

DOI: <https://doi.org/10.32782/2308-1988/2024-48-41>

УДК 657

Травінська Світлана Іванівна

кандидат економічних наук, асистент кафедри обліку та аудит,
Київський національний університет імені Тараса Шевченка
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-2322-175X>

Мельник Тетяна Григорівна

кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку та аудит,
Київський національний університет імені Тараса Шевченка
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-3617-6927>
ResearcherID: IQS-8863-2023

Svitlana Travinska, Tetiana Melnyk

Taras Shevchenko Kyiv National University

ОБЛІКОВІ АСПЕКТИ ПДВ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ**ACCOUNTING ASPECTS OF VAT IN BUDGET INSTITUTIONS**

Анотація. Стаття присвячена дослідженню та удосконаленню методичних підходів щодо відображення операцій з ПДВ в бухгалтерському обліку бюджетних установ. В даній статті розглянуто сутність податку на додану вартість, особливості застосування різних ставок ПДВ відповідних операцій та їх відображення в обліку; унаочнено особливості порядку формування податкового зобов'язання та податкового кредиту з ПДВ в обліку бюджетних установ; сформовано схему формування розрахунку суми ПДВ бюджетної установи – платника ПДВ з використанням запропонованих субрахунків та аналітичних до них рахунків у робочому плані рахунків державного сектору щодо обліку розрахунків з ПДВ. Це дасть змогу забезпечити зрозумілість відображення, спрощення адміністрування, правильність визначення та сплати ПДВ бюджетними установами, що в цілому дозволить підвищити рівень його ефективності.

Ключові слова: податок на додану вартість, податковий кредит, податкове зобов'язання, ставка оподаткування, бюджетні установи, облік, звітність.

Summary. This article delves into the investigation and refinement of methodological approaches for depicting Value Added Tax (VAT) operations in the accounting practices of budgetary institutions. The absence of a specific legal act regarding the accounting treatment of VAT settlements, coupled with the modernization of the accounting system in the public sector in line with the Strategies of 2007 and 2018, underscores the relevance of the research topic. It demands ongoing refinement of both the regulatory and methodological frameworks for VAT accounting in budgetary institutions. This refinement aims to enhance transparency and comprehension of the administration procedures involved. The objective is to unravel the nuances of VAT taxation within budgetary institutions, including the administration of its elements, and offer recommendations for the methodology governing the calculation and representation of economic transactions involving VAT by budgetary institutions. VAT is a nationwide tax and one of the primary sources of revenue for the State Budget. Analysis of VAT receipts to the State Budget from 2015 to 2023 reveals a consistent increase, affirming its high efficiency. The article explores the concept of budgetary institutions in accordance with the Budget Code of Ukraine. It outlines the essence of value-added tax, conditions for its determination, administration, and payment. Additionally, it highlights the intricacies of applying various VAT rates to specific transactions and their proper representation in the accounting system. The article elucidates the peculiarities of forming the tax obligation and tax credit with VAT in the accounting of budgetary institutions, presenting a scheme for calculating the VAT amount for a budgetary institution as a VAT payer. Moreover, it discusses the distinctive features of the VAT accounting methodology for budgetary institutions in comparison to entities engaged in entrepreneurial activities. The article concludes by proposing a Chart of Accounts as an Appendix to the Regulations on the Accounting Policy of a budgetary institution with suggested sub-accounts and analytical accounts. This comprehensive approach ensures clarity in representation, simplifies administration, and guarantees the accuracy of VAT determination and payment by budgetary institutions, ultimately enhancing its overall effectiveness.

Keywords: value-added tax, tax credit, tax obligation, taxation rate, budgetary institutions, accounting, reporting.

Постановка проблеми. ПДВ є загальнодержавним податком та одним із основних джерел наповнення Державного бюджету. Як зауважила В. Глухова «Податок на додану вартість – є част-

кою новоствореної вартості, входить до ціни реалізації товарів, який сплачує споживач до державного бюджету на кожному етапі руху товарів» [5]. З фіскальної точки зору він має високу ефектив-

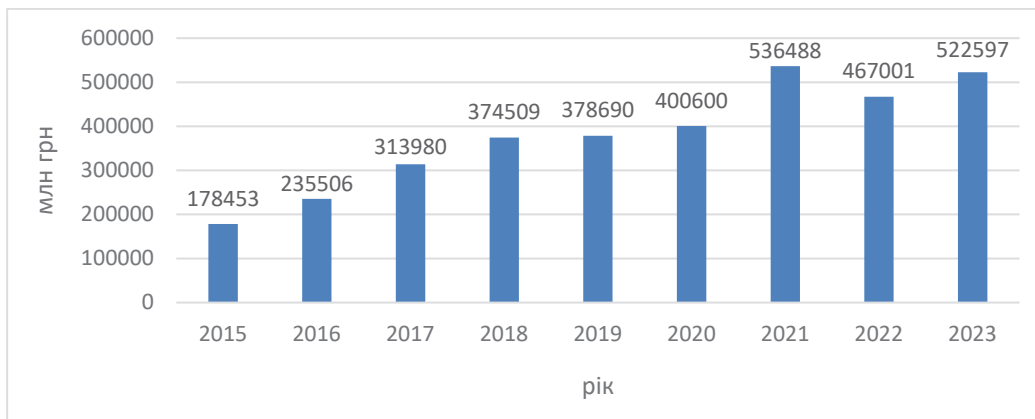


Рисунок 1 – Надходження ПДВ до Державного бюджету за 2015–2023 рр.

Джерело: складено авторами за [18]

ність. Так, за даними Міністерства Фінансів України [18] за період 2015–2023 рр., спостерігаємо постійне зростання надходжень ПДВ до державного бюджету (рис. 1).

Дані рис. 1 засвідчують, що в цілому за цей період надходження ПДВ до державного бюджету збільшилися з 178453 млн грн в 2015 році до 522597 млн грн в 2023 р., тобто на 344144 млн грн, що становить 65,9%. Основними факторами такого зростання є збільшення внутрішнього споживання, а також заборона відстрочки сплати податків при ввезенні імпортованих товарів. Лише в 2022 році, зменшилось надходження ПДВ до державного бюджету в порівнянні з 2021 р. на 69487 млн грн і становило 467001 млн грн, що зумовлено повномасштабним військовим вторгненням на територію України. Це пов'язано зі скороченням обсягу імпорту та застосування пільги щодо оподаткування окремих імпортованих товарів на початку війни. Проте, вже в 2023р. спостерігається зростання надходжень ПДВ до держбюджету, і становить 522597 млн грн (з вітчизняних товарів (з урахуванням бюджетного відшкодування) – 192160,1 млн грн або 8,01%; з імпортованих товарів – 330437,3 млн грн або 13,78%).

З реалізацією у 2015 р. податкової реформи щодо впровадження системи електронного адміністрування (СЕА) ПДВ, введення спеціальних ПДВ – рахунків (2001.2. ПКУ) суттєво змінився облік відображення господарських операцій з ПДВ, критерії віднесення витрат до податкового кредиту, реєстрація податкових накладних, розрахунків коригувань, а також формування та подання фінансової, податкової звітності.

Визначення порядку формування ПДВ та особливостей його обліку в бюджетних установах, відсутність окремого нормативно-правового акту щодо відображення в бухгалтерському обліку розрахунків з ПДВ, нерозгалужена система облікових реєстрів бюджетних організацій, модернізація системи бухгалтерського обліку в державному

секторі відповідно до Стратегій 2007 та 2018 рр. [25; 26] зумовлює актуальність теми дослідження та вимагає постійного удосконалення нормативного – правового та методичного забезпечення обліку розрахунків з ПДВ в бюджетних установах, що сприятиме прозорості та зрозумілості процедури його адміністрування.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Ще до податкової реформи 2015 року дослідженню проблем системи податкового обліку, сутності ПДВ, відображенню господарських операцій в обліку з ПДВ, механізму його справляння присвячено багато наукових праць. Зокрема, Сидоренко Р.В. [12, с. 234] характеризує сутність ПДВ, стан первинного обліку та перспективи його справляння і розвитку. Бутинець Т. [3, с. 51] розкриває складові, порядок документування розрахунків та облікового відображення ПДВ. Гуцаленко Л.В., Здирко Н.Г. [6, с. 240], Малишкін О. [10, с. 27] характеризують систему податкового обліку ПДВ, обґрунтовують облік непрямой державної підтримки за рахунок пільг в оподаткуванні, розкривають аспекти взаємодії в системах податкового та фінансового обліку щодо відображення ПДВ.

Починаючи з січня 2017 року бюджетні установи перейшли на єдині методологічні засади бухгалтерського обліку і звітності шляхом запровадження НП(с)БО [19] та плану рахунків бухгалтерського обліку [20] в державному секторі, створення системи подання електронної звітності розпорядниками бюджетних коштів, складеної згідно з НП(с)БО в державному секторі. Тому актуалізується питання щодо розкриття особливостей ведення бухгалтерського обліку, методики нарахування та відображення звітності операцій з ПДВ в бюджетних установах. Так, Безверхий К. [1, с. 26], Подолянчук О.А. [11, с. 82] виділяють особливості обліку і звітності за ПДВ в контексті законодавчих інновацій. Щербатова М.В. [15, с. 321], Товченик Н. [13, с. 18], Цятков-

ська О.В. [14, с. 392] розглядають особливості розрахунку податкових зобов'язань та податкового кредиту у бюджетних установах та пропонують шляхи реформування діючого податкового законодавства та системи обліку ПДВ бюджетної установи. Білобровенко Т.В. [2, с. 51], Глухова В.І. [5], Духновська Л.М., Величко І.С. [8], Білобровенко Т.В. [8, с. 33] характеризують визначення ПДВ, його позитивні та негативні риси, динаміку та тенденції надходжень до Державного бюджету, особливості сплати та шляхи покращення адміністрування ПДВ. Зінкевич А.В. [9, с. 202], Греца С.М. [7, с. 124] виокремлюють роль та значення ПДВ в розвитку соціально-економічних процесів держави та особливості визначення суб'єктного складу правовідносин з адміністрування ПДВ. Проте, в основному науковці і практики зосереджують свою увагу на особливостях оподаткування ПДВ в підприємницькому секторі. Тому виникає потреба в подальшому дослідженні та удосконаленні методичних підходів щодо відображення операцій з ПДВ в бухгалтерському обліку бюджетних установ.

Метою статті є розкриття особливостей оподаткування ПДВ в бюджетних установах, елементів його адміністрування, надання рекомендацій щодо методики нарахування та відображення в обліку господарських операцій з ПДВ бюджетних установ.

Виклад основного матеріалу дослідження. До організацій, які відповідають вимогам п.п. 133.4.1 п. 133.4 ст. 133 ПКУ [21] щодо неприбутковості і не є платниками податку на прибуток, відносять також і бюджетні установи. Згідно з Бюджетним кодексом України, бюджетні установи – «це органи державної влади, органи місцевого самоврядування, а також організації, створені ними у встановленому порядку, що повністю утримуються за рахунок відповідно державного бюджету чи місцевого бюджету» [16]. Отже, бюджетні організації мають невиробничий характер діяльності та створені з метою провадження наукової, освітньої, оздоровчої, соціальної, політичної та іншої діяльності для задоволення потреб громадян без мети отримання прибутку. Проте, такі організації можуть отримувати дохід до спеціального фонду кошторису від надання послуг, робіт, виготовлення продукції, що передбачено законодавством, а їх вартість підлягає оподаткуванню ПДВ. Відповідно до п. 14.1.36 ПКУ господарською є діяльність, що «пов'язана з виробництвом (виготовленням) та/або реалізацією товарів, виконанням робіт, наданням послуг, при цьому спрямована на отримання доходу і проводиться такою особою самостійно та/або через свої відокремлені підрозділи» [21]. Натомість діяльність, що фінансується за рахунок загального фонду бюджетної установи, не може бути гос-

подарською, оскільки направлена на виконання законодавчо визначених функцій установи, а не на отримання доходу. Бюджетні організації можуть добровільно зареєструватись платником ПДВ у порядку, визначеному ст. 183 ПКУ або стати платниками при досягненні загальної вартості операцій в 1 млн гривень за останні 12 календарних місяців, що оподатковують даним податком [4].

Відповідно до ст. 185 ПКУ [21], ПДВ стягується з операцій постачання товарів і послуг на митній території України, а також ввезення і вивезення товарів за межі цієї території. Тому вартість таких наданих послуг, виготовленої продукції, виконаних робіт бюджетною установою відповідно до ст. 193.1. ПКУ обкладається ПДВ ці ставкою 20%. Проте ПКУ передбачено і інші розміри ставок ПДВ від бази оподаткування відповідних операцій (рис. 2).

Правила формування податкових зобов'язань і податкового кредиту з ПДВ, складання податкових накладних (розрахунків коригування до них) і їх реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних (ЄРПН) встановлено статтями 187, 198 і 201 розділу V ПКУ [21].

Крім того, бюджетні установи можуть здійснювати операції, які не є об'єктом оподаткування (ст. 196 ПКУ) та які звільнені від оподаткування (ст. 197 ПКУ). В цьому випадку, установа – платник ПДВ, зобов'язана нарахувати податкові зобов'язання виходячи з бази оподаткування і зареєструвати в ЄРПН зведену податкову накладну (ст. 198 п. 198.5 ПКУ).

Податкове зобов'язання (ПЗ) – це загальна сума ПДВ, одержана або нарахована платником податку в звітному (податковому) періоді. Згідно з п. 187.1 ПКУ [21], **датою виникнення ПЗ** вважається дата будь-якої з подій, що сталася **першою**:

– дата зарахування коштів – **надходження оплати** від покупця (замовника) на розрахунковий рахунок як оплата товарів (послуг) або оприбуткування оплати у касі від споживача (в разі постачання товарів (послуг) за готівку);

– дата відвантаження товарів (постачання послуг) – **дата оформлення документа**, що засвідчує факт початку відвантаження товарів (факт постачання послуг) платником податку.

Це загальні правила для платників ПДВ. Проте, існують певні особливості виникнення податкових наслідків у випадку отримання платниками податків бюджетних коштів (рис. 3).

Є також певні особливості щодо дати виникнення податкового зобов'язання та складання податкової накладної в платників ПДВ за умов надходження бюджетних коштів. Так, якщо оплата вартості поставлених платником ПДВ послуг, робіт здійснюється **за рахунок бюджетних коштів**, то за операціями платника ПДВ з постачання таких послуг, робіт замовнику (розпоряднику бюджетних

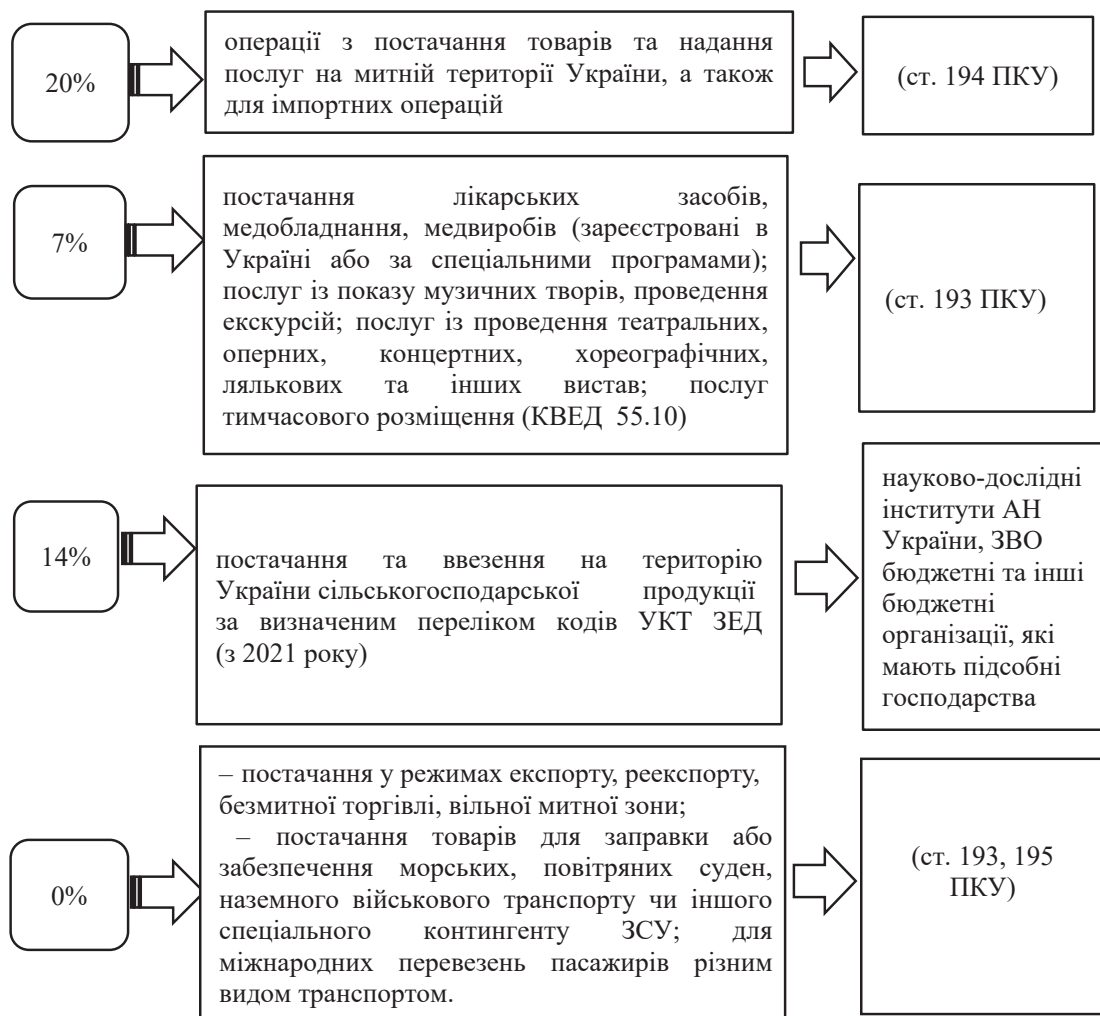


Рисунок 2 – Розміри ставок ПДВ для бюджетних установ

Джерело: узагальнено та систематизовано авторами на основі ПКУ [21]

коштів) датою виникнення податкових зобов'язань з ПДВ буде дата перерахування таких коштів замовником на рахунок такого платника ПДВ [24].

Відповідно до п. 198.1 ПКУ, **податковий кредит (ПК)** з ПДВ для бюджетної установи – це

суми ПДВ, сплачені чи нараховані у зв'язку з придбанням або виготовленням товарів, необоротних активів та послуг [21].

На суму податкового кредиту бюджетна установа має право зменшити своє податкове

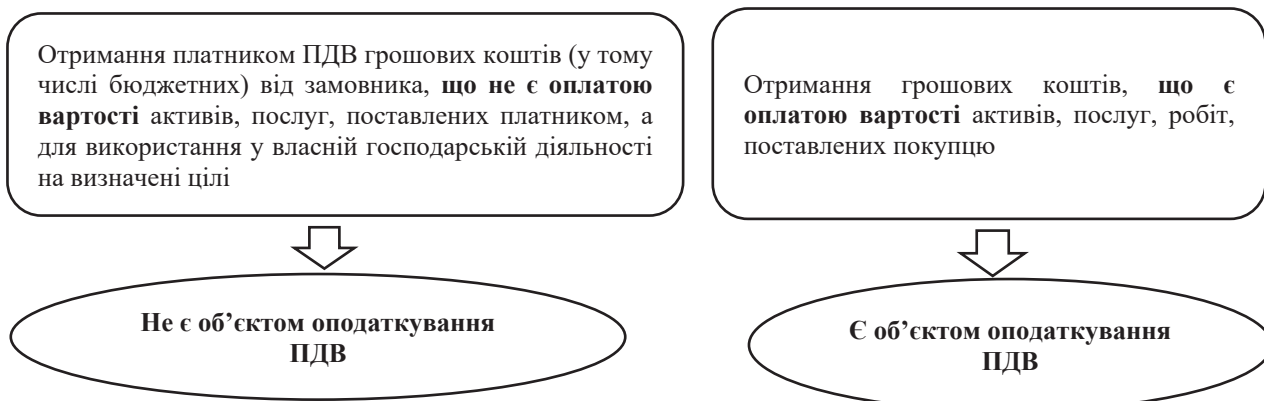


Рисунок 3 – Податкові наслідки надходження бюджетних коштів до бюджетних установ

Джерело: сформовано авторами на основі [24]

зобов'язання з ПДВ поточного періоду. Датою віднесення сум ПДВ до податкового кредиту згідно з п. 198.2 ПКУ вважається дата тієї події, що відбулася раніше: дата списання коштів з банківського рахунка установи на оплату товарів, послуг або дата отримання товарів, послуг.

Підставою для віднесення сум вхідного ПДВ до податкового кредиту є отримана від постачальника належним чином оформлена та зареєстрована в ЄРПН податкова накладна. Відносити ПДВ до податкового кредиту відповідно до п. 201.11 ПКУ можна також без отримання ПН, а на підставі таких документів (табл. 1):

Якщо бюджетна установа придбала засоби, послуги, необоротні активи у неплатника ПДВ, то відповідно право на податковий кредит не виникає.

Після формування та реєстрації податкового зобов'язання в ЄРПН у відповідні строки та після отримання податкового кредиту за звітний (податковий) період, бюджетна установа – платник ПДВ, складає та подає податкову декларацію з ПДВ протягом 20 календарних днів, що наступують за останнім календарним днем звітного місяця. Відповідно до п. 202.1 ПКУ звітним (податковим) періодом для проведення розрахунків за ПДВ є один календарний місяць, крім окремих випадків, зазначених ПКУ.

В податковій декларації і додатках до неї бюджетна установа відображає визнані суми ПЗ та ПК на підставі зареєстрованих у відповідні строки податкових накладних та розрахунків коригувань (РК) в ЄРПН. Отже, сума ПДВ, що підлягає сплаті до бюджету визначається різницею податкового зобов'язання та податкового кредиту з урахуванням розрахунків коригувань до податкових накладних:

$$\sum \text{ПДВ} = \text{ПЗ} - \text{ПК} + \text{РК}$$

Платник податків зобов'язаний самостійно сплатити суму податкового зобов'язання з ПДВ,

зазначену у податковій декларації, протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку, передбаченого ПКУ для подання податкової декларації, крім випадків, встановлених ПКУ. Розрахунки з бюджетом проводяться лише в СЕА з ПДВ шляхом використання електронного рахунку, відкритого в органах Казначейства з якого сплачується ПДВ за даними декларації за відповідний звітний період.

Для організації бухгалтерського обліку ПДВ слід урахувати вимоги та положення: Плану рахунків № 1203 [20]; Порядку № 1219 [22]; Рекомендації зі співставлення субрахунків бухгалтерського обліку доходів та витрат з кодами бюджетної класифікації [23].

Планом рахунків № 1203 [20] для обліку розрахунків з бюджетом за податками і зборами передбачається два субрахунки:

1) 2110 «Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом»; (деякі бюджетні установи використовують для обліку податкового кредиту);

2) 6311 «Розрахунки з бюджетом за податками і зборами» (для обліку податкового зобов'язання).

Проте Типовою кореспонденцією рахунків № 1219 передбачено лише рахунок 6311 для обліку податкового кредиту, без використання 2110.

Тобто, Планом рахунків не передбачено окремих субрахунків другого порядку для обліку ПЗ та ПК. Тому бюджетними установами, враховуючи основні положення ПКУ та інші нормативні документи, потрібно самостійно розробити та використовувати власні методичні підходи до обліку розрахунків з ПДВ.

Враховуючи бухгалтерську практику, доцільнішим та зручнішим для обліку ПК та ПЗ є використання одного субрахунку 6311, тому що його аналіз дає змогу зробити одразу порівняння між ПК і ПЗ, які будуть на ньому відображатися та узагальнюватися.

Таблиця 1 – Документи та вимоги до них, на підставі яких відносять ПДВ до податкового кредиту, без отримання податкової накладної

№	Назва документа	Вимоги до складання документів
1.	Транспортний квиток	– загальна сума платежу, сума ПДВ та податковий номер продавця; – фіскальний номер – для електронних проїзних (перевізних) документів
2.	Готельний рахунок або рахунок за послуги зв'язку	Вартість послуг визначають за показниками приладів обліку. – загальна сума платежу, сума ПДВ та податковий номер продавця
3.	Касовий чек	– сума отриманих товарів (послуг), але загальна сума в такому чеку не може перевищувати 200 грн за день без урахування ПДВ; – загальна сума нарахованого ПДВ (із зазначенням фіскального номера та податкового номера постачальника), фіскальний номер; податковий номер постачальника.
4.	Бухгалтерська довідка	обов'язкові реквізити, установлені ст. 9 Закону від 16.07.99 р. № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та складена відповідно до п. 36 підрозд. 2 розд. XX ПКУ, – якщо суми ПДВ, сплачені (нараховані) у вартості товарів, послуг, необоротних активів (придбаних та не включених до ПК до 01.07.2015 р.), які починають використовувати після 01.07.2015 р. повністю або частково в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності.

Джерело: складено авторами на основі [17; 21]

Оскільки методика обліку ПДВ бюджетної установи має свої відмінні особливості від суб'єктів підприємницької діяльності, і враховуючи, що Планом рахунків і Типовою кореспонденцією передбачено можливість введення додаткових субрахунків та аналітичних рахунків, рекомендуємо, щоб бюджетна установа – платник ПДВ розробляла Робочий План рахунків у вигляді Додатку до Положення про облікову політику з відповідними субрахунками та аналітичними до них рахунками з метою відображення інформації про розрахунки з ПДВ.

В Робочому плані рахунків бюджетної установи, в частині розрахунків з ПДВ на підставі Плану рахунків № 1203 та Порядку № 1219 пропонуємо використовувати для обліку і ПК і ПЗ рахунок 6311 «Розрахунки з бюджетом за податками і зборами» та такі до нього субрахунки (рис. 4).

На підставі вище зазначеного пропонується схематичне представлення формування розра-

хунку суми з ПДВ бюджетної установи – платника ПДВ (рис. 5).

Для обліку та узагальнення інформації про наявність та рух грошових коштів на рахунках в органах Казначейства Порядком № 1219 [22] передбачений субрахунок 2314 «Інші рахунки в Казначействі». Пропонуємо в Робочому плані бюджетної установи відкрити до нього аналітичний рахунок 2314.1 «Електронний рахунок СЕА ПДВ» для обліку грошових коштів, що підлягають перерахуванню на відповідний електронний рахунок у системі електронного адміністрування для його поповнення з метою реєстрації податкових накладних в ЄРПН та грошові кошти, перераховані Казначейством до бюджету узгодженого податкового зобов'язання з ПДВ.

Унаочнення застосування запропонованої методики обліку розрахунків з ПДВ бюджетної установи представлено в табл. 2 із використан-

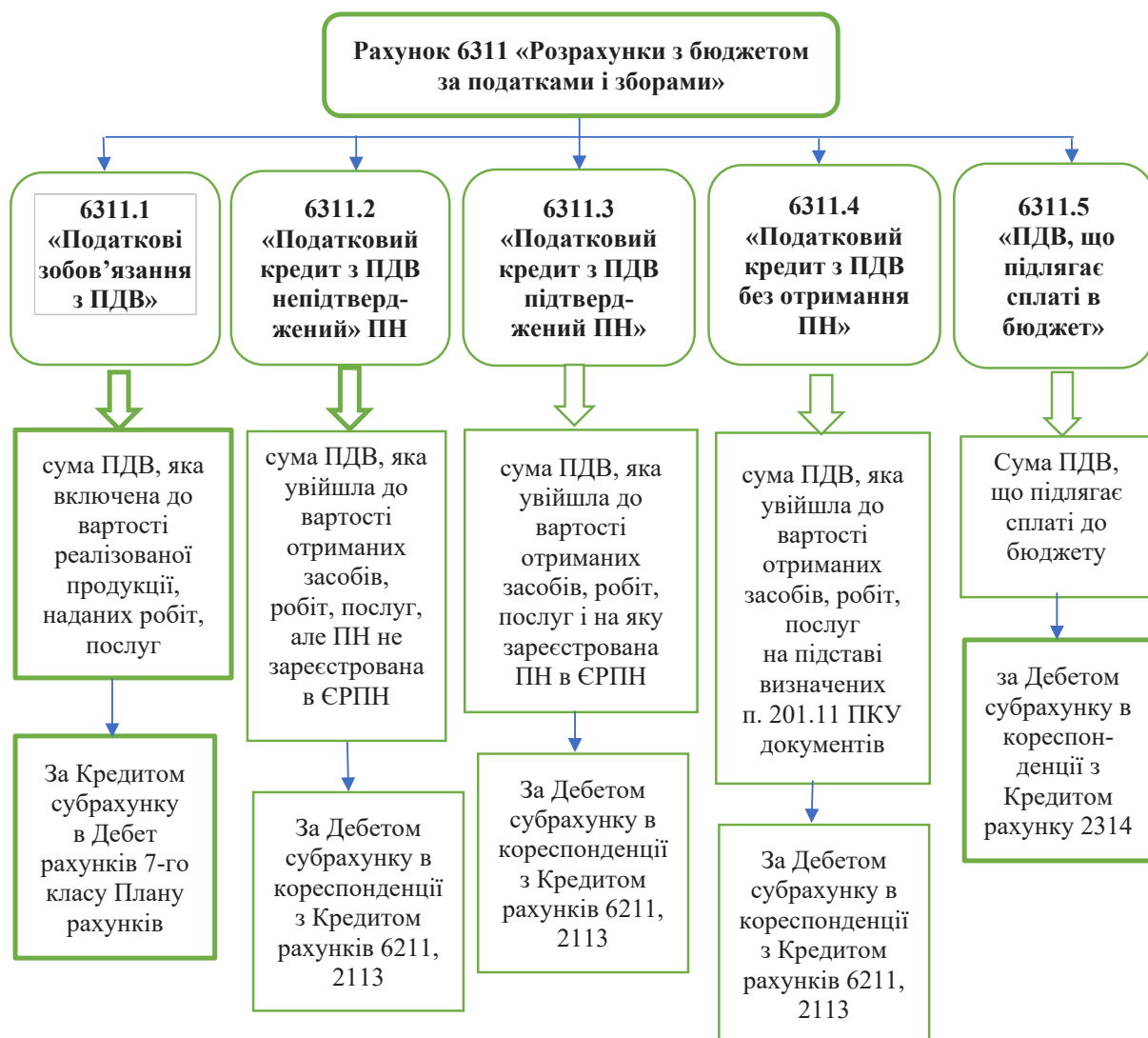


Рисунок 4 – Субрахунки до рахунку 6311 щодо відображення ПЗ та ПК з ПДВ бюджетними установами

Джерело: розроблено авторами на основі [20; 22]

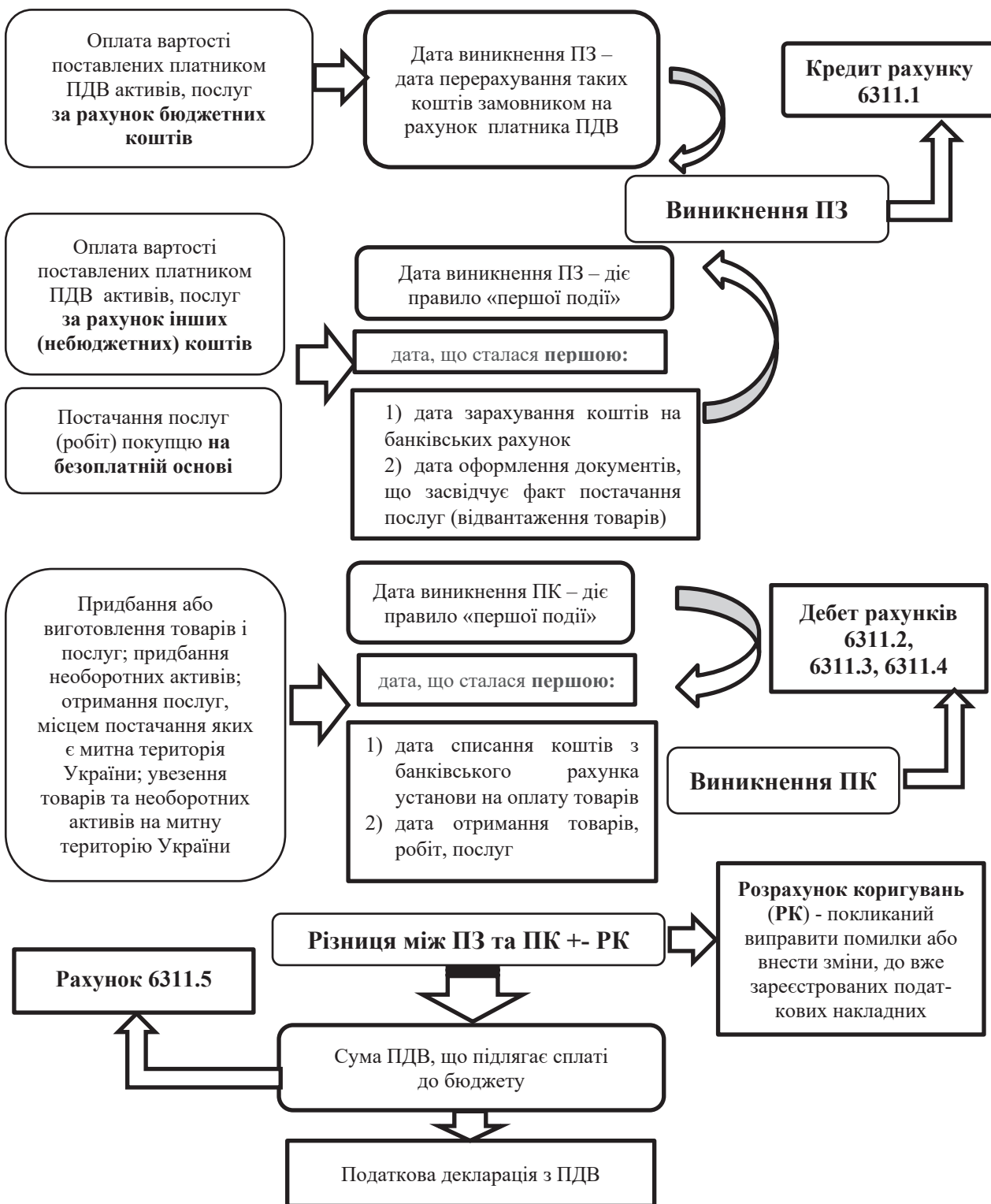


Рисунок 5 – Порядок формування розрахунку суми ПДВ бюджетної установи – платника ПДВ

Джерело: складено авторами на основі [20; 21; 22; 24]

ням запропонованих субрахунків бухгалтерського обліку.

Вихідні дані. Бюджетна установа зареєстрована як платник ПДВ та утримується за рахунок коштів державного бюджету. Даною установою 21.12.2023 р. надано послуги з проведення досліджень

щодо розвитку окремих галузей національної економіки та кон'юнктурних досліджень на суму 18000 грн, в т.ч. ПДВ – 3000 грн. Розрахунок відбувся за рахунок бюджетних коштів 22.12.2023 р. Податкову накладну на цю господарську операцію установа зареєструвала вчасно

Таблиця 2 – Відображення господарських операцій щодо обліку податкового зобов'язання та податкового кредиту бюджетної установи

№	Дата	Зміст господарської операції	Д-т	К-т	Сума, грн
1.	21.12.23 р.	Нараховано дохід від надання послуг бюджетною установою	2111	7111	18000
2.	22.12.23 р.	Отримано кошти за надані послуги на реєстраційний рахунок	2313	2111	18000
3.	22.12.23 р.	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ, що включене до вартості наданих послуг*	7111	6311.1	3000
4.		Відображено податкове зобов'язання на субрахунку, призначеному для сплати ПДВ в бюджет	6311.1	6311.5	3000
5.	29.12.23 р.	Отримано рахунок за спожиту електроенергію	8113	6211	3000
6.	29.12.23 р.	Відображено податковий кредит ПДВ на підставі рахунку**	6311.4	6211	600
7.	30.12.23 р.	Оплачено постачальнику за спожиту електроенергію	6211	2313	3600
8.		Відображено податковий кредит на субрахунку, призначеному для сплати ПДВ в бюджет	6311.5	6311.4	600
9.	31.12.23 р.	Перераховано грошові кошти на електронний рахунок для сплати ПДВ в бюджет	2314.1	2313	2400
10.	30.01.24 р.	Казначейство перерахувало з електронного рахунку суму ПДВ до бюджету	6311.5	2314.1	2400

* у загальному випадку відповідно до п. 187.1 ПКУ [21] для нарахування податкового зобов'язання застосовують «правило першої події»: дату надання послуг або дату отримання коштів. Відповідно до п. 187.7. ПКУ [21], податкові зобов'язання з оплатою за бюджетні кошти нараховують лише датою надходження коштів.

** – відповідно до п. 201.11 ПКУ рахунок за послуги, вартість яких визначено за показниками приладами обліку, є підставою для формування податкового кредиту без податкової накладної. Якщо отримані чи придбані послуги у постачальників з отриманням податкової накладної, рекомендовано використовувати субрахунки 6311.2 та 6311.3

відповідно до п. 201.10. ПКУ. Також установа 29.12.2023 р. отримала рахунок за спожиту електроенергію в сумі 3600 грн, в т.ч. ПДВ – 600 грн. 30.12.2023 р. дана установа оплатила послуги.

Висновки. Широка база оподаткування ПДВ забезпечує надійність та стабільність його надходжень до Державного бюджету України. Та все ж ПДВ є найбільш проблемним податком у податковій системі України. Непослідовність податкової політики держави в частині адміністрування, постійні зміни в податковому законодавстві, неузгодженість нормативно – правових актів, роз'яснень контролюючих органів створює додаткові труднощі для бухгалтерів з відображення господарських операцій з ПДВ що пов'язані з методикою його нарахування та сплати, особливо в бюджетних установах – платників ПДВ. Здійснені дослідження підтверджують складність адміністрування податку на додану вартість бюджетних установ – платників ПДВ.

Це все вимагає своєчасності отримання документів та їх реєстрації в ЄРПН, правильності

визначення бази оподаткування ПДВ, достатньої компетентності бухгалтерів, наявності ліміту коштів не електронному рахунку, своєчасності та точності відображення операцій з ПДВ в обліку. Виникає потреба в удосконаленні методичних підходів щодо відображення ПДВ в обліку бюджетних установ і врегулюванні окремих питань на законодавчому рівні. З цією метою узагальнено господарські операції за диференційованих ставок ПДВ, розглянуто порядок формування сум податкового зобов'язання та податкового кредиту з ПДВ бюджетної установи, сформовано схему розрахунку суми з ПДВ бюджетної установи – платника ПДВ із запропонованими субрахунками, які бюджетна установа обов'язково зазначає в Робочому плані рахунків в частині обліку ПДВ у вигляді додатку до Положення про облікову політику бюджетної установи. Це все забезпечить зрозумілість відображення, спрощення адміністрування, правильність визначення та сплати ПДВ бюджетними установами, що в цілому дозволить підвищити рівень його ефективності.

Список використаних джерел:

1. Безверхий К. Особливості обліку та звітності за податком на додану вартість в контексті законодавчих інновацій. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2015. С. 26–33.
2. Білобровенко Т. В. Додана вартість як об'єкт оподаткування податком на додану вартість. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2018. Вип. 20 (1). С. 51–55.
3. Бутинець Т.А. Сучасний стан обліку і документування розрахунків з податку на додану вартість. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2014. № 1. С. 51–61.
4. Бюджетна установа – платник ПДВ: основи оподаткування. *Бухгалтерія: Бюджет*. 2017. № 15. URL: <https://ibuhgalter.net/material/108/2095> (дата звернення: 05.01.2024).
5. Глухова В.І. Відшкодування ПДВ в процесі його адміністрування в Україні. URL: <https://magazine.faaf.org.ua/vidshkoduvannya-pdv-v-procesi-yogo-administruvannya-v-ukraini.html> (дата звернення: 17.01.2024).

6. Гуцаленко Л.В., Здирко Н.Г. Особливості відображення в обліку державної підтримки фермерських господарств. *Сталий розвиток економіки*. 2013. № 3. С. 240–245.
7. Греца С.М. Особливості визначення суб'єктного складу правовідносин з адміністрування податку на додану вартість. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2019. Вип. 54. С. 124–126.
8. Духновська Л.М., Величко І.С. Роль податку на додану вартість у складі надходжень до державного бюджету України. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2020. № 2. С. 33–39.
9. Зінкевич А.В. Технології адміністрування та прогнозування податку на додану вартість: реалії сьогодення. *Проблеми системного підходу в економіці*. 2019. Вип. 3 (2). С. 202–208.
10. Малишкін О. ПДВ в системах податкового і фінансового обліку: аспекти взаємодії. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2013. № 11. С. 27–41.
11. Подоляничук О.А. Податок на додану вартість: сутність та стан первинного обліку. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2017. № 1. С.82–102.
12. Сидоренко Р.В. Визначення сутності податку на додану вартість та перспективи його розвитку. *Економічні науки. Серія «Облік і фінанси»*. 2014. Вип. 11 (1). Ч. 1. С. 234–240. URL: <http://nbuv.gov.ua> (дата звернення: 17.01.2024).
13. Товченик Н. Організація ПДВ-обліку в бюджетній установі. *Головбух Бюджет*. 2022. № 4. С. 18–27. URL: <https://ebudget.mcfra.gov.ua/951202> (дата звернення: 17.01.2024).
14. Цятковська О.В. Бухгалтерський облік розрахунків з податку на додану вартість розпорядниками бюджетних коштів. *Фінанси, облік і аудит*. 2018. Випуск 2 (32). С. 392–407.
15. Щербатова М.В., Феофанова І.В. Особливості обліку ПДВ в бюджетних установах. *Молодий вчений*. 2018. № 12 (64). С. 321–324.
16. Бюджетний кодекс України від 21.06.2001 р. № 2542-III зі змінами та доповненнями. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text> (дата звернення: 05.01.2024).
17. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. № 996-XIV зі змінами та доповненнями. URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 05.01.2024).
18. Доходи державного бюджету України за статтями доходів 2014–2023 рр. URL: <https://index.minfin.com.ua/finance/budget/gov/income/> (дата звернення: 17.01.2024).
19. НПСБОДС. URL: <https://mof.gov.ua/uk/nacionalni-polozhennja> (дата звернення: 10.01.2024).
20. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затверджений наказом Мінфіна № 1203 від 31.12.2013 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14#Text> (дата звернення: 05.01.2024).
21. Податковий кодекс України № 2755-VI зі змінами та доповненнями. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 04.01.2024).
22. Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затверджений Наказом Мінфіна № 1219 від 29.12.2015 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-16#Text> (дата звернення: 05.01.2024).
23. Рекомендації зі співставлення субрахунків бухгалтерського обліку доходів та витрат з кодами бюджетної класифікації : Лист Мінфіну від 30.12.2016 р. № 31-11420-06-5/37851. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1420201-16#Text> (дата звернення: 18.01.2024).
24. Роз'яснення ДПС України від 21.09.2022 р. «Щодо виникнення податкових наслідків з ПДВ у випадку отримання платниками податків, зокрема, комунальними підприємствами, бюджетних коштів». URL: <https://tax.gov.ua/nove-pro-podatki--novini-/617182.html> (дата звернення: 05.01.2024).
25. Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007–2015 роки, затверджена постановою КМУ від 16 січня 2007 року № 34. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/34-2007-p#Text> (дата звернення: 19.01.2024).
26. Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року, розпорядження від 20 червня 2018 р. № 437-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/437-2018-p#Text> (дата звернення: 19.01.2024).

References:

1. Bezverkhyi K. (2015) Osoblyvosti obliku ta zvitnosti za podatkom na dodanu vartist v konteksti zakonodavchykh innovatsii [Peculiarities of VAT accounting and reporting in the context of legislative innovations]. *Bukhhalterskyi oblik i audyt*, pp. 26–33. (in Ukrainian)
2. Bilobrovenko T. V. (2018) Dodana vartist yak ob'ekt opodatkuvannia podatkom na dodanu vartist [Value added as an object of value added taxation]. *Naukovyi visnyk Uzhhorodskoho natsionalnoho universytetu*, vol. 20 (1), pp. 51–55. (in Ukrainian)
3. Butynets T. A. (2014) Suchasnyi stan obliku i dokumentuvannia rozrakhunkiv z podatku na dodanu vartist [The current state of accounting and documentation of value added tax payments]. *Problemy teorii ta metodolohii bukhhalterskoho obliku, kontroliu i analizu*, no. 1, pp. 51–61. (in Ukrainian)
4. Biudzhetna ustanova – platnyk PDV: osnovy opodatkuvannia (2017) [Budgetary institution as a VAT payer: taxation basics]. *Bukhhalteriia: Biudzhet*, no. 15. Available at: <https://ibuhgalter.net/material/108/2095> (in Ukrainian)
5. Hlukhova V. I. Vidshkoduvannia PDV v protsesi yoho administruvannia v Ukraini [VAT refund in the process of its administration in Ukraine]. Available at: <https://magazine.faa.org.ua/vidshkoduvannya-pdv-v-procesi-yogo-administruvannya-v-ukraini.html> (in Ukrainian)

6. Hutsalenko L. V., Zdyrko N. H. (2013) Osoblyvosti vidobrazhennia v obliku derzhavnoi pidtrymky fermerskykh gospodarstv [Peculiarities of accounting for state support of farms]. *Stalyi rozvytok ekonomiky*, no. 3, pp. 240–245. (in Ukrainian)
7. Hreisa S. M. (2019) Osoblyvosti vyznachennia subiektnoho skladu pravovydnykh z administruvannia podatku na dodanu vartist [Peculiarities of determining the subjective composition of legal relations in the administration of value added tax]. *Naukovyi visnyk Uzhhorodskoho natsionalnoho universytetu*, vol. 54, pp. 124–126. (in Ukrainian)
8. Dukhnovska L. M., Velychko I. S. (2020) Rol podatku na dodanu vartist u skladi nadkhodzhen do derzhavnoho biudzhetu Ukrainy [The role of value-added tax in the state budget revenues of Ukraine]. *Formuvannia rynkovykh vidnosyn v Ukraini*, no. 2, pp. 33–39. (in Ukrainian)
9. Zinkevych A. V. (2019) Tekhnologii administruvannia ta prohnozuvannia podatku na dodanu vartist: realii sohodennia [Technologies for the administration and forecasting of value added tax: the realities of today]. *Problemy systemnoho pidkhodu v ekonomitsi*, vol. 3 (2), pp. 202–208. (in Ukrainian)
10. Malyshekin O. (2013) PDV v systemakh podatkovoho i finansovoho obliku: aspekty vzaiemodii [VAT in tax and financial accounting systems: aspects of interaction]. *Bukhhalterskyi oblik i audyt*, no. 11, pp. 27–41. (in Ukrainian)
11. Podolianchuk O. A. (2017) Podatok na dodanu vartist: sutnist ta stan pervynnoho obliku [Value Added Tax: Essence and Status of Primary Accounting]. *Ekonomika. Finansy. Menedzhment: aktualni pytannia nauky i praktyky*, no. 1, pp. 82–102. (in Ukrainian)
12. Sydorenko R. V. (2014) Vyznachennia sutnosti podatku na dodanu vartist ta perspektyvy yoho rozvytku [Defining the essence of value added tax and prospects for its development]. *Ekonomichni nauky. Seriya "Oblik i finansy"*, vol. 11 (1), part. 1, pp. 234–240. Available at: <http://nbuv.gov.ua> (in Ukrainian)
13. Tovchenyk N. (2022) Orhanizatsiia PDV-obliku v biudzhetni ustanovi [Organization of VAT accounting in a budgetary institution]. *Holovbukh Biudzheta*, no. 4, pp. 18–27. Available at: <https://ebudget.mcfu.ua/951202> (in Ukrainian)
14. Tsiatkovska O. V. (2018) Bukhhalterskyi oblik rozrakhunkiv z podatku na dodanu vartist rozporiadnykamy biudzhethnykh koshtiv [Accounting of value-added tax payments by budgetary funds managers]. *Finansy, oblik i audyt*, vol. 2 (32), pp. 392–407. (in Ukrainian)
15. Shcherbatova M. V., Feofanova I. V. (2018) Osoblyvosti obliku PDV v biudzhethnykh ustanovakh [Features of VAT accounting in budget institutions]. *Molodyi vchenyi*, no. 12 (64), pp. 321–324. (in Ukrainian)
16. Biudzhethnyi kodeks Ukrainy vid 21.06.2001 r. № 2542-III zi zminamy ta dopovnenniamy [Budget Code of Ukraine dated June 21, 2001 No. 2542-III with changes and additions]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text> (in Ukrainian)
17. Zakon Ukrainy "Pro bukhhalterskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini" vid 16 lystopada 1999 r. № 996-XIV zi zminamy ta dopovnenniamy [Law of Ukraine "On Accounting and Financial Reporting in Ukraine", July 16, 1999, No. 996-XIV with amendments and additions]. Available at: <http://zakon.rada.gov.ua> (in Ukrainian)
18. Dokhody derzhavnoho biudzhetu Ukrainy za stattiamy dokhodiv 2014–2023 rr. [Revenues of the state budget of Ukraine by revenue items 2014–2023]. Available at: <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/income/> (in Ukrainian)
19. NPSBODS [National Regulations Standards of Public Sector Accounting] Available at: <https://mof.gov.ua/uk/nacionalni-polozhennja> (in Ukrainian)
20. Plan rakhunkiv bukhhalterskoho obliku v derzhavnomu sektori, zatverdzhnyi nakazom Minfina № 1203 vid 31.12.2013 r. [The plan of accounting accounts in the public sector, approved by order of the Ministry of Finance, No. 1203 dated 12.31.2013.] Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14#Text> (in Ukrainian)
21. Podatkovy kodeks Ukrainy № 2755-VI zi zminamy ta dopovnenniamy [Tax Code of Ukraine No. 2755-VI as amended]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (in Ukrainian)
22. Poriadok zastosuvannia Planu rakhunkiv bukhhalterskoho obliku v derzhavnomu sektori, zatverdzhnyi Nakazom Minfina № 1219 vid 29.12.2015 r. [Procedure for the application of the Chart of Accounts in the public sector, approved by the Order of the Ministry of Finance, No. 1219 dated December 29, 2015]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-16#Text> (in Ukrainian)
23. Rekomendatsii zi spivstavlennia subrakhunkiv bukhhalterskoho obliku dokhodiv ta vytrat z kodamy biudzhethnoi klasyfikatsii: Lyst Minfinu vid 30.12.2016 r. № 31-11420-06-5/37851 [Recommendations on comparing sub-accounts of income and expenditure accounting with budget classification codes: Letter of the Ministry of Finance dated 30.12.2016, No. 31-11420-06-5/37851] Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1420201-16#Text> (in Ukrainian)
24. Roziasnennia DPS Ukrainy vid 21.09.2022 r. "Shchodo vynyknennia podatkovykh naslidkiv z PDV u vypadku otrymannia platnykamy podatkov, zokrema, komunalnymy pidprijemstvamy, biudzhethnykh koshtiv" [Clarification of the State Tax Service of Ukraine dated 21.09.2022. "Concerning Tax Consequences of VAT in Case of Receipt of Budgetary Funds by Taxpayers, in Particular, Utilities"]. Available at: <https://tax.gov.ua/nove-pro-podatki--novini-/617182.html> (in Ukrainian)
25. Stratehiia modernizatsii systemy bukhhalterskoho obliku v derzhavnomu sektori na 2007–2015 roky, zatverdzhena postanovoiu KМУ vid 16 sichnia 2007 roku № 34 [Strategy of Modernization of the Public Sector Accounting System for 2007–2015, approved by the Cabinet of Ministers of Ukraine on January 16, 2007, No. 34.]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/34-2007-p#Text> (in Ukrainian)
26. Stratehiia modernizatsii systemy bukhhalterskoho obliku ta finansovoi zvitnosti v derzhavnomu sektori na period do 2025 roku, rozporiadzhennia vid 20 chervnia 2018 r. № 437-r [Strategy for the Modernization of the System of Accounting and Financial Reporting in the Public Sector for the Period up to 2025, Order of June 20, 2018, No. 437-p.]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/437-2018-r#Text> (in Ukrainian)