

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЛЬВІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ
НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ ЗАОЧНОЇ ТА
ПІСЛЯДИПЛОМНОЇ ОСВІТИ
КАФЕДРА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

освітній рівень **«Магістр»**

на тему: ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З БЮДЖЕТОМ В
ЧАСТИНІ АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ У
СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ФОРМУВАННЯХ ЛЬВІВСЬКОЇ ОБЛАСТІ.

Виконав: студент 2 курсу групи ОП – 2 МАГ
Спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
(шифр і назва)

МИХАЙЛІКІВ В. І.
(підпис) (прізвище та ініціали)

Керівник: к.е.н., доц. Ціцька Н.Є.
(Прізвище та ініціали)

Рецензент:
(Прізвище та ініціали)

ДУБЛЯНИ 2022

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЛЬВІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ
НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ ЗАОЧНОЇ ТА
ПІСЛЯДИПЛОМНОЇ ОСВІТИ
КАФЕДРА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ

Освітнього ступеня «Магістр»
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

ЗАТВЕРДЖУЮ

Зав. кафедри _____
(підпис)

д.е.н., професорка Гнатишин Л.Б.
(звання, ступінь, прізвище та ініціали)
« 31 » травня 2022 року

ЗАВДАННЯ

на кваліфікаційну роботу студенту
МИХАЙЛКІВ ВАСИЛЮ ІВАНОВИЧУ
(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи «Організація обліку розрахунків з бюджетом в частині адміністрування податку на додану вартість у сільськогосподарських підприємствах Львівської області».

Керівник роботи Ціцька Надія Євгенівна, к.е.н., доцент

(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

Затверджено наказом ЛНУП від «30» червня 2022 р. № 137/К-С

2. Строк подання студентом проекту (роботи) до «12» грудня 2022 року

3. Вихідні дані до роботи державні законодавчі акти, спеціальна і наукова література, організаційна документація сільськогосподарських підприємств Львівської області, первинні і зведені документи, реєстри синтетичного і аналітичного обліку, форми фінансової, податкової та статистичної звітності

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити) Розділ 1. Теоретичні та практичні основи функціонування податкової системи. 1.1 Економічна суть податків, їх класифікація та формування податкової системи. 1.2 Оподаткування сільськогосподарських товаровиробників та адміністрування податків в сучасних умовах 1.3 Правове законодавство щодо облікової політики та адміністрування податків в Україні.

Розділ 2. Організація електронного адміністрування, обліку та звітності з податку на додану вартість. 2.1 Оцінка податкових надходжень в системі наповнення бюджету України та Львівської області. 2.2 Документальне забезпечення та облікове відображення розрахункових операцій за податком на додану вартість у сільськогосподарських підприємствах. 2.3 Електронне адміністрування податку на додану вартість. 2.4 Податкова звітність з податку на додану вартість. 2.5 Стан природокористування та охорони навколишнього середовища у Львівській області.

Розділ 3. Удосконалення податкової системи та системи адміністрування податків.

3.1 Удосконалення адміністрування податків в сільськогосподарських

підприємствах шляхом оптимізації податкового планування. 3.2 Нова радикальна «10-10-10» податкова система: її переваги та недоліки. 3.3 Міжнародна практика створення та функціонування ефективної податкової системи. Розділ 4. Охорона праці та безпека в надзвичайних ситуаціях 4.1 Організація охорони праці на сільськогосподарських підприємствах Львівщини 4.2 Стан охорони праці у сільськогосподарських підприємствах Львівської області. 4.3 Шляхи покращення організації охорони праці у сільськогосподарських підприємствах Львівської області. 4.4 Безпека в надзвичайних ситуаціях. Висновки і пропозиції. Список використаної літератури.

5. Перелік графічного матеріалу таблиці, схеми, рисунки

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
З охорони праці та захисту населення		31.05.2022 р.	31.05.2022 р.
З охорони навколишнього середовища		31.05.2022 р.	31.05.2022 р.

7. Дата видачі завдання «31» 05 2022 року

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів кваліфікаційної роботи
1.	Отримання завдання. Вивчення рекомендованої літератури по темі КР. Написання аналітичного огляду. Вивчення об'єкту. Аналіз існуючого стану (складання програми; написання пояснювальної записки для кваліфікаційної роботи).	31.05.22-30.06.22
2.	Розробка перспективного рішення та його обґрунтування (написання перспективної частини; виготовлення планової основи для основного варіанту кваліфікаційної роботи).	01.07.22-31.08.22
3.	Розробка та обґрунтування пропозицій щодо реалізації роботи. Розробка питань з охорони праці та захисту населення. Розробка питань з охорони природи (написання економічної частини кваліфікаційної роботи; висновків і пропозицій; питань з охорони праці і захисту населення; кінцеве редагування пояснювальної записки; оформлення кінцевого варіанту роботи та інших графічних матеріалів, які представляються до захисту в ЕК).	01.09.22-31.10.22
4.	Кінцеве оформлення дипломної роботи (здача пояснювальної записки керівнику КР; виправлення його зауважень; здача КР на рецензування; кінцеве оформлення ілюстративних матеріалів, таблиць).	01.11.22-25.11.22
5.	Підготовка до захисту в ЕК. Пробний захист на випускній кафедрі (написання доповіді й погодження її з керівником КР; виправлення зауважень у графічній частині).	26.11.22 – 12.12.21

Студент

(підпис)

Михайлік В.І.

(прізвище та ініціали)

Керівник роботи

Ціцька Н.Є.

УДК 657.336.226.322

112 стор. текст. частини, 24 рисунки, 17 таблиць, 50 джерел використаної літератури.

Організація обліку розрахунків з бюджетом в частині адміністрування податку на додану вартість у сільськогосподарських підприємствах Львівської області.

Михайлік В.І. – Дипломна робота. Кафедра обліку та оподаткування - Дубляни, Львівський НУП, 2022.

Мета роботи – розкрити суть організації обліку розрахунків з бюджетом в частині адміністрування ПДВ у сільськогосподарських підприємствах Львівської області.

В першому розділі висвітлено теоретико-методологічні та нормативно-правові основи обліку за податками, розкрито економічний зміст прямих та непрямих податків та організацію податкової системи.

У другому розділі зроблено аналіз податкових надходжень в системі наповнення бюджету України та Львівської області, як усіх суб'єктів господарювання, так і аграрних формувань, зокрема. Також досліджено стан документального забезпечення та облікового відображення розрахункових операцій за податком на додану вартість у сільськогосподарських підприємствах та електронне адміністрування податку на додану вартість в сучасних умовах.

У третьому розділі розглянуто питання вдосконалення організації облікового процесу та адміністрування податків та платежів, запропоновано модель вдосконалення вітчизняної податкової системи та адміністрування податків до вимог ЄС у відповідності із МСФЗ.

У четвертому розділі описана організація роботи з охорони праці та шляхи її покращення в сільськогосподарських підприємствах Львівської області.

АНОТАЦІЯ

У дипломній роботі висвітлено сутність, значення і завдання обліку розрахунків з бюджетом в частині адміністрування податку на додану вартість. Досліджено наповнення бюджету України та Львівської області, як усіма суб'єктами господарювання, так і аграрними формуваннями, зокрема. Критично висвітлено стан документального забезпечення та облікового відображення розрахункових операцій за податком на додану вартість у сільськогосподарських підприємствах Львівської області.

Проаналізовано особливості розвитку національної податкової системи задля прискорення процесу інтеграції України у світову спільноту. Обґрунтовано необхідність адаптації вітчизняного податкового законодавства до вимог ЄС, як процесу розробки і прийняття нормативно-правових актів та створення умов для їх належного впровадження і застосування з метою поступового досягнення повної відповідності права України до європейського права.

ANNOTATION

The essence, importance and tasks of accounting of settlements with the budget in terms of value added tax administration are highlighted in the thesis. The filling of the budget of Ukraine and Lviv region, both by all economic entities and agrarian formations, in particular, is investigated. The state of documentary support and accounting reflection of settlement operations on value added tax in agricultural enterprises of Lviv region is critically highlighted.

The features of the development of the national tax system to accelerate the process of Ukraine's integration into the world community are analyzed. The necessity of adaptation of the national tax legislation to the EU requirements as a process of development and adoption of normative legal acts and creation of conditions for their proper implementation and application in order to gradually achieve full compliance of Ukrainian law with European law is substantiated.

ЗМІСТ

	Стор
Вступ	6
Розділ 1. Теоретичні та практичні основи функціонування податкової системи.	10
1.1 Економічна суть податків, їх класифікація та формування податкової системи.....	10
1.2 Оподаткування сільськогосподарських товаровиробників та адміністрування податків в сучасних умовах	15
1.3 Правове законодавство щодо облікової політики та адміністрування податків в Україні.....	26
Розділ 2. Організація електронного адміністрування, обліку та звітності з податку на додану вартість	32
2.1 Оцінка податкових надходжень в системі наповнення бюджету України та Львівської області.....	32
2.2 Документальне забезпечення та облікове відображення розрахункових операцій за податком на додану вартість у сільськогосподарських підприємствах.....	43
2.3 Електронне адміністрування податку на додану вартість.....	52
2.4 Податкова звітність з податку на додану вартість.....	59
2.5 Стан природокористування та охорони навколишнього середовища у Львівській області.....	65
Розділ 3. Удосконалення податкової системи та системи адміністрування податків	73
3.1 Удосконалення адміністрування податків в сільськогосподарських підприємствах шляхом оптимізації податкового планування.....	73
3.2 Нова радикальна «10-10-10» податкова система: її переваги та недоліки.....	80
3.3 Міжнародна практика створення та функціонування ефективної податкової системи.....	84
Розділ 4. Охорона праці та безпека в надзвичайних ситуаціях	90
4.1 Організація охорони праці на сільськогосподарських підприємствах Львівщини.....	90
4.2 Стан охорони праці у сільськогосподарських підприємствах Львівської області.....	93
4.3 Шляхи покращення організації охорони праці у сільськогосподарських підприємствах Львівської області.....	95
Висновки та пропозиції	99
Список використаної літератури	107

ВСТУП

Податки є одним із основних джерел доходів державного бюджету, як в Україні, так і в будь-якій іншій розвиненій країні в ринкових умовах. Економічно - податкова система – це потужний механізм розвитку країни. Оподаткування держави є джерелом доходів, накопичених у бюджеті. Шляхом розподілу і перерозподілу ВВП, що здійснюється за допомогою податків здійснюється соціальний захист і соціальне забезпечення населення. Фіскальна функція оподаткування - це спосіб управління та забезпечення взаємозв'язку між інтересами держави та комерційними інтересами підприємців, визначення співіснування суб'єктів господарювання з державним і місцевими бюджетами відповідно до діючих нормативно-правових актів.

За сучасних умов виникає необхідність здійснення фінансового забезпечення національного розвитку, особливо в частині вдосконалення механізму оподаткування, що є ключовим питанням трансформації системи державного управління та посилення ролі органів місцевого самоврядування. Під час удосконалення податкового режиму в контексті сучасних викликів та інституційних реформ, в Україні мають передувати чітко визначені комплексні заходи щодо зміни податкової системи, сформованої на основі наукової податкової політики як невід'ємної складової принципів бюджету розвитку країни.

Багаторічний світовий досвід розвитку сільського господарства показує, що враховуючи ряд його особливостей, можна стверджувати, що для ефективного функціонування даної галузі є необхідним активне втручання держави в процес його функціонування. Аграрний сектор є однією з найважливіших галузей економіки. Тому всі інструменти державного регулювання, в тому числі платежі до бюджету за податками і зборами, мають сприяти його ефективному функціонуванню. Ефективна податкова система означає збалансовану податкову політику та ефективність

адміністрування податків. Динаміка сучасних змін і викликів пов'язані з поглибленням процесів глобалізації та інтеграції, формування інформаційного суспільства та побудова цифрової економіки показують, що податкова система потребує адаптації та готовності трансформаційних змін з метою забезпечення країни стабільними, надійними та необхідними податковими надходженнями. Водночас оптимізація бюджетних надходжень без збільшення податкового навантаження стала пріоритетним завданням податківців. Це тому, що, з одного боку, збільшення податкового навантаження вже неможливе, оскільки це негативно впливає на рівень інвестиційної та ділової активності, стимулює розвиток тіньової економіки, а з іншого боку, залишається невирішеною невідповідність бюджетних і податкових надходжень. Тому, розв'язання цієї проблеми є можливим за рахунок впровадження сучасних методів і технологій, що дозволяють покращити якість роботи фіскальної служби, впроваджувати електронні сервіси, будувати в новому форматі відносини з платниками податків, розширити базу оподаткування, підвищити інформаційну відкритість, прозорість і результативність податкового адміністрування, оперативно, об'єктивно і справедливо вирішувати податкові спори, попереджувати недоброчесну поведінку та протидіяти ухиленню від сплати податків тощо [25,с.200].

Метою даної роботи є узагальнення теоретичних моментів щодо змісту податків та податкової системи, удосконалення методичних основ та розроблення практичних рекомендацій щодо трансформації податкової системи України, особливо в частині адміністрування непрямих податків, а також дослідження теоретико-методологічних засад та питань сутності та значення ПДВ, функцій бюджетування, механізмів і методології нарахування та сплати ПДВ.

Для того, щоб досягти поставленої мети в роботі, слід розглянути і розв'язати наступні завдання:

- узагальнити теоретичні засади і розкрити суть понять адміністрування податків і податку на додану вартість;
- дослідити та проаналізувати діючу нормативно-правову базу щодо методики нарахування та справляння податків і зборів, а зокрема ПДВ;
- оцінити суму і питому частку податку на додану вартість в структурі податкових надходжень як бюджету України, так і Львівської області;
- дослідити податкову ефективність з ПДВ;
- виявити існуючі проблеми в існуванні та функціонуванні податку на додану вартість та обґрунтувати шляхи і можливості їх вирішення за рахунок удосконалення електронного адміністрування та планування податків.

Предметом дослідження є теоретичні, економічні та методологічні основи розвитку і трансформації податкової системи та непрямих податків, їх нарахування, справляння та адміністрування, а також відображення в обліково – аналітичному забезпеченні.

Інформаційною основою дипломної роботи є нормативно-правові акти, інформація Міністерства фінансів України, Держфінагентства України, Державної податкової служба України та ДПС України у Львівській області, Управління статистики України та у Львівській області, публікації вітчизняних та зарубіжних вчених, підручники, посібники та Інтернет – ресурси та інші джерела.

Наукова новизна даного дослідження полягає в подальшому обґрунтуванні теоретично – методичних положень та практичних рекомендацій щодо функціонування податкової системи та адміністрування податків, зокрема ПДВ в діяльності сільськогосподарських підприємств; узагальнено теоретичний та практичний досвід обліково – аналітичного забезпечення розрахунків за податками і платежами; досліджено організацію податкового обліку та податкового контролю.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ТА ПРАКТИЧНІ ОСНОВИ ФУНКЦІОНУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ

1.1 Економічна суть податків, їх класифікація та функціонування податкової системи

У сучасній науці категорія «політика» описується як ціла сфера суспільних відносин, що виникають у процесі здобуття, утримання та використання публічної влади з метою узгодження та задоволення індивідів, груп і загальносуспільний інтерес (регулювання суспільного життя). Політика кожної країни - це регулювання зовнішнього вираження права всередині країни, а правові засоби забезпечення реалізації цієї політики встановлюються у вигляді окремих правових норм і здійснюються уповноваженими особами від імені держави. Конкретними способами реалізації є державно-владний і організаційний, а сама державна політика реалізується за допомогою правових, економічних і соціальних засобів, що впливають на суб'єкта.

Введення податків і створення податкової системи почалося із становлення та розвитку держав як політико-економічних утворень. Із розвитком соціально – економічних формацій та держав розвивалося відповідно і розуміння сутності та бачення економіко-політичного характеру природи податків, уявлення про них. Питання становлення податкової науки та систем оподаткування, розвитку наукових поглядів та трактування оподаткування як економічної категорії та формування теоретичних приписів про його сутність і природу почалося ще в XVII столітті (тоді оподаткування було визначено як постійне і постійне надходження до бюджету), а розквіт науки про оподаткування припав на XVIII-XIX століття. Як видно, історія розвитку теорії оподаткування містить велику кількість наукових напрямків і теорій. На сьогодні, українські вчені – економісти трактують податки, як окрему економічну категорію (рис.1.1).

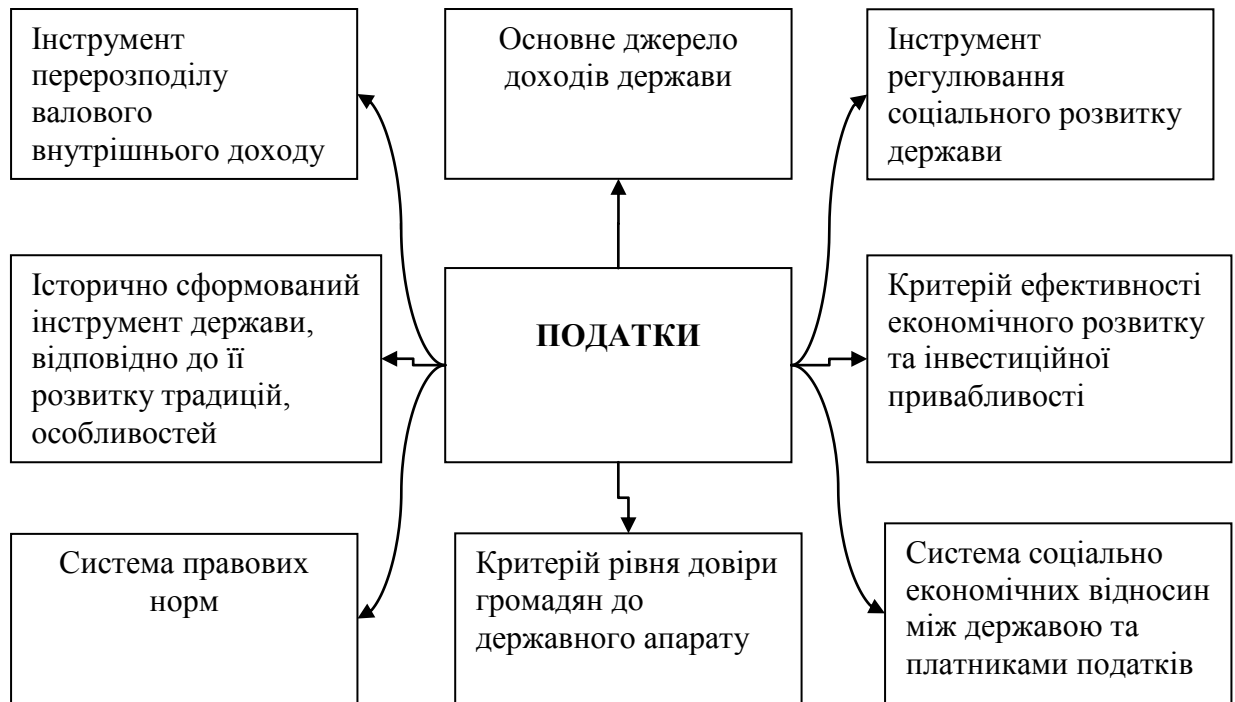


Рис.1.1 Сутність податків, як окремої економічної категорії*

*Джерело [17]

Основною характеристикою оподаткування як основного елемента функціонування податкової системи є визначення та дослідження його основних елементних характеристик для розуміння внутрішнього змісту цього платежу та його адміністрування. Відповідно до податкового законодавства України податок - це обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників податку.

Аналізуючи дослідження вчених та практикуючих бухгалтерів і податківців, доцільно виділити основні ознаки податків (рис.1.2). Серед характерних особливостей оподаткування як платежу варто виділити напрямок до відповідного бюджету. Напрямок сплати податків є одним із ключових, який потребує особливого акценту з точки зору наукового розуміння. Аналіз розвитку податкових систем у різних країнах дозволяє чітко визначити податки, які відносять до загальнодержавних, і реєстрацію яких необхідно чітко віднести до бюджету на рівні територіальної громади.



Рис.1.2 Основні ознаки податків*

*Розроблено автором

Окремим аспектом аналізу понять «податок» і «податкова система» є визначення основних принципів і функцій оподаткування. Протягом усього розвитку державності та оподаткування цим питанням займалося чимало вчених. Першим основні принципи оподаткування сформулював А. Сміт, який виділив принципи справедливості, визначеності, зручності, справедливості. Економісти у процесі подальших досліджень оподаткування, додають науковці інші принципи. Тому, аналізуючи наукові розробки, наголосимо на таких принципах оподаткування: принцип справедливості; принцип зручності; принцип загальності; принцип економії; принцип

визначеності; принцип обов'язковості; принцип презумпційності; принцип простоти; принцип стабільності; принцип достатності, принцип відповідальності.

Основними функціями податків як ключового елемента податкової системи держави є фіскальна та соціально-економічна. Проте на сучасному етапі розвитку системи публічного управління, публічних фінансів, а, відповідно, і податкової системи відбувається розширення сфер впливу податків на розвиток держави та їх функціонального призначення, що дозволяє виділити під функції податку у залежності від того, «прояв якого ефекту в межах головної функції є найбажанішим у конкретній соціально-економічній ситуації» [28].

На рисунку 1.3 відобразимо основні функції оподаткування.

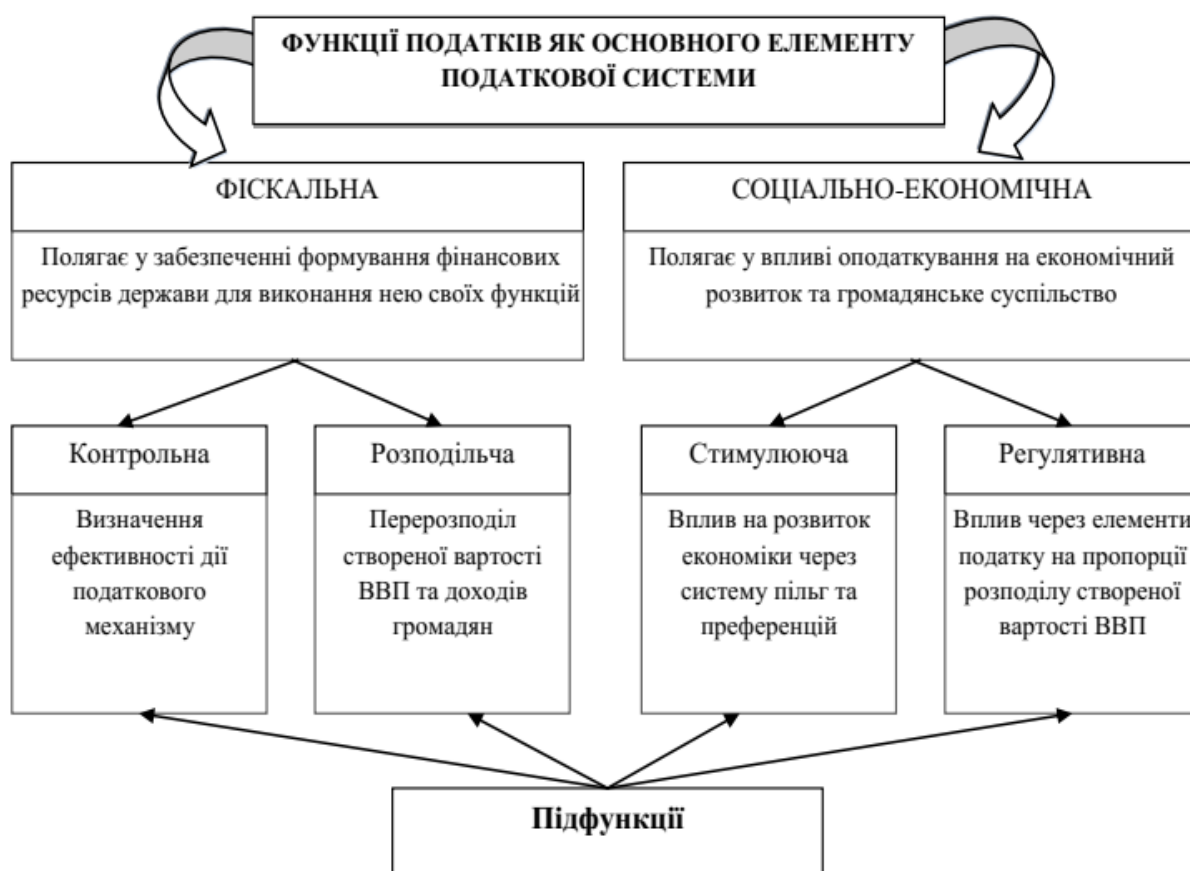


Рис.1.3 Основний зміст та функції оподаткування*.

*Джерело [1].

Дослідження показали, що кожен податок згідно із правовим забезпеченням, має елементи оподаткування, що визначено в ст. 7 ПКУ (рис.1.4).



Рис.1.4 Основні елементи податку*

*Розробка автора

1.2 Оподаткування сільськогосподарських товаровиробників та адміністрування податків в сучасних умовах

Як і будь – які суб'єкти господарювання, сільськогосподарські формування в результаті своєї господарської діяльності сплачують обов'язкові податки та платежі. В нинішніх умовах господарства аграрної сфери відповідно до діючої податкової системи мають право на діяльність за двома системами оподаткування: загальною і спрощеною (рис.1.5)

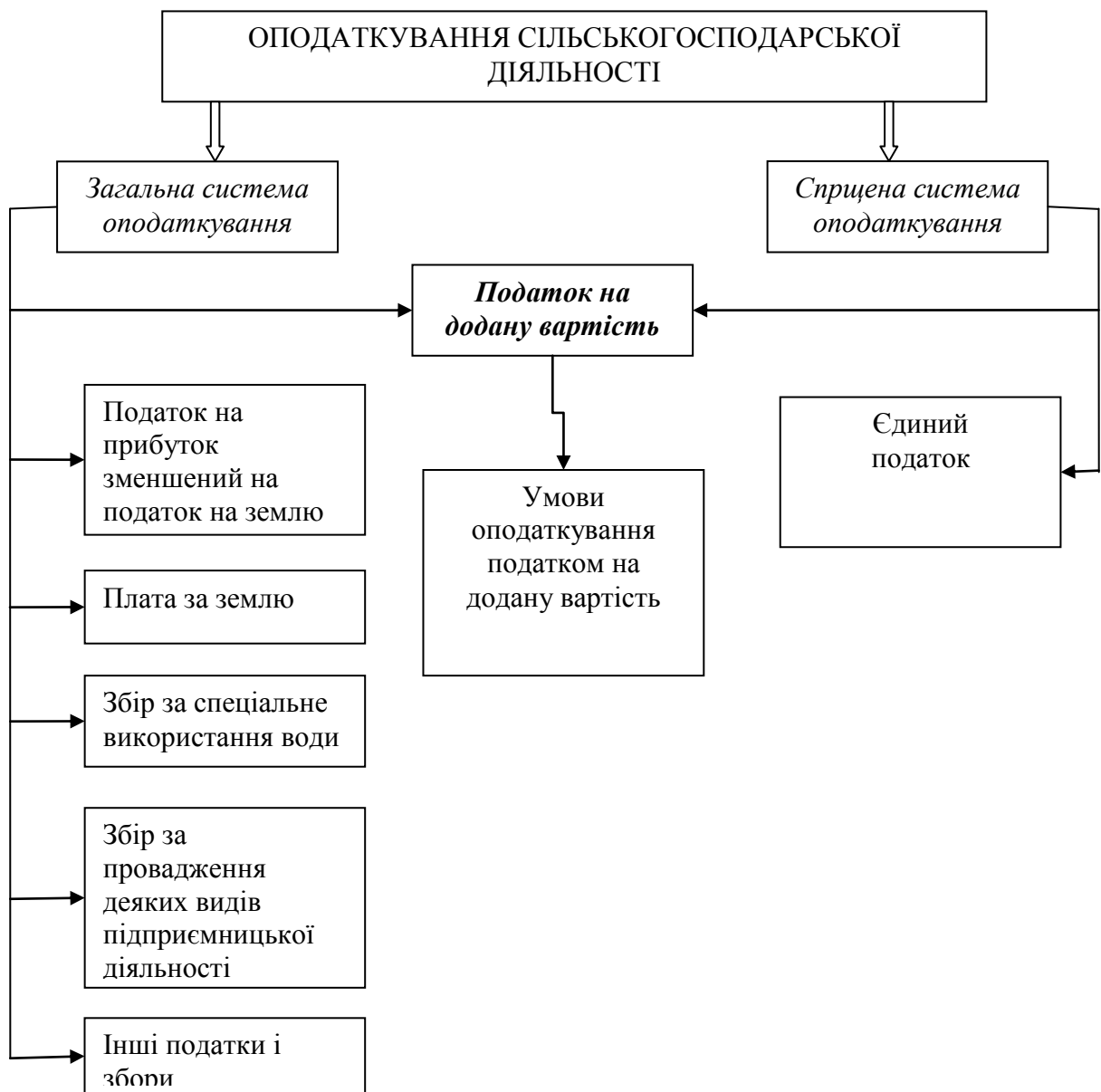


Рис.1. 5 Можливі режими оподаткування сільськогосподарської діяльності *

*Джерело [7,с.80]

Додамо, що до 2017 року сільгоспвиробники могли користуватися загальною системою оподаткування і могли обрати загальний або «сільськогосподарський» звітний період, як визначено статтею 209 Податкового кодексу України. Проте, відповідно до Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованих надходжень до бюджету за 2017 рік» ст. 1 209 ПКУ з січня 2017 року втратила чинність. Таким чином, сільгоспвиробники втратили можливість подати заявку на особливий річний звітний період з податку на прибуток до 1 липня 2020 року. Проте з 23 травня 2020р. було виправлено зазначені прогалини в податковому законодавстві. Відповідно Законом України доповнено п.п.137.4.1 ПКУ від 16.01.2020 р. № 466-IX, а саме, ст.209 виключено. Саме тому, сільськогосподарські підприємства платники податку на прибуток змогли скористатися особливим податковим періодом.

Крім цього, виробники сільськогосподарської продукції могли скористатися спеціальним режимом оподаткування, в якому виділяється чотири групи платників податку. Ті сільськогосподарські товаровиробники, у яких частка виробленої продукції власними силами за попередній податковий (звітний) рік має бути більшою за 75 %, могли стати платниками IV групи єдиного податку. Крім того, перебуваючи на четвертій групі єдиного податку суб'єкти господарювання звільняються від сплати наступних податків і зборів, а саме:

- податку на прибуток суб'єктів господарювання;
- податку на майно, а саме земельного податку. Втім, варто звернути увагу, що від сплати податку суб'єкт не звільняється у разі наявності в нього земельних ділянок, що не використовуються для ведення сільськогосподарської діяльності;
- рентної плати за спеціальне використання води.

Отже, платники на спрощеній системі оподаткування оподатковуються єдиним податком, податком на додану вартість, єдиним соціальним внеском,

а також сплачують податок на доходи фізичних осіб та військовий збір як податкові агенти за своїх працівників [30, с.78].

Окрім спрощеного та загального режимів оподаткування, до 2017 року в Україні також було запроваджено податкові пільги з ПДВ для сільськогосподарських підприємств. Проте Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та частини законодавства України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2017 році» скасував пільговий режим оподаткування ПДВ. Таким чином, до 2017 року сільгоспвиробники мали можливість скористатися податковими пільгами з ПДВ, а саме:

- сільгоспвиробники не платили весь податок на додану вартість, нарахований до 1 січня 2016 року, а мали можливість зберегти їх для розвитку своєї діяльності;

- діяв спеціальний механізм сплати ПДВ. Так, при операціях з продовольчими і технічними культурами 85% податку сплачувалось до державного бюджету і 15% - на спеціальні рахунки; продукція тваринництва - 20% надходило до державного бюджету, 80% - на спецрахунок; операції з іншою сільськогосподарською продукцією та послуг – 50% у державний бюджет, а 50% надходило на спеціальний рахунок. Проте, у зв'язку зі скасуванням спеціального режиму оподаткування ПДВ, з 01.01.2017р усі сільськогосподарські товаровиробники, зареєстровані як суб'єкти спеціального оподаткування, були переведені на загальну систему оподаткування податком на додану вартість. Відсутність пільгових умов оподаткування ще більше позначається на і без того важкому податковому тягарі суб'єкта аграрного сектору економіки.

Крім того, з метою підтримки підприємств сільськогосподарської діяльності з 01 березня 2021 р. відбулось зниження ставки податку на додану вартість з 20 % до 14 % на операції з імпорту та постачання на території України сільськогосподарської продукції зо окремими видами сільськогосподарської продукції (табл.1.1). Цю зміну до ПКУ вніс Закон від

17.12.2020 р. № 1115 (далі – Закон № 1115) який набув чинності 25 лютого 2021 року. Застосування цього Закону почалося з 1 березня 2021 року.

Таблиця 1.1

Перелік видів сільськогосподарської продукції при ставці ПДВ 14%*

С/г продукція та ставки ПДВ 14% і 20%				
Код УКТ ЗЕД	Назва продукту	Ставка ПДВ		
		До 01.03.2021	Діюча з 01.03.2021	За Законом №1575*
0102	велика рогата худоба, жива	20%	14%	20%
0103	свині живі	20%	14%	20%
0104 10	вівці	20%	14%	20%
0401	лише в частині незбираного молока	20%	14%	20%
1001	пшениця	20%	14%	14%
1002	жито	20%	14%	20%
1003	ячмінь	20%	14%	14%
1004	овес	20%	14%	20%
1005	кукурудза	20%	14%	14%
1201	соєві боби	20%	14%	14%
1204 00	насіння льону (подрібнена або неподрібнене)	20%	14%	20%
1205	насіння свиріпи та ріпаку (подрібнене або неподрібнене)	20%	14%	14%
1206 00	насіння соняшнику (подрібнене або неподрібнене)	20%	14%	14%
1207	насіння та плоди інших олійних культур (подрібнені або неподрібнені)	20%	14%	20%
1212 91	цукрові буряки	20%	14%	20%

*Джерело [21].

Ставка ПДВ 14% розповсюджувалася на операції постачання с/г продукції на території України та щодо її імпорту. На послуги ставка ПДВ 14% не поширювалась. Офіційною метою ставки ПДВ 14% було запобігання схем ухилення від оподаткування ПДВ та штучного формування завищеного податкового кредиту для подальшого отримання бюджетного відшкодування ПДВ, яке отримують здебільшого експортери сільськогосподарської продукції. Проте, 1 липня 2021 року ВР було прийнято Закон № 1575 про внесення змін до ПКУ, за яким на частину видів сільськогосподарської продукції повертається колишня ставка 20%. Ці зміни були введені в дію 1 вересня 2021 року. Причиною повернення до колишньої ставки ПДВ 20% офіційно

стала прогашна ситуація для українських переробників сільськогосподарської продукції.

Додана вартість - це збільшення вартості, створене товарами/послугами/роботами (далі - товари) на різних етапах їх виробництва та реалізації. Тому Податок на додану вартість (ПДВ) є законною частиною цього збільшення вартості, яка надходить до бюджету. При цьому ПДВ сплачує покупець товару, включається в ціну, а зараховується до бюджету продавцем. Тому ПДВ називають непрямим податком.

В Україні основним джерелом наповнення бюджету є податок на додану вартість. Хоча податок на додану вартість є податком на споживання, він відіграє більшу роль у витратах корпоративного податку, ніж Єдиний соціальний внесок. Через свою важливість, складність адміністрування та пов'язану з цим корупцію ПДВ викликає багато скарг і обговорень. Однак, незважаючи щодо його «проблемності» в Україні, то альтернативи цьому податку немає, особливо в умовах наших євроінтеграційних прагнень, адже сплата ПДВ є обов'язковою у всіх державах-членах ЄС.

Винахідником ПДВ був Вільгельм Сіменс (син Вернера Сіменса, засновник компанії), який винайшов ПДВ у 1918 році. Проте протягом десятиліть ПДВ існував як ідея, поки французький економіст Моріс Лоре не втілив цю ідею на практиці та не запровадив податок у Франції в 1954 році. Тоді як оподаткування - в тій чи іншій формі - виникло з першими цивілізаціями, ПДВ не дарма вважають «молодим» податком. ПДВ є основним, незважаючи на свій молодий вік наповнювачем бюджетів багатьох країн світу. Частково ПДВ популярний саме тому, що він дозволяє країнам відносно легко возитися і латати бюджетні діри, що виникли внаслідок розширення ролі держави в середині 20 ст. Європейське економічне співтовариство (прототип Європейського Союзу), яке виникло у 1957 році також сприяло поширенню ПДВ, як обов'язковому податку при вступі у членство з 1967 року.

ПДВ використовується більш ніж у 140 країнах світу, але є деякі, що виступають проти податку. Найвідоміша країна, вільна від ПДВ, - це США: штати виступають проти запровадження ПДВ на федеральному рівні, тоді як на рівні штатів/громад ПДВ не підходить, оскільки він заважає внутрішній торгівлі. Також немає ПДВ у багатьох мікрокраїнах, які майже нічого не виробляють, і країнах, які багаті природними ресурсами через наявність інших джерел дохід. За десятиліття роботи ПДВ накопичено максимум інформації. З метою вдосконалення цього податку багато країн світу проводять реформу податку на додану вартість. Найпоширенішими цілями реформ є: зниження ставок ПДВ на товари першої необхідності, спрощення адміністрування та сплати ПДВ, боротьба з ухиленням від сплати податків, коригування ПДВ для прискорення процесу інтеграції тощо.

Ставки податків відображають ступінь «тиску» держави на громадян і бізнес. З економічної теорії відомо, що податковий тиск у вигляді податкових ставок понад 40% знижує стимули для людей працювати та декларувати свої доходи, що призводить до менших податкових надходжень до бюджету та розширення тіньової економіки. Отже, для початку розглянемо, як виглядають ставки основних бюджетоутворюючих податків в Україні та країнах ЄС (табл.1.2).

Дані таблиці засвідчують, що ставки двох основних державотворчих податків - податку на прибуток та податку на додану вартість в країнах ЄС та Україні знаходяться практично на одному рівні. Оподаткування прибутку підприємств в Україні майже таке ж, як і в сусідніх країнах, і нижче, ніж у Франції, Іспанії чи Німеччині. Ставки ПДВ (включаючи пільгові ставки), які фактично сплачує кінцевий споживач, тобто переважно фізичні особи, також практично не відрізняються від країн ЄС.

Принцип роботи ПДВ в Україні полягає в тому, що на кожному етапі собівартість продукції зростає на 20% у вигляді ПДВ, який «утримує» продавець з бюджету, а, натомість, покупець записує це як «кредит ПДВ» і

зменшує власну суму податкового зобов'язання при реалізації продукції до наступного виробника на цей «кредит».

Таблиця 1.2

Податкові ставки в країнах Євросоюзу та Україні*

Країна	Податок на прибуток	Податок на додану вартість
Франція	31%; МСП – 15%	20%; пільгові – 5,5% (в т.ч. ліки, медзасоби)
Німеччина	29,89%	19%; пільгові – 7% (в т.ч. ліки, мед засоби)
Іспанія	25%	21%; пільгові – 10% (в т.ч. ліки, мед засоби)
Угорщина	9%	27%; пільгові – 5% (в т.ч. ліки, мед засоби)
Польща	19%; МСП – 15%	23%; пільгові – 8% (в т.ч. ліки, мед засоби)
Румунія	16%	19%; пільгові – 9% (в т.ч. ліки, мед засоби)
Словаччина	21%	20%; пільгові – 10% (в т.ч. ліки, мед засоби)
Україна	18%	20%; пільгові – 7% (в т.ч. ліки, мед засоби)

*Джерело [36]

Тому кінцева «націнка» ПДВ на будь-який товар/послугу завжди становить 20% незалежно від того, скільки етапів виробництва та в яких країнах вони виробляються. А самі податки зрештою йдуть із кишень простих людей споживачів у будь-який час і в будь-якому місці.

Платниками податку на додану вартість є будь-яка особа, яка:

- 1) провадить або планує провадити господарську діяльність і реєструється за своїм добровільним рішенням як платник податку;
- 2) зареєстрована або підлягає реєстрації як платник податку;
- 3) ввозить товари на митну територію України в обсягах, які підлягають оподаткуванню, та на яку покладається відповідальність за сплату податків у разі переміщення товарів через митний кордон України відповідно до Митного кодексу України;

4) веде облік результатів діяльності за договором про спільну діяльність без утворення юридичної особи;

5) веде окремий податковий облік з податку на додану вартість щодо господарських операцій, пов'язаних з використанням майна, що отримане в управлінні за договорами управління майном;

б) особа - інвестор (оператор), який веде окремий податковий облік, пов'язаний з виконанням угоди про розподіл продукції [32].

Об'єктом оподаткування є операції платників податку з:

а) постачання товарів, місце постачання яких розташоване на митній території України, а також операції з передачі права власності на об'єкти застави позичальнику (кредитору), на товари, що передаються на умовах товарного кредиту, а також з передачі об'єкта фінансового лізингу в користування лізингоотримувачу/орендарю;

б) постачання послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України,;

в) ввезення товарів на митну територію України;

г) вивезення товарів за межі митної території України;

г) постачання послуг з міжнародних перевезень пасажирів і багажу та вантажів залізничним, автомобільним, морським і річковим та авіаційним транспортом [32].

Враховуючи господарську діяльність підприємства, визначаємо базу оподаткування (БО): **БО = СВ+ П + ВМ + АЗ,**

де, СВ - собівартість;

П - прибуток;

ВМ - ввізне мито;

АЗ - акцизний збір.

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. Визначена база оподаткування

оподатковується на сьогоднішній день в Україні за наступними ставками ПДВ:

- а) 20 відсотків загальна ставка
- б) 0 відсотків експортна
- в) 7 відсотків ставка ПДВ для медвиробів, лікарських засобів, екскурсійних послуг відвідувачам музеїв, показу оригінальних творів, адаптованих фільмів, послуг тимчасового розміщення/проживання
- г) 14% для сільськогосподарської продукції, що класифікується за товарними позиціями згідно з УКТ ЗЕД.

Розділ V «Податок на додану вартість» ПКУ вказує на те, що датою виникнення податкового зобов'язання та податкового кредиту з ПДВ є наступні ситуації (рис.1.6).

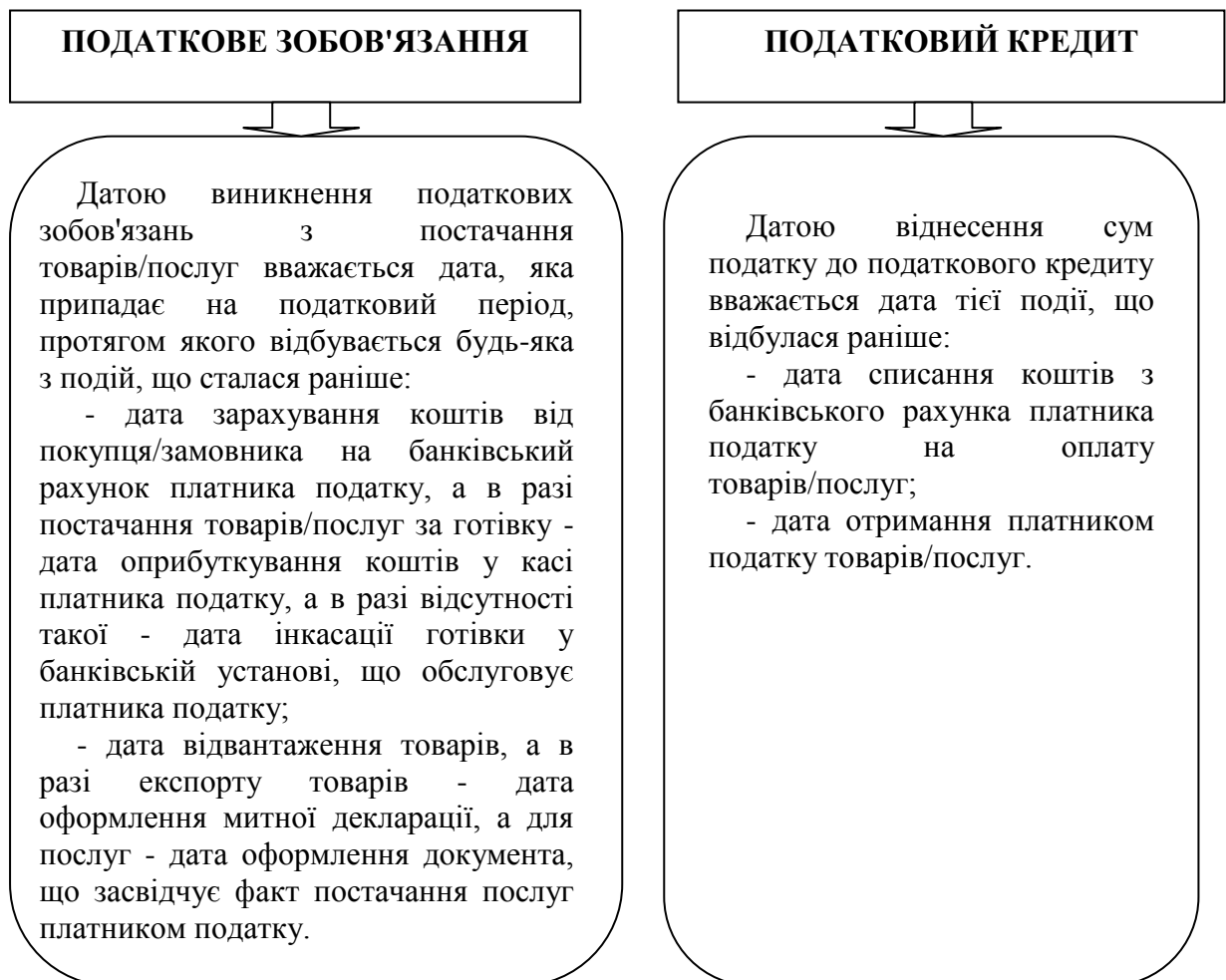


Рис. 1.6 Економічний зміст та дата виникнення податкового зобов'язання і податкового кредиту з ПДВ

Кожна податкова реформа в Україні починається з пропозиції щодо скасування податку на додану вартість. Підприємці завжди незадоволені існуванням ПДВ, тому що цей податок ускладнюють їм життя. Невдоволення полягає в тому, що податок на додану вартість «з'їдає» дуже багато частини оборотного капіталу підприємства, і при цьому ухилитися від його оплати практично неможливо. Справжня проблема полягає в тому, що ПДВ:

- складно адмініструвати;
- він дає широкі можливості для шахрайства та корупції (як от системне хабарництво при відшкодуванні);
- необхідність кредитування спричиняє значні додаткові витрати [4].

Адміністрування податками є динамічним процесом, якість роботи якого залежить від діяльності Державної фіскальної служби, від реалізації національної податкової політики та податкового контролю. Крім того, це особливий вид податкової діяльності, який є постійним і це необхідна складова податково-бюджетної політики., організація якої залежить насамперед від потреб країни.

Вперше в Україні на законодавчому рівні застосування терміну «адміністрування податків, зборів (обов'язкових платежів)» відбулось у ПКУ. Адміністрування податків, зборів, мита та інших платежів відповідно до закону, контроль за дотриманням яких покладено на контролюючий орган – це низка рішень і процедур контролюючого органу та його посадових осіб, які визначають інституційну структуру контролюючого органу податкових та митних відносин, організовують та здійснюють облік платників податків і платників єдиного внеску, надають послуги платникам податків, організовують та контролюють сплату податків, зборів і платежів у встановленому законодавством порядку.

Як і будь-який процес, адміністрування податків та зборів ґрунтується на принципах, відповідно до яких він здійснюється. Можна виділити три

групи принципів податкового адміністрування: науково-методологічні, правові та організаційні (рис.1.7).

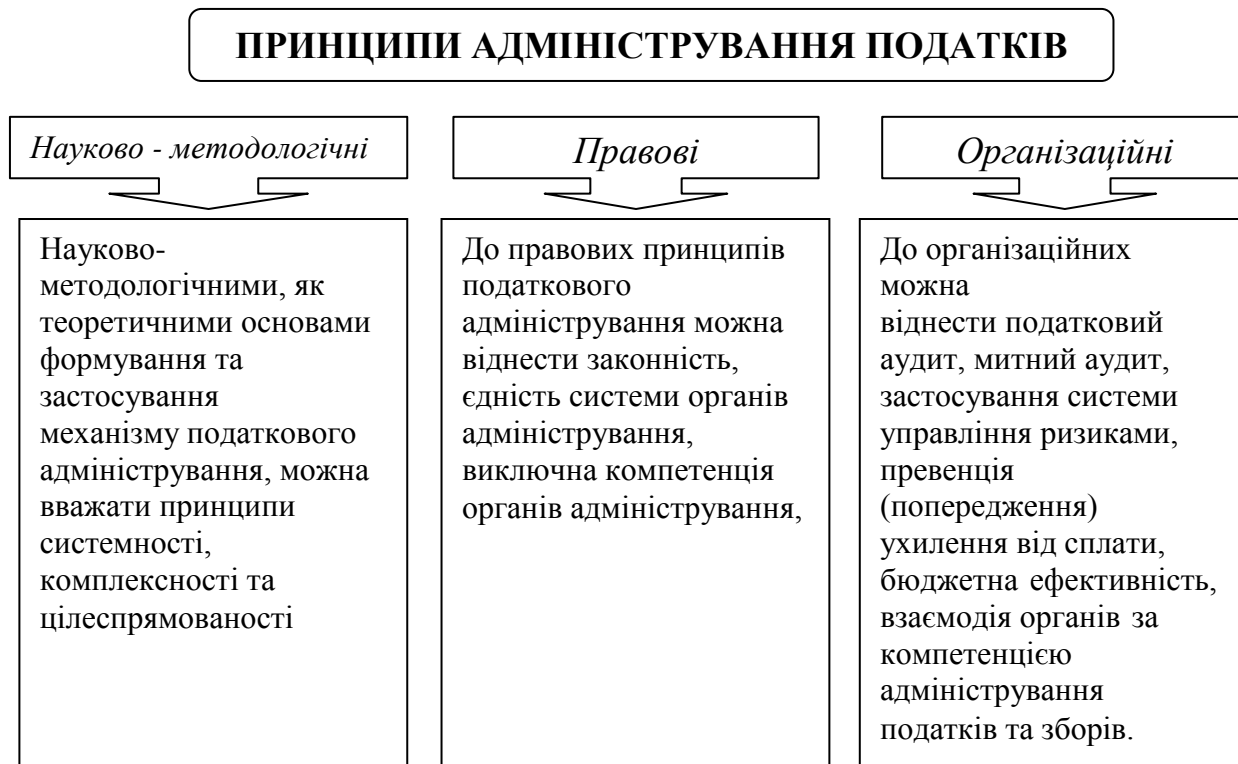


Рис.1.7 Основні принципи адміністрування податків*

*Розроблено автором на основі джерела [32].

На законодавчому рівні процес адміністрування податків, зборів, платежів регламентований розділом II ПКУ. У даному розділі виділено 11 змістовно-функціональних блоків адміністрування: податкова звітність; податкові консультації; визначення суми податкових та/або грошових зобов'язань платника податків, порядок їх сплати та оскарження рішень контролюючих органів; податковий контроль; облік платників податків; інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності контролюючих органів; перевірки; погашення податкового боргу платника податків; застосування міжнародних договорів та погашення податкового боргу за запитами компетентних органів іноземних держав; відповідальність; пеня.

Державна податкова служба (ДПС) відіграє центральну роль у процесі збору та адміністрування податків, як безпосередньо, так і через територіальні установи, які дотримуються встановлених процедур.

1.3 Правове законодавство щодо облікової політики та адміністрування податків в Україні

Бухгалтерський облік є основою інформаційного забезпечення та одним із важливих інструментів збору, узагальнення та обробки інформації підприємства про фінансово-господарську діяльність суб'єктів господарювання для прийняття обґрунтованих управлінських рішень. У зв'язку з цим система бухгалтерського обліку сучасного підприємства невіддільна від нормативно-правового забезпечення.

Існує два підходи до правового регулювання бухгалтерського обліку: перший передбачає існування в країні кодексу законів, що стосуються бухгалтерського обліку, другий – використання для регулювання бухгалтерського обліку законодавства загально-правової регламентації. При першому підході за підприємством законодавчо закріплено певні обов'язки щодо ведення бухгалтерського обліку, процедури складання звітності і змісту обліку [10].

Другий підхід до регулювання бухгалтерського обліку передбачає наявність у законодавстві країни норм, які встановлюють певні обмеження для суб'єктів господарювання щодо ведення бухгалтерського обліку, але в рамках цих обмежень є можливість обирати прийнятні для них способи і прийоми бухгалтерського обліку [10].

Нині провідна роль у регулюванні бухгалтерського обліку в Україні покладена на державу. При цьому облік також є однією з функцій, метою якого є забезпечення національної безпеки та як інструмент фінансового регулювання та реалізації єдиної національної фінансової політики передбачає забезпечення конституційного права на інформацію у сфері підприємницької діяльності та економіки. Водночас регулювання бухгалтерського обліку в Україні здійснюється державними органами, орієнтованими на оподаткування.

В Україні нормативно-правова база функціонування податкової системи та адміністрування податків забезпечила формування відповідного правового поля для формування і функціонування бюджетів, як загальнодержавного, так і бюджетів місцевого самоврядування.

Основним нормативним документом, який регулює бухгалтерський облік, є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Цей Закон встановлює основні правові принципи організації та ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. Дія цього закону поширюється на всіх юридичних осіб незалежно від організаційно-правової форми та форми власності. Істотною ознакою Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» є встановлення принципів методів збору, реєстрація та узагальнення інформації, що здійснюється шляхом суцільного бухгалтерського обліку всіх господарських операцій [33].

Податковий кодекс України (далі за текстом – ПКУ) відноситься до першого рівня, регулює перш за все, порядок обліку доходів, витрат, амортизації основних засобів і інших матеріальних і нематеріальних активів; прибутку, що оподатковується; податку на додану вартість; інших об'єктів. Діючий податковий кодекс України – це закон, який має є послідовним, чітким і комплексним документом, що закладає правову основу для впровадження податкової реформи в Україні, забезпечує баланс інтересів держави та платників податків, підвищує конкурентоспроможність вітчизняна податкова система [32].

Загалом правову базу обчислення та сплати податків і платежів можна поділити на внутрішню та зовнішню. Зовнішня нормативна база представлена у вигляді відповідних законів, постанов, наказів, розпоряджень, положень, методичних матеріалів бухгалтерського обліку та звітності, матеріалів оподаткування, національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку (табл. 1.3).

Таблиця 1.3

**Правове регулювання організації податкового обліку та
адміністрування податків**

Документ	Зміст документа	Сфера використання
1	2	3
Конституція України (основний закон). Прийнята Верховною Радою України від 28.06.1996 р.	Проголошені правові засади суб'єктів підприємницької діяльності а також діяльності громадян	Забезпечення діяльності підприємств
Господарський кодекс України (із змінами та доповненнями) від 16 січня 2003 року №436-IV	Господарський кодекс України встановлює правові основи господарської діяльності, яка базується на різноманітності суб'єктів господарювання різних форм власності.	Регулювання господарської діяльності (господарювання).
Цивільний кодекс України (із змінами і доповненнями) від 16 січня 2003 р №435-IV	Цивільним законодавством регулюються особисті немайнові та майнові відносини, засновані на юридичній рівності, вільному волевиявленні.	Захист особистих немайнових та майнових відносин
Податковий кодекс України (із змінами та доповненнями) від 2 грудня 2010 року №2756 - VI.	Податковий кодекс регулює відносини що виникають і сфері справляння податків і зборів в Україні.	Регулюються усі сфери діяльності держави, особливо суб'єктів господарювання.
Аудиторська Палата України Рішення «Кодекс Професійної Етики Аудиторів України» від 18.12.1998 р. № 73	Покликана виконувати головні завдання,що мають єдину методологічну основу принципів питань аудиторської діяльності, а також сприянні гармонізації особистих ділових якостей аудиторів	Використовуються усіма аудиторами при наданні професійних послуг.
Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21 грудня 2017 року № 2258-VIII	Цей Закон визначає правові засади здійснення аудиторської діяльності в Україні і спрямований на створення системи контролю.	Використовують даний закон всі суб'єкти що мають відношення до аудиторської діяльності.

1	2	3
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (із змінами та доповненнями) від 16.07.99 р. №996-XIV.	Цей Закон визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні	Використовується при складанні фінансової звітності і інших документів що подаються до державних установ.
План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 09.12.2011 № 1591	Містить перелік рахунків та субрахунків, які застосовуються підприємствами та організаціями при складанні бухгалтерських проведення та формуванні фінансової звітності.	Застосовується підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (крім банків і бюджетних установ) незалежно від форм власності, організаційно-правових форм і видів діяльності.
Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 11.1999 № 291	Встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств, організацій та інших юридичних осіб	Субрахунки використовуються підприємствами, виходячи з потреб управління, контролю, аналізу й звітності та можуть ними доповнюватися введенням нових субрахунків.
Кабінет Міністрів України Постанова «Деякі питання ведення обліку податків і зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів бюджету» від 16 лютого 2021 р. № 106	Установити, що перелік податків і зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів бюджету визначається відповідно до переліку кодів бюджетної класифікації в розрізі органів, що контролюють справляння надходжень бюджету	Використовується бухгалтерами при веденні податкового обліку.
Аудиторська Палата України Лист «Щодо прийняття рішення про застосування МСА» від 06.08.2004	Застосування в Україні Міжнародних стандартів аудиту, забезпечення впевненості та етики дасть змогу українським аудиторам,	Використовується аудитором при оцінці та складанні плану проведення аудиту.

	використовуючи міжнародний досвід, підвищити якість аудиторських послуг, а також здійснювати дієвий контроль якості аудиторських послуг з боку професійної організації аудиторів.	
Бюджетний кодекс від 8 липня 2021 року № 2456-VI	Визначаються правові засади функціонування бюджетної системи України, її принципи, основи бюджетного процесу і міжбюджетних відносин та відповідальність за порушення бюджетного законодавства	Регулюються відносини, що виникають у процесі складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх за порушення бюджетного законодавства, а також визначаються правові засади утворення та погашення державного
Методичні рекомендації щодо застосування регістрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств від 04.02.2010 № 180-10-24	Методичні рекомендації спрямовані на узагальнення у регістрах бухгалтерського обліку (крім регістру позабалансового обліку) методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності сільськогосподарських підприємств	Облікові регістри призначені для хронологічного, систематичного або комбінованого накопичення, групування та узагальнення інформації про господарські операції, що містяться у прийнятих до обліку первинних документах.
Міністерством фінансів України затверджено Наказ №73 від 07.02.2013 р. «Про затвердження НП(С)БО 1« Загальні вимоги до фінансової звітності»	Національним положенням (стандартом) визначаються мета, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів.	Норми НП(С)БО 1 застосовуються до фінансової звітності і консолідованої фінансової звітності юридичних осіб усіх форм власності (крім банків та бюджетних установ).

1	2	3
Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток» від 28 грудня 2000 року №353	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати, доходи, активи і зобов'язання з податку на прибуток та її розкриття у фінансовій звітності.	Положення (стандарт) 17 застосовується підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами незалежно від форм власності, які згідно з чинним законодавством є платниками податку на прибуток.
«Про уточнення податкової звітності з ПДВ сільськогосподарськими товаровиробниками» Лист ДФС України від 21.11.2016 № 37146/7/99-99-15-03-02-17	ДФС повідомляє, що з 1 січня 2016 року для суб'єктів спеціального режиму оподаткування запроваджено часткову сплату сум ПДВ до бюджету та на спеціальні рахунки, відкриті таким платникам в установах банків	Призначена для застосування сільськогосподарським підприємствами - суб'єктами спеціального режиму оподаткування

Податковий кодекс України, прийнятий Верховною Радою України 2 грудня 2010 року та набрав чинності 1 січня 2011 року, регулює відносини у сфері податків і зборів, зокрема визначає вичерпний перелік податків і зборів та їх порядок адміністрування в Україні, платників податків і зборів, їх права та обов'язки, повноваження контролюючого органу, повноваження та обов'язки його посадових осіб під час проведення податкового контролю та відповідальність за порушення податкового законодавства. Розділи нового податкового законодавства стосуються податкової звітності, роз'яснення та тлумачення податкового законодавства, визначення суми грошових зобов'язань платників податків, порядку сплати та оскарження рішень контролюючих органів, податкового контролю, обліку платників податків, інформації та аналізу стану органи податкової служби, включаючи перевірки, погашення податків, застосування міжнародних договорів, штрафів тощо.

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ЕЛЕКТРОННОГО АДМІНІСТРУВАННЯ, ОБЛІКУ ТА ЗВІТНОСТІ З ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

2.1 Оцінка податкових надходжень в системі наповнення бюджету України та Львівської області

Історично податки були свідченням абсолютного права держави оподатковувати населення та їхні певні доходи. У зв'язку з необхідністю наповнення бюджету необхідними ресурсами, щоб країна могла виконувати свої обов'язки та забезпечувати здійснення частини витрат існує важливість податкових навантажень на суб'єкти господарювання, пов'язані з тим, що вони становлять значну частину доходу бюджету. Оподаткування виступає інструментом регулювання економіки, дозволяючи державі як стимулювати розвиток окремих сфер виробництва шляхом зниження податкових ставок або встановлення податкових пільг, так і регулювати діяльність юридичних осіб шляхом збільшення податкового тягара та зміни правил ведення діяльності агробізнесу. Так, це одна з важливих функцій податків, але основна причина їх використання - фіскальна. Ефективність фіскальної політики, її простота і прозорість безпосередньо впливає на цілісність державного бюджету. Бюджетний дефіцит та економічна нестабільність у сучасних умовах є поштовхом для перегляду податкової політики для юридичних осіб.

Фіскальна ефективність - це, перш за все, здатність податків забезпечувати виконання бюджетів. ПДВ є найважливішим джерелом доходів Державного бюджету України. Потенційна висока фіскальна ефективність ПДВ є найважливішою перевагою цього податку, оскільки він має широку податкову базу. До бази оподаткування ПДВ включаються практично всі товари загального призначення, а також товари сфери споживання. Крім того, на податок мінімально впливають коливання цін на сировину, матеріали та енергоносії, які в основному залежать від економічної

ситуації на глобальному ринку. Податок на товари та послуги є більш стабільним серед інших податків, оскільки людина завжди має попит на певні товари чи послуги. Зупинити цей процес неможливо. Це те, що відрізняє ПДВ від інших податків, оскільки він гарантує достатньо - стійку динаміку податкової частки доходів бюджету.

Загальна сума дохідної частини зведеного державного бюджету України у 2021 році складала 1453804,1 млн. грн. Основними бюджетоутворюючими податками, як свідчать дані рисунку 2.1, є ПДВ, акцизний збір та податок на прибуток.



Рис. 2.1 Структура бюджетоутворюючих податків загальнодержавного бюджету України*

*Джерело [23]

У структурі доходів Державного бюджету України у 2021 році ПДВ із ввезених на територію України товарів становить 380,7 млрд. грн., або 23,1% від загального обсягу надходжень, ПДВ із вироблених в Україні товарів (без бюджетного відшкодування) – 315,5 млрд. грн. , або 18,3%; акцизний податок із вироблених в Україні та ввезених в Україну товарів – 162,5 млрд. грн. або 12,5%; податок на прибуток підприємств – 147,8 млрд. грн. , або 11,4%, податок на доходи фізичних осіб – 137,6 млрд. грн., або 10,6%, рентна плата

та плата за використання інших природних ресурсів – 80,7 млрд. грн., або 6,2%. В цілому, впродовж 2021 року ГУ ДПС забезпечено фактичний збір податків, зборів, інших обов’язкових платежів до загального фонду Державного бюджету України у сумі 18 млрд. 180 млн. грн., що на 42,4% або на 5415 млн. грн. більше, ніж у 2020 році.

Кожен регіон України бере участь у формуванні дохідної частини загальнодержавного бюджету України. Розглянемо діяльність Головного управління ДПС у Львівській області в частині виконання планових завдань щодо надходження податків, зборів, платежів та інших доходів бюджету. Наповнення бюджету здійснюють платники податків, як юридичні, так і фізичні особи. Станом на 01.01.2022 на обліку в ГУ ДПС перебували 15 843 суб’єктів господарської діяльності, які зареєстровані платниками ПДВ. В таблиці 2.1 відображено в динаміці кількість зареєстрованих юридичних осіб платників податків та зборів, які знаходяться на загальній та спрощеній системах оподаткування.

Таблиця 2.1

Динаміка чисельності юридичних осіб - платників податків Львівщини*

Роки	Всього платників, од.			В т.ч. сільськогосподарські підприємства		
	Загальна система оподаткування	Спрощена система оподаткування		Загальна система оподаткування	Спрощена система оподаткування	
		платники ПДВ	не платники ПДВ		платники ПДВ	не платники ПДВ
2017	44458	1279	9520	1329	304	751
2018	46650	1278	9685	1394	332	760
2019	50497	1334	10031	1489	381	768
2020	54244	1360	10233	1635	410	778
2021	56492	1315	10617	1786	426	792
2021 у% до 2017	127,1	102,8	111,5	134,4	140,1	105,4

*Розраховано на основі джерела 47

Дані таблиці засвідчують, що впродовж останніх п’яти років, щороку збільшується кількість зареєстрованих платників податків Львівської області.

Так, у 2021 році функціонувало 56492 підприємств – юридичних осіб на загальній системі оподаткування, з них сільськогосподарські підприємства – 1786. На спрощеній системі оподаткування функціонувало 11932 одиниць юридичних осіб, з яких - 426 суб'єкти господарювання аграрної сфери – платники ПДВ та 792 – не платники ПДВ. В цілому, у звітному 2021 році проти базисного 2017 року, кількість підприємств – юридичних осіб усіх сфер діяльності збільшилась практично на третину. Це свідчить про позитивний факт у розвитку підприємництва на Львівщині, про створення сприятливих умов для їх функціонування.

Крім цього, варто зазначити, що на обліку в ГУ ДПС станом на 01.01.2022 нараховується 103 543 фізичних осіб - платників єдиного податку, що на 20 469, або 24,6% більше у порівнянні із початком 2021 року, у т. ч.: 11 520 – платники єдиного податку – I група (+2141 платник); 35 240 – платники єдиного податку – II група (+2186 платників); 56734 – платники єдиного податку – III група (+16093 платники); 49 – платники єдиного податку – IV група (+47 платників). На загальній системі оподаткування перебуває 15 466 фізичних осіб, що на 738, або на 5,0% більше у порівнянні із 2020 роком.

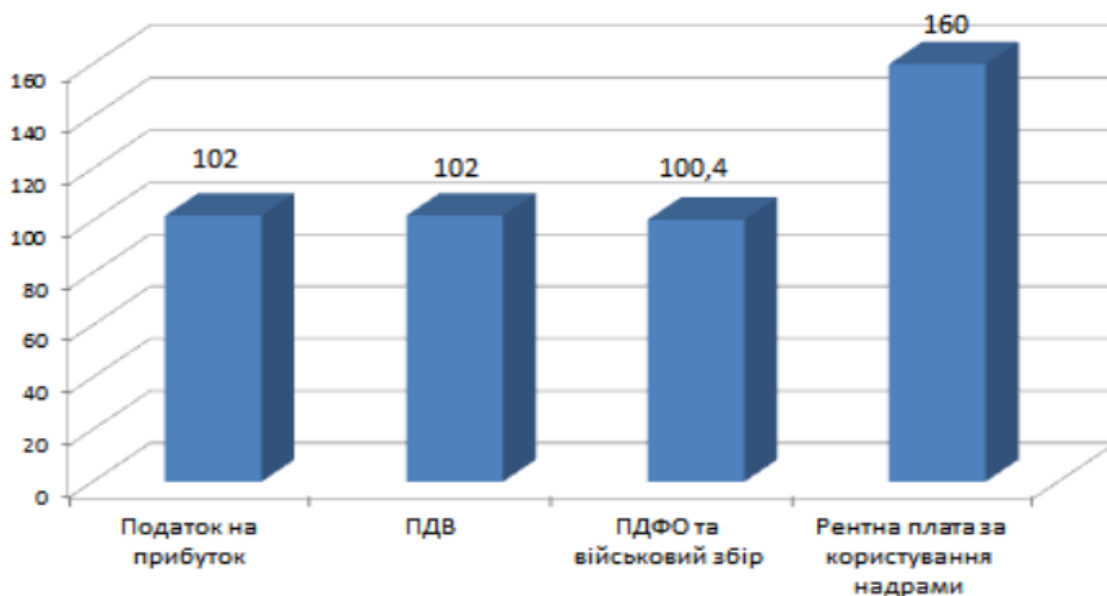


Рис.2.2 Виконання індикативів платниками податків Львівської області за основними податками до Державного бюджету за 2021р. [12].

Також, за даними звіту ГУ ДПС Львівщини у 2021 році, у розрізі основних податків забезпечено виконання індикативних показників (рис.2.2) з

надходження до загального фонду державного бюджету по податку на прибуток підприємств на 102,0% (+45,8 млн. грн.), податку на доходи фізичних осіб та військового збору на 100,4% (+23,6 млн. грн.), податку на додану вартість на 102% (+144,4 млн. грн.), рентній платі за користування надрами на 160% (+1001,1 млн. грн.) та інших [12].

Львівські підприємці є вагомими платниками загальнодержавних податків, що формують Державний бюджет України. Так, у 2021 році до Державного бюджету було сплачено наступні суми, в розрізі державотворчих податків: податку на додану вартість – 41% у загальному зборі платежів до загального фонду (7422,0 млн. грн.), податку на доходи з фізичних осіб – 23% (4148,9 млн. грн.), податку на прибуток – 13% (2303,0 млн. грн.) та рентних платежів – 14% (2634,3 млн. грн.) (рис.2.3).

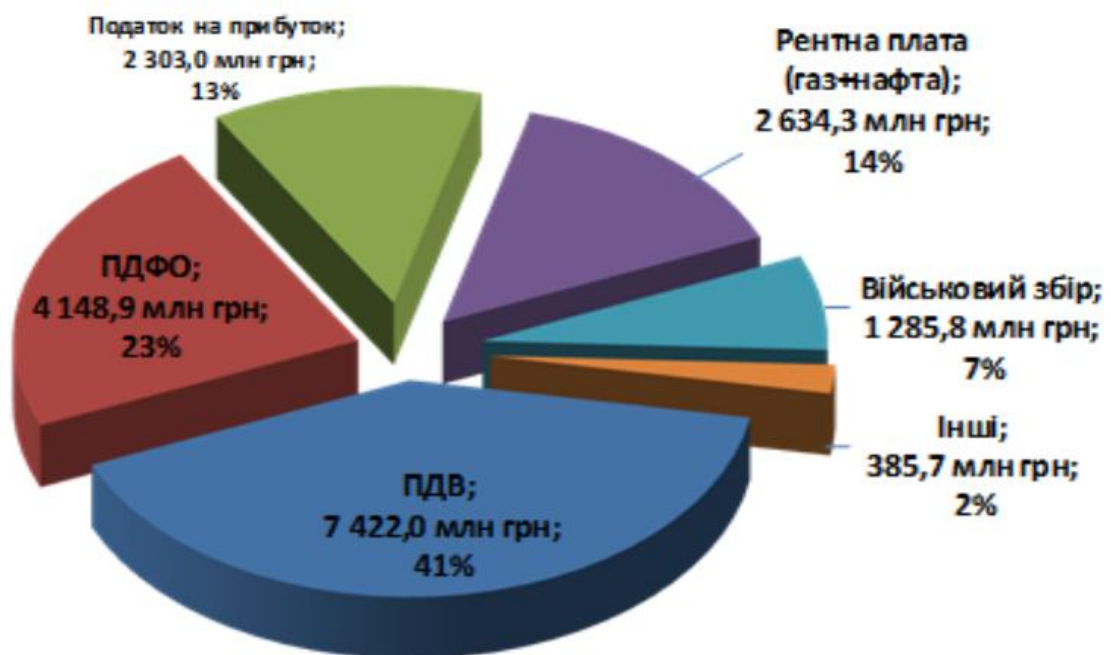


Рис.2.3 Структура надходжень до загального фонду Державного бюджету від платників податків Львівської області [12].

Варто зазначити, що у 2021 році у порівнянні з 2020 роком відбувся приріст платежів за основними бюджетоформуючими платежами, зокрема з:

- податку на додану вартість – на 1983,7 млн. грн. або на 36,5%;
- податку на доходи з фізичних осіб – на 914,4 млн. грн. або на 28,3%;
- податку на прибуток – на 2303,0 млн. грн. або на 13%;

- рентної плати (газ та нафта) – на 2634,3 млн. грн. або на 14%.

Доцільно відмітити, що суб'єктами господарювання Львівської області, які у 2021 році, забезпечили найбільші суми грошових надходжень до Державного бюджету України були підприємства добувної промисловості, переробної промисловості, торгівлі, операції з нерухомим майном, будівельної галузі, транспорту та енергетики.

Так, у 2021 році збір податкових платежів до Державного бюджету по підприємствах:

- *добувної промисловості* склав 3778,1 млн. грн., у порівнянні з 2020 роком збір платежів зріс на 1244,7 млн. грн або на 49 %. Питома вага добувної галузі в загальному зборі платежів до Державного бюджету складає 19,5 відсотка;

- *переробної промисловості* склав 2228,4 млн. грн, що на 546,9 млн. грн. або на 33% більше у порівнянні з 2020 роком. Питома вага переробної галузі в загальному зборі платежів до Державного бюджету складає 11,5%;

- *торгівлі* склав 3319,9 млн. грн, що на 1130,4 млн. грн або на 52% більше ніж у 2020 році. Питома вага цієї галузі в загальному зборі платежів до Державного бюджету складає 17,2 відсотка;

- *операції з нерухомим майном* склав 1851,2 млн. грн, що на 335,6 млн. грн або на 22% більше ніж у 2020 році. Питома вага цієї галузі в загальному зборі платежів до Державного бюджету складає 9,5%;

- *будівельної галузі* склав 1 068,6 млн. грн, що більше ніж у 2020 році на 143,5 млн. грн або на 16%. Питома вага будівельної галузі в загальному зборі платежів до Державного бюджету складає 5,5%;

- *транспорту* склав 682,7 млн. грн, що на 116,3 млн. грн або на 21% більше ніж у 2020 році. Питома вага цієї галузі в загальному зборі платежів до Державного бюджету складає 3,5%;

- *з виробництва та розподілення електроенергії, газу та води* склав 1036,6 млн. грн, що на 502,7 млн. грн або на 94% більше ніж у 2020 році.

Питома вага цієї галузі в загальному зборі платежів до Державного бюджету складає 5,3 %. [12].

На жаль, сільськогосподарські підприємства Львівської області не ввійшли до переліку тих суб'єктів господарювання, які здійснюють вагомі платежі до загальнодержавного бюджету України. Проте, вони також вносять свою частку по сплаті, як загальнодержавних, так і місцевих платежів і податків (табл.2.2).

Таблиця 2.2

Величина і структура податкових платежів сільськогосподарських підприємств Львівської області*

Податки	2019 р.		2020 р.		2021 р.		2021р. у % до 2019р.
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	
<i>Загальнодержавні податки</i>							
Податок на прибуток	27875,8	2,1	29699,3	2,0	29476,2	1,8	105,7
ПДФО	488092,4	36,3	530161,1	35,9	707736,1	42,9	145,0
ПДВ	505112,1	37,5	582177,0	39,5	522874,8	31,7	103,5
Акцизний податок	29,2	0,01	36,9	0,01	52,9	0,01	180,9
Екологічний податок	3922,7	0,3	3599,8	0,2	4209,5	0,3	107,3
Інші	90590,9	6,7	98761,6	6,7	118505,3	7,2	130,8
Разом	1115623,0	82,9	1244435,6	84,3	1382854,7	83,9	124,0
<i>Місцеві податки</i>							
Податок на нерухоме майно	5905,3	0,4	8557,7	0,6	9977,8	0,6	169,0
Транспортний податок	602,2	0,01	446,5	0,01	476,3	0,01	79,1
Плата за землю	132478,5	9,8	131235,9	8,9	159664,9	9,7	120,5
Єдиний податок	91615,3	6,8	90693,0	6,1	95235,8	5,8	104,0
Інші	2331,8	0,01	1850,7	0,01	5091,5	0,03	>в2.2р
Разом	232933,1	17,1	232783,9	15,7	270446,3	16,1	115,1
Всього	1348556,1	100,0	1477219,5	100,0	1653301,0	100,0	122,4

*Розраховано на основі джерела [47]

Дані таблиці свідчать про те, що сума загальнодержавних податків, які у 2021 році сплатили сільськогосподарські підприємства Львівської області складала 1млн.383тис.грн., що на 267,3 тис. грн. більше ніж у 2019 році або

на 24%. Сума, яку направили сільськогосподарські підприємства Львівщини у звітному 2021 році до Загальнодержавного бюджету України складала 7,6% від загальної суми державотворчих платежів суб'єктів господарювання Львівщини.

Крім цього, доцільно відмітити, що основну питому вагу в структурі загальнодержавних податків аграрних підприємств Львівської області становили три податки: ПДВ, ПДФО та податок на прибуток. Якщо у 2019 - 2020 роках частка ПДВ складала майже 40% (37,5%– 39,5%), то у 2021 році вона дорівнювала лише 31,7%. Такий стан можна пояснити введенням, саме у 2021 році, пільгової ставки ПДВ на певні види сільськогосподарської продукції у розмірі 14%.

Дані таблиці 2.3 відображають в динаміці питому вагу податкових платежів сільськогосподарських підприємств Львівської області у загальних податкових надходженнях.

Таблиця 2.3

Частка сільськогосподарських підприємств у загальних податкових надходженнях Львівщини*

Роки	Загальні надходження до бюджету, тис грн.	В т. ч. надходження від сільськогосподарських підприємств, тис.грн.	Частка сільськогосподарських підприємств у загальних надходженнях, %
2018	49552081.8	1223029.3	2.5
2019	62992615.6	1348556.1	2.1
2020	51593712.7	1477219.5	2.9
2021	54460861.7	1653301.0	3.0
2021р. у % до 2018р.	109,9	135,2	+0,5 п

*Розраховано на основі джерела [47]

Загальні податкові надходження від усіх суб'єктів господарювання Львівщини у 2021 році становили 54млн. 461тис.грн., що майже на 10% більше ніж у 2018 році. В тому числі податкові платежі сільськогосподарських підприємств із 1млн. 223 тис. грн. у 2018 році збільшились до 1 млн. 653 тис. грн. у 2021 році, тобто зросли на третину.

Крім цього, питома частка сільськогосподарських підприємств у загальних податкових надходженнях впродовж останніх чотирьох років знаходилась в середньому на рівні 2,5% - 3%.

В процесі нарахування та справляння ПДВ сільськогосподарськими підприємствами Львівської області, за останні п'ять років досліджуваного періоду, прослідковувались значні зміни у величині та структурі дебіторської і кредиторської заборгованості за розрахунками за ПДВ (табл.2.4).

Таблиця 2.4

Динаміка заборгованості сільськогосподарських підприємств Львівської області за податком на додану вартість, тис.грн*

Роки	На початок періоду		Нараховано	Сплачено	На кінець періоду	
	дебіторська заборгованість	кредиторська заборгованість			дебіторська заборгованість	кредиторська заборгованість
2017	8653,0	15935,1	381689,6	164511,3	14787,2	6709,7
2018	14787,2	6709,7	415218,4	403706,7	32945,3	28786,9
2019	32945,3	28786,9	450620,9	455558,6	245514,4	552677,5
2020	245514,4	552766,5	498836,5	505112,1	171071,0	25577,0
2021	171071,0	25577,0	579188,3	582177,0	29969,0	48838,1
2021 у % до 2017	> у 19,8 раз	160,5	151,7	>у3,5 раз	>у2,02 раз	>у 7,3 раз

*Розраховано на основі джерела [47]

Дані таблиці свідчать про факт щорічного зростання як нарахованих, так і сплачених сум ПДВ, сум дебіторської та кредиторської заборгованості за податком на кінець звітного періоду. Все це говорить про зростання податкового навантаження на аграрні формування та погіршення їх фінансового стану, що має негативний вплив на їх платоспроможність.

Протягом 2021 року суб'єктами господарювання, зареєстрованими в ДПС, складено 14 955 544 податкових накладних/розрахунків коригування на суму 509,8541 млрд. грн., з них ПДВ 75,8261 млрд. грн. З метою своєчасного реагування, знешкодження та контролю ризиків з податку на додану вартість,

запобігання негативним показникам тіньової економіки відповідно до Наказу № 28 від 28.07.2015р. та Наказу ДФС від 13.09.2018 № 95-р створено робочі групи в ГУ ДПС з метою реалізації порядку взаємодії структурного управління ДФС з територіальними органами ДПС у відборі ризикових суб'єктів господарювання та побудові можливих схем ухилення від оподаткування.

За результатами реалізованих заходів у 2021 році робочою групою сформовано перелік ризикованих суб'єктів господарювання в кількості 538. Протягом 2021 року платники області повідомили про відшкодування ПДВ на поточні рахунки 6116,9 млрд. грн. За аналогічний період минулого року задекларовано 4 284,8 млн. грн. Позови про компенсацію зросли на 42,8 відсотка. Середньомісячний обсяг подання у 2021 році становить 509,7 млн. грн. проти 357,1 млн. грн. у 2020 році. Протягом 2021 року на поточний рахунок платників погашено 6030 млн. гривень. В минулому аналогічному періоді погашено 3840,8 млн. грн. На 1 січня 2022 року залишок невідшкодованого ПДВ становив 633,4 млн. грн, а на 1 січня 2021 року – 505,8 млн. грн.

В таблиці 2.5 відображено стан адміністрування сільськогосподарськими підприємствами Львівської області ПДВ за різними ставками. Бюджетне відшкодування ПДВ у 2021 році становило 263,3 тис.грн., що на 55% більше ніж у 2018 році. А загальне бюджетне справляння у звітному році збільшилось майже на 63% і становило 471,1 тис. грн.

Таблиця 2.5

Податкове адміністрування ПДВ сільськогосподарськими підприємствами Львівської області*

Роки	Податкове зобов'язання, тис. грн.			Податковий кредит, тис. грн.			Бюджетне відшкодування, тис. грн.	Бюджетне справляння, тис. грн.
	20%	7%	14%	20%	7%	14%		
2018	12620809,6	0,6	-	16654971,9	1152,8	-	168974,9	289317,2
2019	15824069,4	-	-	19184028,2	1723,0	-	644387,7	290050,7
2020	18277074,0	-	-	16248569,1	1026,2	-	277819,4	411827,0
2021	15074699,2	103,6	10985556,7	19661325,0	6736,4	3809334,8	263331,4	471070,5
2021 у % до 2018	119,4	>у172 рази	-	118,1	>5,8 рази	-	155,8	162,8

*Розраховано на основі джерела [47]

2.2 Документальне забезпечення та облікове відображення розрахункових операцій за податком на додану вартість у сільськогосподарських підприємствах

Назріла нагальна реорганізація існуючих методів бухгалтерського обліку розрахунків за податками і платежами, а особливо за розрахунками за ПДВ стосовно запровадження електронного управління ПДВ, моніторингу податкових накладних для реєстрації або зняття такої реєстрації та спрощення обліку податку на прибуток. Методологічна недосконалість відображення податкових зобов'язань і податкових кредитів з ПДВ в бухгалтерському обліку, зокрема у реєстрах аналітичного та синтетичного обліку, фінансових і податкових звітах, свідчить про облікове відображення ПДВ, як одну з найскладніших сфер бухгалтерського процесу.

Серед основних завдань обліку розрахунків з ПДВ варто виокремити:

- правильне та своєчасне формування податкових накладних;
- аналіз зареєстрованих та незареєстрованих податкових накладних в ЄРПН;
- об'єктивне відображення в системі розрахунків з ПДВ «замінників» податкових накладних;
- достовірне та правдиве відображення оподатковуваних операцій з ПДВ в системі рахунків обліку;
- своєчасне формування реєстрів синтетичного та аналітичного обліку та податкової звітності [37, с.47].

Основним первинним документом, який є підставою для здійснення і фіксування податкового кредиту та податкового зобов'язання з ПДВ є Податкова накладна. Бланк податкової накладної затверджений наказом Мінфіну від 31.12.2015 № 1307, останнє оновлення відбулось у січні 2022 року.

Оновлення форми податкової накладної у 2022 році сталося наказом Мінфіну від 17.01.2022 № 15. Проте слід відмітити, що реєстрація податкових накладних за новою формою мала початися з 01 березня 2022 року. Нова

електронна форма податкової накладної має код J/F1201013. Однак через воєнний стан ЄРПН не працював, реєстрація накладних не здійснювалася ні за новою, ні за старою формою ПН. З відновленням податкових обов'язків щодо реєстрації ПН має запрацювати саме ця нова форма ПН з Наказу № 15.

Податкова накладна – це документ, який існує лише в електронній формі та використовується платниками ПДВ для обліку податкового зобов'язання та податкового кредиту, які виникають з цього податку. Податкові накладні повинні складатися на дату виникнення податкових зобов'язань. Загалом, дата визначається за правилом першої події - дата відвантаження, фактичної доставки товару, операції надання послуг; дата отримання передоплати за товари, роботи, послуги. Тобто дата виписування податкової накладної відбувається за подією, яка відбулася раніше. У цьому випадку не має значення, чи було воно доставлено повністю чи частково чи передплачено.

Відповідно до ст.201 ПКУ, податкова накладна буде дійсною і це дасть можливість реєстрації у ЄДРПН, лише тоді коли в ній будуть відображені наступні обов'язкові реквізити (табл.2.6.)

Таблиця 2.6

Обов'язкові реквізити податкової накладної*

Порядковий номер	Ціна постачання (без ПДВ)
Дата складання	Ставка податку та сума податку
Повна або скорочена назва платника ПДВ, зазначена в статуті, або ПІБ фізичної особи (продавця і покупця)	Загальна сума коштів, що підлягають сплаті з урахуванням податку
Податковий номер платника податку (продавця і покупця)	Код товару згідно з УКТЗЕД, для послуг – ДКПП
Опис (номенклатура) товару/послуг та їх кількість, обсяг	Індивідуальний податковий номер продавця і покупця

*Розроблено на основі джерела [32].

Усі графи податкової накладної, що мають вартісні показники, заповнюються в гривнях з копійками, крім випадків, визначених цим Порядком (рис.2.4) .

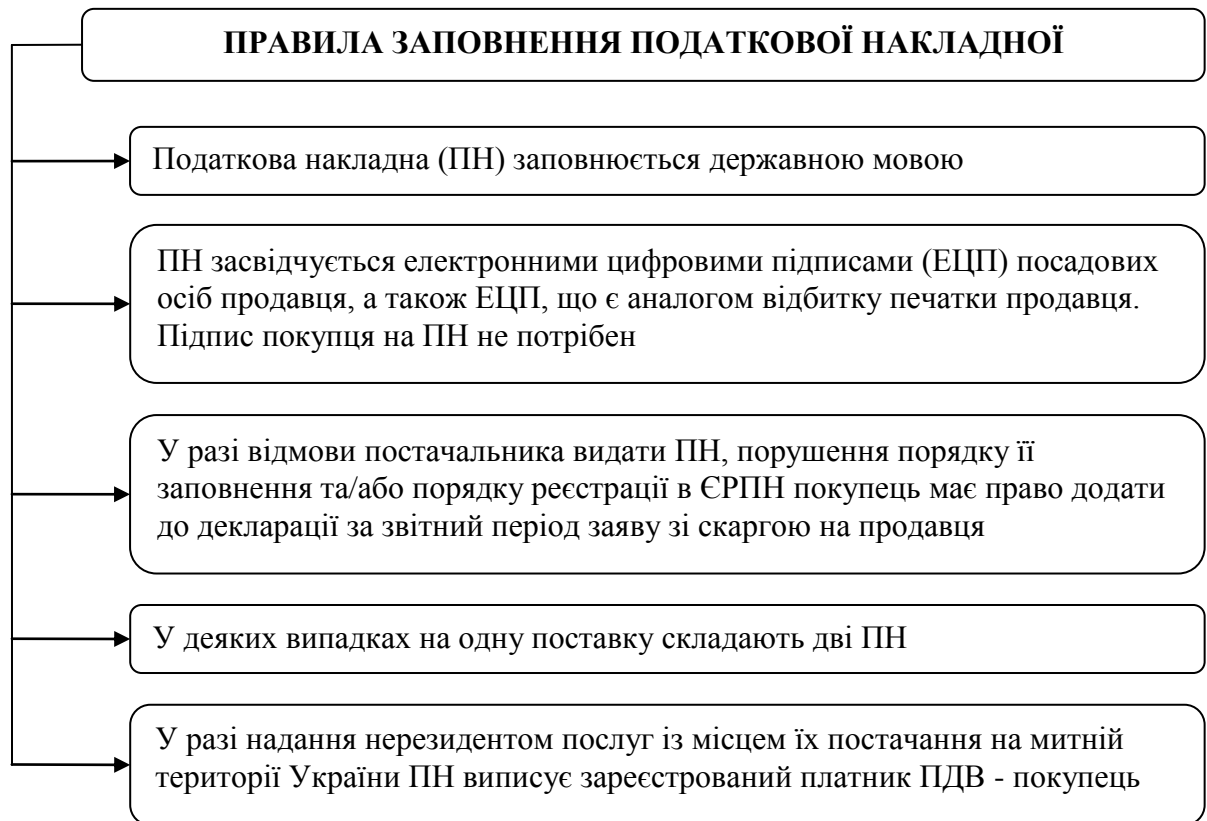


Рис.2.4 Правила заповнення податкової накладної *

*Розроблено на основі джерела [32].

Реєстрація податкової накладної у базі ДПС (ЄРПН) є необхідно умовою для отримання покупцем права на податковий кредит та обов'язком продавця. Терміни реєстрації податкових накладних в ЄРПН відображено в ПКУ:

- за податковими накладними, складеними з 1 по 15 календарний день (включно) календарного місяця (розрахунку коригування податкової накладної) до останнього дня календарного місяця, в якому вони складені;

- за податковими накладними, складеними з 16 числа календарного місяця по останній календарний день включно (розрахунок коригування податкової накладної), по 15 календарного дня місяця, що настає за місяцем її виписки. Не завжди в рамках цих пунктів податкові накладні можуть надсилатися від одного контрагента до іншого через електронні системи управління, оскільки вони можуть бути заморожені через моніторинг суб'єктів управління ПДВ.

Підтвердженням реєстрації податкових накладних в ЄРПН і навпаки – відхилення податкових накладних (блокування), є квитанція в електронному вигляді в текстовому форматі, що надсилається платнику податку протягом робочого дня. У разі неотримання продавцем товарів (послуг) податкової накладної про прийняття, відхилення або припинення реєстрації протягом робочих днів, вона вважається незареєстрованою. При цьому факт нереєстрації податкової накладної в державному податковому реєстрі не звільняє продавця від обов'язку включення суми ПДВ, зазначеної в такій податковій накладній, до відповідної звітної суми податкового зобов'язання за звітний період.

Для покупців (одержувачів) товарів (послуг) отримана з податкової інспекції податкова накладна є підставою для нарахування суми податку, що підлягає податковому кредиту. Для отримання податкової накладної, зареєстрованої в ЄРПН, покупець надсилає електронний запит до ЄРПН.

Окрім цього, слід додати, що з 24 лютого 2022 року, через початок повномасштабної війни з РФ ДПС було припинено обов'язкову реєстрацію ПН у ЄДРПН. Проте, з 27 травня 2022 року набирають чинності зміни до Податкового кодексу України згідно з положеннями Закону України №2260-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей податкового адміністрування податків, зборів та єдиного внеску під час дії воєнного, надзвичайного стану» від 12.05.2022 р. Зокрема, передбачено податкові новації, передбачено відновлення реєстрації податкових накладних в ДПС, порядок звільнення платників податків від відповідальності за несвоєчасне виконання податкових зобов'язань на період воєнного стану, відновлення податкові перевірки. В цілому документообіг ПН відображено на рисунку 2.5.

Порядок обчислення ПДВ регулюється Податковим кодексом України, згідно з яким об'єктом оподаткування є операції з постачання товарів та надання послуг на митній території України, а також імпорт та експорт (особливо реекспорт та реімпорт).



Рис. 2.5 Система руху податкових накладних

У зв'язку з чинним, у законодавстві України бухгалтерський облік цих розрахунків у вітчизняній практиці має певні особливості. Такою особливістю є те, що сьогодні бухгалтерський облік умовно поділяється на два види обліку: управлінський облік та фінансовий облік. Окрім цього, відповідно до податкового законодавства, варто наголосити, що в державі є і третій вид бухгалтерського обліку – податковий. Саме тому, сьогодні важливим завданням щодо удосконалення бухгалтерського обліку є гармонізація принципів і методів податкової та бухгалтерської звітності. Доцільно відмітити, що прийняття нового ПКУ - це один із шляхів гармонізації бухгалтерського та податкового обліків.

Оскільки дані фінансового та податкового обліку ПДВ є різними та базуються на даних різноманітних вихідних документів, необхідно якомога точніше оцінити дані цих двох видів обліку. На рисунку 2.6 відображено

паралельні форми бухгалтерського та податкового обліку розрахунків за податком на додану вартість.

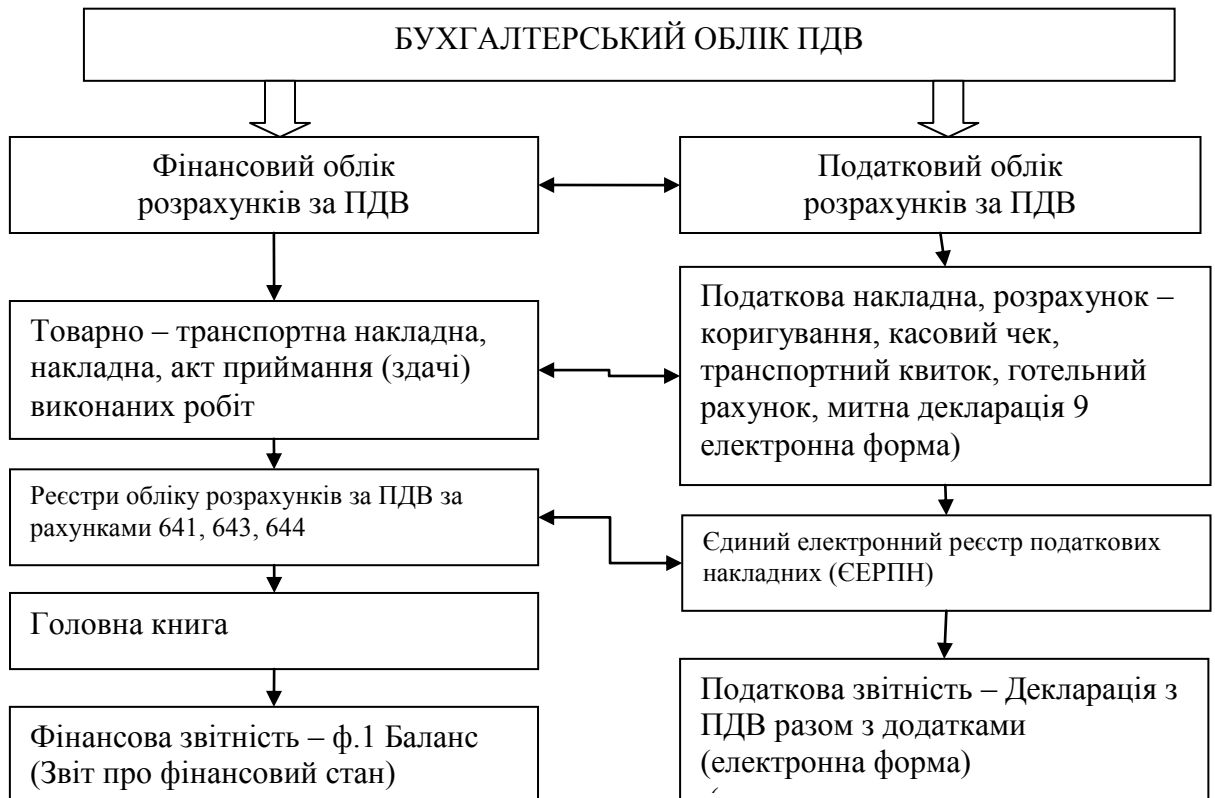


Рис.2.6 Інтеграція фінансового та податкового обліку ПДВ*

*Розроблено автором

Стосовно Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій для відображення розрахункових податкових операцій в бухгалтерському обліку призначений рахунок 64 «Розрахунки за податками і платежами», на якому узагальнюється інформація про нарахування всіх видів платежів підприємства до бюджету, у тому числі податків з працівників підприємства та доходів від фінансових санкцій, зарахованих до бюджету (рис. 2.7).

Основними завданнями проведення розрахункових операцій за податками і платежами, в тому числі і за податком на додану вартість є: чіткий облік платників податків, своєчасна та повна реєстрація основних облікових даних сплати податків у реєстрі, правдиве відображення інформації про податкові зобов'язання в бухгалтерському обліку та податковій звітності.

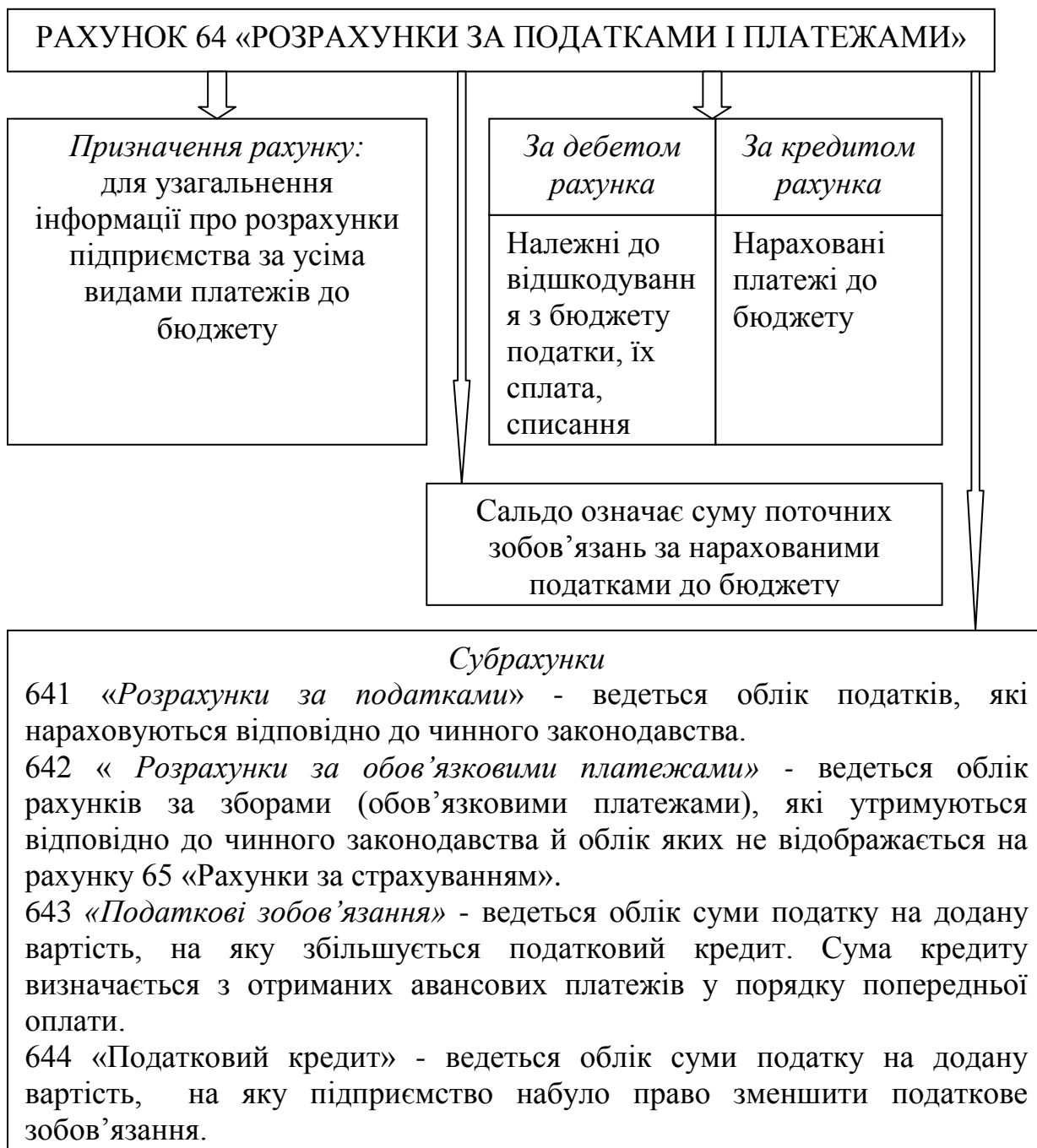


Рис.2.7 Зміст, будова та призначення рахунка 64 «Розрахунки за податками і платежами».

Розрахунок ПДВ здійснюється сільгоспвиробниками на спеціальному режимі оподаткування, а спосіб його відображення потребує досконалого аналізу, який формується за допомогою даних бухгалтерського обліку для податкової звітності.

В таблиці 2.7 розкрито зміст основних господарських операцій з обліку податкових зобов'язань та їх відображення на бухгалтерських рахунках

Таблиця 2.7

**Основні господарські операції з обліку податкових зобов'язань з ПДВ
та їх відображення в системі бухгалтерських рахунків**

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Д	К
I. Перша подія – отримання передоплати від покупців (замовників)		
1. Зараховано на поточний рахунок попередню оплату (аванс) від покупця	311	681
2. Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	643	641
3. Відвантажено готову продукцію покупцю в рахунок попередньої оплати	361	701
4. Відображено податкові розрахунки за податковими зобов'язаннями з ПДВ	701	643
5. Здійснено взаємозалік за рахунками дебіторської і кредиторської заборгованості	681	361
II. Перша подія – отримання товарів (послуг) (надання послуг)		
1. Відвантажено готову продукцію покупцю	361	701
2. Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	701	641
3. Зараховано на поточний рахунок заборгованість покупця	311	361

Податковий кредит – це сума, на яку платник податку має право зменшити податкові зобов'язання звітного періоду. Податковий кредит складається з сум ПДВ, сплачених, нарахованих платником податку в звітному періоді, в зв'язку з придбанням товарів, робіт, послуг [32].

Бухгалтерська та звітна інформація щодо частини, яка відображає податковий кредит, має бути правдивою, повною та точною, а інформація, яка відображається в декларації з ПДВ, має відповідати не лише запису в книзі купівлі та продажів, а й записам, в реєстрах аналітичного та синтетичного обліку і мають відображати операції, як з попередньо виданого авансу, так і з одержання матеріальних цінностей та послуг (табл. 2.8).

Таблиця 2.8

**Відображення податкового кредиту з ПДВ в системі
бухгалтерських рахунків**

Зміст операцій	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Перша подія - проведення передоплати і відображення ПДВ згідно з вимогами законодавства:		
а) здійснення передоплата постачальнику;	371	311
б) відображено суму податкового кредиту згідно з наданою постачальника і податковою накладною	644	631
Друга подія - надходження товару:		
а) одержано матеріальні цінності та оприбутковано їх на склад;	282	631
б) податковий кредит відображається в розрахунках з ПДВ	641	644
Закриття розрахунків за поставки	631	371

Відповідно до Методичних рекомендацій щодо застосування реєстрів журнально – ордерної форми обліку в сільськогосподарських підприємствах , для обліку розрахунків з бюджетом слід використовувати Журнал-ордер №3Г с.-г. і відомість аналітичного обліку за рахунком №64 (ф. №3.5Г с.-г.), де поточну заборгованість за податками записують за їх видами за місяць і з початку року нарастаючим підсумком. У відомості, яка виступає реєстром аналітичного обліку, на кожний окремий вид податку чи платежа відводять окремий рядок.

Загальні підсумки однією сумою за кредитом рахунка 64 «Розрахунки за податками та платежами» у Журнал-ордер №3Г с.-г., з якого загальний підсумок переносять у Головну книгу(рис.2.8).

Аналітичний і синтетичний облік податків і платежів підприємств, є одним із основних джерел управлінської інформації та має враховуватись при вирішенні стратегічних завдань суб'єкта господарювання. Дані бухгалтерського обліку та податкової звітності містять необхідну інформацію про фінансовий

стан суб'єкта господарювання, наявність боргів, яка може бути використана керівництвом для прийняття оптимальних управлінських рішень.

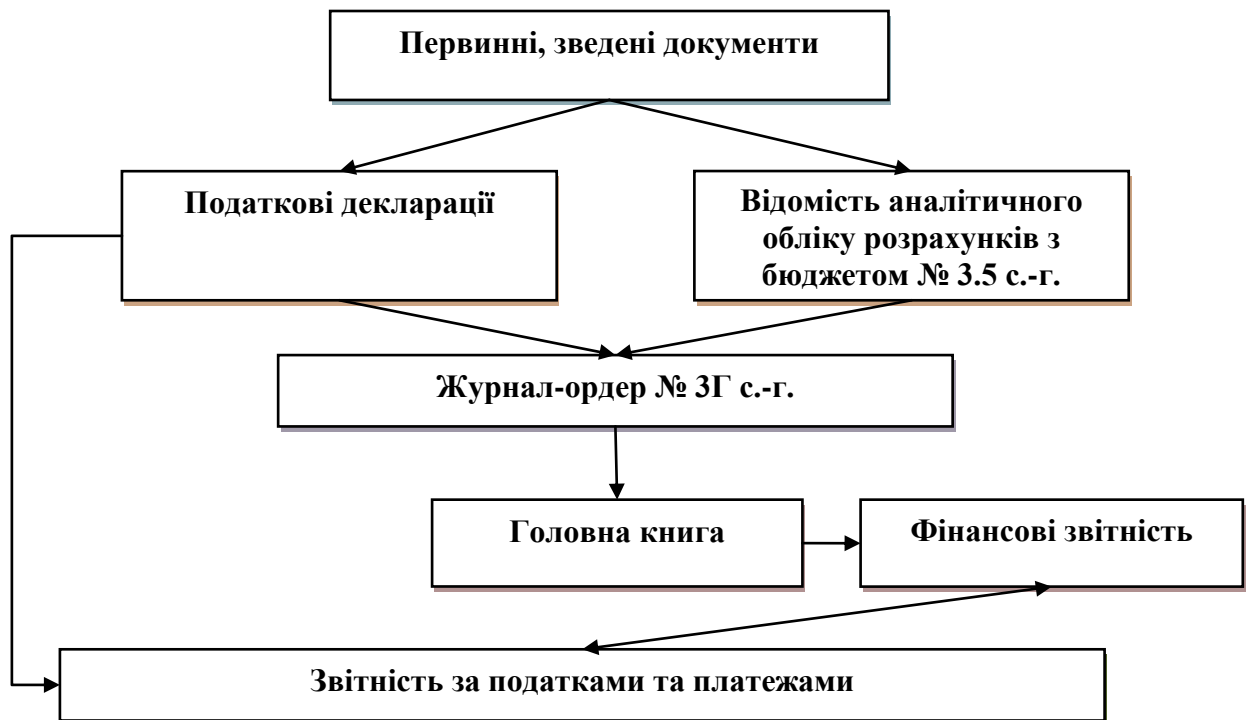


Рис.2.8 Відображення послідовності проведення розрахунків сільськогосподарських підприємств за податками з використанням журнально – ордерної форми обліку.

Тому організації податкового обліку на цьому етапі має на меті обґрунтовану систему відображення результатів господарської діяльності та діяльності з урахуванням економічних та організаційних особливостей підприємств, а результати її впровадження гарантують достовірність інформації, її сумлінність у прийнятті оперативних і стратегічних управлінських рішень.

2.3 Електронне адміністрування податку на додану вартість

Відповідно до ст.200 – 1 Система електронного адміністрування податку на додану вартість (СЕАПДВ) забезпечує автоматичний облік в розрізі платників податку:

- суми податку, що містяться у складених та отриманих податкових накладних та розрахунках коригування, зареєстрованих в Єдиному реєстрі податкових накладних;

- суми податку, сплачені платниками при ввезенні товару на митну територію України;

- суми поповнення та залишку коштів на рахунках в системі електронного адміністрування податку на додану вартість;

- суми податку, на яку платники мають право зареєструвати податкові накладні та розрахунки коригування до податкових накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних [32].

Порядок електронного адміністрування податку на додану вартість встановлюється Кабінетом Міністрів України.

Удосконалення адміністрування ПДВ справді пройшло довгий і важкий шлях – від паперових декларацій до електронної системи управління, яка працює сьогодні. Система електронного збору та управління податку на додану вартість (СЕЗУПДВ) введена в практику експлуатацію з 1 лютого 2015 року . В цілому запровадження в Україні (СЕАПДВ) можна розділити на два етапи.

Перший етап: тестовий період з січня по червень 2015 р. включно, в тому числі в січні 2015 р. діють окремі правила, а система електронного адміністрування ще не працювала. З лютого по червень 2015 р. система електронного адміністрування працює в тестовому режимі без обмежень для поступового переходу до повноцінної роботи електронного адміністрування ПДВ з обмеженнями.

Другий етап: початок повноцінної роботи системи електронного адміністрування ПДВ з 1 липня 2015 р.

В цілому система електронного адміністрування ПДВ включає в себе наступні елементи (рис.2.9)

Доцільно відмітити, що відповідно до ст. 200-2 ПКУ платникам - сільськогосподарським підприємствам, що обрали спеціальний режим

оподаткування відповідно до статті 209 цього Кодексу, додатково відкриваються:

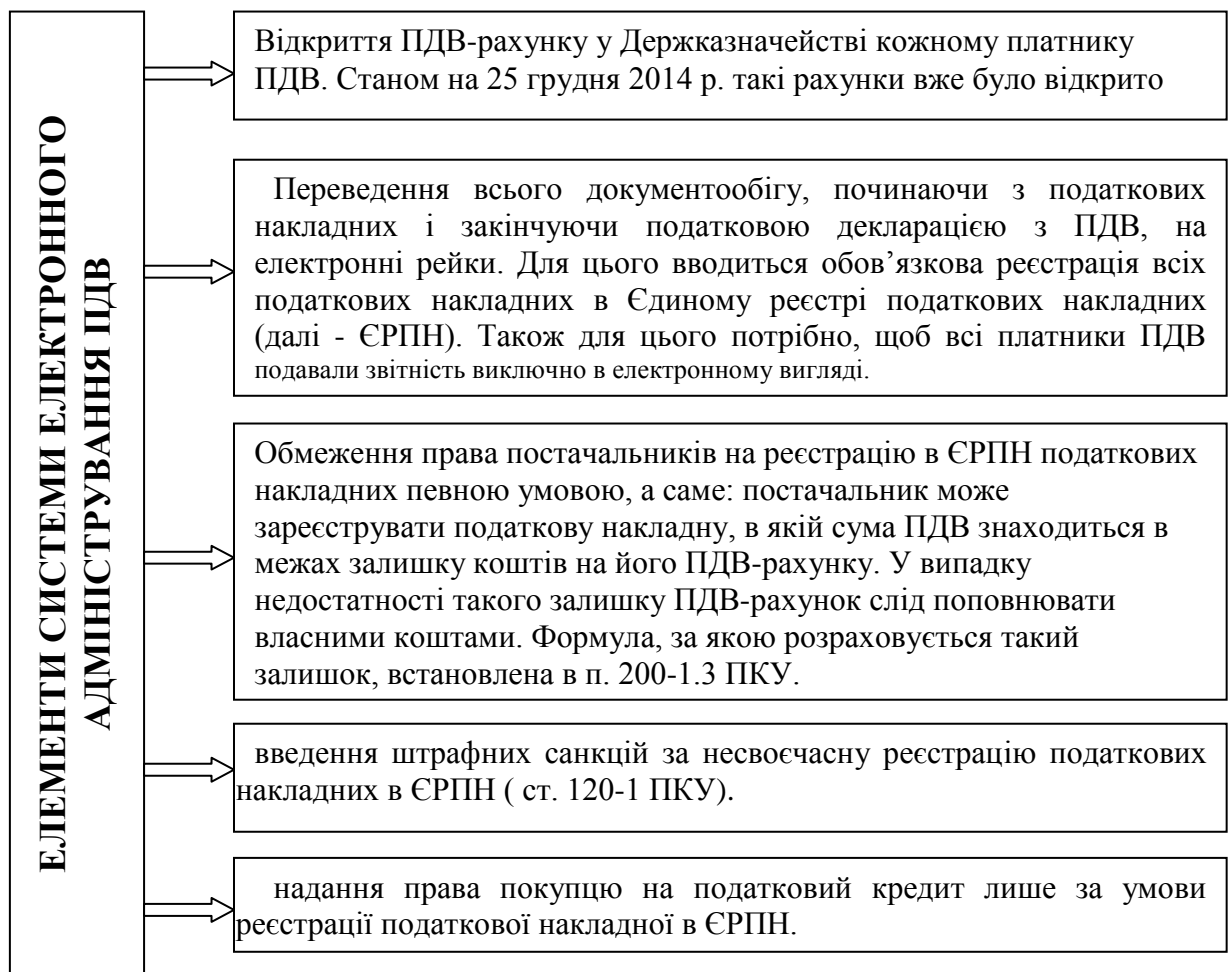


Рис.2.9 Основні елементи ЕСАП*

*Розроблено автором на основі джерела [32].

а) рахунки в системі електронного адміністрування податку, призначені для перерахування коштів до Державного бюджету України та на їх спеціальні рахунки, відкриті в установах банків та/або органах, що здійснюють казначейське обслуговування бюджетних коштів, для здійснення операцій з *постачання сільськогосподарських товарів/послуг (крім зернових і технічних культур та продукції тваринництва*, визначеної у пункті 209.19 статті 209 цього Кодексу);

б) рахунки в системі електронного адміністрування податку, призначені для перерахування коштів до Державного бюджету України та на їх спеціальні

рахунки, відкриті в установах банків та/або органах, що здійснюють казначейське обслуговування бюджетних коштів, для здійснення операцій з постачання зернових та технічних культур, визначених у пункті 209.19 статті 209 цього Кодексу;

в) рахунки в системі електронного адміністрування податку, призначені для перерахування коштів до Державного бюджету України та на їх спеціальні рахунки, відкриті в установах банків та/або органах, що здійснюють казначейське обслуговування бюджетних коштів, для здійснення операцій з постачання продукції тваринництва, визначеної у пункті 209.19 статті 209 цього Кодексу [32].

Система електронного адміністрування податку на додану вартість забезпечує автоматичний облік в розрізі платників податку:

- суми податку, що містяться у складених та отриманих податкових накладних та розрахунках коригування, зареєстрованих в Єдиному реєстрі податкових накладних;
- суми податку, сплачені платниками при ввезенні товару на митну територію України;
- суми поповнення та залишку коштів на рахунках в системі електронного адміністрування податку на додану вартість;
- суми податку, на яку платники мають право зареєструвати податкові накладні та розрахунки коригування до податкових накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних;
- інші показники [41].

Сьогодні весь процес адміністрування ПДВ: від реєстрації платником ПДВ до сплати та формування реєстру вимог щодо відшкодування ПДВ здійснюється повністю в режимі онлайн. Електронна система управління ПДВ містить всю інформацію про об'єкти оподаткування та податкові зобов'язання суб'єктів господарювання КВЕД та товарних груп (УКТЗЕД). Тобто, електронне управління податком на додану вартість ефективно сприяло стабільній сплаті та відшкодуванню податку на додану вартість (рис.2.10).

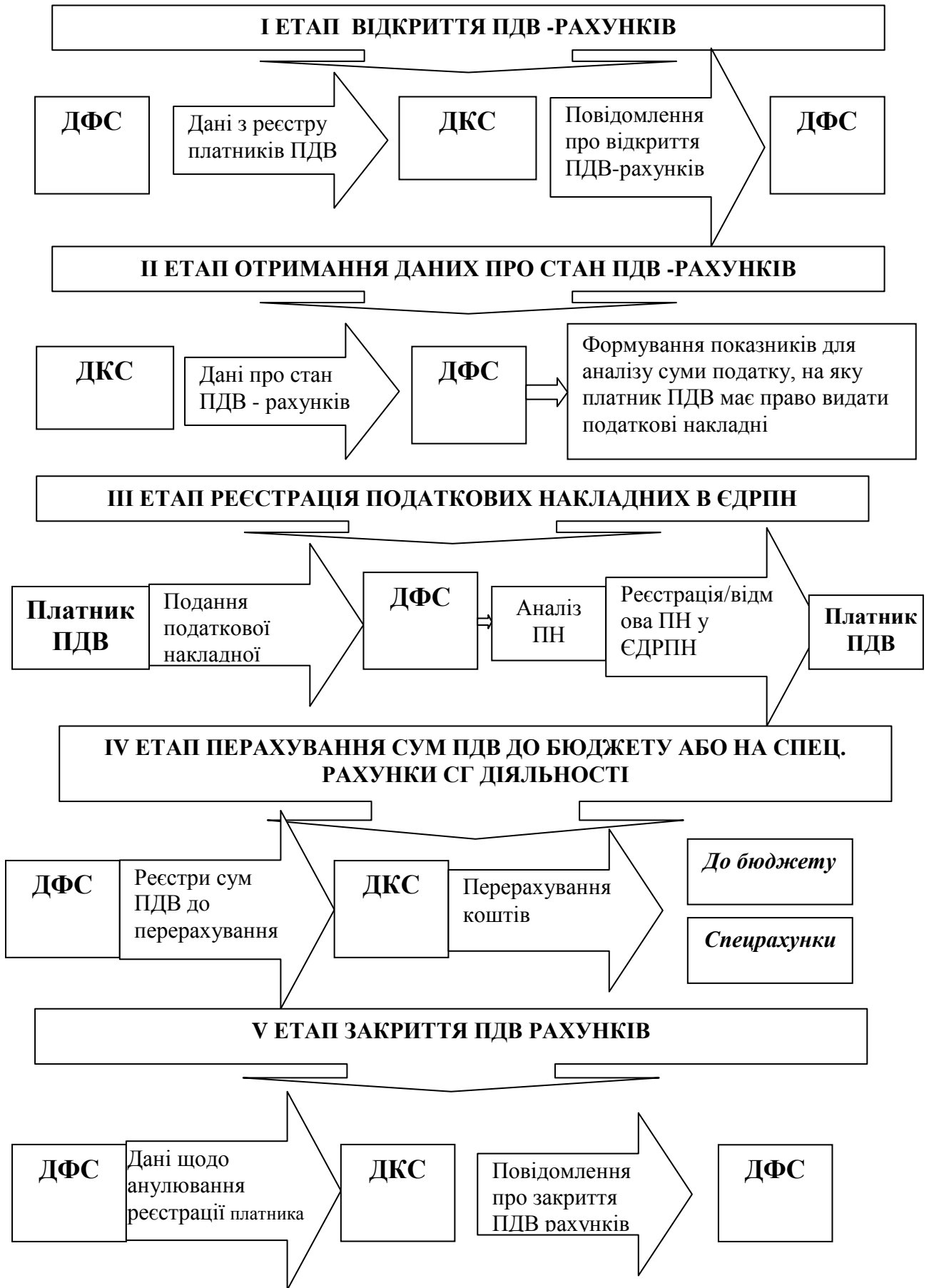


Рис.2.10 Основні етапи електронного адміністрування ПДВ

Для відкриття рахунка в електронній системі управління ПДВ центральний орган виконавчої влади, що забезпечує реалізацію податкової та митної політики, надсилає до центрального органу виконавчої влади бюджетних фондів державної політики у сфері казначейського обслуговування, де ведеться рахунок платника, відкритий в електронній системі управління ПДВ платіжний реєстр осіб із зазначенням ПІБ платника та ПІН ІПН платника. Платники податку мають право зареєструвати податкові накладні та/або розрахунки коригування в єдиному реєстрі податкових накладних для розрахунку суми податку за встановленою формулою.

Створення ефективної податкової системи є одним із найактуальніших питань для України. Її розв'язання повинно здійснюватися шляхом дослідницького аналізу існуючої законодавчої база України та накопиченого світового досвіду у сфері оподаткування.

Будь – яка електронна система, в т.ч. і система електронного адміністрування ПДВ має свої переваги і недоліки (рис.2.11).

Отже, здійснивши огляд літературних джерел щодо електронного адміністрування ПДВ, можна зробити висновок про слабкі і сильні сторони справляння ПДВ електронним способом. Основною метою впровадження ЕАПДВ є запобігання зловживання незаконними засобами отримати відшкодування ПДВ зі свого бюджету та зменшення ризиків створення фальшивих кредитів та запобігання внутрішньої тіньової економіки. Окрім цього, через запровадження електронного адміністрування ПДВ уряд намагається налагодити надійний механізм регулювання обліку та реєстрації операцій з ПДВ, податківці та казначейство прагнуть стандартизувати процес, усунути розбіжності на законодавчому рівні, посилити функції контролю платників ПДВ та штрафи за порушення податкового законодавства. Доцільно відмітити, що військовий стан, який було оголошено після повномасштабного вторгнення РФ на територію суверенної України вніс свої корективи у електронне адміністрування податку на додану вартість. Так, у лютому – травні не працював ЄДРПН, що призвело до неможливості реєстрації податкових

накладних за цей період. Одночасно біло відмінено ряд штрафних санкцій за несвоєчасність електронного адміністрування ПДВ.

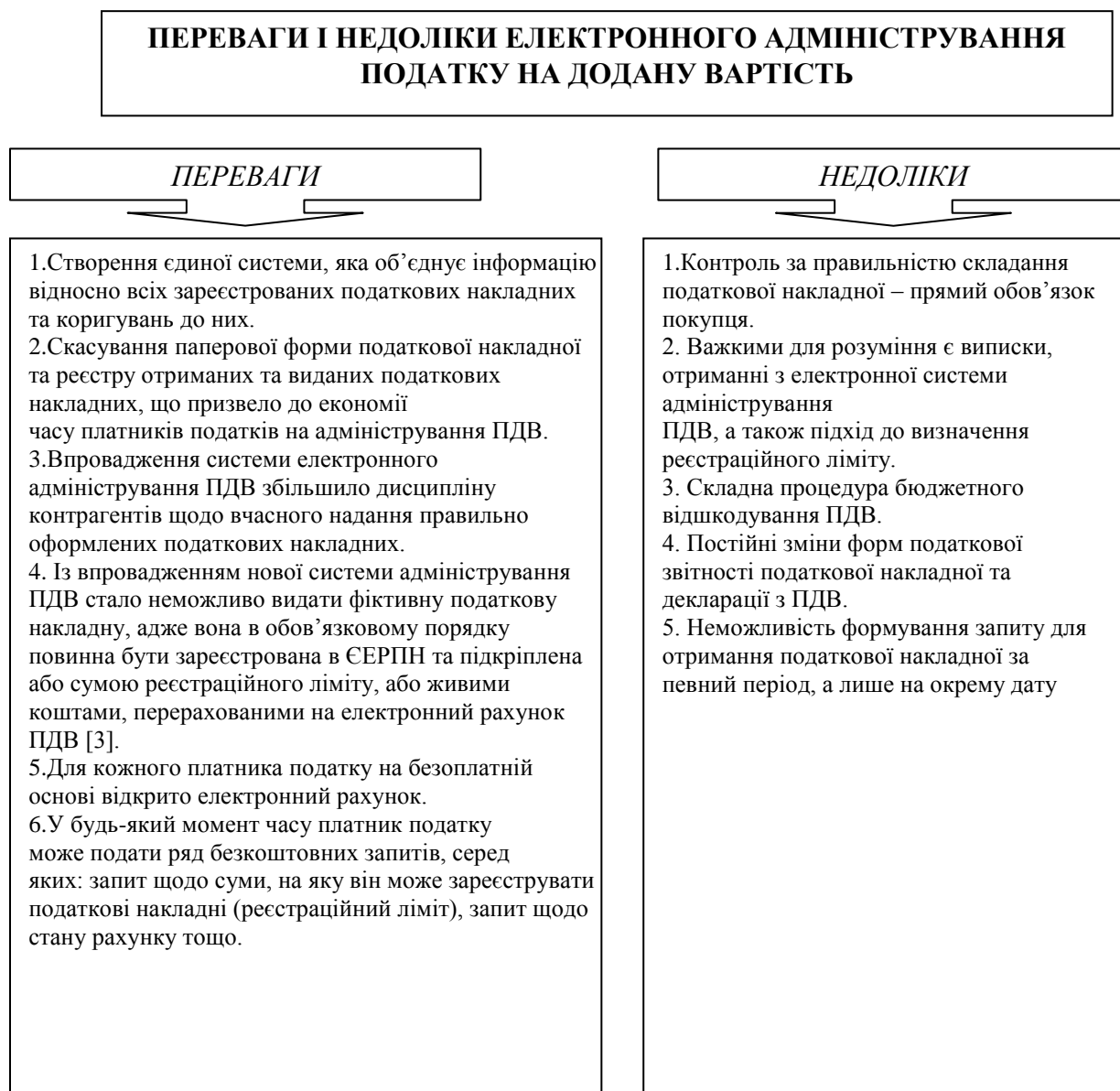


Рис.2.11 Основні переваги і недоліки адміністрування ПДВ

Проте, Закон 2260 - Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей податкового адміністрування податків, зборів та єдиного внеску під час дії воєнного, надзвичайного стану» від 12.05.2022 р. № 2260-IX; НН - податкові накладні; РК - розрахунок коригувань; НО та НК - податкові зобов'язання та податковий кредит [9].

Головна подія, яка відбулася із набуттям чинності даного Закону – відновлення роботи ЄРПН. Отже, відновлені обов'язки платників податку щодо:

- реєстрації податкових накладних та розрахунків коригувань до них;
- подання декларації з ПДВ;
- сплати податків.

Для тих, хто не має такої можливості, надається шість місяців щоб виконати свої податкові зобов'язання. Штрафних санкцій за таке не передбачено. Але, якщо спочатку не було можливості, а потім вона відновилася, на виконання зобов'язань надається 60 календарних днів.

Таким чином, можна сказати, що на сьогодні майже повністю відновлене адміністрування ПДВ.

2.4 Податкова звітність з податку на додану вартість

Заключним етапом адміністрування ПДВ є складання і подання податкової звітності у формі Декларації з ПДВ. Подання податкової декларації – це засіб обміну інформацією між податковими органами, платниками податків і державою. Заповнена правильно і вчасно подана податкова декларація з ПДВ є реалізацією обов'язків платника податків перед державою.

Удосконалити порядок подання платниками податкової звітності до органів державної податкової служби України дають можливість Закони України «Про електронні документи та електронний документообіг» та «Про електронний цифровий підпис». ДПС України затвердила плановий графік поетапного впровадження Централізованої система подання електронної податкової звітності. Завдяки впровадженню системи платники податків мають можливість подавати електронну звітність до зареєстрованого контролюючого органу через Центр обробки електронних звітів (ЦОЗ) ДПАУ, в тому числі через оператора.

Основним правовим актом щодо правильності і законності складання і подання декларації з ПДВ є Наказ Міністерства фінансів України від 28.01.2016р. №21 «Про затвердження форми та порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість» (далі Порядок №21).

Декларація з податку на додану вартість є періодичною формою звітності із періодом подання – місяць. Тому, основна більшість суб'єктів господарювання щомісяця (до 20 числа місяця, наступного за звітним) подають звітність з ПДВ до ДПАУ. Податкову звітність з ПДВ до органу контролю за своїм місцем обліку лише в електронному вигляді і не пізніше, ніж спливе остання година дня, коли закінчується граничний строк її подання. Слід зауважити, що кварталний звітний період з ПДВ скасували з липня 2020 року. Тому, на сьогоднішній день, без винятку всі платники ПДВ, у тому числі ті, хто перебуває на спрощеній системі оподаткування, щомісяця подають декларацію з ПДВ.

Сама декларація з ПДВ формується зі вступної частини, зон обслуговування, трьох частин («Податкові зобов'язання», «Податковий кредит», «Розрахунок звітного періоду») та обов'язкових додатків.

Наразі чинною є форма, затверджена наказом Мінфіну від 28.01.2016 № 21 (у редакції наказу Мінфіну від 01.03.2021 № 131; далі - Порядок № 21). В основному ПДВ - звітність подає до контролюючого органу особа, яка зареєстрована платником ПДВ. Проте, доцільно відмітити, що є випадки, коли податкову декларацію з ПДВ, зобов'язані подавати неплатники ПДВ. Зокрема, коли:

- податківці анулюють реєстрацію платника ПДВ. У такому разі він зобов'язаний подати декларацію за останній звітний (податковий) період;

- неплатник ПДВ отримує послуги від нерезидента на митній території України. Тоді він зобов'язаний подати окремий розрахунок податкових зобов'язань. Розрахунок неплатник ПДВ подає лише за той календарний місяць, у якому отримав такі послуги [31].

Відповідно до п.6 Порядку №21 до податкової звітності з ПДВ відносяться:

- **податкова декларація** з податку на додану вартість із додатками;
- **уточнюючий розрахунок** податкових зобов'язань з податку на додану вартість у зв'язку з виправленням самотійно виявлених помилок (п. 50.1 ПКУ);
- **розрахунок податкових зобов'язань**, нарахованих отримувачем послуг, не зареєстрованим як платник податку на додану вартість, які постачаються нерезидентами, у тому числі їх постійними представництвами, не зареєстрованими платниками податків, на митній території України.

У складі декларації передбачено подання додатків до неї (у разі заповнення даних у відповідних рядках декларації) (п. 10 р. III Порядку № 21). Основні правила заповнення Декларації з ПДВ відображено на рисунку 2.12.

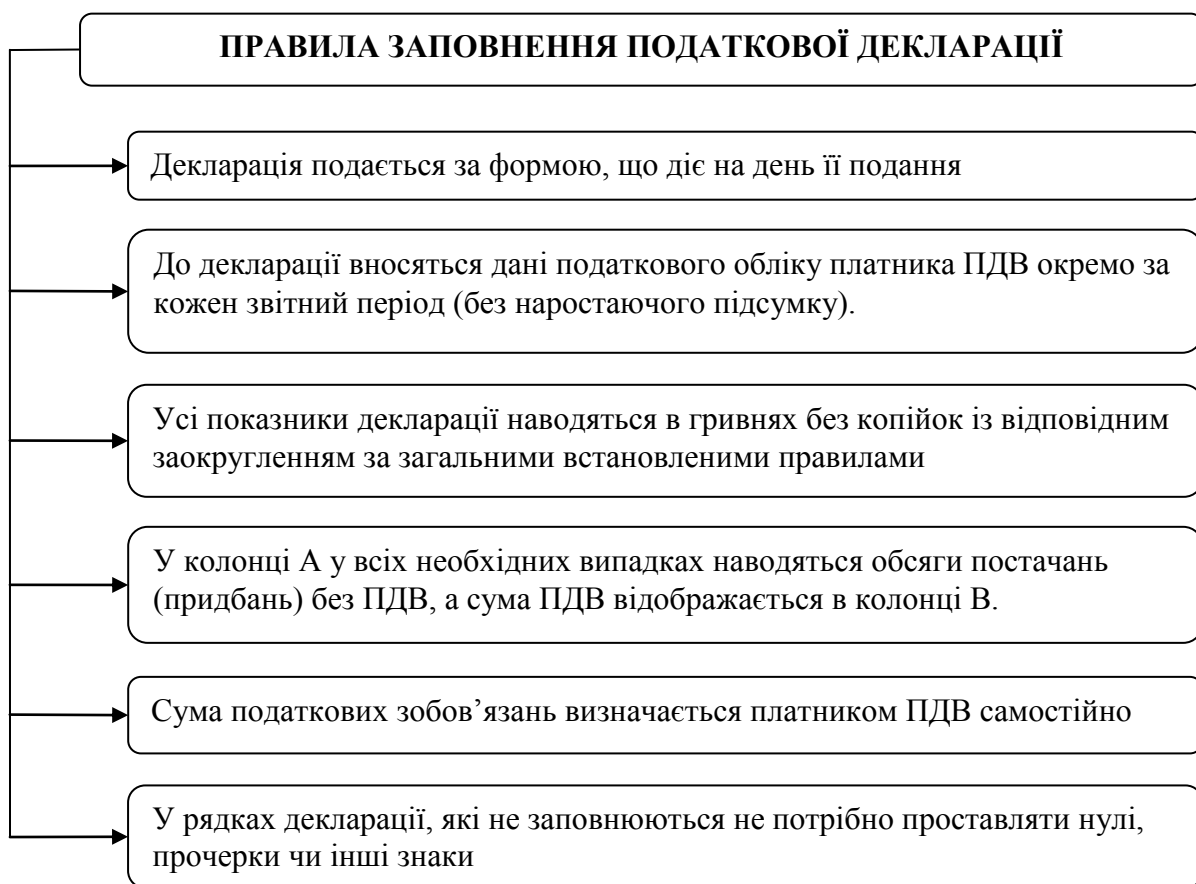


Рис.2.12 Основні правила заповнення податкової декларації з ПДВ*.

*Розроблено автором на основі джерела [31].

Великі обсяги інформації, яку слід звести і узагальнити у звітній декларації з ПДВ, вимагають використання програмних продуктів, що дозволяють автоматично здійснювати увесь процес її формування. На сьогодні, на ринку таких програмних продуктів найбільш вживаними є М.Е.doc, FreeZvit, «Соната», «iFin», Арт-Звіт Плюс тощо.

Практикуючи бухгалтера сільськогосподарських підприємств Львівщини схиляються більше до комп'ютерної програми М.Е.doc. Податкову декларацію з ПДВ у програмному продукті М.Е.doc формують спочатку у розділі «Облік ПДВ» в модулі «Реєстр виданих та отриманих податкових накладних» (рис. 2.13).

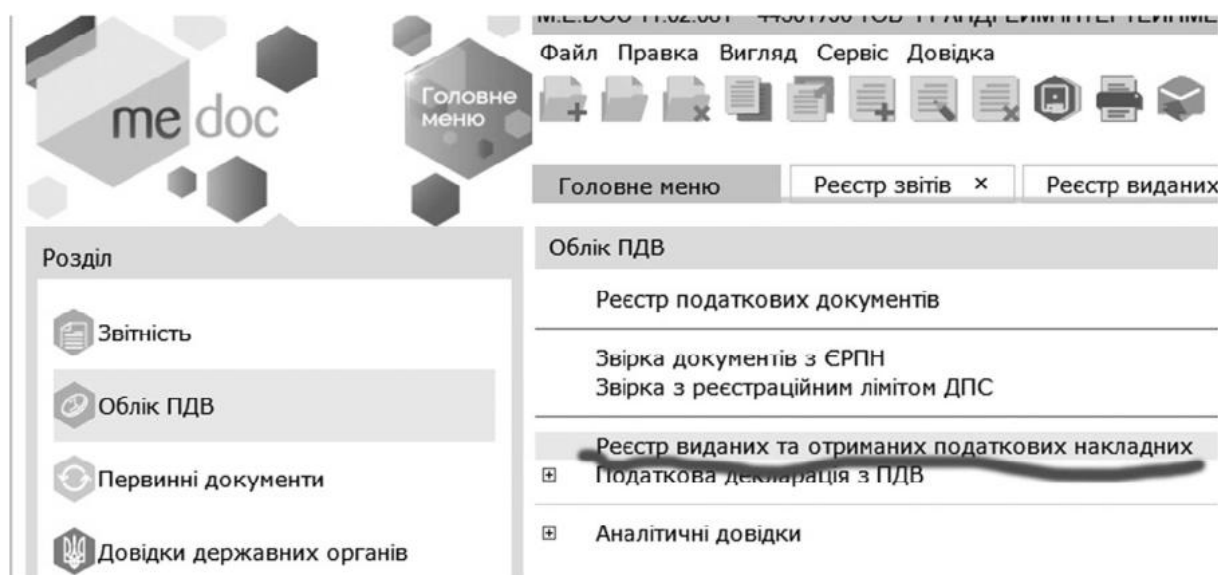


Рис.2.13 Вікно розділу ПДВ при застосуванні комп'ютерної програми М.Е.doc.

У модулі «Реєстр виданих та отриманих податкових накладних» формуються та зберігаються Реєстри виданих та отриманих податкових накладних (надалі – реєстр).

Модуль представлений у вигляді таблиці, окремий рядок якої відображає коротку основну інформацію податкової накладної. Переглянути більш детально документ можна у окремому вікні, яке відкривається подвійним

кліком по потрібному запису. Заповнена таблиця модуля і є Реєстром податкових накладних - отриманих або виданих.

В електронній таблиці Реєстру податкових накладних в нижньому окремому рядку відображаються розраховані програмою підсумкові суми відповідних колонок реєстру. Документи в модулі розподілені по закладках: Отримані, Видані та Відсутні у реєстрі. Сформований реєстр відображається також у модулі Реєстр звітів у відповідному звітному періоді. У цьому модулі реєстр податкових накладних можна роздрукувати, підписати ЕП та відправити електронною поштою. Реєстр податкових накладних, складається електронними таблицями з даними. Працювати в реєстрі в будь-який час може працювати лише один користувач. Реєстр є формою запису (реєстрація) прийнятих та виданих податкових накладних.

У реєстрі можна:

- 1) створювати електронні податкові накладні та друкувати ці накладні.
- 2) імпортувати електронні податкові накладні (з електронних носіїв -флеш-диску, CD-диску та електронною поштою).
- 3) імпортувати Реєстр виданих та отриманих податкових накладних з інших бухгалтерських систем (у форматі xml, zdi, txt, dbf).
- 4) заповнювати вручну із клавіатури, для цього потрібно ввести відповідні реквізити із паперової форми податкової накладної чи додатку 2 у таблицю [11, с.80].

На підставі Реєстру виданих та отриманих податкових накладних у модулі формуються документи в єдиний пакет. Для формування пакету документів, на панелі стану документа необхідно обрати закладку «Наступні дії» і натиснути «Створити пакет звітів». Далі відкриється модальне вікно «Перелік звітів» (рис. 2.14). Створені документи (податкову декларацію з ПДВ та додатки до неї) можна переглянути у модулі «Реєстр звітів».

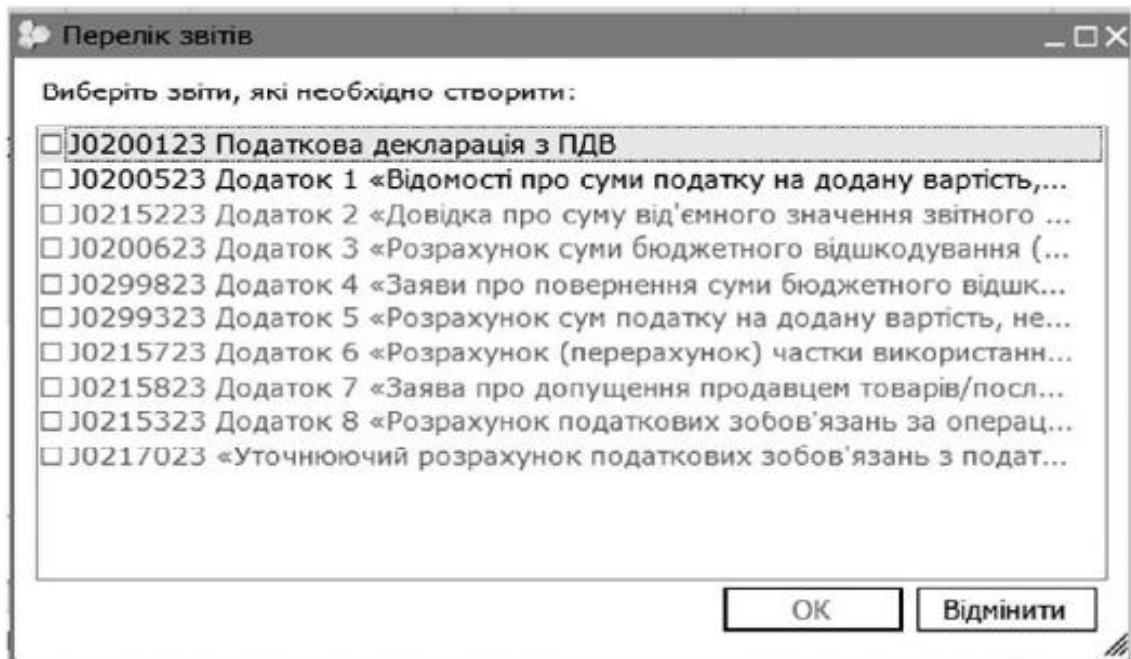


Рис.2.14 Модальне вікно «Перелік звітів» у програмному продукті М.Е.doc

Для подання податкової декларації з ПДВ до Державної фіскальної служби України необхідно підписати таку звітність. В електронному вигляді на документ накладаються електронні цифрові підписи посадових осіб платника податків у такому порядку: першим – ЕЦП головного бухгалтера, другим – ЕЦП керівника, третім – ЕЦП, що є аналогом відбитки печатки платника податків. Після підписання податкової декларації з ПДВ необхідно відправити її до Державної податкової служби України. Платник податків здійснює шифрування податкового документа в електронному вигляді та направляє його до Центру обробки електронних звітів (ЦОЕЗ) Державної податкової адміністрації України (zvit@sta.gov.ua) через телекомунікаційні канали зв'язку. Другий примірник податкового документа в електронному вигляді зберігається у платника податків. По завершенні на вкладці «Наступні дії» стає доступною функція «Відправити у контролюючий орган». На виконання команди «Відправити у контролюючий орган» розпочнеться процедура відправлення пакету звітів у контролюючий орган.

Платники податків отримують від Центру обробки електронних звітів (ЦОЕЗ) три документи: перший – це повідомлення, що звітність надійшла до

Центру, другий – квитанція №1 про те, що звітність збережена на центральному рівні, третій – квитанція №2. Прийнятою вважається та податкова декларація з ПДВ, по якій надійшла квитанція № 2 про прийняття такої податкової декларації.

Отже, програмний продукт М.Е.doc. дає змогу сформувати податкову декларацію з ПДВ, а отже може бути рекомендований до використання всіма платниками ПДВ, в тому числі і сільськогосподарськими підприємствами, для цілей складання та подання податкової звітності.

Також дослідники відзначають, 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 [18, с. 267].

2.5 Стан природокористування та охорони навколишнього середовища у Львівській області

Львівська область є прикордонним регіоном, що знаходиться на заході України і межує із країною-членом ЄС – Республікою Польща (довжина кордону 258 км). На півночі і північному сході область межує з Волинською і Рівненською областями, на сході і південному сході – з Тернопільською й Івано-Франківською областями, на півдні – із Закарпатською областю.

Площа території області становить 21,8 тис.км² (3,61% території країни). Протяжність області з півночі на південь – 240 км, із заходу на схід 210 км. Область знаходиться на рівні середньої досяжності до найближчих важливих

урбаністичних та економічних центрів. Вигідне географічне розміщення області зумовлене його прикордонним статусом та розвиненими міжнародними комунікаціями, які з'єднують Україну з Польщею, Словаччиною, Угорщиною, Румунією, що сприяє розвитку транскордонного співробітництва, активному використанню транзитного потенціалу, розвитку міжнародного співробітництва та активізації економічних, соціальних, науково-технічних, культурних, екологічних та інших зв'язків між прикордонними регіонами сусідніх країн.

Львівська область знаходиться на крайньому заході України в межах Волинської і Подільської височин та перетинає три природні зони: лісову, лісостепову і зону висотної поясності Карпат. На території області виділяють п'ять природних районів – гірські Карпати на півдні, до них прилягає Передкарпатська височина, Подільська височина (плато) – в центральній частині, Мале Полісся і Волинська височина на півночі. У межах області утворилися ґрунти мінеральні (піщані, суглинкові, глинисті) та органічні (торфовища), підзолистого, дернового, чорноземного і буроземного типів ґрунтоутворення з різними ґрунтоутворюючими та підстелюючими породами. На височинах, вкритих лесовидними суглинками сформувались ґрунти сірі лісові та чорноземи опідзолені та вилуговані.

Львівська область розташована в межах Головного європейського вододілу. В її межах переважають дрібні ріки – витoki основних річок Дністра і Західного Бугу. Річки області відносяться до басейнів Чорного (Дністер, Стир) і Балтійського (Буг, Сян) морів.

Територія Львівської області характеризується наявністю різноманітних ґрунтоутворюючих і підстилаючих порід, які сприяють великій строкатості ґрунтового покриву. Аналіз ґрунтової карти засвідчує, що у північній її частині, особливо на Малому Поліссі, переважають дерново-підзолисті ґрунти, у північно-східній – чорноземи, в центральній – сірі й темно-сірі опідзолені, у Карпатах – буроземні ґрунти. У долинах річок, особливо великих, таких як Дністер, Західний Буг, Стир тощо, поширені дернові й лучні, лучно-болотні та болотні ґрунти. Основні типи ґрунтів різняться між собою особливостями

географічного поширення, яке підпорядковане закономірностям горизонтальної і висотної зональності. Дуже часто у рельєфі виражені піщані горби, пасма, вали й палеодюни. Значні площі дерново-підзолистих ґрунтів зайняті лісами. Вони утворилися у результаті поєднання підзолистого й дернового процесів ґрунтоутворення в умовах лісового покриву. Орні землі з цими ґрунтами становлять лише 6,3-7,3 % від загальної площі ріллі. Дерново-підзолисті ґрунти вважають найбіднішими ґрунтами області. Вони характеризуються малим вмістом гумусу (0,6-1,3 %), слабкою насиченістю основами, кислою реакцією та незначною кількістю рухомих поживних речовин. Ці ґрунти часто підстелені на глибині 1,0-1,5 м крейдяним мергелем або суглинками. Ґрунтовий профіль не має чіткої диференціації на горизонти. Гумусовий горизонт неглибокий, не перевищує 15-18 см. В орних ґрунтах він поглиблений оранкою і може досягати 25-30 см. Колір його ясно-сірий, за складом пухкий, розсипчастий й безструктурний.

Земельний фонд Львівської області складає 2183,2 тис.га (2,8% від території України), з них 1261,5 тис. га або 58% займають сільськогосподарські угіддя. У структурі сільськогосподарських угідь рілля становить 974,1 тис.га (77,2%), багаторічні насадження 23,2 тис.га (1,8%), пасовища та сіножаті – 443,4 тис.га (35,1%). На одного жителя області припадає 0,4 га сільськогосподарських угідь, в тому числі 0,28 га ріллі, тоді як у середньому по Україні ці показники становлять 0,8 га та 0,68 га відповідно. Третину території області (31,8%) займають ліси та лісовкриті території. Загальний фонд водойм області складає 42,7 тис. га, в т. ч. річки та струмки – 12,7 тис. га, меліоративні канали, колектори – 14,4 тис. га, озера, прибережні замкнуті водойма, лимани – 1,2 тис. га, ставки – 9,9 тис. га, штучні водосховища – 4,5 тис. га.

Однією з проблем є погіршення еколого-агрохімічного стану ґрунтів внаслідок недотримання технологій землеробства щодо внесення поживних речовин, збільшення площ кислих ґрунтів. Із 497,6 тис. га обстежених орних земель кислих ґрунтів 176 тис. га або 35 %, в т. ч.: сильнокислі (рН сол. <4,5 одиниць) – 24,2 тис. га (4,9%); середньокислі (рН сол. 4,6-5,0) – 62,8 тис. га

(12,6%); слабокислі (рН сол.5,1-5,5) – 88,9 тис. га (17,9%). Забезпечення високих врожаїв супроводжується використанням великої кількості мінеральних добрив, серед яких азотні добрива займають основну частину. В більшості урожай формується за рахунок ґрунтових запасів таких поживних речовин як фосфор, калій, кальцій. Вони не компенсуються внесенням добрив, з ґрунту їх виноситься значно більше, ніж надходить.

Для збереження бездефіцитного балансу гумусу нормою є внесення не менше 10 т/га органічних добрив. Однак, ця норма не дотримується. Впродовж багатьох років в середньому вноситься лише по 0,5 т/га, що в 20 разів менше визначеної потреби.

Крім цього, в області нараховується 229,2 тис. га еродованих земель (28,8% від площі ріллі області), з них 174,5 тис. га піддані водній ерозії, 31,34 тис. га – вітровій. Отже, з метою збереження якості ґрунтів існує необхідність проведення заходів з охорони ґрунтів та дотримання науково обґрунтованих сівозмін у Львівській області.

На екологічний стан поверхневих вод Львівської області впливають різноманітні фактори, які тісно пов'язані, а саме: забруднення ґрунтів, атмосфери, зміна ландшафтної структури та техногенне навантаження території, неефективна робота каналізаційно-очисних споруд, забруднення річок твердими/рідкими побутовими та промисловими відходами.

Найбільше використовується вода для задоволення господарсько-питних потреб (55-61 млн. м³ в рік), як наслідок основною проблемою забруднення поверхневих вод Львівщини є скид неочищених та недостатньо очищених комунальних стоків. Внаслідок тривалої експлуатації без необхідного поточного ремонту систем водопостачання і каналізації частина водопровідно-каналізаційних господарств області знаходяться в незадовільному технічному чи аварійному стані. Поверхневі води на даний час продовжують належати до числа забруднених природних ресурсів. Аналіз середньорічних концентрацій забруднюючих речовин у контрольних створах водних об'єктів регіону за 2020 рік свідчить про посилення антропогенного тиску. Найбільшу кількість

перевищень зафіксовано по таких забруднюючих речовинах: азот амонійний, залізо загальне, фосфати, БСК5, ХСК, азот нітритний.

Окрім забруднення комунальними стоками значу загрозу становлять хвостосховища, що містять відходи промислових підприємств і являють собою одну з найбільших небезпек для навколишнього середовища та населення. На території Львівської області в межах басейну р. Дністер розташовані два гірничо-видобувні підприємства, а саме: ПАТ Стебницьке ГХП «Полімінерал» та Роздільське ДГХП «Сірка». В басейні р. Сян розташоване Яворівське ДГХП «Сірка». На балансі цих підприємств знаходяться хвостосховища, які розташовані на високо проникних алювіальних або флювіогляціальних відкладах, що в свою чергу призводить до забруднення підземних і поверхневих вод. Частина з цих відходів зберігаються на об'єктах, які не відповідають сучасним вимогам екологічної та техногенної безпеки. Переважна більшість цих сховищ стали джерелами забруднення підземних і поверхневих вод, приземного шару атмосфери та ґрунтів прилеглих територій. Крім того, аварії на хвостосховищах призводять до тривалого забруднення екосистем, збіднення біорізноманіття. При можливому прориві дамб можуть відбуватися неконтрольовані скиди небезпечних речовин, що містяться у хвостосховищах, які є причиною виникнення різномасштабних надзвичайних ситуацій.

Діяльність гірничо-хімічних підприємств області призвела до багатьох негативних екологічних наслідків, зокрема: 2240,0 га порушених та забруднених земель; накопичено 3 млн. тонн фосфогіпсів, 71,5 млн м³ хвостів флотації та 13 млн тонн насичених розсолів; 950 сірковидобувних і водовідвідних свердловин; 30 млн м³ підземних порожнин; 38 карстових провалів.

На території Львівської області формуються басейни річок Дністер, Прут і Сірет, які знаходяться в зоні розвинутої зливової діяльності атмосфери і відповідно в зоні підвищеного ризику щодо виникнення водних стихій та проявів їх шкідливої дії, що спричиняє різні за масштабами, у тому числі й катастрофічні затоплення, підтоплення і перезволоження територій, ураження

інженерної інфраструктури та комунікацій з руйнівними наслідками. Аналіз матеріалів багаторічних спостережень і наукових досліджень свідчить про значну частоту та стохастичний (випадковий) характер прояву водних стихій, необхідність удосконалення діючої протипаводкової системи.

Екологічна ситуація на території області характеризується відносною стабільністю показників, проте є ряд проблем, які потребують вирішення. Особливо актуальною є проблема забрудненості атмосферного повітря шкідливими викидами промислових підприємств (оксиди вуглецю, оксиди азоту та сірчаного ангідриду). Найбільші обсяги викидів забруднюючих речовин в атмосферне повітря мають підприємства постачання електроенергії, газу, пари та кондиційованого повітря (52 тис. 511 тонн, або 48,1% від загальних викидів стаціонарними джерелами по області), добування кам'яного та бурого вугілля (36 тис. 599 тонн, або 33,5% від загальних викидів стаціонарними джерелами по області). У розрахунку на 1 км² площі у 2020 р. припадало 4900 кг (за 2019 рік – 4998 кг) викидів забруднюючих речовин, на 1 особу – 42,3 кг (за 2017 рік – 43,1 кг). Найвищі обсяги викидів в атмосферне повітря спостерігаються у районах та містах, де розташовані підприємства цих галузей, а саме: Кам'янка-Бузький район (50 тис. 380 тонн, або 46,2%), Сокальський район (24 тис. 004 тонн, або 22,0%), м. Червоноград (13 тис. 326 тонн, або 12,2%) та м. Львів (3 тис. 995 тонн, або 3,6%).

Причинами надмірних викидів забруднюючих речовин в атмосферне повітря є повільне впровадження пилогазоочисного обладнання на підприємствах енергетики, де в якості палива використовується природне вугілля.

Гострими залишаються низка проблем: недотримання підприємствами технологічного режиму експлуатації пилогазоочисного устаткування; невиконання у встановлені терміни заходів щодо зниження обсягів викидів до нормативного рівня; низькі темпи впровадження сучасних технологій очищення викидів; відсутність ефективного очищення викидів підприємств від газоподібних домішок. Основними забруднювачами повітря Львівської області

у 2018 році були підприємства з постачання електроенергії, газу, пари та кондиційованого повітря (43,0%) та добувної промисловості (40,8%).

Одним з пріоритетних завдань у природоохоронній сфері Львівщині є територіальна охорона, що полягає у збереженні лісових, лучних та водних екосистем, які мають наукову, екологічну, соціальну, оздоровчу та ландшафтно-естетичну цінність.

Станом на 01 січня 2020 року в області налічується 377 територій та об'єктів природнозаповідного фонду, загальною площею 158,31 тис.га, з них 25 територій та об'єктів, площею 64,5 тис.га мають статус загальнодержавного значення. Показник заповідності від загальної площі області становить 7,2 %. Карпатський регіон є тим регіоном, де заповідність становить більше 20,0% від площі регіону. Існуючий показник заповідності в області хоча й вищий від середнього в Україні на 1,5 %, проте нижчий від сусідніх європейських країн та середнього для Європи. З урахуванням природно-історичних та фізико-географічних особливостей регіону оптимальним на сьогодні для області слід вважати показник заповідності на рівні 10 %.

Збереження біологічного та ландшафтного різноманіття є обов'язковою умовою сталого (збалансованого) розвитку. Тваринний та рослинний світ Львівщини є досить різноманітним, завдяки її розташуванню в різних природних зонах. Північна частина області лежить у межах Волинської височини, хребти Українських Карпат – на південному заході області. Лісостепова зона займає північну частину області, а луги і болота – близько 30%. На території області налічується 137 видів тварин та 146 видів рослин, занесених до Червоної Книги України, що підлягають охороні на підставі державних та міжнародних документів. В межах Львівської області нараховується 130 рідкісних або зникаючих видів тварин і 270 видів рослин, які не занесені до Червоної Книги України, але потребують охорони на регіональному рівні.

Основними загрозами для біологічного та ландшафтного різноманіття є: денатуралізація природних ландшафтів, антропогенна діяльність, поширення

інвазійних видів (борщівник Сосновського, амброзії, іспанського слимака), розповсюдженні хвороб та шкідників (всихання сосни звичайної та ялини звичайної). У зв'язку з цим, велика увага приділяється виявленню і збереженню рідкісних видів флори і фауни завдяки створенню територій та об'єктів природно-заповідного фонду.

Збереження та охорона навколишнього природного середовища, раціональне використання природних ресурсів є особливо важливими питаннями і невід'ємною частиною соціального та економічного розвитку області, забезпечення екологічної безпеки для населення краю. Сьогоднішня екологічна ситуація у Львівській області зумовлена як проблемами, які виникли десятки років тому, так і сучасними. Значною мірою стан довкілля Львівської області спричинений методами ведення сільського та лісового господарства, впливом підприємств у таких галузях промисловості, як видобувна, хімічна та машинобудівна, наслідками функціонування об'єктів муніципальної інфраструктури населених пунктів.

Серед екологічних проблем області, які підлягають вирішенню в ході реалізації Стратегії розвитку Львівської області до 2027 року, слід виділити: забруднення поверхневих вод унаслідок скидання неочищених або недостатньо очищених стоків; недостатній рівень екологічної свідомості населення; низькі обсяги утилізації відходів, відсутність обладнаних належним чином полігонів для захоронення відходів і, як наслідок, забруднення території промисловими та побутовими відходами; виснажливе використання біоресурсів та зменшення біорізноманіття.

РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ ТА АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ

3.1 Удосконалення адміністрування податків в сільськогосподарських підприємствах шляхом оптимізації податкового планування

Як показали проведені дослідження, проблема оподаткування суб'єктів господарювання, в тому числі і сільськогосподарських підприємств в Україні існує. Зауважимо, що політика оподаткування аграрних підприємств в країні тривалий час була спрямована на забезпечення його стимулювання, зокрема шляхом створення законодавчих умов для розвитку сільськогосподарського виробництва шляхом запровадження спеціальних режимів оподаткування.

Прикладом нашого твердження в історії адміністрування ПДВ був спеціальний спосіб сплати податку на додану вартість: спосіб накопичення суми ПДВ (відповідно для продукції тваринництва та рослинництва); система субсидій на молоко та м'ясо; режим нульового оподаткування ПДВ реалізації молока та м'яса в живій вазі. До 2016 року, а також у перехідний період 2016 рік, існували спецрахунки з ПДВ, коли кошти з ПДВ сільгосппідприємства не сплачували до держбюджету, а залишали на власних рахунках для розвитку своєї діяльності. І навіть зниження ставки у 2021 році з 20% до 14%, на певні види продукції рослинництва, не повертає перелічених пільг аграріям щодо адміністрування ПДВ, які функціонували до 2016 року. Недовготривале застосування ставки 14% ПДВ – це була спроба детінізації ринку.

Для виробників сільськогосподарської продукції, як і для інших суб'єктів підприємницької діяльності, ПДВ залучає гроші з обороту, оскільки входить до вартості вхідної сировини та матеріалів. В існуючих схемах оптимізації податків деякі фермери занижують офіційні врожаї, щоб уникнути ПДВ. У результаті частина врожаю опиняється не в офіційному обліку. Потім така частина продається за готівку, яка не відображається в бухгалтерському обліку. Очевидно, що тут держава втрачає 20% ПДВ, оскільки операція відбувається

поза системою обліку ПДВ. Легалізація такого продукту може статися тоді, коли він раптово з'явиться в іншій організації, яка офіційно продала сільськогосподарську продукцію із необхідною документацією на експорт чи іншому посереднику в ланцюжку постачання. Ця схема є специфічною для сільськогосподарського ПДВ, оскільки агровиробники IV-ої групи за спрощеним режимом оподатковуються лише на основі площі землі, тому їм не потрібно оптимізувати прибутки чи доходи. Це свідчить про часткове зменшення податкового навантаження саме на підприємства аграрної сфери.

В сучасних умовах оптимізація оподаткування стала одним із найважливіших завдань управління діяльністю суб'єктів господарювання. Оптимізація оподаткування виявляється у виборі платником податків найбільш вигідної форми юридичної діяльності з метою розрахунку оптимального розміру податку в конкретних умовах господарювання відповідно до чинного законодавства. Надмірне оподаткування – одна із них основних причин платника податків вдатися до податкової оптимізації зменшити податковий тягар, оскільки рівень податків, що несуть суб'єкти господарювання є високим.

У аграріїв, як і у інших суб'єктів господарювання, ПДВ вилучає кошти з обороту, так як закладається у вартість вхідної сировини, матеріалів. В існуючих схемах оптимізації податків деякі аграрії, аби уникнути ПДВ, занижують офіційний урожай. Як наслідок, поза офіційним обліком опиняється частина врожаю. Потім така частина продається за готівку, яку в обліку не показують. Зрозуміло, що якраз тут держава втрачає 20% ПДВ, так як дана операція проходить поза системою обліку ПДВ. Потім може відбутися легалізація такої продукції, коли вона раптом з'являється у іншого суб'єкта, який продає її уже офіційно, з усіма документами, експортеру чи ще одному посереднику у ланцюжку. Ця схема спрямована саме на ПДВ, так як на 4-й групі спрощеної системи сільгосппідприємства податок сплачують виключно з розміру своїх земель, а тому оптимізувати прибуток чи дохід потреби немає.

Стосовно Податкового кодексу України сільське господарство, як основна галузь економіки нашої країни, може раціонально та ефективно

розвиватись та вдосконалюватись за умов нагляду та інструментів правового вдосконалення. Нині переважно домінує законодавчо закріплена податково-фіскальна функція механізму податків та платежів з метою підвищити рівень податкового навантаження аграрних суб'єктів [3]. Особливо в останні роки (2016-2022) реалізація функції податкового стимулювання, яка відображена у використанні правового механізму податкових пільг, спрощена система оподаткування, застосування спеціальних режимів оподаткування, анулювання податкових боргів та розстрочення платежів тощо (рис.3.1).

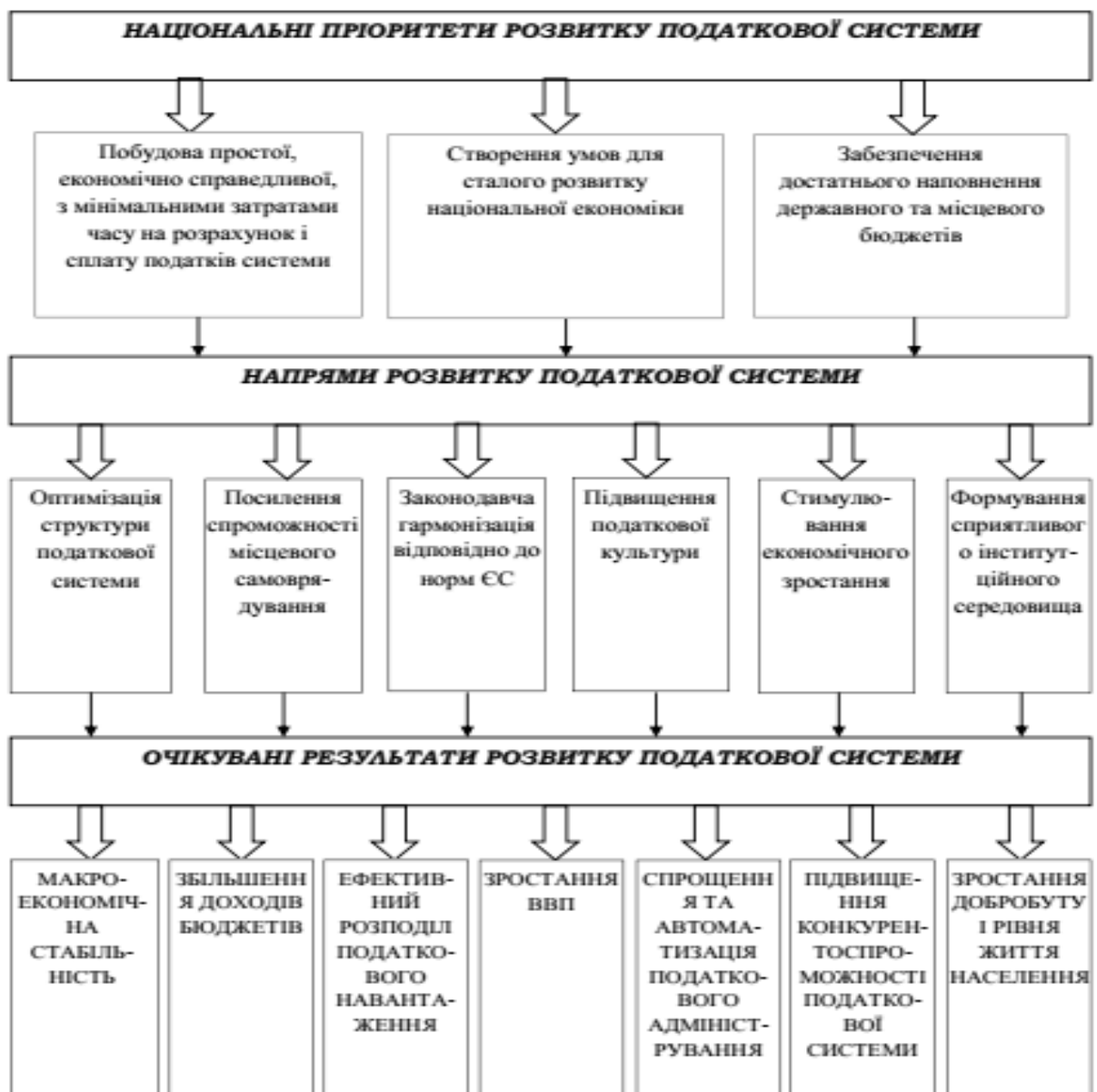


Рис.3.1 Основні моменти становлення податкової системи в Україні в сучасних умовах.

Зменшити тягар сплати ПДВ можна шляхом його оптимізації, тобто здійснити на підприємстві організаційні заходи, в рамках чинного законодавства, щодо створення та підтримання найефективніших способів і договірних відносин між підприємством і контрагентами. З метою ефективного управління податковим навантаженням податком на ПДВ доцільно:

- організувати постійну систему контролю залишку коштів на електронному рахунку, відкритому для кожного платника ПДВ у системі електронного управління ПДВ. Це дозволить уникнути несвоєчасної реєстрації податкових накладних в зведеному реєстрі податкових накладних і внесе відповідний внесок щодо запобігання штрафів за порушення термінів реєстрація податкової накладної;

- впровадити систему контролю в частині заключення договорів та контрактів на отримання товарно – матеріальних цінностей, товарів (послуг) з метою цілеспрямовано оптимізувати бази оподаткування, тобто одержаних від постачальників товарів (послуг); цінностей самостійного виробництва;

- створювати партнерські відносини з контрагентами-постачальниками та покупцями, щоб запобігти порушенням умов реєстрації податкових накладних для ЄРПН. Це уможливить своєчасне відображення та врахування податкового кредиту (ПК) у процесі нарахування ПДВ до сплати та реєстрацію податкових накладних, щодо відображення податкового зобов'язання з ПДВ, що дозволить не здійснювати поповнення електронного рахунку власними коштами з поточного рахунку підприємства.

Навіть якщо ПДВ є нашою податковою долею, немає нічого поганого в покращенні цього податку. У цьому плані є цікавим досвід деяких європейських країн. Через необхідність узгодженості між країн з різними податковими ставками, Європейська комісія вирішила провести експеримент, у якому посередницький бізнес (наприклад, постачання запчастин на виробництво автомобілів між державами-членами) має нульову ставку, а сам податок вже стягують на завершальному етапі споживання (фактично податок з продажу). В результаті проблеми з відшкодуванням ПДВ значно зменшуються

(оскільки ПДВ не сплачується наперед). Платежі підприємства потребують менше обігових коштів, а адміністрування податків стає простішим. Україні було б вигідно розглянути можливість спрощення адміністрування ПДВ відповідно до європейської практики [4].

Ще одним можливим дієвим моментом, щодо удосконалення адміністрування податків, є запровадження на підприємствах раціонального податкового планування, що ефективно втілюватиме управлінські рішення у сфері сплати та оптимізації податків.

Суть податкового планування полягає у виборі між різними варіантами ведення фінансово-господарської діяльності та розподілу активів підприємства з метою досягнення мінімального рівня податкових зобов'язань. Метою такого податкового планування є збільшення виручки та прибутку компанії за рахунок оптимізації та скорочення податкових платежів, зменшення податкового тягару. Він базується на максимальному використанні всіх передбачених законом податкових пільг, альтернативних податкових рішеннях, прогалинах у податковому законодавстві та інших способах оптимізації податкових платежів у межах закону. Податкове планування починається з оцінки зовнішньої інформації бізнес-середовища, аналізу можливостей і загроз для його господарської діяльності. Враховуючи надання інформації, бізнес формує принципи податкового менеджменту та реалізує їх шляхом вибору методів управління та відповідних інструментів податкового планування. Результатом цього поетапного процесу є оптимізація податкових платежів та раціональна побудова корпоративної податкової політики, що позитивно впливає на бізнес та ефективність господарювання суб'єктів (рис.3.2) .



Рис.3.2 Послідовність процесу податкового планування

Концепція податкового планування – це система дії платника податків щодо максимального використання можливостей чинного законодавства з метою оптимізації сплати податків або зміни податкового періоду та відповідно збільшення доходу та прибутку суб'єкта господарювання. Концепція корпоративного податкового планування базується на відповідних принципах і впроваджується, використовуючи методи, інструменти та моделі оптимізації податкових платежів, що дозволяє контролювати виконання податкових зобов'язань, підвищувати ефективність податкового планування, змінювати податкові дати або оптимізувати податкові платежі (рис.3.3 .

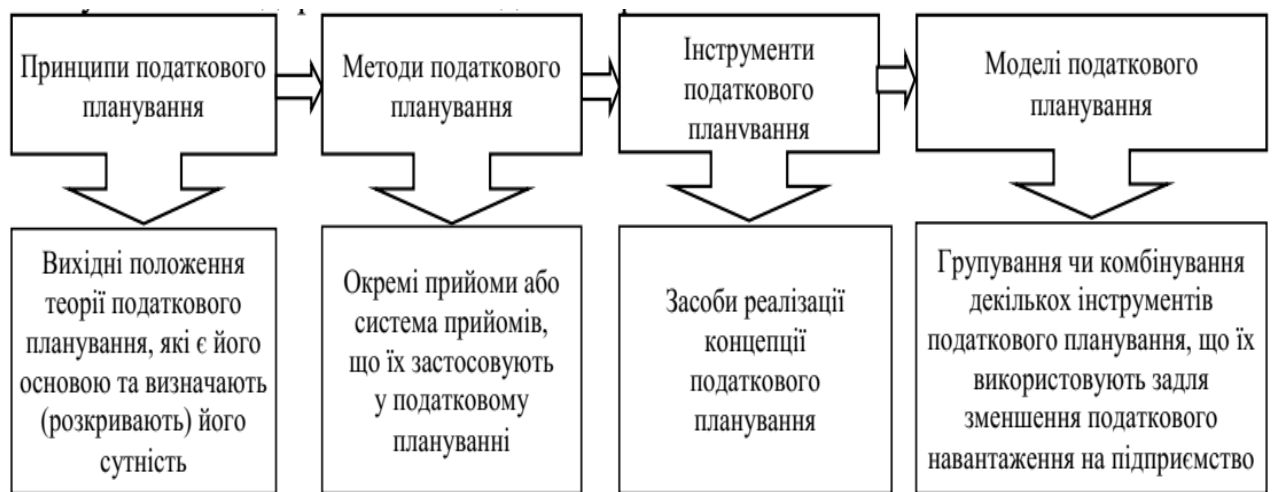


Рис.3.3 Взаємодія елементів податкового планування.

Отже, впровадження механізму оптимізації оподаткування підприємства – головна умова його стабільного та неухильного розвитку. Врахування запропонованих методів та варіантів оптимізації податкових платежів і податкового навантаження забезпечить оптимальний варіант оподаткування, що підніме платоспроможність підприємства, дозволить сплачувати податки в необтяжливих та рівномірних сумах, що в майбутньому дозволить використовувати зекономлені кошти для розвитку підприємства та зменшить податкові ризики.

Окрім цього, наразі існує низка проблем у діючому механізмі реалізації бюджетно-податкової політики в галузі сільськогосподарського виробництва: незбалансованість і нерівномірність розподілу державної підтримки;

роздробленість, хаотичне формування та бюджетування програм підтримки; скорочення коштів державної підтримки; обмежені можливості через більші податкові надходження від аграрного сектору; нестабільність податкової політики та посилення податкового навантаження; недосконалість та недостатня дієвість законодавчих та нормативно-правових актів, які регулюють питання надання державної підтримки сільськогосподарським товаровиробникам [7, с.82] .

Тому, на нашу думку, доцільно звернути увагу на такі аспекти: адекватне та своєчасне бюджетне фінансування; розподіл бюджетних асигнувань та пільгове оподаткування у повністю прозорий та ефективний спосіб; стимулювання інвестиційної діяльності та сприяння активізації інвестиційних процесів у сільському господарстві; створення податкового тиску на основі рівномірного податкового навантаження з урахуванням рентабельності виробництва; удосконалення законодавчих та нормативних актів, що регулюють питання державної підтримки сільськогосподарських товаровиробників. Таким чином, з метою стимулювання розвитку сільськогосподарського виробництва в Україні та вирішення суттєвих проблем оподаткування вважаємо доцільним запровадження наступних заходів:

- запровадження пільгових ставок з ПДВ;
- реформування системи оподаткування сільськогосподарських підприємств;
- зниження податкового навантаження з аграріїв;
- запровадження диференційованої системи оподаткування окремих категорій сільгоспвиробників;
- стимулювання розвитку інтеграційних процесів між виробником, переробником та реалізатором;
- стимулювання спеціальним оподаткуванням диверсифікації аграрного бізнесу та участі підприємств у сільському розвитку; забезпечення зручності в обчисленні та справленні таких податків [8, с.110].

3.2 Нова радикальна «10-10-10» податкова система: її переваги та недоліки

Економічні наукові джерела засвідчують, що 9 вересня 2022 року заступник глави Офісу президента України Ростислав Шурма на засіданні Економічного штабу при уряді представив концепцію податкової реформи за моделлю «10-10-10». Дана модель оподаткування передбачає майже повне скасування всіх пільг, посилення відповідальності за порушення податкового законодавства і вільний доступ органів податкової служби до інформації про наявність коштів на банківських рахунках, що буде запобігати ухиленню від сплати податків.

Податкова реформа за моделлю «10-10-10» передбачає зниження кількох ключових податкових ставок до 10 %: податок на прибуток буде замінено на податок на виведений капітал, ПДВ замінить податок з роздрібного продажу. Податок на доходи фізичних осіб, який нині складає 18 %, буде реформовано і поступово його ставка також досягне 10%. Крім того, пропонується скасувати єдиний соціальний внесок у розмірі 22% і підвищити військовий збір з 1,5% до 3%. Також планується ліквідувати низку податків та зборів. Для деяких податків передбачено перехідний період протягом 5–7 років. Точні податкові ставки, план-графік їх зміни будуть визначені після побудови моделі та прогнозних розрахунків [19, с.38].

Автором ключової ідеї, ініціатором та координатором процесу розробки радикальної податкової реформи, а також науковим керівником методів апробування та розрахунків за нею виступив Ростислав Шурма. Над концепцією реформи «10-10-10» крім Р. Шурми працювали економісти М. Кухар з Ukraine Economic Outlook, А. Амелін з Інституту майбутнього та Андрій Длігач з Advanter Group [19, с.40].

Автори даної реформи бажають, щоб запропонована ними податкова реформа запрацювала з 1 січня 2023 року. Звичайно, таке рішення можна прийняти про реформу лише після консультації з міжнародними партнерами, щодо зобов'язань України відповідно до національного законодавства і

законодавство ЄС та розуміння компенсаторів бюджетних надходжень. Як компенсатори доходів бюджету розглядається збільшене оподаткування забруднення навколишнього середовища та шкідливого споживання, тобто тютюну, алкоголю, нафтопродуктів. Радикальна податкова реформа України має базуватись на таких принципах: податкова політика; інструмент реалізації економічної політики; простота; конкурентоспроможність; рівність ставок; передбачуваність податкової політики; пріоритет камеральних перевірок; презумпція невинності платника податків.

В умовах повномасштабної війни основними джерелами наповнення бюджету країни є податки, зовнішня допомога, позики та емісії. Україні в боротьбі допомагають Країни Західної Європи та Америки, МВФ економічно. Одним із співавторів реформи є відповідальний Андрій Длігач, співзасновник Advanter Group і Центру економічного відновлення. Він заявив, про підтримку нової реформи коаліцією з 52 бізнес-груп країн.

Зараз в соціумі йде обговорення та дискусія про неможливість реформування діючої податкової системи і запровадження нової системи оподаткування в час повномасштабної війни. Вчені – економісти та практикуючі податківці і бухгалтера виділяють ряд переваг і недоліків нової податкової реформи (табл.3.1).

Розробники нової податкової політики ставлять перед нею такі завдання:

- підвищення конкурентної привабливості підприємств України;
- мінімізація частки тіньової економіки;
- стимулювання економічного зростання;
- мінімізація частки держави в економіці;
- цифровізація податкової служби;
- зниження корупційних ризиків;
- спрощення податкового адміністрування;
- формування культури платника податків.

Переваги та недоліки нової «10-10-10» податкової системи*

<i>Недоліки радикальної податкової реформи</i>	<i>Переваги радикальної податкової реформи</i>
- скорочення надходжень до державного бюджету в умовах значного збільшення видатків на оборону. Як результат – критичне збільшення дефіциту державного бюджету без можливості його фінансування із внутрішніх джерел	- скорочення оподаткування праці, базового споживання та інвестицій
- повільні темпи зростання економіки порівняно з найближчими країнами-сусідами;	- збільшення оподаткування екологічного забруднення, видобутку корисних копалин та споживання цигарок, алкоголю, нафтопродуктів
- низький рівень інвестицій (менше 10% ВВП). Цей показник для країн, що розвиваються, становить 25–30% ВВП	- мінімізація дискреції, у тому числі за рахунок заміни податку на прибуток на податок на виведений капітал
- неконкурентна податкова система з урахуванням сильної бюрократичної складової.	- впровадження набору інструментів для переходу на безготівкову економіку
- висока вартість грошей на внутрішньому ринку через відсутність розвиненої системи різноманітних інвестиційних інститутів для населення (крім банків)	- перехід до моделі оподаткування «10-10-10», яку іноді ще називають «10-10-10-3» внаслідок того, що крім ставки у 10%, мова ще іде про підвищення військового збору з 1,5% до 3%.
- наявність суттєвої складової сірого ринку (близько 40–45% ВВП), масове ухилення від сплати податків, корупція у податковій сфері	

*Розроблено автором на основі джерела [19].

Опоненти радикальної податкової реформи зазначають, що реформа прямо порушує зобов'язання України за міжнародними договорами, зокрема щодо ставки ПДВ. «Поки ми залежимо від того ж ЄС як одного з ключових джерел фінансування дефіциту бюджету, порушуватимемо прямі норми міжнародних договорів, підписаних не лише за нинішньої влади, але вже під час війни (на яку, в результаті, таке порушення вже не списати), видається, м'яко кажучи, нерозумним» [48].

При збереженні нинішньої практики оподаткування бізнес все більше буде йти в тінь або залишати країну. У результаті в середньостроковій перспективі в кілька років загальна база оподаткування країни скоротиться, рівень життя населення знизиться, а економіка ввійде в стагнаційний стан.

Спонсори реформи вважають, що у разі її запуску податкове середовище в країні значно покращиться, що сприятиме активізації підприємницької діяльності, збільшенню капіталовкладень, а зі стратегічної точки зору – значному збільшенню податкові надходжень з потенціалом профіциту бюджету. Важливим є те, що бізнес підтримує таку систему оподаткування. Будь-якому бізнесмену важливим є повністю прозора сплата податків за «адекватними» ставками, із значно урізаним бюрократичним механізмом адміністрування та перевірок. На даний момент в Україні фіскальна служба виконує лише свою фіскальну функцію, а про стимулюючу та регулюючу ніби держава забула [19].

Україна повинна виконувати свої зобов'язання, тоді як 112 Європейська Директива вказує, що протягом перехідного періоду можна буде йти на поступки щодо розміру та рівня ставок. Після війни Україна потребуватиме значних інвестицій для відновлення зруйнованої інфраструктури. Ось чому необхідно вжити заходів для мінімізації ризиків безпеки. Серед податкових стримуючих факторів для інвестування в Україну інвестори назвали складне податкове адміністрування. Важливо, щоб податкове законодавство було стабільним і зрозумілим, і щоб було легко сплачувати податки.

В цілому, на нашу думку, податкова реформа в країні має відбутися. Без податкової реформи Україна, швидше за все, не зможе стати самостійним економічним членом Європейського співтовариства. Тому, зниження податків стимулюватиме вихід економіки з тіні та прискорить темпи виробництва, що, у свою чергу, прискорить темпи зростання ВВП. Зі зростанням ВВП ефективність оподаткування, звичайно, зростає, доходи до бюджету зростуть. Річні доходи бюджету будуть зменшені, але у середньостроковій перспективі країна тільки виграє від таких податкових схем.

3.3 Міжнародна практика створення та функціонування ефективної податкової системи

Створення ефективної податкової системи є запорукою стабільного розвитку економіки країни, оскільки податкова система забезпечує постійне надходження коштів до державного бюджету. Податкова система має сприяти розвитку діяльності юридичних осіб та приватних підприємців, при цьому задовольняє задовольняти потреби країни. один з ідеальних способів Порівняння податкової системи України із закордонними розвиненими країнами.

Для оцінки ефективності податкової системи можна виділити такі основні принципи, на яких повинна базуватись податкова система, як:

- принцип простоти: мінімізація витрат на сплату податків, простота їх нарахування, зменшення часу на адміністрування, зручність;
- принцип соціальної справедливості: податковій системі необхідно прагнути до вирішення соціальних проблем;
- принцип економічної ефективності: відповідність ставок податків економічному розвитку держави [24, с.35].

В нашій країні законодавством затверджено 11 податків та зборів: (7 державних та 4 місцевих), в Японії – 55 (25 державних та 30 місцевих), в Великобританії – 8, Італії – 15, Німеччині – 16, Франції – 7, Нідерландах – 9, Португалії – 8, Іспанії – 8, податків. Тобто, робимо висновок, що в нашій країні оптимальна кількість податків порівняно з іншими країнами світу [24,с.35].

В Україні дохідну частину бюджету формують непрямі податки, такі як ПДВ і акцизний збір. Так, у 2021 році ПДВ становив 50,69% від загальної суми надходжень до бюджету, акцизний збір - 15,64%, ПДФО – 21,33%, ПДФО Підприємство - 9,25%. В країнах ЄС і США більшу частину доходів бюджету формують за рахунок прямих податків. В таблиці 3.2 відображено ставки основних податків і зборів в зарубіжних країнах та в Україні.

Таблиця 3.2

**Величина і місце основних податків в системі оподаткування
України та зарубіжних країн.**

Країна	Ставка ПДВ		Ставка ПДФО		Ставка податку на прибуток		Загальний рейтинг країни, місце
	%	місце	%	місце	%	місце	
Україна	20	2	18	1	18	1	1
Німеччина	19	1	47,5	6	29,8	4	3
Іспанія	21	3	45	4	30	5	4
Італія	22	4	45,6	5	31,4	6	7
Франція	20	2	45	4	34,4	8	6
Нідерланди	21	3	52	7	25,5	3	5
Португалія	23	5	42	3	36	9	8
Бельгія	21	3	53,7	8	34	7	9
Польща	23	5	32	2	19	2	2

Дані таблиці засвідчують, що в результаті порівняльного аналізу, можна стверджувати, Польща посідає друге місце, третє – Німеччина, четверте – Іспанія, п'яте – Нідерланди за величиною податкового тиску на платників податків. Наша країна має найнижчі ставки з аналізованих податків у порівнянні з європейськими країнами.

Отже, у багатьох країнах ЄС існують нижчі ставки ПДВ на сільськогосподарську продукцію та на товари першої необхідності. Таким чином було досягнуто одночасно три мети: стимулювання споживання та збільшення забезпечення населення продукцією, розширення асортименту розчинників, затребуваних виробниками, підвищення конкурентоспроможності товарів країни на світовому ринку.

Окрім цього, відома практика зниженого ПДВ на засоби сільськогосподарського виробництва. Наприклад, у Польщі таке спостерігається стосовно сільськогосподарської техніки.

Основна місія у формуванні податкової системи полягає в оптимізації податкових платежів та можливості їх отримання і справляння до бюджету. В

Україні питома вага податкових платежів у структурі внутрішнього валового продукту нижча за Японію або країни ЄС, але більша за США (рис.3.4)

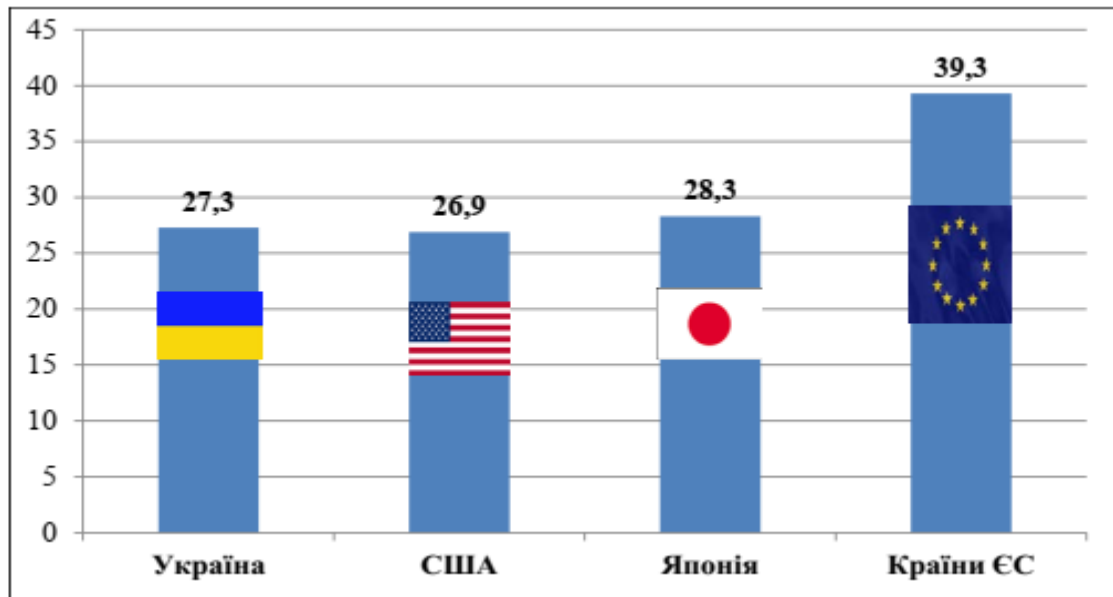


Рис.3. 4 Величина податків зарубіжних країн у структурі ВВП.*

*Джерело [42]

Важливо також підкреслити, що в Україні та Європі найбільш злочинним і корумпованим є ПДВ, головним чином тому, що експортний бізнес звільнений від цього податку та існує можливість його відшкодування. Тому, серед заходів, що можуть покращити ситуацію з адмініструванням ПДВ є наступне: розроблення і прийняття єдиного закону, який би протидіяв зловживанням ПДВ шляхом встановлення чітких правил обміну інформацією, адміністративна співпраця з податковими органами держав-членів ЄС в частині податкових зобов'язань; висвітлення органами влади необхідної інформації іншим органи влади інших країн, у тих випадках, коли це може допомогти запобігти реєстрації або діяльності фіктивного бізнесу; удосконалення програмного забезпечення шляхом надання можливостей електронного контролю платників податків; мінімізація податкових пільг та обмеження терміну їх застосування в певних сферах діяльності. Рекомендація і запровадження саме таких пунктів є корисною для України.

Гармонізація податкового законодавства України з законодавством країн ЄС є невід'ємною вимогою під час вступу України до ЄС, оскільки реєстрація

як платника цього податку є обов'язковою для членства в ЄС. Проте, процес гармонізації та впровадження передового досвіду податкових систем зарубіжних країн в Україні, здійснюється дуже повільно. Як засвідчують результати останніх досліджень: громадяни прагнуть одночасно жити у welfare state (держава загального добробуту), але працювати у ліберальній моделі; третина громадян не знає (а чи хоче знати взагалі?), яку частину доходів сплачує у вигляді податків, але при цьому 2/3 вже вважають її несправедливою; 16% опитаних вважають справедливим узагалі не платити податки; половина громадян не готова платити більший відсоток податків для збільшення пенсій як на заході (46% опитаних), так і на сході країни (52%) [40]. Також спостерігається низький рівень податкової культури, українці розглядають сплату податків, не як обов'язок перед державою, а як примус.

На рівень податкової культури впливає модель взаєморозрахунків держави і платників податків. В цілому в світовій практиці відомо наступні моделі (рис.3.5).

На основі проведених досліджень, можна стверджувати, що в Україні на даний момент функціонує модель домінування платника у взаємовідносинах «держава – платники податків», яка поступово переходить у модель домінування держави у взаємовідносинах «держава – платники податків».

Україна шукає ефективну податкову систему. Податкова реформа може лише частково усунути недоліки податкового законодавства та податкової системи. Порівнявши українську податкову систему з більш розвиненими країнами, ми робимо висновок, що ідеальної податкової системи не існує в жодній країні, але є близькі до ідеальної системи в Німеччині, США, Італії тощо.

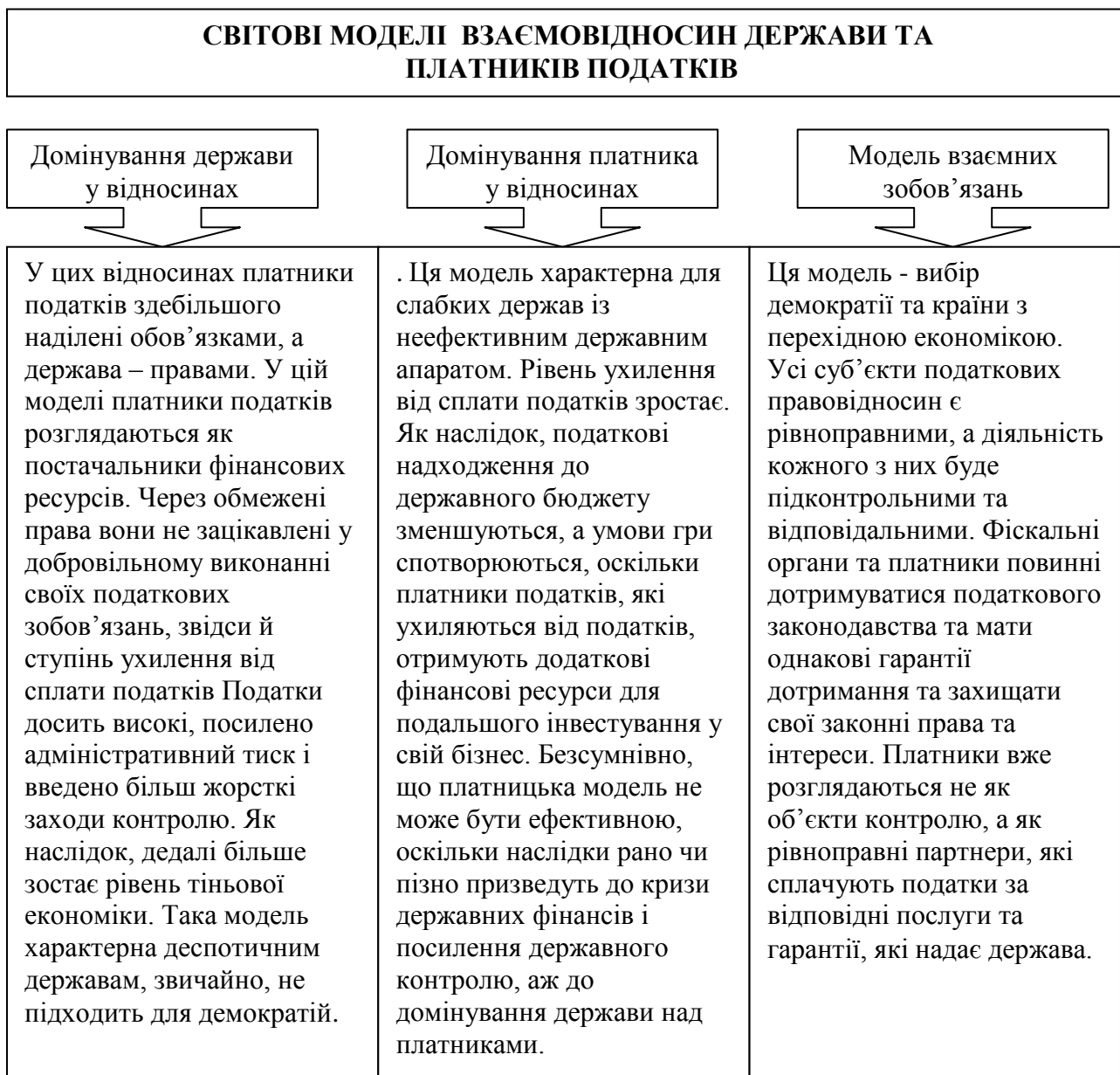


Рис.3.5. Світові моделі взаємовідносин держави та платників податків*

*Розроблено на основі джерела [29, с.136]

Серед позитивних рис української податкової системи можна виділити відносно низьке податкове навантаження порівняно з європейськими країнами та найнижчу базову ставку податку. На жаль, негативних рис більше, ніж позитивних, зокрема податкові надходження від непрямих податків перевищують над прямими, єдина система оподаткування, значні відмінності в бухгалтерському та податковому обліку та слабка адміністративна система.

Національному уряду необхідно зосередитися на реформуванні податкової системи, а саме: мінімізації різниці між бухгалтерським та

податковим обліком; збалансуванні податкових надходжень від прямих і непрямих податків; переході на прогресивну систему оподаткування, яка дасть змогу дотримуватися принципів соціальної орієнтації та спрощення рівня податкової системи; розширення переліку товарів, що оподатковуються за зниженими ставками ПДВ до мінімального набору продуктів харчування; скасування податку на дивіденди для залучення інвестицій в український бізнес; перейняти європейський досвід у частині боротьби зі зловживаннями з податку на додану вартість; розробити та впровадити на основі досвіду Швеції єдину податкову декларацію для підприємств; підвищити рівень довіри населення до податкової служби, шляхом проведення роз'яснювальних семінарів, розширення та прозорості подання інформації на сайті податкової, переходу на модель «взаємних зобов'язань» у взаємовідносинах «держава – платники податків»; увести стимулюючі міри для розвитку малого та середнього бізнесу; підвищити заробітну плату працівникам податкової служби з метою залучення кваліфікованих спеціалістів; удосконалити Податковий кодекс України в розділі відповідальності за порушення податкового відповідальності (прописати відповідальність за кожним із порушень).

Впровадження цих заходів в Україні, в аграрному секторі щодо удосконалення податкової системи, на нашу думку, стане набагато ефективнішою.

РОЗДІЛ 4. ОХОРОНА ПРАЦІ ТА БЕЗПЕКА В НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЯХ

4.1 Організація охорони праці на сільськогосподарських підприємствах Львівщини

Організація охорони праці на підприємстві - це цілісна система прав, обов'язків та повноважень суб'єктів виробничого процесу, процедур, спрямованих на дотримання безпечного рівня виробництва, правил та нормативних вимог, які регулюють питання найманої праці. Усім імовірним виробничим аваріям і травмам можна й потрібно запобігати. Для цього необхідно подбати про створення на підприємстві належних і безпечних умов праці.

Охорона праці - це система правових, соціально-економічних, організаційно-технічних, санітарно-гігієнічних і лікувально-профілактичних заходів та засобів, спрямованих на збереження життя, здоров'я і працездатності людини у процесі трудової діяльності (ст. 1 Закону України «Про охорону праці»).

Правила охорони праці у сільськогосподарському виробництві затверджені наказом Мінсоцполітики від 29.08.2018 № 1240, діють з 12 жовтня 2018 року. Вони поширюються на всіх юридичних та фізичних осіб, які провадять діяльність у сільському господарстві і відповідно до законодавства використовують найману працю, та працівників, що працюють у сільськогосподарському виробництві. Вимоги Правил обов'язкові для виконання роботодавцями та працівниками під час виробництва сільськогосподарської продукції.

Складові (напрями) охорони праці регламентуються відповідними нормативними документами або системою нормативних документів. Зокрема, правові питання - Кодексом законів про працю; санітарно-гігієнічні та лікувально-профілактичні - санітарними нормами і правилами (нормативні документи мають шифр ДСН, ДСанПіН, ДСП тощо); організаційно-технічні -

нормативні документи мають шифр НПАОП, державні (національні) стандарти України (нормативні документи мають шифр ДСТУ, ГОСТ, ДБН тощо) та технічні регламенти безпеки; соціально-економічні - закони, постанови Кабінету Міністрів України тощо.

Організація охорони праці на підприємствах агропромислового комплексу покладається на роботодавця. Завдання роботодавця також полягає у забезпеченні дотримання прав робітників, передбачених у нормативних та регуляторних актах з охорони праці. Для створення безпечних і здорових умов праці роботодавець виконує, зокрема, такі функції:

- формує відповідні відділи і призначає уповноважених осіб для нагляду за дотриманням вимог охорони праці, затверджує внутрішні правила, технологічні карти та стандарти;

- затверджує колективний договір та вживає комплексні заходи для підтримання і підвищення рівня охорони праці;

- розробляє програму оптимізації виробництва, впроваджує новітні технології та наукові досягнення;

- відповідає за належний стан промислових будівель, приміщень, виробничого обладнання та машин;

- вживає невідкладних заходів для допомоги постраждалим, організовує виплату компенсації таким особам;

- ініціює проведення неупередженого та об'єктивного розслідування нещасних випадків, вивчає причини, що призвели до аварії та затверджує перелік профілактичних заходів, спрямованих на усунення ризиків виникнення аналогічних причин в подальшому;

- несе персональну відповідальність за рівень охорони праці і порушення іншими особами її вимог;

- здійснює нагляд за дотриманням робітниками технологічних процесів, установлених правил поведінки та режиму роботи.

Крім того, роботодавець зобов'язаний за свої кошти забезпечити фінансування та організувати проведення попереднього (під час прийняття на

роботу) і періодичних (протягом трудової діяльності) медичних оглядів працівників, зайнятих на важких роботах, роботах із шкідливими чи небезпечними умовами праці або таких, де є потреба у професійному доборі, щорічного обов'язкового медичного огляду осіб віком до 21 року.

Створення окремої служби охорони праці в сільськогосподарському підприємстві є обов'язковим, якщо кількість штату становить 50 і більше осіб. Для менших підприємств дозволяється передати функції служби охорони праці в порядку сумісництва особам, які мають відповідну підготовку, або залучити сторонніх спеціалістів на договірних засадах.

Служба охорони праці підпорядковується безпосередньо роботодавцю. Фахівці СОП мають право:

- ✓ видавати накази щодо усунення допущених недоліків, отримувати від відповідальних осіб відомості, документацію і пояснення з питань охорони праці;

- ✓ вимагати відсторонення від роботи працівників, які не пройшли обов'язкового медичного обстеження, навчання, інструктажу, атестації знань і не мають допуску до відповідних робіт;

- ✓ за наявності загрози для життя і безпеки робітників - призупиняти виробничий процес;

- ✓ ініціювати питання притягнення винних осіб до відповідальності.

Також служба охорони праці в обов'язковому порядку бере участь у розслідуваннях нещасних випадків, складанні переліків працівників для проходження медоглядів, інших заходах, пов'язаних з охороною праці.

Безпосередні дії, які необхідно виконати роботодавцю для успішного налагодження функціонування служби охорони праці на підприємстві: розрахувати чисельність працівників служби за нормативами; розробити положення про службу охорони праці; розробити посадові інструкції працівників служби з охорони праці; ознайомити працівників із посадовими інструкціями під особистий підпис.

Додатково, з метою забезпечення пропорційної участі працівників у створенні комфортних та безпечних умов праці за рішенням колективу може створюватися Комісія з питань охорони праці. Висновки такої комісії мають рекомендаційний характер.

Важливою проблемою охорони праці сьогодення є нестача профільних інженерів з охорони праці, що здебільшого пояснюється відсутністю коштів на їх навчання та утримання. Багато роботодавців нехтують важливістю цієї ділянки роботи, та коли, на жаль, стається нещасний випадок, основну вину переважно покладають на потерпілого. Тоді як при ефективній системі охорони праці багатьох нещасних випадків можна уникнути, частину з них – попередити, а працівників навчити правилам безпеки на робочому місці.

4.2 Стан охорони праці у сільськогосподарських підприємствах Львівської області

Як показали проведені дослідження найбільш поширеними проблемними моментами в організації охорони праці на підприємствах агропромислового комплексу, які негативно позначаються на стані охорони праці є такі фактори:

- недостатнє фінансування заходів з охорони праці.
- відсутність служб охорони праці на багатьох підприємствах міста.
- зношеність основних засобів виробництва.
- незадовільні умови праці.
- недостатнє забезпечення працюючих засобами індивідуального та колективного захисту.
- недостатній рівень підготовки працюючих та фахівців з питань охорони праці.
- низький рівень контролю за станом охорони праці на підприємствах.
- недостатня організація роботи з інформаційного забезпечення охорони праці.

Громадський контроль за дотриманням законодавства про охорону праці здійснюють професійні спілки, їх об'єднання в особі своїх виборних органів і

представників. Профспілки здійснюють громадський контроль за додержанням законодавства про охорону праці, створенням безпечних і нешкідливих умов праці, належних виробничих та санітарно-побутових умов, забезпеченням працівників спецодягом, спецвзуттям, іншими засобами індивідуального та колективного захисту.

Одним із основних показників стану охорони праці є рівень виробничого травматизму та професійної захворюваності. За 2020 рік до робочих органів виконавчої дирекції Фонду надійшло та зареєстровано 40 737 повідомлень про нещасні випадки/гострі професійні захворювання (отруєння). Порівняно з 2019 роком кількість повідомлень про нещасні випадки/гострі професійні захворювання (отруєння) збільшилась у 7 разів (з 5 820 до 40 737), кількість повідомлень про нещасні випадки зі смертельним наслідком збільшилась на 25,5% (з 1228 до 1541).

За 2020 рік зареєстровано 6646 потерпілих від нещасних випадків/гострих професійних захворювань на виробництві, на яких складено акти за формою Н-1/П, пов'язані з виробництвом. 393 випадки були смертельними. Порівняно з минулим роком кількість страхових нещасних випадків збільшилась на 51,3% (у 2019 зафіксовано 4394 таких випадків), кількість смертельно травмованих осіб зменшилась на 4,1% (з 410 до 393).

Далі кількість страхових нещасних випадків розподілилася по регіонах таким чином (рис.4.1): м. Київ (10,2%); Київська область (8,5%); Львівська область (7,0%); Донецька та Харківська (6,5%).

Кількість травмованих осіб у всіх цих областях становить 49,0% від загальної кількості травмованих по Україні. Порівняно з 2019 роком значне збільшення кількості страхових нещасних випадків на виробництві відбулося у: Київській області - на 379 випадків, або у 3 рази, Харківській області - на 272 випадки, або у 2,7 рази, Івано-Франківській області - на 205 випадків, або у 3,3 рази, Львівській області - на 200 випадків, або у 1,8 рази, Хмельницькій області - на 190 випадків, або у 2,6 рази, м. Києві - на 169 випадків, або на 33,2%,

Чернівецькій області - на 153 випадки, або у 4,4 раза та Черкаській області - на 152 випадки, або у 2,7 раза.

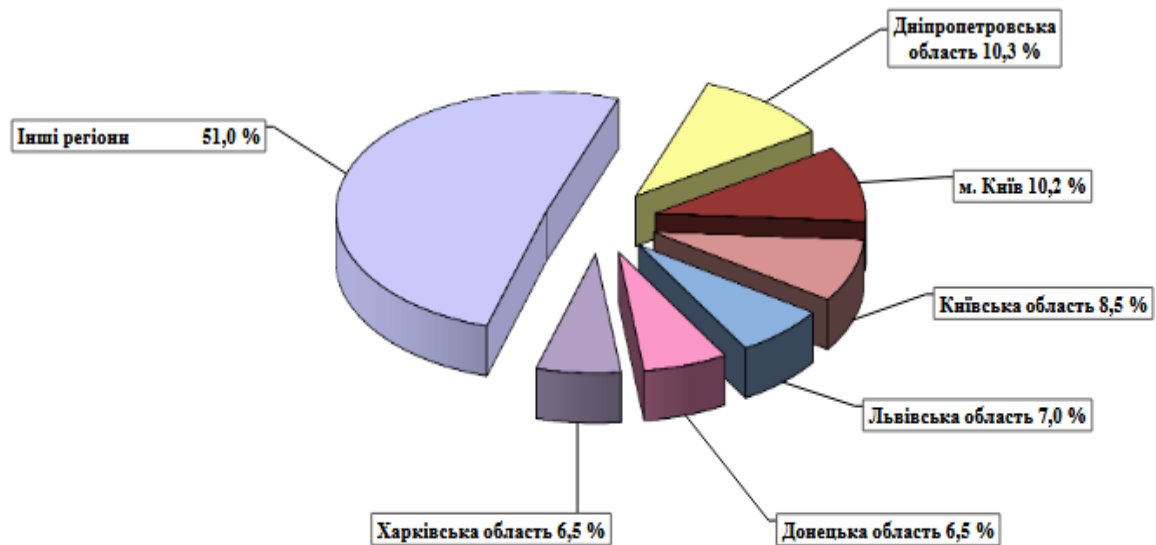


Рис. 4.1 Діаграма кількості страхових нещасних випадків по регіонах України за 2020 рік (у відсотках до загальної кількості страхових нещасних випадків по Україні)*.

*Джерело [43]

Якщо існує загроза життю або здоров'ю працівників профспілки можуть вимагати від роботодавця негайного припинення робіт на робочих місцях, виробничих дільницях, у цехах та інших структурних підрозділах в цілому на період, необхідний для усунення загрози.

За відсутності професійної спілки на підприємстві громадський контроль за дотриманням законодавства про охорону праці здійснює уповноважена найманими працівниками особа.

4.3 Шляхи покращення організації охорони праці у сільськогосподарських підприємствах Львівської області

Відповідно до Закону України «Про охорону праці» суб'єкти господарювання мають передбачати шляхи та способи комплексного розв'язання проблем охорони праці, забезпечення пріоритету здоров'я

працівників, їх соціального захисту, створення належних, безпечних і здорових умов праці на виробництві, а саме:

- сприяння створенню на підприємствах аграрної сфери дієвих систем управління охороною праці, визначених чинним законодавством України про охорону праці;

- забезпечення належних, безпечних і здорових умов праці внаслідок запровадження ефективного багаторівневого контролю за станом охорони праці на об'єктах господарювання;

- максимальне використання досягнень вітчизняної та світової науки, передового досвіду, результатів міжнародного науково-технічного співробітництва з питань поліпшення охорони праці та її нормативно-правової, наукової і матеріально-технічної бази;

- поліпшення економічного стану сільськогосподарських формувань, зниження ризику виробничого травматизму, професійних захворювань та аварій на виробництві, що сприятиме зменшенню витрат на ліквідацію наслідків аварій та відшкодування шкоди потерпілим на виробництві;

- впровадження новітніх безпечних технологій, нових видів засобів індивідуального та колективного захисту;

- зниження виробничих ризиків, небезпеки виробничих об'єктів і устаткування, запобігання аваріям на об'єктах підвищеної небезпеки;

- вдосконалення системи навчання з охорони праці.

Виконання визначених завдань сприятиме поліпшенню стану охорони праці на сільськогосподарських підприємствах Львівської області, його контрольованості та прогнозованості, а також зменшенню кількості аварій, нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань. Охорона праці на сільськогосподарських підприємствах не може відповідним чином забезпечуватися без належного рівня фінансування. Відповідальною особою за формування матеріального і грошового забезпечення охорони праці є роботодавець. Для підприємств, незалежно від форм власності, або фізичних осіб, які відповідно до законодавства використовують найману працю, витрати

на охорону праці становлять не менше 0,5 відсотка від фонду оплати праці за попередній рік.

У бюджетних установах розмір фінансування на охорону праці визначається у колективному договорі з урахуванням фінансових можливостей підприємства. У колективному договорі сторони передбачають, зокрема, комплексні заходи щодо досягнення встановлених нормативів безпеки, гігієни праці та виробничого середовища, підвищення рівня охорони праці, запобігання виробничому травматизму, професійному захворюванню, аваріям і пожежам; визначають обсяги та джерела фінансування цих заходів.

Які витрати належать до працезахоронних, визначає Перелік заходів та засобів з охорони праці, затверджений постановою КМУ від 27.06.2003 № 994.

Таблиця 4.1

Заходи щодо поліпшення стану безпеки, гігієни праці та виробничого середовища у сільськогосподарських формуваннях Львівської області

Заходи щодо поліпшення стану безпеки, гігієни праці та виробничого середовища	Термін виконання	Відповідальні особи
1	2	3
Проводити атестацію робочих місць з небезпечними і шкідливими умовами праці та здійснювати контроль за приведенням їх у відповідність до вимог нормативних актів про охорону праці та вимог санітарного законодавства згідно з постановою Кабінету Міністрів України від 01.08.1992 № 442 «Про Порядок проведення атестації робочих місць за умовами праці»	постійно	Інженер з охорони праці або призначена особа
Організувати проходження попередніх та періодичних медичних оглядів працівників певних категорій згідно з вимогами Міністерства охорони здоров'я України.	постійно	Інженер з охорони праці або призначена особа
Проводити міроприємства щодо виконання Указу Президента України від 18.08.2006 № 685/2006 «Про День охорони праці»	Раз в рік	призначена особа
Передбачати у колективному договорі комплексні заходи щодо досягнення встановлених нормативів безпеки, гігієни праці та виробничого середовища, підвищення існуючого рівня охорони праці, запобігання випадкам виробничого травматизму професійних захворювань і аваріям	постійно	Інженер з охорони праці або призначена особа

1	2	3
Розробляти та затверджувати заходи з охорони праці щодо попередження виробничого травматизму, загорянь та аварій. Забезпечити фінансування заходів з охорони праці у розмірах, визначених Законом України «Про охорону праці».	постійно	Інженер з охорони праці, керівництво підприємства
Здійснювати контроль за технічним станом обладнання, інструментів, будівель і споруд виробничого та обслуговуючого призначення	постійно	Інженер з охорони праці або призначена особа
Забезпечувати працівників засобами індивідуального та колективного захисту	постійно	Інженер з охорони праці або призначена особа
Проводити вступний, первинний (повторний) інструктаж з охорони праці, пожежної безпеки відповідно до розроблених програм проведення інструктажів з обов'язковим висвітленням питань: <ul style="list-style-type: none"> - правил внутрішнього трудового розпорядку. - при роботі з персональним комп'ютером та копіювально-розмножувальною технікою. - з питань пожежної безпеки у службових приміщеннях. 	За вимогою	Інженер з охорони праці або відповідальна особа

Перелічені заходи щодо поліпшення стану безпеки, гігієни праці та виробничого середовища у сільськогосподарських формуваннях Львівської області дадуть змогу: сформувати сучасне безпечне та здорове виробниче середовище; мінімізувати ризики виробничого травматизму, професійних захворювань та аварій на виробництві; знизити коефіцієнт частоти виробничого травматизму і коефіцієнт частоти виробничого травматизму із смертельним наслідком; зберегти здоров'я та життя працівників; забезпечити скорочення соціальних і економічних втрат від негативних наслідків на виробництві; забезпечити стаке зростання економіки на підприємстві та в цілому по Україні.

Ефективність виконання перелічених заходів забезпечується через оптимізацію матеріально-технічних, фінансових, трудових витрат, спрямованих на поліпшення стану безпеки, гігієни праці та виробничого середовища, для забезпечення реалізації конституційного права громадян на належні, безпечні та здорові умови праці, збереження та розвиток трудового потенціалу держави.

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

На основі проведених досліджень у кваліфікаційній роботі можна зробити наступні висновки:

- відповідно до податкового законодавства України податок - це обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників податку;

- податки виконують дві основні функції: фіскальну та соціально – економічну;

- в нинішніх умовах господарства аграрної сфери відповідно до діючої податкової системи мають право на діяльність за двома системами оподаткування: загальною і спрощеною;

- сільськогосподарські товаровиробники, у яких частка виробленої продукції власними силами за попередній податковий (звітний) рік має бути більшою за 75 %, можуть бути платниками IV групи єдиного податку. Крім того, перебуваючи на четвертій групі єдиного податку суб'єкти господарювання звільняються від сплати наступних податків і зборів, а саме: податку на прибуток суб'єктів господарювання; податку на майно, а саме земельного податку; рентної плати за спеціальне використання води. Отже, платники на спрощеній системі оподаткування оподатковуються єдиним податком, податком на додану вартість, єдиним соціальним внеском;

- податок на додану вартість (ПДВ) - це непрямий податок, який входить в ціну товару, послуги та сплачується покупцем, але до бюджету його перераховує продавець. ПДВ складається з двох частин: податкового кредиту і податкового зобов'язання. До бюджету платник перераховує суму ПДВ, яка є різницею між податковим зобов'язанням та податковим кредитом;

- 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. Визначена база оподаткування оподатковується на сьогоднішній день в Україні за наступними ставками ПДВ: 20 відсотків

загальна ставка; 0 відсотків експортна; 7 відсотків ставка ПДВ для медвиробів, лікарських засобів, екскурсійних послуг відвідувачам музеїв, показу оригінальних творів, адаптованих фільмів, послуг тимчасового розміщення/проживання; 14% для сільськогосподарської продукції, що класифікується за товарними позиціями згідно з УКТ ЗЕД;

- відповідно до I розділу (ст.14) ПКУ - адміністрування податків, зборів, митних платежів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та інших платежів відповідно до законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи - це сукупність рішень та процедур контролюючих органів і дій їх посадових осіб, що визначають інституційну структуру податкових та митних відносин, організовують ідентифікацію, облік платників податків і платників єдиного внеску та об'єктів оподаткування, забезпечують сервісне обслуговування платників податків, організацію та контроль за сплатою податків, зборів, платежів відповідно до порядку, встановленого законом;

- до 2016 рр. в Україні діяв спецрежим сплати податку на додану вартість, який був одним із вагомих інструментів підтримки сільського господарства. Згідно з цим режимом передбачалося, що сума ПДВ, нарахована на вартість поставлених підприємством товарів і послуг, не сплачувалася до бюджету, а залишалася в розпорядженні підприємства для використання на основну операційну діяльність. З початку 2016 року, після внесення змін до Податкового кодексу України, сплата ПДВ стала диференційованою. Передбачалося відсоткове співвідношення сплати позитивного сальдо ПДВ до бюджету та на спеціальні рахунки підприємства в банках. З 2017 року спеціальний режим оподаткування ПДВ відмінили, мотивуючи тим, що державний бюджет недоотримує значної частини доходів, а як альтернативу підтримки аграріям запропонували надання бюджетних дотацій;

- з метою підтримки підприємств сільськогосподарської діяльності з 01 березня 2021 р. відбулось зниження ставки податку на додану вартість з 20 % до 14 % на операції з імпорту та постачання на території України

сільськогосподарської продукції зо окремими видами сільськогосподарської продукції, що почалося з 1 березня 2021 року. Проте, 1 липня 2021 року ВР за Законом № 1575 на частину видів сільськогосподарської продукції повернулася колишня ставка 20%. Ці зміни були введені в дію 1 вересня 2021 року;

- у 2021 році на Львівщині функціонувало 56492 підприємств – юридичних осіб на загальній системі оподаткування, з них сільськогосподарські підприємства – 1786. На спрощеній системі оподаткування функціонувало 11932 одиниць юридичних осіб, з яких - 426 суб'єкти господарювання аграрної сфери – платники ПДВ та 792 – не платники ПДВ. Станом на 01.01.2022 на обліку в ГУ ДПС Львівської області перебували 15 843 суб'єктів господарської діяльності – юридичні особи, які зареєстровані платниками ПДВ. В цілому, у звітному 2021 році проти базисного 2017 року, кількість підприємств – юридичних осіб усіх сфер діяльності збільшилась практично на третину. Це свідчить про позитивний факт у розвитку підприємництва на Львівщині, про створення сприятливих умов для їх функціонування;

- основними бюджетоутворюючими податками, як свідчать дані є ПДВ, акцизний збір та податок на прибуток. Львівські підприємці є вагомими платниками загальнодержавних податків, що формують Державний бюджет України. Так, у 2021 році до Державного бюджету було сплачено наступні суми, в розрізі державотворчих податків: податку на додану вартість – 41% у загальному зборі платежів до загального фонду (7422,0 млн. грн.), податку на доходи з фізичних осіб – 23% (4148,9 млн. грн.), податку на прибуток – 13% (2303,0 млн. грн.) та рентних платежів – 14% (2634,3 млн. грн.). Крім цього варто зазначити, що у 2021 році у порівнянні з 2020 роком відбувся приріст платежів за основними бюджетоформуючими платежами, зокрема з податку на додану вартість – на 1983,7 млн. грн. або на 36,5%;

- доцільно відмітити, що суб'єктами господарювання Львівської області, які у 2021 році, забезпечили найбільші суми грошових надходжень до Державного бюджету України були підприємства добувної промисловості,

переробної промисловості, торгівлі, операції з нерухомим майном, будівельної галузі, транспорту та енергетики. На жаль, сільськогосподарські підприємства Львівської області не ввійшли до переліку тих суб'єктів господарювання, які здійснюють вагомі платежі до загальнодержавного бюджету України. Сума загальнодержавних податків, які у 2021 році сплатили сільськогосподарські підприємства Львівської області складала 1млн.383тис.грн., що на 267,3 тис. грн. більше ніж у 2019 році або на 24%. В цілому, сума, яку направили сільськогосподарські підприємства Львівщини у звітному 2021 році до Загальнодержавного бюджету України складала 7,6% від загальної суми державотворчих платежів суб'єктів господарювання Львівщини;

- загальні податкові надходження від усіх суб'єктів господарювання Львівщини у 2021 році становили 54млн. 461тис.грн., що майже на 10% більше ніж у 2018 році. В тому числі податкові платежі сільськогосподарських підприємств із 1млн. 223 тис. грн. у 2018 році збільшились до 1 млн. 653 тис. грн. у 2021 році, тобто зросли на третину. Крім цього, питома частка сільськогосподарських підприємств у загальних податкових надходженнях впродовж останніх чотирьох років знаходилась в середньому на рівні 2,5% - 3%;

- основним первинним документом, який є підставою для здійснення і фіксування податкового кредиту та податкового зобов'язання з ПДВ є Податкова накладна. Бланк податкової накладної затверджений наказом Мінфіну від 31.12.2015 № 1307, останнє оновлення відбулось у січні 2022 року. Податкова накладна – це документ, який існує лише в електронній формі та використовується платниками ПДВ для обліку податкового зобов'язання та податкового кредиту, які виникають з цього податку. Податкові накладні повинні складатися на дату виникнення податкових зобов'язань. Реєстрація податкової накладної у базі ДПС (ЄРПН) є необхідно умовою для отримання покупцем права на податковий кредит та обов'язком продавця;

- стосовно Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій для відображення розрахункових

податкових операцій в бухгалтерському обліку призначений рахунок 64 «Розрахунки за податками і платежами», на якому узагальнюється інформація про нарахування всіх видів платежів підприємства до бюджету, у тому числі податків з працівників підприємства та доходів від фінансових санкцій, зарахованих до бюджету;

- відповідно до Методичних рекомендацій щодо застосування реєстрів журнально – ордерної форми обліку в сільськогосподарських підприємствах , для обліку розрахунків з бюджетом слід використовувати Журнал-ордер №3Г с.-г. і відомість аналітичного обліку за рахунком №64 (ф. №3.5Г с.-г.), де поточну заборгованість за податками записують за їх видами за місяць і з початку року нарастаючим підсумком. У відомості, яка виступає реєстром аналітичного обліку, на кожний окремий вид податку чи платежа відводять окремий рядок;

- система електронного адміністрування податку на додану вартість (СЕАПДВ) введена в практику експлуатації з 1 лютого 2015 року. Сьогодні весь процес адміністрування ПДВ: від реєстрації платником ПДВ до сплати та формування реєстру вимог щодо відшкодування ПДВ здійснюється повністю в режимі онлайн;

- система електронного адміністрування податку на додану вартість забезпечує автоматичний облік в розрізі платників податку: суми податку, що містяться у складених та отриманих податкових накладних та розрахунках коригування, зареєстрованих в Єдиному реєстрі податкових накладних; суми податку, сплачені платниками при ввезенні товару на митну територію України; суми поповнення та залишку коштів на рахунках в системі електронного адміністрування податку на додану вартість; суми податку, на яку платники мають право зареєструвати податкові накладні та розрахунки коригування до податкових накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних; інші показники;

- доцільно відмітити, що військовий стан, який було оголошено після повномасштабного вторгнення РФ на територію суверенної України вніс свої

корективи у електронне адміністрування податку на додану вартість. Так, у лютому – травні не працював ЄДРПН, що призвело до неможливості реєстрації податкових накладних за цей період. Одночасно біло відмінено ряд штрафних санкцій за несвоєчасність електронного адміністрування ПДВ. Проте, Законом 2260 від 12.05.2022 р. відновлено роботу ЄРПН та відновлено обов'язки платників податку. Таким чином, можна сказати, що на сьогодні майже повністю відновлене адміністрування ПДВ;

- заключним етапом адміністрування ПДВ є складання і подання податкової звітності у формі Декларації з ПДВ. Основним правовим актом щодо правильності і законності складання і подання декларації з ПДВ є Наказ Міністерства фінансів України від 28.01.2016р. №21 «Про затвердження форми та порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість». Відповідно до п.6 Порядку №21 до податкової звітності з ПДВ відносяться: податкова декларація з податку на додану вартість із додатками; уточнюючий розрахунок податкових зобов'язань з податку на додану вартість у зв'язку з виправленням самотійно виявлених помилок (п. 50.1 ПКУ); розрахунок податкових зобов'язань. Декларація з податку на додану вартість є періодичною формою звітності із періодом подання – місяць;

- великі обсяги інформації, яку слід звести і узагальнити у звітній декларації з ПДВ, вимагають використання програмних продуктів, що дозволяють автоматично здійснювати увесь процес її формування. На сьогодні, на ринку таких програмних продуктів найбільш вживаними є М.Е.doc, FreeZvit, «Соната», «iFin», Арт-Звіт Плюс тощо. Практикуючі бухгалтера сільськогосподарських підприємств Львівщини схиляються більше до комп'ютерної програми М.Е.doc.

Проведені дослідження та зроблені висновки у кваліфікаційній роботі дають можливість запропонувати наступні шляхи удосконалення щодо адміністрування податків та зборів, як в цілому, так і зокрема з електронного адміністрування ПДВ.

1. Здійснювати діяльність сільськогосподарських підприємств в частині розрахунків з бюджетом за податками і платежами лише в полі діючого нині Податкового законодавства. Національному уряду необхідно зосередитися на реформуванні податкової системи, а саме: мінімізації різниці між бухгалтерським та податковим обліком; збалансуванні податкових надходжень від прямих і непрямих податків; переході на прогресивну систему оподаткування, яка дасть змогу дотримуватися принципів соціальної орієнтації та спрощення рівня податкової системи; розширення переліку товарів, що оподатковуються за зниженими ставками ПДВ до мінімального набору продуктів харчування; підвищити рівень довіри населення до податкової служби, шляхом проведення роз'яснювальних семінарів, розширення та прозорості подання інформації на сайті податкової.

2. Конкретною пропозицією з активізації податкового стимулювання сільського господарства є збереження в редакції ПКУ, яка діяла до 1 січня 2016 року, тобто застосування спеціального режиму оподаткування ПДВ. Це, на нашу думку, дасть можливість забезпечити стабільний розвиток аграрного сектору в сучасних умовах нестабільності, викликаній обмеженістю бюджетних дотацій, зростанням цін на матеріально-технічні ресурси та інших проявах фінансової нестабільності в державі в умовах війни із загарбником.

3. Включити усім сільськогосподарським підприємствам до Наказу про облікову політику окремий розділ «Організація податкового обліку», де доцільно: розробити внутрішні стандарти податкового обліку, які повинні деталізувати кожен пункт облікової політики за видами податкових платежів; розробити і затвердити перелік документів, які будуть використовуватися для бухгалтерського та податкового обліку згідно з податковим законодавством; установити графік документообігу з відображенням первинних документів, облікових реєстрів і податкової звітності, описати рух первинних документів і облікових реєстрів для складання податкової звітності; визначити рахунки і субрахунки для кожного виду податкових платежів та вказати методику ведення аналітичного податкового обліку згідно з бухгалтерським; установити

механізм визначення нарахування зобов'язань до бюджету за кожним окремим податком відповідно до Податкового кодексу України.

4. Ще одним можливим дієвим моментом, щодо удосконалення адміністрування податків, є запровадження на сільськогосподарських підприємствах раціонального податкового планування, що ефективно втілюватиме управлінські рішення у сфері сплати та оптимізації податків. Метою такого податкового планування є збільшення виручки та прибутку підприємства за рахунок оптимізації та скорочення податкових платежів, зменшення податкового тягару. Він базується на максимальному використанні всіх передбачених законом податкових пільг, альтернативних податкових рішеннях, прогалинах у податковому законодавстві та інших способах оптимізації податкових платежів у межах закону. Результатом цього процесу є оптимізація податкових платежів та раціональна побудова корпоративної податкової політики, що позитивно впливає на бізнес та ефективність господарювання суб'єктів аграрної сфери.

5. Поступово здійснювати гармонізацію податкового законодавства України з законодавством країн ЄС, що є невід'ємною вимогою під час вступу України до ЄС, оскільки реєстрація як платника цього податку є обов'язковою для членства в ЄС.

На нашу думку, впровадження цих заходів щодо удосконалення податкової системи в Україні в цілому, та в аграрному секторі зокрема, створить набагато сприятливіші умови для функціонування всіх суб'єктів господарювання різних форм власності та сфер діяльності.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК

1. Адміністрування податків і платежів [Електронний ресурс] : навчальн. посіб. /І. А. Прокопенко, О. С. Іванишина, Ю. В. Панура та ін. ; за заг. ред. д.е.н., проф. В. Л. Андрущенка. Ірпінь : УДФСУ, 2018. 314 с.
2. Адміністрування податків, які сплачує бізнес. Системний звіт. 2020р. URL: <https://boi.org.ua/files/5d/qd/admtaxesukr.pdf>
3. Безкровний О. В. Адміністрування податків і зборів: зарубіжний досвід для України. *Приазовський економічний вісник*. 2018. № 2(07). С. 117-121
4. Боярчук Д. Цікаві факти про ПДВ. Проект «Популярна економіка: ціна держави». №26. 12 грудня 2014р.
5. Гармонізація податкового законодавства: українські реалії : [монографія] / [Білецька Г. М., Кармаліта М. В. Куц М. О. та ін.]. – К.: Алерта, 2012. – 222 с. URL: http://ndi-fp.asta.edu.ua/files/doc/publicationsAlerta_NDI_Bileckaya_monograf_300712_avt.pdf
6. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. №436-IV. –URL : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/436-15>
7. Глухова В.І.,Кравченко Х.В. Бюджетно – податкова політика України в галузі сільського господарства. *Фінансовий простір*.2020. №1 (37). С.79-86.
8. Добрунік Т. П., Радова О. В. Особливості оподаткування діяльності сільськогосподарських товаровиробників: сучасний стан та перспективи розвитку // *Облік і оподаткування: сучасний стан та перспективи розвитку*. [монографія] / за ред. Р. В. Кузіної. Харків: «Діса плюс». 2019. 200 с., С. 102-123 – URL: <http://dspace.oneu.edu.ua/jspui/handle/123456789/10029>
9. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей податкового адміністрування податків, зборів та єдиного внеску під час дії воєнного, надзвичайного стану» від 12.05.2022 р. № 2260-IX. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/T222260>
10. Зарудна Н.Я., О. М. Кундеус О.М., Яковець Т.А. Облік та нормативно-правове забезпечення підприємницької діяльності: Навчальний посібник /– Тернопіль : ТАЙП, 2016. – 283 с.

11. Закревська О.Ю., Юрченко О.А. Формування податкової декларації з ПДВ із використанням програмного продукту М.Е.doc. *Економіка та держава*. 2022. №8. С.77 – 83.
12. Звіт про виконання Плану роботи Головного управління ДПС у Львівській області на 2021 рік. URL: <https://lv.tax.gov.ua/data/files/266444.pdf>
13. Зоріна О.А., Юрченко О.А., Петраковська О.В. Податок на додану вартість в інтернет – торгівлі: особливості документування, обліку та звітності. *Науковий вісник Національної Академії статистики, обліку та аудиту*. 2022, №1-2. С. 21-31.
14. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.1999 р. №291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>
15. Касьяненко Л. Удосконалення податкової політики України. *Податкові спори в адміністративному судочинстві: Збірник тез доповідей П'ятої Міжнародної науково-практичної конференції «Адміністративна юстиція в Україні: проблеми теорії та практики»*. (м. Київ, 4–5 липня 2022 року). Київ, 2022 р. С.31-33/ URL: https://supreme.court.gov.ua/userfiles/media/new_folder_for_uploads/supreme/2022_07_06_zbirnyk_tez.pdf
16. Калінеску Т. В., Корецька-Гармаш В. О., Демидович В. В. Адміністрування податків: навчальний посібник. К.: Центр учбової літератури, 2021. 290 с.
17. Колюбакін В. Податок як заохочення. URL: <http://agro-business.com.ua/agro/pytannia-bukhhalterii/item/12136-podatok-iak-zaokhochennia.html>
18. Коцан О.П. Порядок удосконалення облікового відображення розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість. *Науково-інформаційний вісник «Економіка»*. 2014. №9. С. 263-270. URL:http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nivif_2014_9_41

19. Китайчук Т.Г. Перспективи та недоліки радикальної податкової реформи. *Економіка та суспільство*. №42. 2022. С.35 – 40.
20. Конституція України: Закон України від 28.06.1996 р. № 254к/96-ВР. Відомості Верховної Ради України. 1996. №30 (23.07.96). С. 141.
21. Міжнародний досвід: адміністрування податків в Європі та Україні: URL: http://sfs.gov.ua/modernizatsiya-dps-ukraini/povidomlenia_/2012_povidomlenia-modernizatsia/print-59283.html
22. Мушенко В. Податкова політика України: фіскальний чи стимулюючий вимір для розвитку сільського господарства. *Податкові спори в адміністративному судочинстві: Збірник тез доповідей П'ятої Міжнародної науково-практичної конференції «Адміністративна юстиція в Україні: проблеми теорії та практики»*. (м. Київ, 4–5 липня 2022 року). Київ, 2022 р. С.38-41/ URL: https://supreme.court.gov.ua/userfiles/media/new_folder_for_uploads/supreme/2022_07_06_zbirnyk_tez.pdf
23. Міністерство фінансів України. Бюджет України на 2021 рік. Статистичний збірник. Київ, 2022. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/2_Budget_of_Ukraine_2021.pdf
24. Мережко С.П., Ушолік Н.Р., Лизунова О.М. Порівняльний аналіз податкових систем зарубіжних країн та України. *Економіка та суспільство*. Випуск №25, 2021. С.33-38.
25. Оніщенко Г.В. Адміністрування податку на додану вартість в Україні: проблеми та перспективи розвитку. // *Фінансовий простір*, №3 (39). 2020. С. 195 – 204. URL: <https://www.google.com/search?client=firefox-b-d&q=ISSN+2304-1692+%D0%A4%D0%86%D0%9D%D0%90%D0%9D%D0%A1%D0%9E%D0%>
26. 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, Н. М. Лисенко. – 2-ге вид., переробл. і допов. – К.: ДННУ «Акад. фін. управління », 2014. – 585 с.

27. Охорона праці / Навч. посібник. За ред. З. М. Яремка. – Львів : Вид. ЛНУ, 2010. – 310 с.
28. Сідельникова Л.П., Костіна Н.М. Податкова система. URL: http://pidruchniki.com/1383100255164/ekonomika/podatкова_sistema
29. Паславська Р.Ю. Основні напрями реформування вітчизняної системи адміністрування податків // *Формування ринкової економіки в Україні: науковий збірник* – Львів: ЛНУ ім. І. Франка, 2014. – Вип. 31. – Ч. 2. – С. 135-140
30. Подаков Є.С. Сучасні аспекти оподаткування діяльності аграрних підприємств у 2019 році. *Економіка та управління національним господарством: Приазовський економічний вісник*. 2019. № 2 (13). С. 75-81.
31. Про затвердження форми та порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість. Затверджений Наказом Міністерства фінансів України від 28.01.2016р. №21. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/RE28289?an=1>
32. Податковий кодекс України. Кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
33. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р., № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
34. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування : Наказ Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. №291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99>
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>
35. Податкова система: Навчальний посібник. / За заг. ред. Андрущенко В.Л. К.: «Центр учбової літератури», 2015. 416 с.
36. Податки в Україні vs країни ЄС: де платять більше? URL: <https://cost.ua/714-podatky-v-ukrayini-vs-krayiny-eu-de-platyat-bilshe/>
37. Подоляк О.А. Облікове забезпечення розрахунків за податком на додану вартість. *Ефективна економіка*. №2. 2020. С.45-52. URL:// <https://www.economika.com.ua>

38. Подолянчук О.А. Податок на додану вартість: суть та стан первинного обліку. Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки та практики. 2017. №1. С. 82-99.
39. Про схвалення Стратегії застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні: Розпорядження Кабінету міністрів України від 24.10.2007 р. № 911-р. URL : <http://minfin.gov.ua>.
40. Презентація результатів дослідження на тему: «Сприйняття українцями ситуації в сфері оподаткування України» / Український офіс міжнародного дослідницького агентства IFAK Institut. – Червень, 2016 р. URL: <http://www.ueff.org/#!cjd5/575e8e470cf2d021c3fb4c96>
41. Сафарова А.Т. Адміністрування податків (вітчизняний і міжнародний контексти): конспект лекцій Луцьк: ВНУ імені Лесі Українки, 2022. 97 с. URL: https://evnuir.vnu.edu.ua/bitstream/123456789/20698/1/Konspekt_lektsiy_Administruvannya_podatkiv.pdf
42. Селіванова Н.М., Химич Р.В. Порівняльний аналіз податкових систем зарубіжних країн та України. *Причорноморські економічні студії*. Випуск №18. 2017. С.202 – 206.
43. Середа М. Виробничий травматизм в Україні. URL : <https://pro-op.com.ua/article/952-stan-virobnichogo-travmatizmu-v-ukran>
44. Тимочко В.О., Городецький І.М. Методичні рекомендації до виконання розділу «Охорона праці та безпека в надзвичайних ситуаціях» студентами економічних спеціальностей ОКР «Магістр». – Львівський НАУ, Львів : 2021. – 16 с.
45. Федорченко О.Є., Досвід адаптації податкової політики та адміністрування податків до вимог ЄС. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4385>
46. Ференс О. Реформування податкової системи України. Міністерство юстиції України. URL: https://minjust.gov.ua/m/str_11350
47. Форми звітності Головного управління ДПС у Львівській області за 2017 – 2021р.р

48. Що не так з податковою реформою «10-10-10%». [URL:https://biz.censor.net/m336](https://biz.censor.net/m336)
49. Юрій С. І., Крисоватий А. І., Кошук Т. В. Сучасні тенденції розвитку європейського оподаткування та новітня парадигма податкової політики в Україні : монографія. Тернопіль: *Тернопільський національний економічний університет*, 2020. 292 с.
50. Як в Україні збільшилися доходи місцевих бюджетів. Конкурент. *Ділове інтернет-видання* Волині. 22.05.2017. URL: <https://konkurent.in.ua/news/volin/14858/ak-v-ukrayini-zbilshilisya-dohodimiscevih-byudzhetiv-.html>