

УДК 657.37:336.226.322

О. В. Назаренко,
д. е. н., професор, професор кафедри обліку і оподаткування,
Сумський національний аграрний університет, м. Суми
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-7546-174X>
І. М. Назаренко,
д. е. н., професор, завідувач кафедри обліку і оподаткування,
Сумський національний аграрний університет, м. Суми
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-0874-199X>

DOI: 10.32702/2306-6814.2025.22.7

ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВО-ІНФОРМАЦІЙНИХ КОМПОНЕНТ АДМІНІСТРУВАННЯ ТА ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ ПІДПРИЄМСТВ ЗА ПДВ В ПЕРІОД ДІЇ ВІЙСЬКОВОГО СТАНУ

O. Nazarenko,
Doctor of Economic Sciences, Professor, Professor of the Department
of Accounting and Taxation, Sumy National Agrarian University, Sumy
I. Nazarenko,
Doctor of Economic Sciences, Professor, Head of the Department
of Accounting and Taxation, Sumy National Agrarian University, Sumy

FORMATION OF ACCOUNTING AND INFORMATION COMPONENTS FOR ADMINISTRATION AND INTERNAL AUDIT OF VAT CALCULATIONS BY ENTERPRISES DURING MARTIAL LAW

У сучасних умовах дії воєнного стану система бухгалтерського обліку та податкового адміністрування України, організація внутрішнього аудиту розрахунків підприємств за ПДВ перебувають під суттєвим впливом кризових чинників, що зумовлюють трансформацію традиційних підходів до організації контрольно-облікового процесу.

Метою написання наукової статті є дослідження та наукове обґрунтування теоретико-методичних засад, розроблення практичних рекомендацій щодо вдосконалення формування обліково-інформаційних компонент адміністрування та внутрішнього аудиту розрахунків підприємств за ПДВ в період дії воєнного стану.

Авторами встановлено, що ефективність адміністрування розрахунків з ПДВ у період дії воєнного стану безпосередньо залежить від рівня організації обліково-інформаційного забезпечення та якості внутрішнього аудиту на підприємствах. Саме інтеграція сучасних інформаційних технологій із системою бухгалтерського обліку створює передумови для своєчасного відображення податкових операцій та підвищення рівня податкової прозорості бізнесу. Визначено, що основними напрямками удосконалення системи внутрішнього аудиту ПДВ виступають: підвищення рівня автоматизації аналітичних процедур, впровадження моніторингових індикаторів ризику податкових порушень, посилення взаємодії між обліковими та контролюючими підрозділами підприємства.

Under the current conditions of martial law, Ukraine's accounting and tax administration system is significantly affected by crisis factors that are causing a transformation of traditional approaches to the organization of the accounting process. At the same time, internal audit, which in peacetime ensured preventive control over the correctness of accounting and tax operations, needs to rethink its functions under martial law. Audit procedures need to be adapted to the risks associated with document loss, delivery delays, asset destruction, and new forms of VAT fraud.

The purpose of this scientific article is to study and scientifically substantiate the theoretical and methodological foundations and develop practical recommendations for improving the formation of accounting and information components of administration and internal audit of VAT calculations of enterprises during martial law.

The study found that the effectiveness of VAT administration during martial law directly depends on the level of accounting and information support and the quality of internal auditing at enterprises. It is the integration of modern information technologies with the accounting system that creates the prerequisites for the timely reflection of tax transactions, minimization of the risks of blocking tax invoices, and increasing the level of tax transparency of business. It has been determined that the main directions for improving the VAT internal audit system during martial law are: increasing the level of automation of analytical procedures, introducing monitoring indicators of the risk of tax violations, strengthening interaction between the accounting and control departments of the enterprise, and using uniform internal control standards. Scientific generalization allows us to assert that the formation of modern accounting and information components of VAT administration is a key condition for ensuring the stability of tax calculations in crisis conditions. This, in turn, contributes to improving financial discipline, strengthening trust between the state and business, and ensuring an adequate level of tax security in Ukraine's financial relations system.

Ключові слова: адміністрування, внутрішній аудит, облік податків, податкове зобов'язання, податковий кредит, податок на додану вартість.

Key words: administration, internal audit, tax accounting, tax liability, tax credit, value added tax.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ У ЗАГАЛЬНОМУ ВИГЛЯДІ ТА ЇЇ ЗВ'ЯЗОК ІЗ ВАЖЛИВИМИ НАУКОВИМИ ЧИ ПРАКТИЧНИМИ ЗАВДАННЯМИ

У сучасних умовах дії воєнного стану система бухгалтерського обліку та податкового адміністрування України перебуває під суттєвим впливом кризових чинників, що зумовлюють трансформацію традиційних підходів до організації облікового процесу. Особливо гостро постає проблема забезпечення достовірності, повноти та своєчасності відображення у бухгалтерському обліку розрахунків за податком на додану вартість (ПДВ), який залишається одним із головних фіскальних інструментів наповнення державного бюджету навіть у період військових дій. Запровадження воєнного стану в Україні спричинило зміни у податковій політиці, зокрема у сфері адміністрування ПДВ. Проблема полягає в тому, що значна частина підприємств опинилася в умовах обмеженого доступу до інформаційних систем, електронних кабінетів платників податків та первинної документації. Це унеможливує дотримання встановлених законодавством строків і процедур формування податкових зобов'язань, податкового кредиту, що при-

зводить до порушень податкової дисципліни, фінансових санкцій, виникнення податкових спорів.

Водночас внутрішній аудит, який у мирний час забезпечував превентивний контроль за правильністю облікових і податкових операцій, потребує переосмислення своїх функцій в умовах воєнного стану. Необхідно адаптувати аудиторські процедури до ризиків, пов'язаних із втратами документів, затримками поставок, знищенням активів, а також з новими формами шахрайства у сфері ПДВ. Таким чином, постає науково-практична проблема — вдосконалити методичні засади та організаційні підходи до формування обліково-інформаційних компонент адміністрування та внутрішнього аудиту розрахунків підприємств за ПДВ в умовах воєнного стану, що враховують особливості нормативного регулювання, цифровізацію документообігу та необхідність управління податковими ризиками в екстремальних умовах господарювання.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Проблематика формування обліково-інформаційних компонент адміністрування податку на додану

вартість (ПДВ) та організації внутрішнього аудиту в системі бухгалтерського супроводження господарюючих суб'єктів являється предметом активного наукового обговорення у вітчизняній і зарубіжній літературі. Зокрема, значний внесок у розроблення теоретичних і методичних засад бухгалтерського обліку, адміністрування та внутрішнього аудиту (податкового контролю) зробили такі вчені, як В.І. Бачинський [1], К.В. Безверхий [2], Т.О. Меліхова [4], Т.Г. Мельник [9], В.Я. Плаксієнко [6], М.М. Шигун [8] та інші. Їхні праці присвячено питанням узгодження бухгалтерської та податкової компонент обліку, методиці аудиту податків, документальному супроводженню облікових процесів.

В.Я. Плаксієнко розкриває концепцію напрямків розвитку наукової дискусії щодо перспектив модифікації облікового супроводження справляння ПДВ у системі його електронного адміністрування. Дана система обумовила функціонування ПДВ-рахунку як нового облікового об'єкта, який потребує належного опрацювання щодо вибудови відповідної кореспонденції рахунків й безпосередньої участі у розрахунках з використанням інструментарію фінансового аналізу (ліквідність балансу, фінансова стійкість, платоспроможність та інші) [6].

В.І. Бачинський, В.М. Помулева у своїй науковій праці наводять думку щодо складності обліку ПДВ, численності облікових нюансів, які викликають певне коло труднощів і з якими стикаються бухгалтери у власній практичній діяльності. В умовах невизначеності та відсутності належного комплексного нормативного регулювання, частих трансформацій податкового законодавства, що переслідують фіскальні цілі, кожному платнику доведеться самостійно визначати облікову політику господарюючого суб'єкта, розбиратися зі складним масивом наявної інформації, особливо, у нестандартних випадках [1].

К.В. Безверхим розглянуто питання особливостей бухгалтерського обліку і звітності щодо ПДВ в контексті законодавчих інновацій. Проаналізовано та узагальнено зміни вітчизняного законодавства відносно окремих аспектів обліку і звітності з ПДВ. Деталізовано порядок реєстрації ПН в ЄРПН. Розкрито особливості подання запиту щодо процедури реєстрації ПН в єдиному реєстрі податкових накладних та порядку отримання відповідного витягу. Обґрунтовано, що грошові кошти господарюючого суб'єкта на електронному рахунку у системі електронного адміністрування ПДВ доречно відображати на окремому субрахунку [2].

Окремий науковий напрям становлять дослідження щодо внутрішнього аудиту податкових розрахунків. М.М. Шигун, К.К. Уллубієва акцентують увагу на тому факті, що за сучасних економічних умов податок на додану вартість виступає основним джерелом наповнення державного бюджету (понад 50 % всіх податкових надходжень). Завдяки цьому, в Україні розвиток контролю правильності розрахунків за ПДВ має орієнтацію, позачергово, на удосконалення контрольних заходів, які суттєво впливатимуть на виконання планових показників щодо податкових надходжень. Внутрішній контроль розрахунків за ПДВ може сприяти забезпеченню повноти нарахування та своєчасності сплати, а також мінімізації податкових ризиків та втрат, захисту бізнес

суб'єкта від штрафних санкцій, що, в свою чергу, підвищить податкову дисципліну кожного окремого платника податку. Якісна організація внутрішнього контролю розрахунків за ПДВ дозволить досягти балансу інтересів як держави, так і платника податку. Але для уможливлення такого балансу, необхідною виступає наявність адекватного інструментарію внутрішнього аудиту розрахунків за ПДВ [8].

Ю.С. Яндульська, Т.Г. Мельник відзначають, що комплексний підхід до контролю розрахунків за ПДВ сприятиме покращенню фінансового стану окремого суб'єкта господарювання, мінімізуватиме ризики суттєвих порушень, які можуть покликати за собою застосування фінансових санкцій. Впровадження в системі управління сучасних підприємств методики податкового планування на основі застосування комплексного підходу, знизить податковий ризик при ухваленні управлінських рішень та матиме позитивний вплив на ефективність подальшому розвитку діяльності окремого підприємства [9].

Т.О. Меліхова, В.В. Штепа запропонували методику аудиту ПДВ для поліпшення податкового планування, яка на відміну від наявних містить: анкету, загальний план аудиту, програму аудиту, робочі документи аудитора. Дана методика проведення перевірки уможливить для аудитора: охоплення всіх аспектів оподаткування та обліку ПДВ на підприємстві, дослідження правильності, своєчасності, законності відображення в обліку ПДВ, вчасне виявлення порушень, проведення якісного аудиту та вдосконалення податкового планування господарюючого суб'єкта [4].

Певний внесок у формування сучасного бачення методики формування обліково-інформаційних компонент адміністрування та контролю податкових розрахунків з ПДВ у період дії військового стану, зробили офіційні документи у редакції зі змінами 2022—2025 рр. (в т.ч. Податковий кодекс України, відповідні Постанови Кабінету Міністрів України, Листи ДПС України та інші).

Аналіз наукових джерел засвідчує, що попри наявність значного доробку у сфері бухгалтерського обліку, окремих аспектів оподаткування та внутрішнього аудиту, питання методичного забезпечення адміністрування розрахунків за ПДВ у період воєнного стану залишаються недостатньо опрацьованими. Отже, проведення системного дослідження особливостей формування обліково-інформаційних компонент адміністрування та внутрішнього аудиту розрахунків за ПДВ дозволить заповнити наукову прогалину, сприятиме розробленню практичних рекомендацій для підвищення податкової дисципліни, забезпечення фінансової прозорості та зміцнення податкової безпеки підприємств України.

ФОРМУЛЮВАННЯ ЦІЛЕЙ СТАТТІ

Метою написання наукової статті є дослідження та наукове обґрунтування теоретико-методичних засад та розроблення практичних рекомендацій щодо вдосконалення формування обліково-інформаційних компонент адміністрування та внутрішнього аудиту розрахунків підприємств за ПДВ в період дії військового стану.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Податок на додану вартість (ПДВ) є одним із найважливіших непрямих податків та ключовим елементом податкової системи України, який безпосередньо впливає на більшість фінансово-господарських операцій суб'єктів підприємницької діяльності. Коректне відображення операцій з ПДВ у бухгалтерському обліку має принципове значення, оскільки забезпечує не лише дотримання вимог податкового законодавства, а й сприяє формуванню достовірної фінансової звітності та мінімізації ризиків застосування штрафних санкцій контролюючими органами. Організація обліку ПДВ потребує високого рівня професійної компетентності бухгалтера, уважності до змін законодавства, а також чіткого дотримання порядку оформлення первинних документів. Особливу роль відіграє своєчасна та правильна реєстрація податкових накладних і розрахунків коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних, адже саме ці

дії формують податковий кредит підприємства та визначають його податкові зобов'язання. Крім того, ефективне ведення обліку ПДВ вимагає системного підходу до аналітичного обліку розрахунків із бюджетом, контролю за правильністю визначення бази оподаткування, відстеження операцій, що підлягають звільненню від оподаткування або оподатковуються за нульовою ставкою. Усе це забезпечує не лише фінансову стабільність підприємства, а й підвищує рівень його податкової дисципліни та прозорості діяльності.

Чинні норми Податкового кодексу України визначають податок на додану вартість, як непрямий податок, який нараховується та сплачується відповідно до норм розділу V ПКУ. Систему складових компонентів оподаткування податком на додану вартість відображено на рисунку 1.

База оподаткування ПДВ при здійсненні операцій з постачання товарів чи наданні послуг визначається, відповідно до пункту 188.1 ПКУ, виходячи з їх договір-



Рис. 1. Складові компоненти Податку на додану вартість

Джерело: узагальнено авторами на підставі [7].

ної (контрактної) вартості, яка включає загальнодержавні податки та збори. Такий підхід забезпечує відповідність облікових і податкових показників реальним економічним умовам провадження господарських операцій та сприяє формуванню достовірної податкової бази.

Законодавством передбачено низку винятків, які не враховуються при визначенні бази оподаткування. Зокрема, до неї не включаються: акцизний податок із реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів; збір на обов'язкове державне пенсійне страхування, що нараховується на вартість послуг мобільного зв'язку; суми ПДВ, а також акцизного податку на спирт етиловий, який використовується для виробництва лікарських засобів, компонентів крові та препаратів, виготовлених із них та інші.

Особливу увагу при формуванні податкової бази необхідно приділяти операціям, для яких ПКУ установлює мінімальні межі. Так, база оподаткування не може бути нижчою за: ціну придбання — для товарів (послуг), що були раніше придбані підприємством; звичайну ціну — для товарів (послуг), виготовлених власними силами; балансову (залишкову) вартість — для необоротних активів, що реалізуються, визначену за даними бухгалтерського обліку на початок звітного (податкового) періоду, в якому здійснюється постачання.

Відповідно до норм ПКУ, за узагальнених обставин, у постачальника податкові зобов'язання з ПДВ виникають на дату першої з подій (рисунки 2).

Податковий кодекс України передбачає ставки ПДВ у відсотках від бази оподаткування у розрізі господарських операцій (20%, 14%, 7%, 0%).

Звітним періодом для складання та подання податкової декларації з ПДВ для всіх зареєстрованих платників являється календарний місяць. Сума податкового зобов'язання, задекларована платником у податковій декларації з ПДВ, підлягає сплаті до бюджету протягом 10 календарних днів, що настають після закінчення граничного строку подання такої декларації.

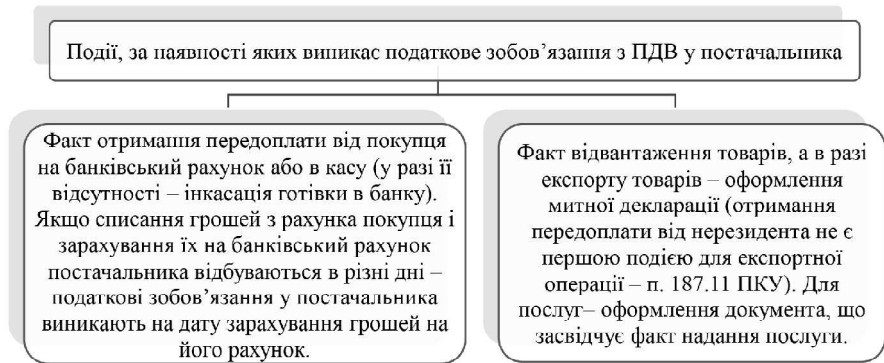


Рис. 2. Події, за наявності яких виникає податкове зобов'язання з ПДВ у постачальника

Джерело: узагальнено авторами на підставі [3,7].

ПКУ визначає податковий кредит, як суму, на яку платник ПДВ має право провести зменшення податкового зобов'язання звітно-податкового періоду. Ідентифікуємо умови для відображення суми податкового кредиту та дату його визнання. У статті ст. 198 ПКУ розкрито правила виникнення права на податковий кредит з ПДВ (рисунок 3).

Відповідно до положень ПКУ, нарахування податкового кредиту проводиться незалежно від фактичного використання придбаних товарів, матеріалів, робіт, послуг чи основних засобів у межах оподатковуваних операцій звітного періоду, а також незалежно від того, чи здійснював платник податку такі операції протягом зазначеного періоду. Такий підхід узгоджується з принципом нарахування, закріпленим у системі бухгалтерського обліку, та забезпечує безперервність формування податкового кредиту платника ПДВ.

Основною умовою для відображення сум податкового кредиту виступає наявність податкової накладної, належним чином зареєстрованої в Єдиному реєстрі податкових накладних (ЄРПН). Реєстрація подібної накладної підтверджує право платника на віднесення відповідних сум ПДВ до податкового кредиту, незалежно від моменту фактичного використання товарів чи послуг у власній господарській діяльності.

У випадку ввезення товарів на митну територію України, право на податковий кредит виникає на підставі митної декларації, що підтверджує сплату ПДВ до бюджету. Це стосується як основної, так і тимчасової, до-

Придбання або виготовлення товарів та послуг.	Отримання послуг, наданих нерезидентом на митній території України, та в разі отримання послуг, місцем постачання яких є митна територія України.
Суми, що відносять до податкового кредиту з ПДВ:	
Придбання (створення) необоротних активів (у т.ч. у зв'язку з придбанням або ввезенням таких активів як внесок до статутного капіталу або при передачі таких активів на баланс платника податку, уповноваженого вести облік результатів спільної діяльності).	Ввезення товарів або необоротних активів на митну територію України (в т.ч. необоротних активів за договорами оперативного або фінансового лізингу).

Рис. 3. Суми, що відносять до податкового кредиту з ПДВ

Джерело: узагальнено авторами на підставі [7].

Таблиця 1. Строки реєстрації податкових накладних (розрахунків коригування) з ПДВ

Період складання ПН/РК	з 1 по 15 число місяця (включно)	з 16 по останнє число місяця (включно)
Тимчасові терміни реєстрації відповідно до п. 89 підрозд. 2 розд. XX ПКУ (діють тільки в період воєнного стану та 6 місяців після його закінчення)	до 5 числа місяця, наступного за місяцем складання ПН	до 18 числа місяця, наступного за місяцем складання ПН
Постійні терміни реєстрації згідно з п. 201.10 ПКУ (діяли раніше та будуть поновлені по завершенню 6 місяців після закінчення діє військового стану)	до останнього дня (включно) місяця, в якому вони були складені	до 15 числа (включно) місяця, наступного за місяцем їх складання

Джерело: узагальнено авторами на підставі [7].

даткової та інших видів митних декларацій, оформлених відповідно до вимог митного законодавства. Крім того, ПКУ визначено перелік документів, які можуть слугувати підставою для нарахування податкового кредиту без наявності податкової накладної. До таких документів відносять:

— транспортні квитки, готельні рахунки, рахунки за послуги зв'язку або інші послуги (вартість яких була визначена за показниками облікових приладів), що містять загальну суму платежу, суму податку та податковий номер

постачальника (крім документів міжнародного зразка);

— касові чеки, які містять суму отриманих товарів чи послуг, загальну суму ПДВ, а також фіскальний і податковий номери постачальника. При цьому загальна сума таких операцій не може перевищувати 200 гривень (без урахування ПДВ) за день [7].

Визначення дати виникнення фактичного права на податковий кредит проводиться за правилом "першої події", тобто це дата, що настала раніше: дата списання коштів із банківського рахунка платника у рахунок оплати матеріалів, товарів, робіт чи послуг; або дата отримання платником відповідних матеріалів, товарів робіт чи послуг. Водночас дата формування податкового кредиту безпосередньо залежить від строку реєстрації податкової накладної. Якщо податкова накладна зареєстрована своєчасно — право на податковий кредит виникає у період її складання. У випадку несвоечасної реєстрації, право на податковий кредит виникає не раніше звітного періоду, в якому відбулась фактична реєстрація даної накладної в ЄРПН.

Відповідно до вимог ПКУ, обов'язок зі складання та реєстрації податкової накладної за операціями з постачання товарів або надання послуг покладається на платника ПДВ — продавця. Саме він несе відповідальність за правильність оформлення податкових на-

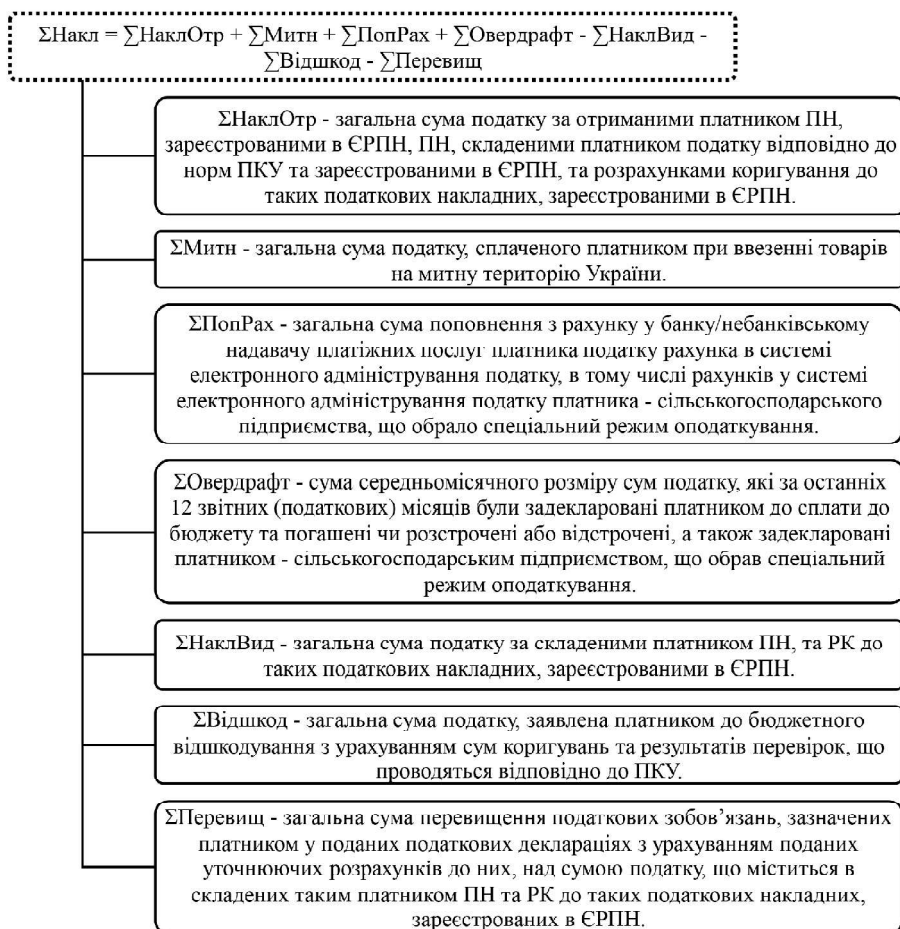


Рис. 4. Формула розрахунку ліміту, в межах якого, платник податку має право зареєструвати податкові накладні або розрахунки коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних ($\Sigma \text{Накл}$)

Джерело: узагальнено авторами на підставі [7].

кладних, своєчасне їх внесення до ЄРПН та відповідність змісту накладних даним первинних бухгалтерських документів. Невиконання цього обов'язку виступає передумовою виникнення фінансової відповідальності і може призвести до втрати права покупця на податковий кредит. В умовах воєнного стану законодавець передбачив тимчасові (спеціальні) строки реєстрації податкових накладних та розрахунків коригування, які відрізняються від загальних, визначених пунктом 201.10 ПКУ. З метою наочності наведемо порівняльну характеристику постійних і тимчасових (воєнних) строків реєстрації податкових накладних і розрахунків коригування у таблиці 1.

У системі ПДВ особливе значення носить правильне та своєчасне оформлення і реєстрація розрахунків коригування (РК) до податкових накладних, оскільки саме дані документи сприяють забезпеченню відповідності між первинними операціями та їх податковими наслідками. Відповідно до положень пункту 201.10 ПКУ, порядок реєстрації РК залежить від характеру коригування (збільшення або зменшення податкових зобов'язань) та сторони, яка його здійснює.

У випадку, коли постачальник формує зменшуючий розрахунок коригування, обов'язок його реєстрації буде покладено на покупця. Саме момент реєстрації такого документа визначає дату, з якої коригування вплине на податкові показники обох сторін операції. Під час дії воєнного стану законодавством запроваджено тимчасові (подовжені) терміни реєстрації зменшуючих розрахунків коригування — протягом 18 календарних днів з дня їх отримання покупцем. Після завершення воєнного стану та закінчення перехідного періоду строк реєстрації повертається до 15 календарних днів, що відповідає загальним правилам мирного часу. Окремі строки передбачені для компенсуючих та зведених податкових накладних, а також розрахунків коригування до них. Для таких документів реєстрація має бути здійснена протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем місяця, в якому вони були сформовані.

Система електронного адміністрування ПДВ (СЕА ПДВ) — це сучасний інструмент державного фінансового контролю, який поєднує у собі організаційні, інформаційні та технічні механізми для сприяння забезпеченню прозорого, автоматизованого обліку ПДВ. Імплементація цієї системи стала одним із ключових етапів реформування податкового адміністрування в Україні, спрямованого на мінімізацію зловживань, пов'язаних із формуванням суми податкового кредиту та незаконним бюджетним відшкодуванням ПДВ. Основна

Зміни до Порядку зупинення реєстрації податкових накладних та розрахунків коригування в ЄРПН

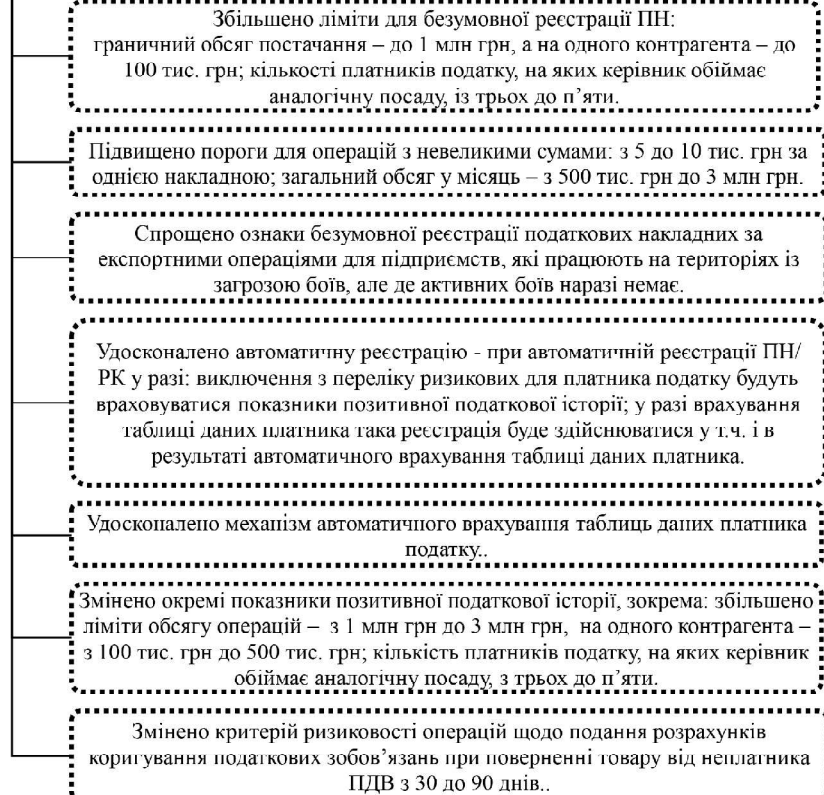


Рис. 5. Зміни до Порядку зупинення реєстрації податкових накладних та розрахунків коригування в ЄРПН

Джерело: узагальнено авторами на підставі [7].

мета створення СЕА ПДВ — забезпечення прозорості руху податкових сум, підвищення рівня податкової дисципліни платників та мінімізація людського фактору в процесах адміністрування. Згідно зі ст. 200¹ ПКУ та Порядком електронного адміністрування ПДВ, затв. постановою Кабінету Міністрів України від 16.10.2014 р. № 569, СЕА ПДВ забезпечує автоматизований облік у розрізі кожного платника ПДВ таких показників:

- сум податку, зазначених у зареєстрованих (складених та отриманих) ПН та РК в ЄРПН;
- сум податку, сплачених при імпорті товарів на митну територію України;
- сум поповнення та залишків коштів на електронних рахунках платників у системі СЕА ПДВ;
- сум податку, на які платник має право зареєструвати ПН та РК в ЄРПН (так званий "реєстраційний ліміт").

Кожному платнику ПДВ автоматично відкривається спеціальний електронний рахунок у СЕА ПДВ, використання якого, спрямовано виключно для розрахунки з бюджетом. Своєчасне поповнення даного рахунку сприятиме забезпеченню можливості реєстрації податкових накладних та сплаті узгоджених податкових зобов'язань. Важливим елементом системи являється контроль за реєстрацією ПН і РК, що провадиться автоматично. Усі документи проходять перевірку в режимі онлайн на предмет достовірності, відповідності формату та наявності реєстраційного ліміту. Особливу увагу в межах

Перевірка правильності визначення податкових зобов'язань за датою першої події (відповідно до п. 187.1 ПКУ).	Оцінка правомірності включення сум ПДВ до податкового кредиту (п. 198.3–198.6 ПКУ).
Основні напрями внутрішнього аудиту ПДВ-операцій підприємства:	
Аналіз своєчасності реєстрації податкових накладних (п. 201.10 ПКУ).	Контроль за повнотою відображення у бухгалтерському обліку та звірка із декларацією з ПДВ.

Рис. 6. Основні напрями внутрішнього аудиту ПДВ-операцій підприємства

Джерело: узагальнено авторами на підставі [7].

функціонування СЕА ПДВ приділено розрахунку реєстраційного ліміту (Σ Накл) — умовного (віртуально розрахованого) показника, що визначає суму ПДВ, на яку платник має право зареєструвати податкові накладні та розрахунки коригування в ЄРПН. Формула розрахунку цього показника представлена на рисунку 4.

Формула розрахунку реєстраційного ліміту включає низку показників, кожен з яких по-різному впливає на кінцеве значення — одні з них збільшують, а інші, навпаки, зменшують суму доступного ліміту для реєстрації ПН (РК). Відповідно, ліміт реєстрації (?Накл) являє собою не реальну грошову величину, а розрахунковий показник, що формується автоматично в інформаційній системі на підставі даних про господарські операції окремого платника ПДВ.

Для сприяння забезпеченню контролю за власними податковими індикаторами кожен платник ПДВ має можливість отримати інформацію про стан свого реєстраційного ліміту в електронній формі. З цієї метою подається запит за формою F/J1301206, після чого контролюючий орган формує витяг із Системи електронного адміністрування ПДВ за формою F/J1401206. У цьому витязі містяться деталізовані дані щодо: залишку коштів на електронному рахунку; поточні значення розрахункових показників формули ліміту; суми податку, на яку цей платник має право зареєструвати податкові накладні; суми поповнення рахунку та податку, сплаченого при імпорті товарів (робіт, послуг).

Починаючи з 27 вересня 2025 року, набирали чинності зміни до "Порядку зупинення реєстрації податкових накладних та розрахунків коригування в ЄРПН", затверджені постановою Кабінету Міністрів України від 26 серпня 2025 року № 1048. Ці зміни є черговим кроком держави у напрямі удосконалення системи адміністрування ПДВ та підвищення рівня довіри між бізнесом і податковими органами. Основна мета оновленого Порядку полягає у зменшенні кількості випадків без-

підставного блокування податкових накладних, а також у підвищенні прозорості та прогнозованості процесу моніторингу ризикових операцій. Законодавці прагнуть забезпечити більш справедливий баланс між потребами фіскального контролю та правами сумлінних платників податків. Основні трансформаційні зміни даного Порядку згруповано та відображено на рисунку 5.

У контексті розвитку системи сучасного податкового адміністрування ці новації можна розглядати як крок до цифрової трансформації процесів контролю за ПДВ і створення більш сприятливого податкового середовища для чесного бізнесу.

В умовах нестабільності та зміни нормативної бази під час воєнного стану внутрішній аудит стає ключовим елементом податкової безпеки підприємства. Основні вектори аудиту ПДВ-операцій окремого сучасного господарюючого суб'єкта відображено на рисунку 6.

В умовах воєнних ризиків значно підвищується ймовірність помилок у податковій звітності через обмежений доступ до документів, збій у роботі електронних систем та часту зміну нормативної бази. Внутрішній аудит покликаний забезпечити виявлення ризиків недостовірного відображення ПДВ у бухгалтерському обліку та звітності, а також підвищити рівень податкової дисципліни в межах окремого господарюючого суб'єкта.

Застосування аналітичних процедур на кожному етапі внутрішнього аудиту забезпечує аудитору можливість комплексно оцінити рівень аудиторського ризику та суттєвості, визначити здатність суб'єкта господарювання продовжувати діяльність на безперервній основі, а також проаналізувати вплив внутрішніх і зовнішніх чинників на відхилення фактичних показників від нормативних, оптимальних або законодавчо встановлених значень. Такий підхід дозволяє не лише своєчасно виявити потенційні проблемні зони в системі обліку та контролю, але й сформулювати обґрунтовані рекомендації щодо усунення виявлених недоліків і підвищення

Таблиця 2. Матриця ризиків при внутрішньому аудиті облікового супроводження ПДВ (витяг)

№	Потенційне порушення	Потенційні наслідки	Рекомендації аудитора
1	Несвоєчасна реєстрація сформованих ПН	Штрафи, втрата права на податковий кредит	Вести календар податкових зобов'язань
2	Відсутність належних первинних документів	Відмова у податковому кредиті	Архівування копій у хмарному сховищі
3	Помилки у кодах УКТ ЗЕД	Коригування декларацій	Автоматизована перевірка ПН
4	Подвійне відображення господарських операцій	Перекручення звітності	Розмежування аналітики по контрагентах
... ..Інші потенційні порушення, наслідки, рекомендації внутрішнього аудитора			

Джерело: сформовано авторами.

ефективності управління фінансово-господарською діяльністю підприємства. [5].

Для сприяння ефективному забезпеченню якісного контролю операцій з ПДВ, серед інших важливих компонентів, внутрішній аудитор повинен сформувати матрицю ризиків, де фіксуються потенційні порушення, наслідки та належні коригувальні дії. Витяг з відповідного робочого документу, (матриці ризиків) представлено в таблиці 2.

На підставі проведеного дослідження, можемо зазначити, що значна частина випадків порушення податкової дисципліни під час воєнного стану пов'язані саме з недостатньою організацією внутрішнього аудиту. Встановлено, що своєчасне впровадження контрольних процедур (щоденна звітність ЄРПН, аудит дебіторів-контрагентів, електронний моніторинг декларацій) дозволяє скоротити ризики штрафних санкцій.

ВИСНОВКИ

У результаті дослідження встановлено, що ефективність адміністрування розрахунків з ПДВ у період дії воєнного стану безпосередньо залежить від рівня організації обліково-інформаційного забезпечення та якості внутрішнього аудиту на підприємствах. Саме інтеграція сучасних інформаційних технологій із системою бухгалтерського обліку створює передумови для своєчасного відображення податкових операцій, мінімізації ризиків блокування податкових накладних та підвищення рівня податкової прозорості бізнесу. Визначено, що основними напрямками удосконалення системи внутрішнього аудиту ПДВ у період воєнного стану виступають: підвищення рівня автоматизації аналітичних процедур, впровадження моніторингових індикаторів ризику податкових порушень, посилення взаємодії між обліковими та контролюючими підрозділами підприємства, а також використання єдиних стандартів внутрішнього контролю. Наукове узагальнення дає змогу стверджувати, що формування сучасних обліково-інформаційних компонент адміністрування ПДВ є ключовою умовою забезпечення стабільності податкових розрахунків у кризових умовах. Це, своєю чергою, сприяє підвищенню фінансової дисципліни, зміцненню довіри між державою та бізнесом і забезпечує належний рівень податкової безпеки в системі фінансових відносин України.

Література:

1. Бачинський В.І., Помульєва В.М. Актуальні аспекти обліку ПДВ при придбанні товарів. Інноваційна економіка. вип. 3-4, Липень 2020. с. 175—181, <https://doi.org/10.37332/2309-1533.2020.3-4.25>.
2. Безверхий К. Особливості обліку та звітності за податком на додану вартість в контексті законодавчих інновацій. Бухгалтерський облік і аудит. 2015. № 1. С. 26—33.
3. Лисняк В. ПДВ 2025: ставки, строки сплати, адміністрування та відшкодування. URL: <https://7eminar.ua/news/10660-pdv> (дата звернення: 04.11.2025).
4. Меліхова Т. О., Штепа В. В. Удосконалення оподаткування, обліку та аудиту податку на додану вартість для поліпшення податкового планування. Агросвіт. 2020. № 22. С. 34—42. DOI: 10.32702/2306-6792-2020.22.34

5. Назаренко О.В. Сутність, функціональне призначення та особливості застосування аналітичних процедур в аудиті. Агросвіт. 2018. № 14. С. 3—8.

6. Плаксієнко В.Я. Облік податку на додану вартість у системі електронного адміністрування: аспекти наукової дискусії. Інвестиції: практика та досвід. 2016. № 19. С. 5—8.

7. Податковий кодекс України: Закон України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 02.11.2025).

8. Шигун М.М., Уллубієва К.К. Методичний інструментарій внутрішнього контролю розрахунків за ПДВ. Вісник Хмельницького національного університету 2012. № 2. Т. 1. с. 83—86.

9. Яндульська Ю., Мельник Т. Комплексний підхід до контролю розрахунків за ПДВ в системі податкового планування на підприємстві. 2022. Економіка та суспільство, (46). URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/2053> (дата звернення: 04.11.2025) <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-46-43>

References:

1. Bachynskiy, V.I. and Pomulieva, V.M. (2020), "Actual aspects of vat accounting for the purchase of goods", *Innovatsijna ekonomika*, vol. 3—4, pp. 175—181, <https://doi.org/10.37332/2309-1533.2020.3-4.25>.
 2. Bezverkhyi, K. (2015), "Features of accounting and reporting for value added tax in the context of legislative innovations", *Bukhhalters'kyj oblik i audyt*, vol. 1, pp. 26—33.
 3. Lysnyak, V. (2025), "VAT 2025: rates, payment deadlines, administration, and refunds", available at: <https://7eminar.ua/news/10660-pdv>, (Accessed 4 Nov 2025)
 4. Melikhova, T. and Shtepa, V. (2020), "Improving taxation, accounting and auditing of value added tax to improve tax planning", *Agrosvit*, vol. 22, pp. 34—42. DOI: 10.32702/2306-6792.2020.22.34
 5. Nazarenko, O. (2018), "The essence, functional purpose and features of the application of analytical procedures in auditing", *Agrosvit*, vol. 14, pp. 3—8.
 6. Plaksienko, V. (2016), "Accounting of the value added tax in system of electronic administration: aspects of the scientific discussion", *Investytsiyi: praktyka ta dosvid*, vol. 19, pp. 5—8.
 7. The Verkhovna Rada of Ukraine (2010), The Law of Ukraine "Tax Code of Ukraine", available at: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (Accessed 02 Nov. 2025).
 8. Shigun, M.M. and Ullubieva, K.K. (2012), "Methodological tools for internal control of VAT calculations", *Visnyk Khmel'nyts'koho natsional'noho universytetu*, vol. 2, pp. 83—86.
 9. Yandulska, Y. and Melnyk, T. (2022), "A comprehensive approach to the control of vat calculations in the tax planning system at the enterprise", *Ekonomika ta suspil'stvo*, [Online], vol. 46, available at: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/2053> (Accessed 4 Nov 2025) <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-46-43>
- Стаття надійшла до редакції 05.11.2025 р.*