounting and Taxation
State University of Trade and Economics
ORCID: 0000-0002-9749-9439*

Прокопова Олена Миколаївна

*кандидат економічних наук,
доцент кафедри обліку та оподаткування
Державний торговельно-економічний університет*

Прокопова Елена Николаевна

*кандидат экономических наук,
доцент кафедры учета и налогообложения
Государственный торгово-экономический университет*

Prokороva Olena

*PhD, Associate Professor, Associate Professor of the
Department of Accounting and Taxation
State University of Trade and Economics
ORCID: 0000-0003-0823-0188*

**ОБЛІК ТА ЗВІТНІСТЬ З ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ:
АНАЛІЗ НОВАЦІЙ ТА ПРОБЛЕМИ, ЯКИМИ ВОНИ
СУПРОВОДЖУЮТЬСЯ**

**УЧЕТ И ОТЧЕТНОСТЬ ПО НАЛОГУ НА ДОБАВЛЕННУЮ
СТОИМОСТЬ: АНАЛИЗ НОВАЦИЙ И ПРОБЛЕМЫ, КОТОРЫМИ
ОНИ СОПРОВОЖДАЮТСЯ**

**ACCOUNTING AND REPORTING OF VALUE ADDED TAX:
ANALYSIS OF INNOVATIONS AND PROBLEMS WITH WHICH
THEY ARE ACCOMPANIED**

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

З урахуванням цього, у межах даного дослідження встановлено сутність податку на додану вартість, надано його ключові характеристики: платників податку, об'єкт, базу оподаткування, ставки, звітність, податковий кредит та податкове зобов'язання, а також основні субрахунки для обліку. Проаналізовано запроваджені у 2022 новації та визначено проблемні аспекти цього процесу, зокрема: розширення переліку операцій, які підлягають включенню до загальної суми доходу для обов'язкової реєстрації платником податку, регламентування порядку віднесення до платників нерезидентів, виключення з об'єкту

оподаткування операцій з інвестиційним золотом, оновлення термінів включення до розрахунку податкового кредиту та реєстрації розрахунків коригувань, зміна порядку розрахунку та сплати податку від операцій з тютюновими виробами, відходів та брухту з чорних та кольорових металів, тощо.

Встановлено проблемні моменти, які так і не було вирішено, а також запропоновано напрямки покращення ситуації. Підсумовано, що основними проблемами залишаються: недосконалість методу першої події, непрозоре адміністрування блокування податкових накладних та проведення бюджетного відшкодування. Систематизовано новації в частині адміністрування податку на додану вартість в умовах воєнного стану.

Ключові слова: *податок на додану вартість, реєстрація платником, бюджетне відшкодування, податкова декларація з податку на додану вартість, податкова накладна, перша подія.*

Анотація. *Налог на добавленную стоимость обоснованно считается едва ли не самой совершенной формой косвенного налогообложения, которая играет важную роль в системе государственных финансов большинства развитых стран мира. В Украине этот налог играет также ведущую роль в наполнении государственного бюджета. Однако, несмотря на положительное влияние налога на уровень доходов государства, существует другая сторона его функционирования. Она проявляется в значительной сложности администрирования и наличии многих спорных моментов. Попытка решить существующие проблемы провоцирует постоянный процесс внесения изменений в порядок учета, администрирования и отчетности по налогу на добавленную стоимость.*

С учетом этого в рамках данного исследования установлена сущность налога на добавленную стоимость, представлены его ключевые характеристики: плательщиков налога, объект, базу налогообложения, ставки, отчетность, налоговый кредит и налоговое обязательство, а также основные субсчета для учета. Проанализированы введенные в 2022 новации и определены проблемные аспекты этого процесса, в частности: расширение перечня операций, подлежащих включению в общую сумму дохода для обязательной регистрации плательщиком налога, регламентирование порядка отнесения к плательщикам нерезидентов, исключение из объекта налогообложения операций с инвестиционным золотом, обновление сроков включения в расчет налогового кредита и регистрации расчетов корректировок, изменение порядка расчета и уплаты налога от операций с табачными изделиями, отходов и лома из черных и цветных металлов и т.д.

Установлены проблемные моменты, которые так и не были решены, а также предложены направления улучшения ситуации. Подытожено, что основными проблемами остаются: несовершенство метода первого события, непрозрачное администрирование блокирования налоговых накладных и проведение бюджетного возмещения. Систематизированы новации в части администрирования налога на добавленную стоимость в условиях военного положения.

Ключевые слова: *налог на добавленную стоимость, регистрация плательщиком, бюджетное возмещение, налоговая декларация по налогу на добавленную стоимость, налоговая накладная, первое событие.*

Summary. *Value added tax is rightly considered to be perhaps the most perfect form of indirect taxation, which plays an important role in the public finance system of most developed countries. In Ukraine, this tax also plays a leading role in filling the state budget. However, despite the positive impact of*

the tax on the level of state revenues, there is another side to the functioning of this tax. It is manifested in the considerable complexity of administration and the presence of many contradictory points. Attempts to solve existing problems are provoked by the constant process of making changes in the order of accounting, administration and reporting of value added tax.

With this in mind, in this study we identified the essence of value added tax, analyzed its key characteristics: taxpayers, object, tax base, rates, reporting, tax credit and tax liability, as well as the main sub-accounts for accounting. The innovations introduced in 2022 are analyzed and problematic aspects of this process are identified, in particular: expansion of the list of transactions to be included in the total amount of income for mandatory registration by taxpayers, regulation of non-resident taxpayers, exclusion from the object of taxation of investment gold, updating the terms of inclusion in the calculation of the tax credit and registration of calculations of adjustments, change the procedure for calculation and payment of tax on transactions with tobacco products, waste and scrap of ferrous and nonferrous metals, etc.

Problems that have not been resolved have been identified, and ways to improve the situation have been suggested. It is concluded that the main problems remain: imperfection of the method of the first event, non-transparent administration of blocking tax invoices and budget reimbursement. Innovations in the administration of value added tax in martial law have been systematized.

Key words: *value added tax, registration by payer, budget reimbursement, value added tax declaration, tax invoice, first event*

Постановка проблеми. Кожен суб'єкт господарювання, який провадить свою діяльність автоматично виступає суб'єктом економічних відносин, а отже зобов'язаний сплачувати податки та збори до бюджетів відповідних рівнів. Одним із найвагоміших податків, який складає значну частку надходжень бюджету виступає податок на додану вартість (ПДВ).

Цей податок є непрямим, і це означає, що він включається до вартості товарів та послуг й сплачується самими покупцями. Проте, безпосередній перерахунок податку до бюджету відбувається безпосередньо самим суб'єктом господарювання у встановленому законодавством порядку.

У науковій літературі часто зустрічається твердження, що саме ПДВ є одним із тих факторів, які стримують розвиток економіки. Проте, на практиці, жоден податок сам по собі не може мати такий вплив на економічне середовище країни. Цей вплив здійснюється державними службовцями через часто неналежний рівень їх професійності, який диктується високим ступенем плинності кадрів у податкових органах. З іншого боку, від правильності здійснення первинного обліку та відображення на спеціальних рахунках податкових зобов'язань та податкового кредиту з ПДВ залежить повнота та правильність розрахунку платника за цим податком. Відтак, значна частка негативних рис, пов'язаних із справлянням ПДВ пов'язуються з недосконалістю системи організації обліку, звітності та контролю за цим процесом. З урахуванням цього, дослідження особливостей обліку та звітності з податку на додану вартість крізь призму вивчення новацій та проблем, якими вони супроводжуються виступає особливо актуальним.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Враховуючи тривалу історію функціонування ПДВ, як частини податкової системи України, дослідження особливостей обліку та звітності з цього податку проводилось багатьма науковцями та практикаками. Зокрема, вагомий вклад у розкриття особливостей організації обліку та звітності з ПДВ у сучасних умовах господарювання здійснила Булгакова О. [2], Подолянчук О., Домбровська В. [8], Крута Л., Басова І. [3]. Актуальні аспекти обліку ПДВ при придбанні товарів досліджувались Бачинським В. та Помулевою В. [1], в той час як Онищенко В. розглядав особливості формування та обліку податкового кредиту з ПДВ [4]. Шемяткін О. вивчав недоліки, які

супроводжують процес обліку та адміністрування ПДВ і намагався знайти шляхи покращення ситуації [14]. Пристемський О. та Пашинний А. досліджували науково-практичне значення впровадження інформаційних технологій в обліку ПДВ [9].

Проте, не применшуючи вклад зазначених науковців, вважаємо, що процес постійного внесення змін до порядку обліку та звітності з ПДВ формує собою поле для подальших досліджень.

Постановка завдання. З урахуванням вищенаведеного, метою нашого наукового дослідження виступає дослідження новацій, пов'язаних із обліком, адмініструванням та поданням податкової звітності з ПДВ, крізь призму виокремлення у даних новаціях проблемних аспектів.

Виклад основного матеріалу дослідження. Сьогодні відбувається активний процес внесення змін в податкове та облікове законодавство, нормативно-правові акти та інструкції, які регулюють порядок обліку, адміністрування та звітності за податком на додану вартість. Це спричинено намаганням законодавців вирішити численні проблеми та недоліки пов'язані із ПДВ, адже в сукупності наявні проблеми вкрай негативно позначаються на успішності діяльності як суб'єктів господарювання, так і фіскальних органів. Проте, перш ніж перейти до розгляду проблем, з якими пов'язаний весь цикл операцій із ПДВ, пропонуємо розпочати із дослідження сутності даного податку і визначення його ключових характеристик.

У ключовому нормативному акті, яким регулюється вся податкова система України – Податковому кодексі, зазначено, що ПДВ – непрямий податок, який нараховується та сплачується відповідно до норм 5 розділу ПКУ [6]. Таке вузьке трактування залишає значний простір для науковців для формування власних думок щодо визначення сутності ПДВ. Зокрема, аналітики порталу «Дебет-Кредит», визначають ПДВ, як непрямий податок, який входить в ціну товарів та сплачується покупцем, проте

обов'язок по організації його обліку та перерахування до бюджету повністю покладається на продавця, який виступає в цих відносинах податковим агентом [7]. Найбільш повним вважаємо визначення, наведене Чирвою А.А., в якому визначається, що ПДВ виступає частиною новоствореної вартості, яка виникає на кожному етапі виробництва та обігу, і його сума входить до ціни реалізації товарів та послуг, а отже сплачується кінцевим споживачем [13, с. 68].

Ключові характеристики податку на додану вартість, пропонуємо узагальнити за допомогою табл. 1.

Таблиця 1

Ключові характеристики податку на додану вартість

Складова	Характеристика
Платники податку (ст. 180 ПКУ)	Реєстрація платником ПДВ відбувається або добровільно, або в обов'язковому порядку, коли загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів, робіт, послуг нарахована (сплачена) такій особі протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищує 1000000 гривень (без урахування ПДВ)
Об'єкт оподаткування (ст. 185 ПКУ)	Постачання товарів, місце постачання яких розташоване на митній території України (у т.ч. операції з безоплатної передачі та з передачі права власності на об'єкти застави позичальнику, на товари, що передаються на умовах товарного кредиту, а також з передачі об'єкта фінансового лізингу у володіння та користування лізингоодержувачу або орендарю). Постачання послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України. Постачання послуг з міжнародних перевезень пасажирів і багажу та вантажів залізничним, автомобільним, морським і річковим та авіаційним транспортом.
База оподаткування (ст. 188-192 ПКУ)	Визначається виходячи договірної вартості товарів та послуг з урахуванням загальнодержавних податків та зборів (крім акцизного податку), у визначених ПКУ випадках, збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, що справляється з вартості послуг стільникового рухомого зв'язку, податку на додану вартість та акцизного податку на спирт етиловий, що використовується виробниками - суб'єктами господарювання для виробництва лікарських засобів, у тому числі компонентів крові і вироблених з них препаратів (крім лікарських засобів у вигляді бальзамів та еліксирів). Базою оподаткування для товарів, що ввозяться на митну територію України, є договірна (контрактна) вартість, але не нижче митної вартості цих товарів з урахуванням мита та акцизного податку, що підлягають сплаті і включаються до

	ціни товарів. Ст.189-191 ПКУ також наведені особливості визначення бази оподаткування в разі постачання товарів та послуг в окремих випадках
Ставки податку (ст. 193 ПКУ)	Основними ставками податку є: 20%, 0%, 7%, 14%. Ставки податку встановлюються від бази оподаткування відповідно до положень ст.193 ПКУ
Податкове зобов'язання з ПДВ (пп. 14.1.156 ⁻¹ ст. 14, ст.187)	Загальна сума податку, отримана або нарахована платником у звітному періоді.
Податковий кредит з ПДВ (пп.14.1.181 ст. 14, ст.198, 199 ПКУ)	Сума, на яку платник податку на додану вартість має право зменшити податкове зобов'язання звітного (податкового) періоду.
Сума податку, що підлягає сплаті до Державного бюджету України (ст. 200 ПКУ)	Позитивне значення суми, що визначається як різниця між сумою податкового зобов'язання звітного (податкового) періоду та сумою податкового кредиту такого звітного (податкового) періоду
Сума податку, що підлягає відшкодуванню з Державного бюджету України (бюджетному відшкодуванню) (ст. 200 ПКУ)	Від'ємне значення суми, що визначається як різниця між сумою податкового зобов'язання звітного (податкового) періоду та сумою податкового кредиту такого звітного (податкового) періоду. Спочатку ця сума враховується для зменшення податкового боргу за попередні звітні періоди, а в разі його відсутності підлягає бюджетному відшкодуванню
Податкова звітність	Податкова Декларація з податку на додану вартість, яка подається за підсумками місячного податкового (звітного) періоду та додатки до неї.
Основні субрахунки для бухгалтерського обліку податку на додану вартість	315 – Спеціальні рахунки в національній валюті; 641 – Розрахунки за податками та платежами; 643 – Податкові зобов'язання; 644 – Податковий кредит.

Джерело: розроблено авторами на основі [6; 12]

Прийнято вважати, що податок на додану вартість є одним із найскладніших в розрахунку. І це не дивно, адже для його визначення та сплати, підприємствам-платникам податку необхідно правильно виконати цілу низку послідовних дій – від визначення податкового зобов'язання (у продавця) або податкового кредиту (у покупця) на основі реєстрації податкових накладних підприємством-продавцем у Єдиному реєстрі податкових накладних, що ведеться Державною податковою службою

України, до правильності формування податкової звітності та перерахування податку до бюджету (або отриманні бюджетного відшкодування).

При цьому, проблемні питання виникають на кожному із зазначених етапів. Першим проблемним моментом, який податківці намагаються вирішити в 2022 році є розширення вимог обов'язкової реєстрації платником ПДВ. Це відбувається шляхом зобов'язання платника включати до загальної суми операцій за останні 12 місяців ті, які здійснені через спеціальний застосунок або додаток на смартфонах, планшетах та інших цифрових пристроях. Окрім того, Наказом Міністерства фінансів України № 637 від 07.12.2021 «Про внесення змін до наказу Міністерства фінансів України від 14 листопада 2014 року № 1130» регламентовано порядок віднесення до платників ПДВ нерезидентів, які здійснюють свою діяльність в Україні, в тому числі шляхом надання громадянам електронних послуг [10]. Такі дії з боку урядовців, дозволять розширити коло операцій, які оподатковуються ПДВ адаптовано до цифрового середовища, яке постійно змінюється та розширюється. Проте, чи готові податкові органи до опрацювання заяв від нерезидентів та чи повною мірою регламентований порядок включення їх до числа платників ПДВ залишається питанням відкритим. Адже для подання заяви особою-нерезидентом йому як мінімум необхідно мати у розпорядженні електронний цифровий підпис, який отримати в Україні поки досить важко, через значну бюрократизацію цього процесу. В цьому випадку можна піти іншим шляхом, і подати заяву безпосередньо до податкового органу, проте і тут бюрократичної тяганини уникнути навряд чи вдасться.

З 1 січня 2022 року також внесено зміни що об'єкта оподаткування ПДВ, шляхом звільнення від даного податку операцій з інвестиційним золотом. Це, на думку податківців, дозволить стимулювати зростання

обсягів операцій з золотом, шляхом притягнення в Україну додаткових інвестицій.

Окрім того, у поточному році оновлено термін, протягом якого підприємство має право включити суми податкового кредиту, а саме 365 днів з моменту реєстрації податкової накладної (ПН) в Єдиному реєстрі. При цьому, цей термін зупиняється на період зупинки реєстрації ПН та розрахунків коригувань до податкових накладних (РК) в Єдиному реєстрі податкових накладних. Це дозволить вирішити проблему, коли податківці вимагали відмовитися від бюджетного відшкодування ПДВ, якщо термін реєстрації ПН перевищував календарний рік, хоча законодавчих підстав до моменту введення цих змін не було.

У той же час, визначено терміни давності для реєстрації в реєстрі РК – 1095 днів з дати формування ПН, для якої формується коригування. Ці дії мають на меті знизити рівень застосування корупційних схем по завищенню податкового кредиту, а також строго регламентувати строки внесення змін по визначеній сумі ПДВ [5].

Згідно даних, з офіційного сайту Державної податкової служби, інші зміни в порядку розрахунку та сплати ПДВ стосуються операцій з тютюновими виробами, відходів та брухту з чорних та кольорових металів, а також особливості використання касового методу обліку при операціях з водопостачання, водовідведення та абонентського обслуговування [5].

Окрім наведених змін, досить поширеною практикою є внесення змін до податкової декларації з ПДВ та типової форми податкової накладної. Це закономірний процес, відповідно до новацій, які приймаються у порядку адміністрування та звітування ПДВ. Зазвичай всі зміни стосуються додавання або видалення певних реквізитів і глобально типові форми не змінюють. Для платників податку це є вкрай негативним, так як податкова декларація з ПДВ у поточному вигляді є дуже складною і заплутаною, включає багато додатків, які в частині деяких реквізитів

дублюють один одного. Проте, згідно зі змінами, запровадженими з 1 березня 2021 року, у податковій декларації з ПДВ проведено консолідацію додатку 1 та 5, скасовано обов'язок щодо розшифровки податкових зобов'язань платника у розрізі контрагентів. Тобто, було зроблено крок на зустріч спрощенню податкової звітності з податку на додану вартість.

Аналіз новацій 2022 року дає змогу сформулювати висновки, що ключові проблеми, пов'язані з обліком та сплатою ПДВ на сьогодні ще не вирішені. Зокрема, досить поширеною проблемою, яка виникає при відображенні ПДВ в обліку є проблема пов'язана з застосуванням правила першої події, так як вона не завжди співпадає з моментом визнання доходів та витрат в бухгалтерському обліку. Особливо це актуально у випадку отримання підприємством передплати від покупців, адже для її відображення в бухгалтерському обліку використовується субрахунок 643 «Податкові зобов'язання». Цей рахунок є транзитним, оскільки за дебетом тимчасово обліковується сума ПДВ, яка за правилом першої події, в момент отримання авансу, визначається як податкове зобов'язання. При цьому до моменту здійснення відвантаження товарів або надання послуг за отриманим авансом дебетові обороти по субрахунку 643 будуть відображатися в активі Балансу (звіту про фінансовий стан) за статтею «Інші оборотні активи». Це впливає на необґрунтоване збільшення активів підприємства. Якщо ж на момент формування підсумкової фінансової звітності підприємством ще не отримані товари чи послуги від постачальника, а грошові кошти в оплату перераховані, сума підтвердженого зареєстрованою ПН податкового кредиту з ПДВ, яка обліковується за кредитом транзитного субрахунку 644 «Податковий кредит» буде відображена в пасиві «Балансу (звіту про фінансовий стан)» статті «Інші поточні зобов'язання», хоча фактично у підприємства зобов'язань не виникло.

Для вирішення цієї проблеми пропонуємо законодавчо закріпити правило виникнення податкового зобов'язання з ПДВ лише в момент відвантаження товарів чи надання послуг. По-перше це дозволить усунути всі наявні суперечності щодо формування податкового кредиту, спростить бухгалтерський облік, а по-друге відсутність податкових зобов'язань по авансових платежах збільшить обігові кошти підприємства.

Значним блоком питань, що потребують вирішення, є адміністрування блокування податкових накладних податковою службою. Чинний порядок блокування ПН все ще приховує в собі певні корупційні ризики і, як наслідок, створює зайві проблеми саме для добросовісних платників податків. Вирішенням ситуації могло б бути передання функцій блокування ПН до судових органів, як це й планувалось із запровадженням даної функції. Проте жодних кроків у вказаному напрямку поки що не здійснено.

Розвиток транскордонного співробітництва в Україні спричинює зростання обсягів зовнішньоекономічної діяльності вітчизняних суб'єктів господарювання. Для експортерів-платників податку на додану вартість це означає можливість перевищення податкового кредиту над наявним податковим зобов'язанням, адже експортні операції оподатковуються за ставкою 0%. У разі, якщо у підприємства присутнє систематичне перевищення зобов'язання над кредитом, воно отримує право на отримання бюджетного відшкодування.

Протягом останніх декількох років, механізм перерахунку коштів з бюджету платнику у вигляді відшкодування зазнав значних змін. Ще 5 років тому, шанси на його отримання були мізерні, а якщо й перераховували відшкодування, то робили це із значними затримками. Зараз ситуація значно краща, проте до кінця так і не врегульована. В першу чергу, це пов'язано із тим, що проведенню відшкодування завжди передує камеральна перевірка. І тут виникає своєрідне замкнуте коло, коли

платнику податку для отримання відшкодування необхідно правильно заповнити податкову декларацію з ПДВ разом із всіма додатками, але при цьому потрібно врахувати всі останні зміни, які систематично вносяться до неї. Державна податкова служба може і відмовити у відшкодуванні, якщо в результаті камеральної перевірки знайде помилки у додатках Д3 (щодо розрахунку суми бюджетного відшкодування), Д4 (щодо заяви про повернення суми бюджетного відшкодування) або у самій декларації. Тому очікувати на відшкодування можна лише після його узгодження. Якщо знайшли помилки, то бюджетне відшкодування може бути погоджене не на повну суму. У випадку відмови податковим органом у відшкодуванні ПДВ – процедура повернення зайво сплаченого податку повторюється платником в наступній податковій декларації. Якщо причиною відмови є помилки – вони виправляються шляхом надання платником Уточнюючого розрахунку податкових зобов'язань з податку на додану вартість у зв'язку з виправленням самостійно виявлених помилок.

Таким чином, певна недосконалість норм податкового законодавства в частині ПДВ при одночасному функціонуванні досить ефективної системи електронного адміністрування ПДВ, все ж створює перешкоди для платників податку та їх співпраці з податковими органами.

24 лютого поточного року в Україні у зв'язку з військовою агресією Російської Федерації було введено воєнний стан.

В умовах воєнного стану податкова система зазначала значних змін. Зокрема, в частині ПДВ було прийнято наступне [11]:

1. Запроваджено пільги на товари оборонного призначення.
2. Введено ставку 7% для операцій з введення та постачання пального та нафтопродуктів.
3. На час дії правового режиму військового стану платникам податку дозволено формувати податковий кредит на основі наявних у них первинних документів, без реєстрації ПН у єдиному реєстрі. При

цьому, після припинення військового стану, протягом 6 місяців платники податку зобов'язані провести реєстрацію всіх податкових накладних, які мали б бути внесені до ЄРПН на основі проведених господарських операцій. При цьому бюджетне відшкодування до повного уточнення даних по ПН проводитись не буде.

4. При знищенні або втраті під час дії режиму військового стану товарів, які були придбані з ПДВ, а також при подальшій їх передачі у державну або комунальну власність для забезпечення оборони країни, податкові зобов'язання із ПДВ не нараховуються, а податковий кредит утворений в результаті їх придбання не коригується.
5. Звільнено від оподаткування операції з безоплатної передачі громадським та благодійним організаціям товарів.

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

Висновки з проведеного дослідження. На основі проведеного дослідження можемо сформулювати висновки, що ПДВ є одним із найскладніших податків у податковій системі України, адміністрування якого супроводжується багатьма складнощами та суперечностями. З урахуванням цього, відбувається процес постійного внесення змін до всіх ключових складових податку: платників, в частині порядку їх реєстрації, бази та об'єкту оподаткування, ставок податку, порядку визначення та реєстрації податкових зобов'язань та податкового кредиту, тощо. У науковій статті ми провели аналіз новацій, запроваджених у 2022 році і встановили, що у поточному році було регламентовано порядок реєстрації платниками податків нерезидентів, а також законодавчо визначено

необхідність включення до загальної суми доходів за останні 12 місяців, доходів від операцій, здійснених із використанням спеціалізованих додатків, встановлених на телефонах, планшетах та інших цифрових пристроях. Проте, не продумано до кінця спрощення для нерезидентів процедури отримання цифрового підпису або подання безпосередньо у приміщенні податкової відповідної заяви про реєстрацію. Процес залишається надто бюрократизованим і надалі.

Окрім того, у 2022 році було запроваджено зміни по термінах протягом якого платник має право на визнання податкового кредиту, а також визначено терміни давності для реєстрації в реєстрі РК. Таким чином, податківці намагаються знизити рівень використання тіньових схем у адмініструванні ПДВ. В той же час, встановлено, що внесення змін до типової форми податкової декларації з ПДВ та ПН дозволили зробити крок на зустріч спрощенню даних документів для платників і усуненню наявних протиріч, зокрема у дублюванні реквізитів.

Проте, запроваджені у 2022 році новації, принципово не вплинули на вирішення проблем в адмініструванні та обліку ПДВ. Зокрема, найбільш суперечливою є процедура формування податкових зобов'язань за принципом першої події по сплачених авансах. Адже в результаті цього у підприємства відбувається необґрунтоване зростання активів, що провокує виникнення неточностей в обліку. Окрім того, не було вирішено проблему необґрунтованого ручного блокування податкових накладних, що, в свою чергу, впливає на неможливість використання їх покупцями товарів для формування власного податкового кредиту.

З кінця лютого країна живе в умовах воєнного стану. Це неухильно вплинуло на всю систему життєдіяльності держави. В частині адміністрування ПДВ було також запроваджено ряд змін. Найсуттєвішою новацією є надання платникам можливості формувати власний податковий кредит на основі лише первинних документів, без відповідного

підтвердження ПН. При цьому, на платників податку накладено обов'язок протягом 6 місяців із моменту закінчення військового стану забезпечити реєстрацію всіх податкових накладних на основі всіх проведених операцій. Теоретично, механізм роботи в умовах військового стану врегульований, проте яким чином новації вплинуть на результати адміністрування ПДВ у подальшому залишається питанням відкритим.

Література

1. Бачинський В., Помулева В. Актуальні аспекти обліку ПДВ при придбанні товарів // Статистика, облік, аналіз та аудит. 2020. №3–4. С. 175–181. DOI: 10.37332/2309-1533.2020.3-4.25
2. Булгакова О. Організація бухгалтерського обліку ПДВ // Інтерактивна бухгалтерія. 2019. №39. URL: <https://interbuh.com.ua/ua/documents/oneanalytics/127707> (дата звернення 09.04.2022).
3. Крута Л., Басова І. Податок на додану вартість: вивчаємо облікові новації // Бухгалтерський інтернет-портал Buhgalter.net. 2017. №3. URL: <https://ibuhgalter.net/ru/material/171/3578> (дата звернення 09.04.2022).
4. Онищенко В. Податковий кредит з ПДВ // МCFR. 2022. URL: <https://www.golovbukh.ua/article/7215-podatkoviy-kredit-z-pdv> (дата звернення 09.04.2022).
5. Особливості оподаткування ПДВ 2022 // Системи для бізнесу. 2022. URL: <https://sys2biz.com.ua/news/osoblyvosti-opodatkuvannya-pdv-2022/> (дата звернення 10.04.2022).
6. Податковий кодекс України. №2755-УІ. 2010. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення 09.04.2022).

7. Податок на додану вартість // Дебет-Кредит. 2021. URL: https://services.dtkk.ua/catalogues/tax_rates/33 (дата звернення 09.04.2022).
8. Подолянчук О., Домбровська В. Облік та звітність за податком на додану вартість // Ефективна економіка. 2018. №5. URL: http://www.economy.nauka.com.ua/pdf/5_2018/70.pdf (дата звернення 09.04.2022).
9. Пристемський О., Пашинний А. Науково-практичне значення впровадження інформаційних технологій в обліку ПДВ // XIII Міжнародна науково-практична конференція молодих науковців, аспірантів, здобувачів і студентів, м. Луцьк 3 грудня 2021 року, Луцьк. 2021. С. 408–411.
10. Про внесення змін до наказу Міністерства фінансів України від 14 листопада 2014 року № 1130: наказ Міністерства фінансів України №637 від 07.12.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1657-21#Text> (дата звернення 10.04.2022).
11. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану: Закон України від 15.03.2022 року №2120-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20#Text> (дата звернення 11.04.2022).
12. Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Інструкція від 10.08.2021 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення 09.04.2022).
13. Чирва А. Удосконалення облікової політики підприємства в частині обліку ПДВ // Облік і фінанси. 2015. №4 (70). С. 67–71.

14. Шемяткін О. Податок на додану вартість (ПДВ): що не так і що робити? // КМ Партнери. 2019. URL: <https://kmp.ua/uk/blog/value-added-tax-vat-what-is-wrong-and-what-is-to-be-done/> (дата звернення 09.04.2022).

References

1. Bachynsjkyj, V., Pomuljeva, V. (2020). Aktualjni aspekty obliku PDV pry prydbanni tovariv [Current aspects of VAT accounting for the purchase of goods]. *Statystyka, oblik, analiz ta audit [Statistics, accounting, analysis and audit]*, 3-4, 175-181. DOI: 10.37332/2309-1533.2020.3-4.25.
2. Bulghakova, O. (2019). Orghanizacija bukhghaltersjkoj obliku PDV [Organization of VAT accounting]. *Interaktyvna bukhghalterija [Interactive Accounting]*, 39, available at: <https://interbuh.com.ua/ua/documents/oneanalytics/127707> (Accessed 09 April 2022) [in Ukrainian].
3. Kruta, L., Basova, I. (2017). Podatok na dodanu vartistj: vyvchajemo oblikovi novaciji [Value added tax: we study accounting innovations]. *Bukhghaltersjkyj internet-portal Buhgalter.net [Accounting Internet portal Buhgalter.net]*, 2017, 3, available at: <https://ibuhgalter.net/ru/material/171/3578> (Accessed 09 April 2022) [in Ukrainian].
4. Onyshhenko, V. (2022o0. Podatkovyj kredyt z PDV [VAT tax credit]. *MCFR*, available at: <https://www.golovbukh.ua/article/7215-podatkoviy-kredit-z-pdv> (Accessed 09 April 2022) [in Ukrainian].
5. Systems for business (2022). *Osoblyvosti opodatkuвання PDV 2022 [Features of VAT taxation 2022]*, available at: <https://sys2biz.com.ua/news/osoblyvosti-opodatkuвання-pdv-2022/> (Accessed 10 April 2022) [in Ukrainian].

6. Podatkovyj kodeks Ukrajinj [Tax Code of Ukraine] #2755-UI. (2010), available at: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (Accessed 09 April 2022) [in Ukrainian].
7. Debet-Kredyt (2021). Podatok na dodanu vartistj [Value added tax], available at: https://services.dtkr.ua/catalogues/tax_rates/33 (Accessed 09 April 2022) [in Ukrainian].
8. Podoljanchuk, O., Dombrovsjka, V. (2018). Oblik ta zvitnistj za podatkom na dodanu vartistj [Accounting and reporting on value added tax]. *Efektivna ekonomika [Effective Economy]*, 5, available at: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/5_2018/70.pdf (Accessed 09 April 2022) [in Ukrainian].
9. Prystemsjkyj, O., Pashynnyj, A. (2021), Naukovo-praktychne znachennja vprovadzhennja informacijnykh tekhnologij v obliku PDV [Scientific and practical significance of the introduction of information technology in VAT accounting]. XIII Mizhnarodna naukovo-praktyčna konferencija molodykh naukovciv, aspirantiv, zdobuvachiv i studentiv [XIII International scientific-practical conference of young scientists, graduate students, applicants and students], Lucjk, Ukraine, pp. 408–411. [in Ukrainian].
10. The Verkhovna Rada of Ukraine (2014), Order of the Ministry of Finance of Ukraine: "On amendments to the order of the Ministry of Finance of Ukraine of November 14, 2014 № 1130", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1657-21#Text> (Accessed 10 April 2022) [in Ukrainian].
11. The Verkhovna Rada of Ukraine (2020), The Law of Ukraine "On Amendments to the Tax Code of Ukraine and Other Legislative Acts of Ukraine Concerning the Validity of Norms for the Period of Martial Law", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20#Text> (Accessed 11 April 2022) [in Ukrainian].

12. Ministry of Finance of Ukraine. (2021). Instruction "On the application of the Chart of Accounts for accounting of assets, capital, liabilities and business operations of enterprises and organizations", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (Accessed 09 April 2022) [in Ukrainian].
13. Chyrva, A. (2015). Udoskonalennja oblikovoji polityky pidpryjemstva v chastyni obliku PDV [Improving the accounting policy of the enterprise in terms of VAT accounting]. *Oblik i finansy [Accounting and Finance]*, 4 (70), 67-71.
14. Shemjatkin, O. (2019). Podatok na dodanu vartistj (PDV): shho ne tak i shho robyty? [Value Added Tax (VAT): what is wrong and what to do?]. *KM Partnery [KM Partners]*, available at: <https://kmp.ua/uk/blog/value-added-tax-vat-what-is-wrong-and-what-is-to-be-done/> (Accessed 09 April 2022) [in Ukrainian].