



DOI: 10.58423/2786-6742/2026-13-358-373
УДК 336.22:657.1

Василь КУЗЬ

кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри обліку, аналізу і аудиту,
Чернівецький національний університет імені Юрія Федьковича,
м. Чернівці, Україна
ORCID ID: [0000-0002-6008-7203](https://orcid.org/0000-0002-6008-7203)
Scopus Author ID: [57210157276](https://scopus.org/authorid/57210157276)
e-mail: v.kuz@chnu.edu.ua

ПОДАТКОВИЙ РЕЖИМ: ОРГАНІЗАЦІЙНО-ОБЛІКОВИЙ АСПЕКТ

Анотація. Перспективний розвиток суб'єктів господарювання передбачає масштабування діяльності задля отримання конкурентних переваг, що неодмінно призведе до необхідності зміни їх податкового статусу як платників податків. Встановлено, що перебування суб'єктів господарювання на загальній системі оподаткування або ж на спрощеній зі статусом платника податку на додану вартість призводить не тільки до збільшення витрат на обліковий супровід процесу виконання податкових обов'язків, але й до додаткових витрат на взаємодію з податковими органами, витрат, пов'язаних з інтенсифікацією податкового контролю та сплатою різного роду неформальних платежів тощо. У статті розглянуто облікове забезпечення податкових розрахунків як один з ключових факторів впливу на рішення щодо обрання режиму оподаткування, надано характеристику організаційно-обліковим інструментам, що ідентифікуються в різних системах оподаткування з метою визначення напрямів спрощення облікового забезпечення податкових розрахунків суб'єктів господарювання, результативні показники діяльності яких балансують на межі значень кількісних критеріїв зміни податкового режиму. Встановлено нетиповість облікового процесу визначення податкових зобов'язань з податку на додану вартість (існує необхідність виконання регламентованих операцій в системі електронного адміністрування податку на додану вартість), що дає підстави стверджувати про ідентифікацію відповідної обліково-інформаційної підсистеми, а отже й вважати, що саме даний фіскальний платіж є джерелом додаткових витрат на виконання облікових завдань. Задля нівелювання значення облікового фактора при прийнятті рішення про зміну податкового режиму визначена необхідність удосконалення облікового забезпечення механізму оподаткування податком на додану вартість через його спрощення на основі відповідних цифрових рішень, за допомогою законодавчих змін щодо пільгового оподаткування та через розширення сервісно-орієнтованого функціоналу податкових органів тощо. Запропоновано в цілях інтегрованості облікового забезпечення та податкового адміністрування формувати інтегровану інформаційну систему на базі Книги обліку доходів і витрат, забезпечивши удосконалення її форми через наведення додаткових показників, які характеризують розрахунки суб'єкта господарювання за податком на додану вартість.

Ключові слова: облік податкових розрахунків, податки, податкове адміністрування, податковий режим, податок на додану вартість, система електронного адміністрування, система оподаткування.

JEL Classification: H21, H25, M41



This is an Open Access article distributed under the terms of the [Creative Commons CC BY-NC 4.0](https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/)



Absztrakt. A gazdálkodó szervezetek perspektivikus fejlődése tevékenységük méretnövelését feltételezi a versenyelőnyök megszerzése érdekében, ami szükségszerűen maga után vonja adózói státuszuk, mint adófizetők megváltoztatásának szükségességét. Megállapítást nyert, hogy a gazdálkodó szervezetek általános adózási rendszerben való működése, illetve az egyszerűsített adózási rendszerben az általános forgalmi adó alanyaként történő részvétel nemcsak az adókötelezettségek teljesítéséhez kapcsolódó számviteli adminisztráció költségeinek növekedéséhez vezet, hanem többletköltségeket eredményez az adóhatóságokkal való kapcsolattartás, az adóellenőrzés intenzifikálódása, valamint különféle informális kifizetések tekintetében is. A tanulmány a számviteli háttér biztosítását a gazdálkodó szervezetek adóelszámolásaihoz mint az adózási rendszer megválasztását befolyásoló egyik kulcsfontosságú tényezőt vizsgálja, továbbá jellemzi azokat a szervezési és számviteli eszközöket, amelyek a különböző adózási rendszerekben azonosíthatók annak érdekében, hogy meghatározhatók legyenek az adóelszámolások számviteli támogatásának egyszerűsítési irányai azon gazdálkodó szervezetek esetében, amelyek teljesítménymutatói az adózási rendszer megváltoztatását meghatározó mennyiségi kritériumok határértékein egyensúlyoznak. Megállapítást nyert az általános forgalmi adókötelezettségek számviteli meghatározási folyamatának atipikus jellege (különösen az a körülmény, hogy kötelezően végre kell hajtani a szabályozott műveleteket az elektronikus áfa-adminisztrációs rendszerben), ami alapot ad annak megállapítására, hogy egy különálló számviteli-információs alrendszer azonosítható. Ennek megfelelően kijelenthető, hogy éppen ez a fiskális befizetés képezi a számviteli feladatok végrehajtásával kapcsolatos többletköltségek egyik fő forrását. A számviteli tényező jelentőségének mérséklése érdekében az adózási rendszer megváltoztatására vonatkozó döntéshozatal során meghatározásra került az általános forgalmi adó mechanizmusához kapcsolódó számviteli háttér fejlesztésének szükségessége, különösen annak egyszerűsítése révén megfelelő digitális megoldások alkalmazásával, kedvezményes adózási szabályokra irányuló jogszabályi módosításokkal, valamint az adóhatóságok szolgáltatásorientált funkcióinak bővítésével. Javasolt, hogy a számviteli háttér és az adóadminisztráció interoperabilitásának biztosítása érdekében integrált információs rendszer kerüljön kialakításra a Bevételi és Kiadási Nyilvántartási Könyv alapján, annak formáját pedig további mutatók bevezetésével szükséges továbbfejleszteni, amelyek a gazdálkodó szervezet általános forgalmi adóval kapcsolatos elszámolásait jellemzik.

Kulcsszavak: adóelszámolások számvitele, adók, adóigazgatás, adórendszer, általános forgalmi adó, elektronikus adóigazgatási rendszer, adórendszer.

Abstract. The growth of business entities involves scaling up activities to gain a competitive advantage, which often requires a change in their taxpayer status. The study shows that operating under the general taxation system or on a simplified taxation system with value-added tax payer status leads not only to an increase in costs associated with accounting for tax compliance, but also to additional costs associated with interaction with tax authorities, costs associated with the intensification of tax control and the payment of various kinds of informal payments, etc. The article examines accounting support for tax calculations as one of the key factors influencing the decision to choose a taxation status. It describes organizational and accounting tools identified across different taxation systems to determine directions for simplifying the accounting support for tax calculations of business entities, whose performance indicators are close to the threshold criteria for changing the tax status. The non-standard nature of the accounting process for determining tax liabilities for value added tax is identified (there is a need to perform regulated operations in the system of electronic administration of value added tax), which provides grounds for identifying the corresponding accounting and information subsystem, and therefore indicating that this tax is a source of additional costs for performing accounting tasks. To reduce the impact of the accounting factor when making a decision to change the tax status, the need to improve the accounting support of the value-added tax taxation mechanism has been identified, including simplification through digital solutions, through



legislative changes regarding preferential taxation, and through the expansion of service-oriented functions of tax authorities, etc. To ensure interoperability between accounting and tax administration, the study proposes to develop an integrated information system based on the Income and Expense Accounting Book, improving its form by adding indicators that reflect value-added tax-related calculations.

Keywords: tax accounting, taxes, tax administration, tax status, value added tax, electronic administration system, taxation system.

Постановка проблеми. Податкова політика на національному рівні в цілях забезпечення оподаткування будь-якої ділової активності передбачає можливість використання спеціальних податкових режимів з особливим порядком оподаткування окремих категорій суб'єктів господарювання. Такий підхід хоча й передбачає обмеження у видах і масштабах діяльності, однак надає низку конкурентних переваг, у т.ч. пов'язаних із мінімізацією витрат на організаційно-обліковий супровід діяльності. На організацію облікового процесу впливає значна кількість факторів. Керуючись нормативними вимогами, управлінськими та інформаційними потребами необхідно констатувати, що основними з них є організаційно-правова форма господарювання, види та масштаби діяльності, правові регламенти, організаційна структура управління, невизначеність середовища провадження діяльності, кваліфікація облікових працівників тощо. Зміст даних факторів визначає та обґрунтовує рішення про вибір облікової моделі, яка дозволить здійснювати ефективне оброблення даних про господарську діяльність. Проте підхід до організації облікового процесу також може виступати ключовим чинником при прийнятті рішення про обрання податкового режиму, призводити до обрання спрощеної системи оподаткування задля мінімізації витрат на організацію та ведення обліку, що негативно впливатиме на масштабування господарської діяльності, отримання конкурентних переваг, зменшення управлінського впливу на результативність діяльності тощо. Тому питання оптимізації облікового забезпечення податкових розрахунків для суб'єктів господарювання, що балансують між загальною та спрощеною системами оподаткування набуває актуальності, а вирішення відповідних проблем забезпечить поліпшення виконання податковою системою фіскальних і регулюючих функцій.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблеми формування обліково-аналітичного забезпечення процесу здійснення економічними суб'єктами податкових розрахунків характеризуються багатоаспектністю управлінських та організаційних дій щодо вибору суб'єкта та форми ведення обліку, можливості адаптації облікового забезпечення до змін в оподаткуванні, досягнення балансу між зменшенням витрат на обліковий супровід та отриманням релевантних даних у достатніх обсягах. Такий стан речей призвів до підвищення уваги дослідників, дії яких спрямовані як на системне та комплексне вирішення порушеної проблематики, так і на розв'язання цільових завдань. Жураковська І. та Р. Сидоренко [1] дослідивши проблеми облікового забезпечення діяльності фізичних осіб-підприємців, що ідентифіковані через



необхідність дотримання правових вимог та особливості практичних аспектів діяльності та ведення бухгалтерського обліку дійшли висновку про необхідність розроблення системи реєстрів, які дозволять визначити оптимальний баланс між інтересами податкових органів і забезпеченням інформаційних потреб підприємців. Шот А.П. та К.П. Підручняк [2] окреслюють основні зміни в обліковому процесі в цілому та податкових розрахунків зокрема, під дією цифровізації. Миськів Л. [3] надає практичні рекомендації щодо удосконалення податкового обліку як облікової підсистеми. Дослідниця пропонує вести чотири групи облікових реєстрів, які дозволяють ефективно акумулювати інформацію про об'єкти податкового обліку, що створить передумови для мінімізації витрат на його ведення.

Значна кількість дослідників у своїх працях акцентує увагу на обґрунтуванні підходів до вибору податкового режиму. Зокрема В.Ю. Гордополов та Ю.А. Левченко [4] визначають, що основними критеріями при виборі системи оподаткування є вид та обсяги діяльності, кількість найманих працівників, величина витрат, форма розрахунків із контрагентами, рівень маржинального доходу та рівень рентабельності. Онісіфорова В.Ю. та В.К. Сідельнікова [5] стверджують про необхідність обґрунтування рішення, пов'язаного із вибором системи оподаткування на основі кількісних критеріїв та визначеного алгоритму дій. Осадча О.О. [6] доводить необхідність формування інформаційної моделі податкового обліку, яка змістовно відповідатиме обраній суб'єктом господарювання податковій політиці. Волошан І.Г. та Я.В. Волковська [7] визначають вплив податкової політики суб'єкта господарювання на формування обліково-інформаційної системи, пропонують розробляти облікову політику для цілей податкового обліку. Прийнятним є той факт, що дослідники стверджують про вплив витрат на ведення бухгалтерського обліку на податковий статус суб'єкта господарювання. Кін М. та Дж. Мінц [8] визначають, що отримання статусу платника податку на додану вартість призводить до понесення суб'єктом господарювання додаткових витрат на облікове забезпечення та дотримання відповідних податкових вимог. Визначення межі обов'язкової реєстрації платником податку на додану вартість дослідники розглядають як компроміс між втраченими доходами та зекономленими даного роду витратами.

Шульга С.В. та Н.В. Нечипорук [9] акцентують увагу на необхідності перетворення податкового обліку на стратегічну управлінську підсистему суб'єкта господарювання через пошук прийнятного рівня податкового навантаження у т.ч. шляхом оптимізації облікового забезпечення податкових розрахунків на основі інтегрованої методології. Малецька О.І., Л.Б. Гнатишина та О.С. Прокопишина [10] доводять вплив диджиталізації на систему обліку, звітності та оподаткування, визначають, що активне застосування цифрових інструментів дозволяє підвищити ефективність облікового процесу та процесу розподілу ресурсів, забезпечити максимальну оперативність облікового оброблення даних та масштабування операцій.



Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. На прийняття рішень щодо вибору системи оподаткування впливає значна кількість факторів. До них відносяться як зовнішньо-регуляторні чинники, такі і внутрішньо-управлінські. Серед всієї їх сукупності необхідно виокремити вимоги до облікового забезпечення податкових розрахунків, що різняться залежно від обраної суб'єктом господарювання системи оподаткування. У контексті можливого скасування пільг щодо сплати податку на додану вартість для значної кількості суб'єктів господарювання, які перебувають на спрощеній системі оподаткування актуальності набувають дослідження облікового забезпечення податкових розрахунків з точки зору їх витратності, впливу на результативні показники господарської діяльності, порівняння з потенційними економічними та управлінськими вигодами тощо.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою дослідження є ідентифікація облікового забезпечення податкових розрахунків як одного з ключових факторів, який впливає на рішення щодо обрання режиму оподаткування, надання характеристики відповідним обліковим та іншим організаційним інструментам, а також визначення напрямів удосконалення досліджуваної ділянки облікової роботи з метою мінімізації негативного впливу облікових факторів на перспективний розвиток суб'єкта господарювання.

Методи та методологія. Для досягнення цілей дослідження використано емпіричні методи (аналіз результатів опитування, аналіз статистичних даних та порівняльний аналіз) для ідентифікації стану та тенденцій податкового адміністрування, загальнонаукові методи (аналіз, синтез, абстрагування, моделювання, індукція, дедукція) задля виділення окремої підсистеми обліку податкових розрахунків, визначення її в якості детермінанти зростання витрат, створення теоретичної моделі інтегрованої системи обліку на основі удосконаленої форми облікового реєстру, формування висновків і пропозицій з удосконалення системи адміністрування податку на додану вартість.

Основні результати дослідження. Рішення суб'єкта господарювання про перехід зі спрощеного режиму на загальну систему оподаткування повинно базуватися не тільки на нормативних вимогах чи аналізі економічних переваг, але й враховувати обов'язкове збільшення витрат, пов'язаних з інформаційним обслуговуванням діяльності, які за своїм змістом є умовно-постійними. Виконання податкового обов'язку щодо сплати додаткових податків і зборів неодмінно призведе до збільшення часу на облікову ідентифікацію об'єктів і процесів, які формують базу оподаткування, на нарахування та сплату податкових зобов'язань, підготовку та супровід контрольних заходів зі сторони податкових органів, а також потенційно спричинить додаткові витрати суб'єкта господарювання, пов'язані з неформальними платежами третім особам.

У табл. 1 наведені результати опитування суб'єктів господарювання з різними податковими статусами щодо проблематики, пов'язаної з організацією облікового відображення податкових розрахунків та управління ними.



Таблиця 1

Результати дослідження стану податкового адміністрування в Україні

Показники	Загальна система оподаткування		Спрощена система оподаткування	
	Платники ПДВ	Неплатники ПДВ	Платники ПДВ	Неплатники ПДВ
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>
Кількість респондентів (у %)	404 (43,5%)	64 (6,9%)	83 (9,0%)	377 (40,6%)
Кількість працівників, які забезпечують ведення бухгалтерського (податкового) обліку*	2,1	1,2	1,6	1,2
Кількість людино-днів, витрачених на ведення бухгалтерського та податкового обліку*	478,2	170,6	254,3	114,5
Кількість людино-днів, витрачених на ведення бухгалтерського обліку*	273,7	86,5	131,0	62,9
Кількість людино-днів, витрачених на ведення податкового обліку*	206,5	50,1	89,7	38,8
Витрати на неформальні платежі третім особам*, грн	177418,8	50004,1	34041,6	27861,8
Основна причина здійснення неформальних платежів	Запобігання чи усунення створених перешкод у господарській діяльності		Відсутність (недостатність) знань з ведення податкового обліку, заповнення та подання звітності	
Проведення податкових перевірок	25,6%	17,2%	33,7%	11,4%
Кількість людино-днів, витрачених на планові перевірки за всіма видами податків**	56,7	–	1,7	–
Нижчий рівень податкового навантаження	6,9%	15,9%	24,3	30,5
Нижчі витрати на облік податкових розрахунків	2,6%	15,0%	26,4%	32,9%
Вищий рівень податкового навантаження	25,1%	23,6%	24,2%	11,6%
Вищі витрати на облік податкових розрахунків	19,4%	14,6%	9,5%	3,0%
** – вибірка респондентів зменшена, так як окремі з них не дали відповідь на питання або ж його зміст не є актуальним для моделі діяльності чи організації бухгалтерського та податкового обліку для окремих суб'єктів господарювання				

Джерело: сформовано автором за джерелами [11; 12]

Перебування суб'єкта господарювання на загальній системі оподаткування та отриманий податковий статус платника податку на додану вартість призводить не тільки до збільшення податкового навантаження на фінансово-господарську діяльність, але й до понесення ним витрат на:

1) організацію та ведення бухгалтерського та податкового обліку (2,1 особи – загальна система оподаткування та сплата податку на додану вартість, 1,2 особи – спрощена система оподаткування без сплати податку на додану вартість; 478,2 людино-дня на рік при 114,5 людино-дні для спрощеної системи оподаткування та податкового статусу неплатника податку на додану вартість);

2) неформальні платежі третім особам (серед суб'єктів господарювання, які вдавалися до неформальних платежів більша частка тих, які перебувають на загальній системі оподаткування (57,3%), основна причина – запобігання чи усунення формальних, бюрократичних, безпідставних перешкод ведення господарської діяльності (63,4%); для суб'єктів спрощеної системи оподаткування, які здійснювали неформальні платежі (42,7%) основною причиною є відсутність (недостатність) знань з ведення податкового обліку, заповнення та подання звітності);

3) податкові перевірки (суб'єкти господарювання зі статусом платника податку на додану вартість частіше піддаються контролю зі сторони податкових органів, що призводить до понесення ними додаткових витрат (неформальні платежі, консультаційні витрати, організаційні витрати тощо). У середньому 56,7 людино-дня затрачає суб'єкт загальної системи оподаткування зі статусом платника податку на додану вартість на комунікації та взаємодії з контролюючими органами, для платника єдиного податку без сплати податку на додану вартість даний час становить тільки 1,7 людино-дня).

Серед суб'єктів господарювання-респондентів, які виконують облікові завдання власними силами (залучення найманих працівників і ведення обліку особисто) – 67,6% від загальної кількості зазначили, що даний вид робіт виконує 1 особа (65,1%), 2 особи (21,2%), 3 особи (6,0%), більше як 3 особи (7,7%). 41,1% респондентів ідентифікували власні затрати часу на ведення бухгалтерського та податкового обліку, серед них 6,7% оцінили їх більш як у 1000 людино-днів на рік, 7,1% – 500-1000 людино-днів, 26,1% – 250-500 людино-днів, 23,5% – 100-250 людино-днів, 25,5% – 10-100 людино-днів, 11,1 – менше 10 людино-днів. Суб'єкти господарювання, які перебувають на загальній системі оподаткування та є платниками податку на додану вартість витрачають на ведення бухгалтерського та податкового обліку 478,2 людино-дні, а суб'єкти господарювання спрощеної системи без сплати податку на додану вартість – 114,5 людино-днів. Беззаперечно існує залежність затрат на ведення бухгалтерського та податкового обліку від масштабів господарської діяльності: мікропідприємства (до 10 найманих працівників) 188,0 людино-днів; малі підприємства (до 50 найманих працівників) 457,8 людино-днів; середні та великі підприємства (понад 50 найманих працівників) 1848,1 людино-днів. Поряд з цим



відсутня залежність обраної організаційно-правової форми господарювання із затратами на ведення бухгалтерського та податкового обліку, так як затрати фізичної особи-підприємця становлять 321,5 людино-днів, а юридичної особи – 360,7 людино-днів.

Зміст неформальних платежів суб'єктів господарювання третім особам полягає в одержанні ними допомоги чи інших послуг з оптимізації податкового навантаження, запобігання чи усунення безпідставних, бюрократичних, формальних перешкод у господарській діяльності. Для суб'єктів господарювання, які перебувають на загальній системі оподаткування та вдавалися до неформальних платежів основними причинами таких дій є: запобігання чи усунення створених перешкод (63,4%); відсутність (недостатність) знань з ведення обліку податкових розрахунків (25,1%); отримання переваг над конкурентами (4,6%); вирішення питань мінімізації податкового навантаження (4,3%). Актуальними причинами неформальних платежів для суб'єктів спрощеної системи оподаткування є: відсутність (недостатність) знань з ведення обліку податкових розрахунків (58,6%); запобігання чи усунення створених перешкод (27,6%); отримання переваг над конкурентами (3,4%).

Суб'єкти господарювання, ті що є платниками податку на додану вартість та перебувають як на загальній системі оподаткування, так і на спрощеній декларують факти того, що їм відомо про одержання відшкодування податку на додану вартість (суб'єкти загальної системи оподаткування – 18,6%, спрощеної – 10,8%) та розблокування податкових накладних (суб'єкти загальної системи оподаткування – 29,2%, спрощеної – 16,9%) за допомогою неформальних платежів чи подарунків. Середньозважений розмір неформальних платежів становить 13,2% від величини бюджетного відшкодування податку на додану вартість та 11,5% від заблокованої суми при розблокуванні податкових накладних.

Суб'єкти господарювання зі статусом платника податку на додану вартість частіше виступають об'єктом перевірки зі сторони податкових органів (суб'єкти загальної системи оподаткування зі податковим статусом платника податку на додану вартість – 25,6%, спрощеної системи без сплати податку на додану вартість – 11,4%), що призводить до понесення ними додаткових витрат. 54,9% суб'єктів господарювання, які перебувають на загальній системі оподаткування та є платниками податку на додану вартість піддавалися 2 і більше податковим перевіркам на рік (на спрощеній системі зі податковим статусом платника єдиного податку – 35,8%). Суб'єкти господарювання на загальній системі оподаткування, які є платниками податку на додану вартість зазначають про найбільшу кількість зустрічних і фактичних перевірок, витрачання 56,7 людино-дня на взаємодію в рамках здійснення перевірки (затрати часу платника єдиного податку без податку на додану вартість – 1,7 людино-дня). Якщо для всіх груп суб'єктів господарювання актуальними результатами податкових перевірок є збільшення податкових зобов'язань (без заперечень та з процедурами



оскарження), сплата штрафів і пені, то для платників податку на додану вартість ще й активно ідентифікуються додаткові витрати пов'язані зі зменшенням часу на виконання поточної роботи працівниками, які виконують вимоги контролюючих органів (про дану ситуацію заявило 21,4% респондентів, які перебувають на загальній системі оподаткування та 7,1% – на спрощеній).

Податок на додану вартість є домінуючим податковим платежем щодо нарахування та сплати якого найактивніше застосовувалися штрафи, пені та донарахування податкових зобов'язань (55,3% опитаних суб'єктів господарювання загальної системи оподаткування та 34,5% спрощеної системи оподаткування на яких були накладені податковими органами штрафні санкції).

Податковий обов'язок щодо нарахування та сплати податку на додану вартість необхідно розглядати в якості ключового критерію привабливості обраної системи оподаткування. Серед опитаних суб'єктів господарювання спрощеної системи оподаткування майже однакова їх кількість визначили факт сплати податку на додану вартість, його вплив на результативні показники діяльності як перевагу (24,3%) та як недолік (24,2%). При чому респонденти чітко заявляють, що спрощений режим оподаткування зменшує витрати на облік податкових розрахунків (платники податку на додану вартість – 26,4%, неплатники податку на додану вартість – 32,9%).

Податок на додану вартість залишається найдорожчим фіскальним платежем з точки зору податкового комплаєнсу. У 2023 р. суб'єкти підприємницької діяльності в середньому витрачали 120000,00 грн на виконання податкових вимог щодо нарахування та сплати податку на додану вартість. Для порівняння даного роду витрати для податку на доходи фізичних осіб становили 33000,00 грн [12].

Виконання облікових завдань, пов'язаних з розрахунками за податком на додану вартість є одними із найскладніших сегментів системи бухгалтерського обліку. Адже визначення величини податку на додану вартість, що підлягає сплаті до бюджету або ж поверненню з нього передбачає: ідентифікацію та реєстрацію податкових зобов'язань (визначення дати «першої події», складання податкових накладних (формування електронних форм), реєстрація податкових накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних та розрахунків коригування); формування та перевірку податкового кредиту (моніторинг вхідних податкових накладних, аналіз відповідності, коригування податкового кредиту); виконання завдань у системі електронного адміністрування (контроль реєстраційної суми, поповнення електронного рахунку, перевірка та звіряння залишків податкових зобов'язань); визначення кінцевих показників і звітування (визначення суми зобов'язань з податку на додану вартість, заповнення податкової декларації, розподіл податкового кредиту за потреби); погашення зобов'язань (резервування коштів для сплати податку на додану вартість, адміністрування фіскального платежу).

Отже, за фактом появи додаткових нетипових завдань при формуванні



облікового забезпечення процес нарахування та погашення зобов'язань з податку на додану вартість можна розглядати як детермінанту, що призводить до ідентифікації окремої складової системи бухгалтерського обліку – «облік податкових розрахунків» чи «податковий облік». Подальше функціонування підсистеми обліку податкових розрахунків можливе за наступними варіантами: автономія податкового обліку від бухгалтерського; інтеграція податкового обліку в систему бухгалтерського обліку; адаптація нормативно-правового забезпечення, що регулює питання оподаткування під облікові потреби або ж навпаки. Незважаючи на прийняття до практичного застосування будь-якого з варіантів, однозначним є твердження про зростання витрат на забезпечення виконання облікових завдань, що є обов'язковими при отриманні податкового статусу платника податку на додану вартість.

Жураковська І. та Р. Сидоренко зазначають, що вимоги до організації облікової системи фізичної особи-підприємця не завжди спрощують процес виконання облікових завдань, адже передбачають обов'язковий облік товарних запасів, інвентаризацію товарних активів, наявність документів про їх одержання, походження та переміщення, документальне підтвердження доходів і витрат, ведення обліку безоплатно отриманих товарів, готівкових і безготівкових розрахунків тощо [1, с. 125-126]. Дослідники рекомендують розробити єдині форми книг для всіх фізичних осіб-підприємців, тільки змінювати обов'язковість ведення окремих із них; затвердити вичерпний перелік документів, які підтверджують записи в книгах і які повинна вести фізична особа-підприємець [1, с. 128]. На думку Л. Миськів спрощення облікового забезпечення податкових розрахунків можливе шляхом формування наступних, взаємопов'язаних між собою, груп облікових реєстрів: «реєстри проміжних розрахунків призначені для відображення та зберігання інформації про порядок проведення платником податків розрахунків, необхідних для формування бази оподаткування; реєстри обліку стану одиниці податкового обліку є джерелом систематизованої інформації про стан показників об'єкта обліку, дані про які використовуються більше одного звітного (податкового) періоду; реєстри обліку господарських операцій – джерело систематизованої інформації про операції, що проводяться організацією, які тим чи іншим чином впливають на величину бази оподаткування в періоді поточному або майбутніх періодах; реєстри звітних даних забезпечують інформацією про порядок набуття значень конкретних рядків податкової декларації» [3, с. 630].

Запропоновані дослідниками новації щодо облікового забезпечення податкових розрахунків суб'єкта господарювання характеризуються раціональністю, так як, дозволяють зменшити витрати на виконання облікових завдань, проте не суттєво, адже актуальною залишається потреба дотримання загальних облікових процедур визначення податкових зобов'язань з податку на додану вартість за допомогою інструментарію системи електронного адміністрування.



Облікове забезпечення податкових розрахунків суб'єкта господарювання розвивається під дією багатьох чинників, більшість з яких мають зовнішнє походження. Шульга С.В. та Н.В. Нечипорук [9] ідентифікують наслідки для підсистеми облікового відображення податкових розрахунків, що спричинені низкою факторів: цифрові фактори – використання автоматизованих систем, необхідність володіння цифровими компетенціями, зростання ризиків кібербезпеки; регуляторно-фіскальні фактори – ускладнення процедур обчислення податкових зобов'язань та звітування, підвищення ризиків невідповідності, необхідність прийняття гнучкої облікової політики; економічно-безпекові фактори – інтеграція облікової системи в систему ризик-менеджменту, необхідність превентивного контролю за податковими розрахунками; оптимізаційно-етичні фактори – формування облікової політики як інструмента стратегічного управління репутацією тощо.

Особливу увагу необхідно звернути на цифрові фактори, адже підсистема обліку податкових розрахунків базується на використанні цифрових інструментів при визначенні податкових зобов'язань та здійсненні комунікацій з іншими економічними та контролюючими суб'єктами. Малецька О.І., Л.Б. Гнатишина та О.С. Прокопишина [10] наводять основні напрями диджиталізації оподаткування діяльності суб'єкта господарювання (автоматизація облікових процесів та складання звітності, дистанційність, електронний документообіг, ефективність та безпека, розширені можливості аналізу та спеціалізовані функції тощо), які забезпечують підвищення рівня ефективності збору, обліку, аналізу та контролю даних, що використовуються для визначення податкових зобов'язань. Досягнення наведених цілей, поряд зі зменшенням затрат часу на інформаційне оброблення господарських операцій, які формують механізм оподаткування податком на додану вартість, дослідники вбачають в податковому плануванні (попередньому визначенні величини податкових зобов'язань), у використанні додаткових відомостей для ідентифікації, систематизації та узагальнення інформації про об'єкти оподаткування податком на додану вартість [13], через формування ефективної моделі взаємодії платника податків, банківських установ та податкових органів, що спрямована на мінімізацію часу на формування податкових накладних [14], шляхом подальшого впровадження електронних платформ і автоматизованих систем, що забезпечує скорочення витрат на адміністрування податків та прозорість оподаткування [15].

Заходи з мінімізації витрат на обліково-інформаційний супровід податкового режиму необхідно розглядати системно та комплексно. Можливості їх проведення залежать від законодавчих змін, пов'язаних зі спрощенням адміністрування та інтеграцією процедур з обліку господарських операцій та податкових розрахунків з податку на додану вартість, рівня та подальшої цифровізації облікового процесу та податкових механізмів, ефективності внутрішніх інформаційних комунікацій тощо. Такі заходи повинні бути здійснені як центральним органом виконавчої влади, що забезпечує



формування та реалізацію податкової політики, так і платниками податків, які обрали відповідний режим.

Ведення платниками податку на додану вартість, які відносяться до третьої групи платників єдиного податку Книги обліку доходів і витрат у довільній формі не завжди зменшує витрати на облікове забезпечення, адже при проведенні контрольних заходів податковими органами призводить до додаткових затрат часу на підготовку доказових документів та пояснень, додаткових фінансових витрат на неформальні платежі та консультаційні послуги. Вважаємо за потребу для даної групи суб'єктів господарювання, які фактично є сполучною ланкою між спрощеною та загальною системами оподаткування розроблення центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізацію податкової політики єдиної уніфікованої форми ведення обліку на базі Книги обліку доходів і витрат, обов'язкової для використання.

Форма Книги обліку доходів і витрат, поряд з даними про отримані доходи та понесені витрати повинна містити інформацію про реєстрацію й узгодження податкових зобов'язань та податкових кредитів (додаткові графи «Зареєстровані податкові накладні», «Узгоджені податкові зобов'язання» та «Узгоджений податковий кредит»), що дозволить визначати ступінь завершеності господарських операцій. Такий підхід до облікового забезпечення передбачає інтеграцію цього облікового реєстра з Єдиним реєстром податкових накладних, а отже й виняткове ведення Книги обліку доходів і витрати в електронному форматі за допомогою Електронного кабінету платника податків або ж спеціалізованого програмного забезпечення для ведення бухгалтерського обліку. Запропоновані удосконалення призведуть до виникнення методологічної проблеми ідентифікації податку на додану вартість за методом першої події, вирішення якої можна досягти шляхом наведення додаткового рядка в Книзі обліку доходів і витрат, аналогічно як проводиться розмежування доходів і витрат за безготівковими та готівковими розрахунками. За таким же принципом доцільно розмежовувати інформацію про придбані товарно-матеріальні цінності та послуги у платників і неплатників податку на додану вартість, що надасть змогу ефективніше обирати контрагентів у контексті розуміння «втраченого» податкового кредиту.

Електронна форма Книги обліку доходів і витрат повинна передбачати наявність розрахунково-аналітичного модуля в якому визначається реєстраційний ліміт, його залишок, існує можливість прогнозування величини податку на додану вартість, що підлягатиме сплаті до кінця звітного періоду.

Застосування спеціалізованого програмного забезпечення для обліку господарських операцій платниками єдиного податку третьої групи з податковим статусом платника податку на додану вартість дозволяє ефективно з мінімальними витратами часу формувати ключові показники, що відповідають обраному податковому режиму, забезпечувати їх достовірність через інтеграцію



з необхідними реєстрами та сервісами (реєстр контрагентів, реєстр виданих та отриманих рахунків-фактур, інших розрахункових документів, сервіс перевірки перебування контрагента в переліку ризикових платників податку тощо). Ведення електронної версії Книги обліку доходів і витрат повинно передбачати можливість автоматичного імпортування даних із Z-звітів, що свідчить про її цифрову взаємодію з реєстраторами розрахункових операцій чи програмними реєстраторами розрахункових операцій.

Отже, ефективне функціонування спрощеної форми ведення обліку на базі Книги обліку витрат і доходів передбачає застосування ІТ-рішень щодо формування інтегрованого інформаційного середовища, покликаного виконувати завдання, що передбачені обраним податковим режимом.

На перший погляд запропоновані новації призведуть до збільшення витрат часу на обліковий супровід господарської діяльності та виконання податкового обов'язку, проте у довгостроковій перспективі забезпечать раціоналізацію облікового процесу, а головне зменшення затрат часу при проведенні податкових перевірок та фінансових витрат на неформальні платежі, консультаційні послуги, витрат пов'язаних зі сплатою штрафів тощо.

Центральному органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізацію податкової політики необхідно визначити та стандартизувати перелік документів, які підтверджують доходи та витрати, є підставами для облікового відображення податку на додану вартість, використовуються в якості доказової бази при проведенні контрольних заходів. Крім цього удосконалення потребує нормативно-визначений механізм встановлення відповідності платника податку на додану вартість критеріям ризиковості. Доцільним є запровадження динамічного рейтингу податкової доброчесності, використання ефективних інструментів відстеження та аналізу життєвих циклів продукції, попередня ідентифікація індикаторів, що вказують на зміну рівня ризиковості, зміна підходів до оцінки рівня ресурсного забезпечення платників податків, автоматичне зняття статусу ризиковості (за умови подання необхідних документів без рішення комісії регіонального рівня).

Отже, основними напрямками удосконалення облікового забезпечення механізму оподаткування господарської діяльності податком на додану вартість є: удосконалення механізму оподаткування (приведення норм національного податкового законодавства до вимог європейських стандартів; подальша диференціація податкових ставок, їх використання як інструментів регулювання економічних процесів; реформування пільгових режимів оподаткування); удосконалення обліку податкових розрахунків (автоматизація розподілу податкового кредиту; інтеграція внутрішньої облікової системи із зовнішніми системами та державними реєстрами, зокрема з системою електронного адміністрування податку на додану вартість; удосконалення електронного документообігу; впровадження системи е-аудиту); поліпшення процесів адміністрування та контролю (удосконалення системи моніторингу критеріїв



оцінки ризиків, її інтелектуалізація на основі AI-інструментів задля зменшення кількості безпідставних блокувань податкових накладних; максимальний перехід на електронний формат проведення контрольних заходів; спрощення процедури відшкодування податку на додану вартість; розширення функціоналу податкових сервісів).

Висновки та перспективи подальших досліджень. Подальші заходи з реформування податкової системи обов'язково повинні враховувати поведінку витрат на облікове забезпечення податкових розрахунків. Адже потенційна ефективність від зменшення податкового навантаження на господарську діяльність окремих груп економічних суб'єктів через застосування податкових інструментів (невключення низки видів господарських операцій чи доходів до складу об'єктів оподаткування, податкові ставки, податкові пільги, спеціальні режими оподаткування тощо) може невілюватися за рахунок зростання величини витрат на бухгалтерський супровід та посилення контролю зі сторони податкових органів. Встановлено, що при прийнятті суб'єктами господарювання рішення про зміну системи оподаткування задля можливості масштабування бізнесу ними враховується факт ускладнення процесу виконання облікових завдань. Запропоновано створення інтегрованої інформаційної системи на базі Книги обліку доходів і витрат, удосконалення її форми шляхом наведення додаткових показників, які характеризують розрахунки суб'єкта господарювання за податком на додану вартість, що забезпечить інтеперабельність облікового забезпечення та податкового адміністрування. Досягнення синергетичного ефекту від податкових та облікових новацій повинно забезпечити паралельне спрощення процесу виконання облікових операцій, що здійснюються задля визначення податкових зобов'язань через подальше впровадження IT-рішень в механізм оподаткування, адміністрування податків і зборів та обліковий процес. Перспективним напрямом дослідження є розроблення економетричних моделей для обґрунтування рішень про вибір системи оподаткування, визначення ефективності від переходу зі спрощеної системи оподаткування на загальну та навпаки.

Фінансування. Автор не отримував фінансування для цього дослідження / рукопису

Конфлікт інтересів. Автор заявляє, що не має конфлікту інтересів

Декларація використання ШІ. Автор не використовував інструменти штучного інтелекту під час підготовки рукопису

Список використаних джерел

1. Жураковська І., Сидоренко Р. Правові вимоги та практичні аспекти бухгалтерського обліку у фізичних осіб-підприємців: досвід України й країн ЄС. *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики*. 2025. Том 6(65). С. 120-130. DOI: <https://doi.org/10.55643/fcaptr.6.65.2025.4907>
2. Шот А.П., Підручняк К.П. Організація бухгалтерського обліку та оподаткування на підприємствах у сучасних умовах. *Молодий вчений*. 2022. № 12(112). С. 129-133. DOI: <https://doi.org/10.32839/2304-5809/2022-12-112-23>



3. Миськів Л. Проблеми ведення податкового обліку в умовах трансформаційних процесів в економіці країни. *Економічний аналіз*. 2024. Том 34. № 4. С. 627-634. DOI: <https://doi.org/10.35774/econa2024.04.627>
4. Гордополов В.Ю., Левченко Ю.А. Методичні підходи до вибору систем оподаткування на підприємстві. *Економіка та суспільство*. 2022. Вип. 37. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-37-19>
5. Онісіфорова В.Ю., Сідельнікова В.К. Алгоритм та критерії вибору системи оподаткування малого підприємства в Україні. *Економіка. Фінанси. Право*. 2019. № 11/2. С. 25-27.
6. Осадча О.О. Податкове планування та податкова оптимізація в системі управління підприємством. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія»*. 2019. № 14(42). С. 125-130. DOI: [https://doi.org/10.25264/2311-5149-2019-14\(42\)-125-130](https://doi.org/10.25264/2311-5149-2019-14(42)-125-130)
7. Волошан І.Г., Волковська Я.В. Облікова і податкова політика в управлінні бізнес-процесами промислових підприємств. *Бізнес Інформ*. 2019. №1. С. 273-278.
8. Keen M., Mintz J. 2004. The Optimal Threshold for a Value-Added Tax. *Journal of Public Economics*. 2004. Vol. 88(3-4). P. 559-576. DOI: [https://doi.org/10.1016/S0047-2727\(02\)00165-2](https://doi.org/10.1016/S0047-2727(02)00165-2)
9. Шульга С.В., Нечипорук Н.В. Методологічні засади організації податкового обліку на підприємствах: сучасні виклики та шляхи оптимізації. *Економіка та суспільство*. 2025. Вип. 81. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2025-81-70>.
10. Малецька О.І., Гнатишин Л.Б., Прокопишин О.С. Вплив диджиталізації на систему обліку, звітності та оподаткування. *Соціальний розвиток: економіко-правові проблеми*. 2025. №4. DOI: <https://doi.org/10.70651/3083-6018/2025.4.02>
11. Звіт про результати дослідження стану податкового адміністрування в Україні. CASE Україна. Центр соціально-економічних досліджень. К. 2025. 44 с. URL: <https://case-ukraine.com.ua/news/zvit-pro-rezultaty-doslidzhennya-stanu-podatkovogo-administruvannya-v-ukrayini-2024-rik/> (дата звернення: 10.02.2026)
12. Україна: Дослідження витрат на дотримання податкового законодавства (податковий комплаєнс) у 2024 р.: Звіт про результати дослідження. Державна податкова служба України. 2024. URL: https://tax.gov.ua/media-tsentr/novini/855790.html?fbclid=IwZXh0bgNhZW0CMTAAR1zglqqPymSGgikbhY2cQONSjo5uye4WJSZQmn9A2vgM6xwKjqiMCWdWs4_aem_Npt16zZcqlRGfF0p2yvLWQ (дата звернення: 10.02.2026)
13. Макаренко А.П., Ананьєва І.В. Удосконалення оподаткування, обліку, податкової звітності і контролю податку на додану вартість та заходи щодо поліпшення його податкового планування на підприємстві. *Агросвіт*. 2021. № 24. С. 31-38. DOI: <https://doi.org/10.32702/2306-6792.2021.24.31>
14. Журавель А.А. Удосконалення моделі адміністрування податку на додану вартість. *Актуальні проблеми економіки*. 2024. №3(273). С. 6-19. DOI: <https://doi.org/10.32752/1993-6788-2024-1-273-6-19>
15. Доброштан Д. До проблеми адміністрування податку на додану вартість. *Право та інноваційне суспільство*. 2024. №2(23). С. 116-122. DOI: [https://doi.org/10.37772/2309-9275-2024-2\(23\)-11](https://doi.org/10.37772/2309-9275-2024-2(23)-11)

References

1. Zhurakovska, I., & Sydorenko, R. (2025). Legal requirements and practical aspects of accounting for individual entrepreneurs: experience of Ukraine and the EU countries. *Financial and Credit Activity: Problems of Theory and Practice*, 6(65), 120-130. <https://doi.org/10.55643/fcaptr.6.65.2025.4907> [in Ukrainian].
2. Shot, A.P., & Pidruchniak, K.P. (2022). Organization of accounting and taxation at enterprises in modern conditions. *Young Scientist*, 12(112), 129-133. <https://doi.org/10.32839/2304-5809/2022->



- 12-112-23 [in Ukrainian].
3. Myskiv, L. (2024). Problems of tax accounting in the conditions of transformational processes in the country's economy. *Economic Analysis*, 34(4), 627-634. <https://doi.org/10.35774/econa2024.04.627> [in Ukrainian].
 4. Hordopolov, V.Yu., & Levchenko, Yu.A. (2022). Methodical approaches to the choice of taxation systems at the enterprise. *Economy and Society*, (37). <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-37-19> [in Ukrainian].
 5. Onisiforova, V.Yu., & Sidelnikova, V.K. (2019). Algorithm and criteria for choosing a taxation system for a small enterprise in Ukraine. *Economics. Finances. Law*, 11/2, 25-27 [in Ukrainian].
 6. Osadcha, O.O. (2019). Tax planning and tax optimization in the enterprise management system. *Scientific Notes of Ostroh Academy National University*, 14(42), 125-130. [https://doi.org/10.25264/2311-5149-2019-14\(42\)-125-130](https://doi.org/10.25264/2311-5149-2019-14(42)-125-130) [in Ukrainian].
 7. Voloshan, I.H., & Volkovska, Ya.V. (2019). Accounting and tax policy in the management of business processes of industrial enterprises. *Business Inform*, (1), 273-278 [in Ukrainian].
 8. Keen, M., & Mintz, J. (2004). The optimal threshold for a Value-Added Tax. *Journal of Public Economics*, 88(3-4), 559-576. [https://doi.org/10.1016/S0047-2727\(02\)00165-2](https://doi.org/10.1016/S0047-2727(02)00165-2)
 9. Shulha, S.V., & Nechyporuk, N.V. (2025). Methodological foundations of tax accounting organization at enterprises: modern challenges and ways of optimization. *Economy and Society*, (81). <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2025-81-70> [in Ukrainian].
 10. Maletska, O.I., Hnatyshyn, L.B., & Prokopyshyn, O.S. (2025). The impact of digitalization on the system of accounting, reporting, and taxation. *Social Development: Economic and Legal Problems*, (4). <https://doi.org/10.70651/3083-6018/2025.4.02> in Ukrainian].
 11. CASE Ukraine. (2025). Report on the results of the study of the state of tax administration in Ukraine. Center for Social and Economic Research. <https://case-ukraine.com.ua/news/zvit-pro-rezultaty-doslidzhennya-stanu-podatkovogo-administruvannya-v-ukrayini-2024-rik/> [in Ukrainian].
 12. State Tax Service of Ukraine. (2024). Ukraine: Tax compliance costs study 2024: Research results report. https://tax.gov.ua/media-tsentr/novini/855790.html?fbclid=IwZXh0bgNhZW0CMTEAAAR1zglqqPymSGgikbhY2cQONSjo5uye4WJSZQmn9A2vgM6xwKjqjMCWdWs4_aem_Npt16zZcqIRGfF0p2yvLWQ [in Ukrainian].
 13. Makarenko, A.P., & Ananieva, I.V. (2021). Improvement of taxation, accounting, tax reporting and control of value added tax and measures to improve its tax planning at the enterprise. *Ahrosvit*, (24), 31-38. <https://doi.org/10.32702/2306-6792.2021.24.31> [in Ukrainian].
 14. Zhuravel, A.A. (2024). Improvement of the value added tax administration model. *Actual Problems of Economics*, 3(273), 6-19. <https://doi.org/10.32752/1993-6788-2024-1-273-6-19> [in Ukrainian].
 15. Dobroshtan, D. (2024). On the problem of value added tax administration. *Law and Innovative Society*, 2(23), 116-122. [https://doi.org/10.37772/2309-9275-2024-2\(23\)-11](https://doi.org/10.37772/2309-9275-2024-2(23)-11) [in Ukrainian].

Отримано: 07.04.2026
Прийнято до друку: 30.04.2026
Опубліковано: 29.05.2026

Beérkezett: 2026.04.07
Elfogadva: 2026.04.30
Megjelent: 2026.05.29

Received: 07.04.2026
Accepted: 30.04.2026
Published: 29.05.2026