

**Чернівецький торговельно-економічний інститут
Державного торговельно-економічного університету**

Кафедра фінансів, обліку і оподаткування

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

**ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ПРИБУТКУ
ПІДПРИЄМСТВА**

(на матеріалах Приватного підприємства «АМВ СЕРВІС», Чернівецька обл.,
Вижницький район, с-ще Путила)

Студента 2 курсу, 709 групи
денної форми навчання
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»,
освітня програма «Облік і оподаткування»

Фокшек
Юрій
Васильович

Науковий керівник:
к.е.н., доцент

Рилєєв
Сергій
Володимирович

Завідувач кафедри:
д.е.н., професор

Чорновол
Алла
Олегівна

Чернівці 2024

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКОМ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВА	8
1.1. Податок на прибуток: сутність та складова бюджетних надходжень	8
1.2. Принципи бухгалтерського обліку податкових розрахунків	16
1.3. Нормативно-правове регулювання податку на прибуток підприємства	21
Висновки до розділу 1	25
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ПРИБУТКУ ПРИВАТНОГО ПІДПРИЄМСТВА «АМВ СЕРВІС»	27
2.1. Документальне оформлення операцій із нарахування та сплати податку на прибуток	27
2.2. Синтетичний і аналітичний облік нарахування та сплати податку на прибуток підприємства	31
2.3. Узагальнення інформації про податок на прибуток та методика її відображення у звітності	36
Висновки до розділу 2	43
РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ НАРАХУВАННЯ ТА СПЛАТИ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВА «АМВ СЕРВІС»	45
3.1. Організаційно-інформаційна модель аналізу податку на прибуток підприємства	45
3.2. Фінансовий та податковий аналіз податку на прибуток підприємства	49
3.3. Концептуальні засади аудиту податку на прибуток підприємства	58
Висновки до розділу 3	63
ВИСНОВКИ	64
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	67
ДОДАТКИ	

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Сучасний етап розвитку України характеризується інтеграцією в Європейський союз та світову економіку в цілому. У цьому процесі одним з основних напрямів є створення та удосконалення податкової системи, адекватної змінам у господарському механізмі. Одночасно відбувається подальше реформування вітчизняного бухгалтерського обліку відповідно до міжнародних стандартів обліку та звітності. З огляду на те, що обидва ці процеси взаємопов'язані і мають значний вплив на методологію обліку, стоїть завдання забезпечення їх гармонізації. Існуючі на сьогодні відмінності у системі оподаткування та бухгалтерського обліку перешкоджають отриманню достовірної інформації для формування бази оподаткування. Разом з тим, ігнорування вимог податкової системи може спричинити зниження значущості бухгалтерської інформації для управління.

Значення податку на прибуток у формуванні бюджету та реформування податкової системи України потребує перегляду підходу до відображення в бухгалтерському обліку операцій з нарахування та сплати податку на прибуток, якому притаманний ряд проблем: недостатня розробленість документального забезпечення, відсутність єдиної методики відображення в бухгалтерському обліку податкових різниць, асиметрія показників податкової та фінансової звітності тощо.

Важливу ролі у підвищенні ефективності функціонування підприємств відіграє відповідне інформаційне забезпечення податкового менеджменту та планування, яке базується на достовірних, оперативних та аналітичних даних, пов'язаних з процесом оподаткування підприємства. На підприємствах воно представлене системою бухгалтерського обліку та звітності, фінансового та податкового аналізів, аудиту тощо.

Проблемам гармонізації вітчизняного бухгалтерського обліку та аудиту з міжнародними стандартами, податковим законодавством, розвитку теорії та практики фінансового й податкового аналізів податку на прибуток присвячені

праці таких дослідників, як: І.О. Бланка, М.І. Бондара, Ф.Ф. Бутинця, С.Ф. Голова, Й.Я. Даньківа, Є.В. Єгорової, В.В. Ковальова, Т.М. Ковальчук, В.С. Леня, О.І. Малишкіна, Т.М. Матвиєнко, В.О. Меца, Г.В. Митрофанова, Є.В. Мниха, Г.В. Нашкерської, Г.В. Савицької, В.В. Сопка, Я.В. Соколова, Ю.С. Стоян, В.Г. Швеця, О.О. Шеремета, Я.Р. Яреми та ін.

Проте зважаючи на зростаючий інтерес вітчизняних вчених-науковців та практиків до процесів обліково-аналітичного забезпечення податкового менеджменту, взаємовідносин підприємства з контролюючими органами щодо розрахунків та сплати податків окремі питання потребують подальшого дослідження. Зокрема, вирішення теоретичних проблем бухгалтерського обліку операцій з нарахування та сплати податку на прибуток потребує удосконалення нормативного забезпечення бухгалтерського обліку та аудиту в частині нарахування та сплати податку на прибуток, а також удосконалення методики фінансово й податкового аналізів податку на прибуток з урахуванням оптимізації рівня податкового навантаження підприємства та можливості виникнення податкових ризиків. Актуальність, важливість і значимість цих питань зумовили вибір теми кваліфікаційної роботи, постановку її мети та завдань.

Мета дослідження полягає в обґрунтуванні теоретичних положень та розробці практичних рекомендацій щодо удосконалення обліку, відображення у звітності, аналізу та аудиту податку на прибуток в системі інформаційного забезпечення податкового менеджменту промислового підприємства.

Для досягнення поставленої мети визначено такі **завдання**:

- розглянути сутність податку на прибуток і еволюцію його розвитку в Україні та закордоном;
- узагальнити принципи бухгалтерського обліку податкових розрахунків в системі організації облікових робіт та складання звітності щодо податку на прибуток підприємства;
- проаналізувати систему правового регулювання оподаткування прибутку в Україні для виявлення порядку узгодженості фінансових результатів у

- бухгалтерського обліку та податкових розрахунках, а також у звітності;
- розкрити методологію фінансового обліку податку на прибуток підприємства через систему рахунків обліку доходів, витрат та фінансових результатів діяльності;
 - охарактеризувати систему різниць, які враховуються при коригуванні фінансових результатів, а отже визначенні податку на прибуток відповідно до облікового та податкового законодавства;
 - висвітити порядок узагальнення інформації про податок на прибуток та методику її розкриття у фінансовій та податковій звітності підприємства;
 - побудувати та розкрити складові елементи організаційно-інформаційної моделі аналізу податку на прибуток підприємства;
 - провести фінансовий аналіз податку на прибуток ПП «АМВ СЕРВІС» за 2021-2023 рр.;
 - проаналізувати склад, структуру та динаміку, а також розмір податкового навантаження щодо податку на прибуток підприємства;
 - висвітити концептуальні засади аудиту розрахунків підприємства за податком на прибуток;
 - розробити систему висновків та пропозицій щодо покращення обліково-аналітичного забезпечення оптимізації податкових розрахунків з податку на прибуток на рівні підприємства.

Об'єктом дослідження є процес бухгалтерського обліку, складання звітності, фінансово-податкового аналізу та аудиту в системі інформаційного забезпечення податкового менеджменту виробничого підприємства.

Предметом дослідження виступає сукупність теоретичних, методичних, організаційних та практичних аспектів оподаткування, бухгалтерського обліку, складання звітності, аналізу та аудиту розрахунків за податком на прибуток підприємства.

Методи дослідження включають загальнонаукові та емпіричні прийоми економічної науки.

При вивченні особливостей нормативно-правового забезпечення та

регулювання використано методи спостереження та порівняння. Порівняння також було використано в системі висвітлення взаємозв'язку податкових розрахунків із принципами бухгалтерського обліку. Методи системного аналізу використовувалися у напрямку дослідження проблем взаємозв'язку бухгалтерського обліку та податкових розрахунків, а також аудиту податку на прибуток. За допомогою методів вимірювання, експерименту та формалізації здійснено оцінку рівня податкового навантаження підприємства і його вплив на формування елементів облікової політики. На основі методики фінансового аналізу було здійснено оцінку складу, структури та динаміки доходів, витрат й фінансових результатів діяльності підприємства. Метод ланцюгових підстановок було використано в системі факторного аналізу рентабельності власного капіталу до і після оподаткування.

Інформаційною базою є наукові джерела (монографії, статті, матеріали, тези доповідей на конференціях та семінарах, присвячених проблемам оподаткування, бухгалтерського обліку, формування звітності, аналізу та аудиту розрахунків за податком на прибуток); міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності; нормативно-правові акти України; офіційна статистика Державної фіскальної служби України; дані бухгалтерського обліку, облікових реєстрів, фінансової та податкової звітності ПП «АМВ СЕРВІС» за 2021-2023 рр.

Наукова новизна одержаних результатів кваліфікаційної роботи полягає в обґрунтуванні теоретико-методичних засад та розробці практичних рекомендацій щодо удосконалення обліково-аналітичного забезпечення податкового менеджменту господарюючих суб'єктів. Найважливіші наукові результати, отримані в процесі виконання кваліфікаційної роботи, полягають у наступному:

- набуло подальшого розвитку система принципів бухгалтерського обліку через її доповнення кон'юнктурними принципами обліку податкових розрахунків (інформативності, керованості інтеграції, інформаційної відповідальності, обґрунтованості, комплексності та економічності);

- визначено та обґрунтовано прямий зв'язок облікової політики з податковим плануванням, що може розглядатися як методологія ведення бухгалтерського (фінансового та управлінського) обліку та складання звітності, у тому числі за нормами податкового законодавства, для цілей зниження податкового навантаження підприємства в цілому та в розрізі податку на прибуток зокрема;
- узагальнено організаційно-інформаційні засади фінансово-податкового аналізу податку на прибуток та окреслено застосування його результатів для цілей оподаткування в процесі розробки облікової політики підприємства;
- систематизовано правові, теоретичні, організаційні та практичні положення податкового аудиту податку на прибуток в системі інформаційного забезпечення податкового менеджменту підприємства.

Практичне значення одержаних результатів. Сформульовані та обґрунтовані у результаті проведених досліджень теоретичні положення та розроблені практичні рекомендації доповнюють теорію і практику оподаткування, бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту розрахунків за податком на прибуток в системі інформаційного забезпечення податкового

Публікації. За результатами досліджень опубліковано одну наукову працю загальним обсягом 0,4 друк. арк.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКОМ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Податок на прибуток: сутність та складова бюджетних надходжень

Сучасний стан економіки нашої держави вимагає загострення уваги на проблемах оподаткування, зокрема формування розумного підходу до вирішення проблем податкового навантаження на суб'єктів господарювання. Тому виникає необхідність виваженого підходу до визначення переваг та недоліків прибуткового оподаткування підприємств, що дасть широкі можливості для стимулювання і розвитку підприємництва [19, с. 629].

Максимізація прибутку – це бажана мета не тільки для підприємств, але й для держави, оскільки він є об'єктом оподаткування і значимим джерелом наповнення бюджетів. Так, протягом 2021-2023 рр. відбувалося постійне зменшення питомої ваги надходжень до державного бюджету України від податку на прибуток, яка становила 11.39, 6.55 та 5.38 % відповідно. В цілому ж обсяги бюджетних надходжень від податку на прибуток становили 147751.7, 117049.9 та 143837.1 млн. грн. відповідно у 2021-2023 рр.

Значне скорочення як частки так і обсягів надходжень до державного бюджету протягом 2021-2022 рр. обумовлено повномасштабною військовою навалою загарбників, в результаті якої перестали існувати або пошкоджені не лише підприємства, але й цілі міста та села на території яких функціонували суб'єкти господарювання – платники податку на прибуток.

І хоча обсяги надходжень до бюджету України від податку на прибуток у 2023 р. в порівнянні з 2022 р. зросли на 26787.2 млн. грн. або на 22.9 %, вони не дотягуються до рівня 2021 р., а ще не враховано фактори інфляції та значної девальвації гривні по відношенню до ключових валют світу, зокрема таких як американський долар, євро тощо.

У світовій практиці податок на прибуток підприємств розраховується по-різному, але прийнято виділяти дві моделі: європейську (континентальну) та

англо-американську (англосаксонську). Окремо від цих моделей існує естонська модель оподаткування прибутку юридичних осіб, вона є відносно новою і тому не є поширеною.

Особливістю європейської (континентальної) моделі є те що, податковий облік як окремий вид майже відсутній і база оподаткування визначається за принципами бухгалтерського обліку. Для визначення оподаткованого прибутку відбуваються коригування на основі даних бухгалтерського обліку і які є чітко регламентовані законодавством. Фінансова звітність орієнтована на інтереси держави, а інтереси інших суб'єктів господарювання залишаються другорядними.

На противагу європейській (континентальній) моделі, англо-американська (англосаксонська) модель характеризується можливістю підприємств вибирати застосування бухгалтерського чи податкового обліку. Така свобода вибору діє в межах регламентованих законодавством. У цій моделі фінансова звітність орієнтована на інтереси широкого кола інвесторів, що зумовлено розвинутим ринком цінних паперів.

У табл. А1 наведений порівняльний аналіз даних моделей.

Таким чином, англо-американська (англосаксонська) модель надає підприємствам свободу вибору у застосуванні встановлених норм ведення обліку та складання фінансової звітності в межах дії законодавства. Застосування англо-американської моделі в Україні може бути недоцільним, оскільки спричинить появу податкових конфліктів та збільшить ймовірність застосування тиску фіскальними органами.

Тому було визначено перспективним напрямом розвитку для України застосування досвіду країн представниць європейської (континентальної) моделі, в якій чіткий перелік коригувань спростить розрахунок податку на прибуток підприємств та зробить його зрозумілішим для платників.

На даний момент в Україні діє європейська модель розрахунку податку на прибуток підприємств, але, як свідчить проведений аналіз фіскальної ефективності даного податку, вона не адаптувалася в нашій податковій системі, оскільки не вирішує основних проблем прибуткового оподаткування

юридичних осіб.

Альтернативним варіантом податку на прибуток підприємств є запровадження оподаткування розподіленого прибутку. Така система оподаткування прибутку запроваджена в Естонії та немає аналогів. Зокрема, податку на прибуток в загальному розумінні там немає, а прибутки оподатковуються в момент їхнього розподілення. Так, податок на прибуток має сплачуватися лише на розподілені прибутки, додаткове благо, витрати та платежі, які не відносяться до господарської діяльності компанії, подарунки, благодійні внески та представницькі витрати. Окрім цього, зменшення статутного капіталу, викуп акцій чи часток та виплати при ліквідації підприємств оподатковуються в частині, яка стосується внесків до статутного капіталу в грошовій чи матеріальній формі.

Введення в дію податку на розподілений прибуток в Україні допоможе вирішити проблему розрахунку об'єкта оподаткування, оскільки тут відсутні поняття «доходи» та «витрати», необхідність підтвердження витрат первинними документами. Встановлення простих і прозорих правил обчислення об'єкта оподаткування нівелює прояв дискреції у податковому законодавстві, зменшить кількість перевірок та податкових спорів і відповідно можливість тиску на підприємство з боку фіскальних органів. За рахунок того, що податківцям не потрібно перевіряти всі операції підприємства, оскільки контролюється тільки виведений капітал, це дозволить оперативно реагувати на можливе незаконне виведення грошей із системи.

Естонська модель податку на розподілений прибуток є саморегулюючою моделлю, тобто реінвестування прибутку підприємства і покращення виробничих потужностей спричинить збільшення обсягу виробництва і продаж, а отже збільшиться сума надходжень від ПДВ та податків із зарплати [23, с. 648].

Отже, з 2015 р., в Україні діє порядок адміністрування податку на прибуток підприємств, який за своєю будовою є досить стандартною системою в міжнародній практиці. Така класична європейська модель оподаткування прибутку підприємств є найпоширенішою серед країн ЄС (окрім Естонії). Втім,

це не означає, що вона є безпроблемною та прийнятною для України з огляду на інституційний, політичний та економічний рівні розвитку України. Її супроводжують недоліки, серед яких такі основні:

1. Постійна та значна девальвація національної валюти призводить до нагромадження від'ємного значення об'єкта оподаткування (збитки минулих періодів), які більшою мірою пов'язані з курсовими різницями, що відкриває можливість для зловживань з базою оподаткування. Ці збитки переносяться на майбутні періоди і нівелюють поточні податкові зобов'язання. За даними Міністерства фінансів за звітний 2021 р. 8000 компаній з обігом понад 20 млн. грн. відзвітували про збитки. Нагромаджені збитки, які переносяться на майбутні періоди, можуть знизити доходи з податку на прибуток протягом кількох наступних років, оскільки збитки можна переносити протягом необмеженого періоду [44, с. 89].

2. Наявність певною мірою ризиків, які виникають під час здійснення господарських операцій, зокрема: коригування на суми нарахованих резервів, списання безнадійної заборгованості, здійснення оцінки об'єктів обліку (активів, зобов'язань, капіталу, доходів або витрат), після здійснення яких очікується, що ризик виникне або збільшиться. Такі ризики виникають у суб'єктів господарювання, які зобов'язані здійснювати коригування фінансового результату на податкові різниці. Відповідно до п. 134 розділу III ПКУ "об'єктом оподаткування є: прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування, визначеного у фінансовій звітності підприємства, на податкові різниці. У частині встановлення податкових різниць для компаній з обігом понад 40 млн. грн. на рік фінансовий прибуток коригують для цілей оподаткування на ряд різниць. Надалі, розглядаючи які саме корегування фінансового результату до оподаткування встановлені ПКУ, можна визначитися із ризиками викривлення фінансового результату, зокрема:

– коригування (збільшення) "на суму нарахованої амортизації основних засобів або нематеріальних активів" відповідно до НП(С)БО та одночасно корегування (зменшення) "на суму розрахованої амортизації (п 138.3 ПКУ) без

урахування їх переоцінки (уцінки, дооцінки), проведеної відповідно до положень бухгалтерського обліку, вказує на те, що при нарахуванні такої амортизації використовують припущення, які можуть впливати на завищення сум відповідних витрат у поточному році, а отже – призведуть до зменшення прибутку до оподаткування. До таких припущень потрібно віднести термін корисного використання активу, який несе в собі ризик невиправданого скорочення строку амортизації, і як наслідок, завищення витрат звітного періоду;

– коригування (збільшення) фінансового результату до оподаткування на суму витрат на формування резервів та забезпечень для відшкодування наступних (майбутніх) витрат відповідно до НП(С)БО та одночасно коригування (зменшення) фінансового результату до оподаткування на суму поточних витрат, які відшкодовані за рахунок цих резервів та забезпечень, дає змогу запобігти ризику заниження фінансового результату до оподаткування внаслідок суб'єктивної оцінки таких умовних зобов'язань, як резерв гарантійних виплат, резерв на реструктуризацію, резерв на вибуття необоротних активів тощо;

– коригування суми перевищення нарахованих у бухгалтерському обліку відсотків за кредитами, позиками та іншими борговими зобов'язаннями над 50 % суми фінансового результату до оподаткування, фінансових витрат та суми амортизаційних відрахувань за даними фінансової звітності звітного податкового періоду, у якому здійснюється нарахування таких відсотків, за умов, що сума боргових зобов'язань, які виникли за операціями з пов'язаними особами-нерезидентами, перевищує суму власного капіталу більше ніж у 3,5 рази. Таке коригування відіграє роль запобіжника ризику перевитрат платників податку щодо встановлених відсотків за кредитами, позиками та іншими борговими зобов'язаннями в операціях із пов'язаними особами;

– коригування за правилами трансфертного ціноутворення, які не можуть бути чітко визначені ні щоквартально протягом звітного року, ні за результатами декларування, адже Звіт про контрольовані операції згідно з пп. 39.4.2 ПКУ подається до 1 травня року, що настає за звітним періодом, тоді як

річна декларація має бути вже подана у лютому/березні. При розрахунку контрольованих операцій та застосуванні трансфертного ціноутворення з'являються суперечки стосовно діапазону цін за принципом "витягнутої руки".

До наведеного переліку можна додати ще певну кількість корегувань, що запобігають заниженню податкових зобов'язань платників податку на прибуток, але і з того, що наведено достатньо аргументовано, можна зробити висновок, що ризики криються насамперед у припущеннях, на які спирається визнання, оцінка і подання об'єктів в обліку і фінансовій звітності.

3. Платники податків з доходом меншим, ніж 40 млн. грн., мають змогу не застосовувати податкові коригування, такі як резерви, мінімальні терміни амортизації, уцінку, "тонку" капіталізацію тощо. З огляду на це вони можуть використовувати широкий спектр законних інструментів обліку для зменшення фінансового результату та зниження податкового навантаження з податку на прибуток. Небажання сплачувати податки є цілком природним, оскільки будь-який суб'єкт господарювання прагне захистити своє майно, зокрема, й від держави. І це прагнення практично не залежить від ступеня законослухняності [32, с. 4].

Отже, правила оподаткування прибутку підприємств в Україні дедалі ускладнюються, однак зберігаються основні причини виходу бізнесу у тінь та виведення капіталу та відсутність гарантій захисту права власності.

4. Фіскальна ефективність податку на прибуток підприємств. У сучасній економічній літературі фіскальна ефективність податків переважно асоціюється з їхньою питоною вагою у ВВП, доходах бюджету, податкових надходженнях. У вузькому розумінні ефективність вимірюють як частку надходжень податку у ВВП. Важливим у цьому контексті є визначення питокої ваги податку на прибуток у доходах веденого бюджету України загалом та в податкових надходженнях зокрема.

Підсумовуючи вищенаведене та констатуючи той факт, що податок на прибуток є одним з прямих податків, можна акцентувати його наступні особливості.

Перша особливість податку на прибуток полягає у тому, що при прямому

оподаткуванні юридичний і фактичний платник податку збігаються. Виходячи з логіки ст. 133 ПКУ «Платники податку», стає зрозумілим, що платники податку на прибуток не розподіляються на таких, що виконують юридичний і фактичний обов'язок сплати податку, тобто юридичний та фактичний «платники» становлять одне ціле. Натомість в іншому (протилежному) випадку, наприклад стосовно податку на додану вартість, має місце ситуація, де є постачальник – продавець, який є юридичним платником, і є покупець – реальний платник. У цьому випадку юридичний і фактичний обов'язок платника податку на додану вартість не збігаються.

Друга особливість полягає в тому, що за допомогою прямих податків персоніфікується податковий обов'язок, встановлюється залежність між податковим обов'язком кожного конкретного платника і його участю у формуванні бюджетних доходів. З огляду на те, що платники податку на прибуток є великими платниками та сплачують значні кошти до бюджетів, встановлюється залежність між обов'язком конкретного платника податку на прибуток та його участю у формуванні надходжень. Така участь регулюється за допомогою ст. 134 ПКУ «Об'єкт оподаткування», ст. 136 ПКУ «Ставки податку», де для окремих категорій платників цього платежу встановлені різні ставки. Раніше особливо чітко це положення простежувалось на місцевому рівні. Так, до внесення змін до ПКУ від 28 грудня 2014 р. відокремлені підрозділи юридичних осіб сплачували самостійно податки до місцевих бюджетів, тобто податкові органи мали чітку інформацію щодо розмірів надходжень того чи іншого платника. Саме на такому рівні контролювався обсяг надходжень від цього платежу. Адже надходження від юридичної особи – платника податку на прибуток порівняно з іншими податками досягали значних розмірів, і тому вони відчутно впливали на формування дохідної частини місцевих бюджетів й тим самим прослідковувалась участь конкретного платника у формуванні бюджетних доходів [66].

Третьою ознакою податку на прибуток є участь витрат платника в утворенні ціни на стадії виробництва. Вона виявляється в тому, що прямі податки є витратами виробника і тому беруть участь в утворенні ціни. У ціну

при виробництві тих чи інших товарів включаються витрати на прямі податки, оскільки виробник є платником таких податків. Тобто прямі податки (у тому числі і податок на прибуток підприємств) є об'єктивним елементом витрат виробника, який повинен враховуватися при встановленні (утворенні) ціни. Це підтверджується нормами статей 137, 138, 139 ПКУ. Так, у цих статтях зазначено, що податок, який підлягає сплаті до бюджету платниками податку, зменшується на суму нарахованого та сплаченого податку згідно з особливостями оподаткування окремих категорій платників [66]. Отже, це наочно демонструє зазначене положення. У підсумку, на кінцеву ціну впливає і нарахування податку на прибуток підприємств за відповідною ставкою, адже сплата цього податку також є витратами, які несе платник.

Четвертою ознакою є те, що прямі податки більш точно орієнтовані на платника податків і на його податкоспроможність, чітко встановлюють відповідність між доходом чи майном платника та податковим обов'язком, який виникає у зв'язку з цим, співвідносяться з розміром доходу, встановлюють пропорційне оподаткування у виробників. Вказана вище ознака притаманна також податку на прибуток підприємств. Її суть стосовно податку на прибуток підприємств виявляється в залежності від статусу та розміру прибутку платників. Так, певним категоріям платників податку на прибуток підприємств надаються пільги. Стаття 142 ПКУ «Звільнення від оподаткування» закріплює тих суб'єктів податкових правовідносин, які відповідно до свого статусу є платниками податку на прибуток підприємств, але звільняються від оподаткування. Стаття 136 ПКУ «Ставки податку» закріплює різні розміри ставок для певних категорій платників і вони варіюються від нуля до двадцяти відсотків. Саме такий підхід законодавця підтверджує орієнтованість податку на прибуток підприємств на врахування платоспроможності платника, встановлення відповідності між розміром прибутку та податковим зобов'язанням.

П'ята ознака виражається в тому, що прямі податки потребують менше витрат на їх адміністрування, ніж деякі інші. Так, витрати на адміністрування податку на прибуток підприємств, як і інших прямих податків, пов'язані з

діяльністю контролюючих органів, впровадженням законодавчих норм та адаптацією їх на практиці. Утримання контролюючих органів та якісне здійснення ними своїх обов'язків, створення та запровадження нових технологій супроводжуються витратами з боку держави.

1.2. Принципи бухгалтерського обліку податкових розрахунків

Оподаткування безпосередньо пов'язано із взаємодією влади та бізнесу: частина вартості в грошовій формі, що знаходиться у власності приватного інституційного суб'єкта (економічного суб'єкта), в примусовому порядку переходить до публічного інституційного суб'єкта – держави. Економічна сутність податку виражається в «податковому партнерстві» економічних суб'єктів із державою щодо формування фінансових ресурсів останньої. Податкове законодавство обумовлено публічно-правовою метою – організацією формування державного бюджету, дохідна частина якого будується на податкових і неподаткових надходженнях.

Організація податкових розрахунків здійснюється для регулювання нарахування та сплати податків, що забезпечує інтереси платників податків і не порушує процес формування бюджету країни. Стійкість в агресивному конкурентному середовищі підприємство здобуває завдяки отриманню прибутку як ефективного показника діяльності, що є результатом вибору та застосування методологічних прийомів ведення обліку. Отже, процес розрахунку оподаткованого прибутку визначає порядок перерахування до бюджету відповідних коштів, від чого залежить рівень ефективності взаємовідносин між суб'єктами оподаткування [12, с. 91].

Систему оподаткування характеризує комплекс базових обмежень, що визначаються в організації податкових розрахунків для гармонізації відносин суб'єктів оподаткування та забезпечення обґрунтованого зниження податкового

навантаження.

Принципи є базовими положеннями та вихідними обмеженнями для будь-якої науки, зокрема, для бухгалтерського обліку та системи оподаткування. Аналіз сучасних наукових праць дозволив дійти висновку, що дослідження базових обмежень і регуляторних положень традиційно проводиться на двома напрямками – бухгалтерським і податковим.

Принципи бухгалтерського обліку запроваджені для всіх суб'єктів господарювання, різних видів діяльності й організаційно-правових форм, що сприяє єдиному підходу до організації обліку та складання фінансової звітності. Ефективність організації бухгалтерського обліку забезпечується додержанням системного підходу, всебічності, динамічності, цілісності, субординації, випереджувального відображення результатів господарської діяльності, системної взаємодії окремих параметрів, частин і елементів [60, с. 132-138]. Принципи як базові положення ведення бухгалтерського обліку та параметри якісного формування управлінської інформації є важливою складовою методології бухгалтерського обліку та базою для удосконалення правил розрахунку та виконання податкових зобов'язань.

Комплексне дослідження базових положень організації бухгалтерського обліку передбачає аналіз їх кількісних параметрів, що характеризують та обґрунтовують методологію відображення в обліку результатів діяльності підприємства для прийняття рішень. Критерієм ефективності бухгалтерського обліку є його дієвість – здатність до своєчасного надання релевантної, достовірної, зрозумілої інформації для задоволення запитів різних користувачів.

Принципи організації бухгалтерського обліку властиві всім обліковим концепціям, що є логічною вимогою інституціонального регулювання щодо забезпечення якості облікової інформації для прийняття рішень і виконання поставлених завдань. Реалізація концепцій і постулатів бухгалтерського обліку визначають напрями розвитку теорії і допомагають зрозуміти зміст положень, правил (стандартів) бухгалтерського обліку, що забезпечує обґрунтований вибір організаційних, методичних і технічних аспектів бухгалтерського обліку

та оптимізації облікової політики підприємства з метою здійснення функцій обліку [9, с. 660].

Дослідження актуалізації та модифікації принципів бухгалтерського обліку є всебічним і стосується не лише оптимізації процесів обробки, передачі та зберігання інформації, а дозволяє розвинути систему інформаційного забезпечення управління. Проте на сьогодні залишається неповністю вирішеним питання щодо принципів бухгалтерського обліку для здійснення податкових розрахунків.

Тому особливої актуальності набуває потреба дослідження та розвитку кон'юнктурних принципів як базових положень процесів формування інформації для оптимізації системи оподаткування та виконання податкових зобов'язань. Використання саме кон'юнктурних принципів дозволяє отримати повну об'єктивну інформацію про діяльність підприємства, здійснити на її основі розрахунок податкової бази, правильно визначити податкові зобов'язання, а отже, уникнути асиметрії в податкових розрахунках і обрати правильний напрям оподаткування з дотриманням податкової культури.

Тобто удосконалення інформаційного забезпечення прийняття рішень, в першу чергу, необхідно для розвитку якісних ознак інформації, в чому атрибутом може стати кон'юнктура, економічний зміст якої полягає у визначенні низки обставин, що визначають напрями модифікації положень. Через категорію кон'юнктури можливо актуалізувати не лише економічні відносини, а і спектр чинників, обмежень і регуляторів, які їх визначають. Кон'юнктура (від лат. *conjunctus* – зв'язок, поєднання) – сукупність взаємопов'язаних умов, обставин, що створилася, стан речей, що може впливати на хід і результат справи, процес [89, с. 11].

Понятійний апарат категорії «кон'юнктура» не обмежується виключно визначенням поточного стану ринку, оцінки обставин і умов підприємницької діяльності, вона також відображає характер відносин в економічному середовищі й ідентифікує динаміку змін і трансформацій. Отже, категорію кон'юнктури цілком доречно застосувати до принципів бухгалтерського обліку, що сприяє регулюванню їх параметрів під час формування інформації для

прийняття рішень щодо податкових розрахунків.

Оскільки розвиток інформаційно-аналітичного забезпечення податкових розрахунків має формуватись як ефективна система із оптимізацією обробки, передачі та зберігання даних, базові положення є основою для оптимізації інформаційних процесів. Таким чином, генерування релевантної інформації базується на характеристиці базових обмежень, виходячи з яких приймається комплекс рішень щодо інформаційного відображення результатів господарської діяльності підприємства. Оцінка базових положень дозволяє своєчасно вносити коригування в інформаційні процеси, а отже, справляти керівний вплив на рішення щодо формування податкової бази та розрахунку податків. При цьому методологія бухгалтерського обліку в цілях оподаткування ґрунтується на цивільно-правових майнових категоріях, тому принципи облікової та податкової політики для цілей оподаткування залежать один від одного.

Система методологічних принципів бухгалтерського обліку ґрунтується на фундаментальних правилах професійної поведінки. Професійне судження формується на підставі набутих знань, компетенцій, інформації, керуючись базовими положеннями облікової теорії, які дозволяють сформулювати об'єктивну професійну думку із формуванням обґрунтованих висновків, що підтримують систему прийняття рішень, зокрема, щодо податкових розрахунків. Базовими категоріями, які визначають суть професійного судження, є: думка професійного бухгалтера; добросовісне висловлювання; господарська ситуація; корисний опис; управлінське рішення [43, с. 231]. Професійне судження бухгалтера, виходячи із положень інституційної теорії бухгалтерського обліку, є окремим обліковим субінститутом – сукупністю формальних (облікових принципів і якісних характеристик фінансової звітності) і неформальних правил (морально-етичних цінностей бухгалтера), а також відповідних їм механізмів забезпечення дотримання цих правил [98, с. 204].

Принципи організації обліку податкових розрахунків взаємопов'язані з сукупними основними правилами, базовими положеннями, відповідно до яких організовано процес обліку на підприємствах. Теорія бухгалтерського обліку на

теперішній час виділяє ряд основних принципів, розглянутих як у МСФЗ, так і в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», а також в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», відповідно до яких організовано ведення бухгалтерського обліку на підприємстві. Дослідження теорії і практики показали, що принципи, які мають місце в бухгалтерському обліку й офіційно зареєстровані в вищезазначених нормативних документах, не всі допускаються з позиції податкового законодавства.

Розглянемо принципи, які мають свої особливі риси, в більш вузькому розумінні, трансформуючи їх стосовно податкових розрахунків.

Базові положення бухгалтерського обліку та податкових розрахунків можуть бути актуалізовані, виходячи із сукупності чинників, обставин, умов, які можуть вплинути на реалізацію базових аспектів із досягненням очікуваних результатів. Тому, на наш погляд, доцільно виділити кон'юнктурні принципи, які відображають чинники, умови та обставини, що склались в системі бухгалтерського обліку та сфері оподаткування (табл. А2).

Суть принципів організації системи оподаткування полягає в досягненні компромісу й узгодженості амбівалентних інтересів двох груп – держави та платників податки. На формування та розвиток принципів оподаткування справляє керівний вплив низка чинників, які характеризують трансформацію сучасної економіки, стратегію розвитку держави та суспільства, стан ринку тощо.

Таким чином, організація бухгалтерського обліку та здійснення податкових розрахунків однаково залежать від регулювання базових положень, які відповідають функціонуванню господарського механізму, організаційній структурі економічних відносин і побудованій системі оподаткування, а також є основою для розвитку господарського механізму та забезпечення інформацією різних користувачів для потреб управління на виконання зобов'язань за податковими розрахунками. Невідповідність реалізації базових положень обліку й оподаткування може призвести до асиметрії у податкових розрахунках, неефективності облікових робіт і викривленні інформації, що неприпустимо з точки зору організації економічних і податкових відносин.

1.3. Нормативно-правове регулювання податку на прибуток підприємства

Після проголошення Україною незалежності на перших етапах розвитку в країні залишився механізм радянської системи справляння податків. Перехід від радянської системи обліку до моделей в умовах ринкових відносин в Україні простежено на підставі аналізу етапів розвитку податкового обліку. Проведене дослідження правової бази податку на прибуток підприємств України, його генезису за етапами (табл. А3).

З аналізу нормативних документів за кожним етапом з'ясовано, що у період з 1991-1996 рр. існувала бухгалтерська модель обрахунку бази оподаткування спочатку доходу, а згодом – прибутку. Роль декларації виконував розрахунок податку, який подавався разом із бухгалтерською звітністю до податкового органу. Він застосовувався всіма платниками податку на дохід (прибуток) – підприємствами, організаціями.

Податковий розрахунок з податку на прибуток здійснювався за методологією бухгалтерського обліку того часу – виручка від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг зменшувалася на суми собівартості, загальногосподарських витрат, позареалізаційних та інших витрат. Сума податку до сплати визначалася множенням бази на ставку [46, с. 20].

У період 1997-2010 рр. законодавчо було введено нові правила обрахунку прибутку до оподаткування з метою платежу до бюджету. Законом про оподаткування прибутку підприємств № 283 від 1997 р. було введено стрижневі поняття і, відповідно, показники декларацій того періоду – «валовий дохід», «валові витрати», «амортизація». З'явилася потреба у введенні окремого від бухгалтерського так званого податкового обліку доходів, витрат і амортизації на рівні позабалансових рахунків [37, с. 33].

Такий підхід створював два паралельних потоки інформації про прибуток, що не відповідало принципам раціональності. Застосовані правила оподаткування не збігалися з бухгалтерським порядком формування прибутку, який продовжував існувати у дореформених параметрах. На цьому тлі точилися

палки дискусії і серед практиків, і серед теоретиків обліку й оподаткування щодо доцільності такого підходу у податковому законодавстві. Проте, ми віддаємо перевагу тим авторам і експертам, які стверджували необхідність окремого податкового обліку податку у той період. Адже, бухгалтерський облік як постачальник інформації для обрахунків доходів і витрат до 2000 р. перебував на рейках радянських правил. Продовжувало діяти Положення «Про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні» № 250 від 1992 р., яке було калькою аналогічного положення, затвердженого радою міністрів колишнього СРСР. Лише прийняття у 1999 р. Закон № 996-XIV і згодом національних стандартів обліку дозволяло створити нову базу для податку на прибуток [96, с. 234].

Функції звіту для податкового органу виконувала декларація про прибуток підприємства, яка застосовувалася всіма платниками податку на прибуток підприємств, крім страховиків, банківських установ та підприємств, основною діяльністю яких є виробництво с/г продукції. Для таких було встановлено окремі порядки складання декларацій.

У той період, як і в інші, не було розроблено типових форм реєстрів обліку, що ускладнювало на перших порах порядок обрахунку показників декларації. Проте, українські експерти пропонували кілька варіантів таких реєстрів, які застосовувалися у практиці доволі успішно – сприймалися податковими органами на місцях як доказ правильності розрахунків податку [47, с. 94].

У період 2011-2018 рр. найбільш вагома подія – набрання чинності норм Податкового кодексу України, завдяки якому відбулася зміна методології податкових розрахунків з податку на прибуток. З метою складання декларації з податку на прибуток в Україні з 2011 р. започатковано бухгалтерську базу доходів і витрат. Прибуток оподатковуваний визначався через коригування доходів і витрат на податкові різниці. Щоправда, проіснував цей порядок фактично лише для звітності за 2014 р. З 2015 р. підприємствами застосовувалася модернізований бухгалтерський порядок визначення бази оподаткування – вже не доходи і витрати, а сума прибутку до оподаткування зі

звіту про фінансові результати [38, с. 49].

Остання піддавалася коригуванню за нормами розділу III ПКУ. До того ж постійно зменшувалася ставка податку, яка на 2023 р. складає 18 %. Зазначені заходи законодавця протягом попередніх періодів мали б сприяти привабливості українських підприємств для інвесторів з метою стимулювання розвитку економіки. Проте, через відсутність грамотних рекомендацій податкового органу і міністерства фінансів щодо обліку, бізнес стикався з проблемами, що не сприяло реалізації задумів законодавців. Позитивним кроком другого етапу слід вважати наближення бухгалтерської та податкової баз показника прибутку, що зменшує витрати на ведення обліку і звітності на рівні підприємства.

З 01.01.2019 р. набули чинності важливі податкові зміни. Оприлюднений Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо покращення адміністрування та перегляду ставок окремих податків і зборів» від 23.11.2018 р. № 2628.

На рис. А1 наведено зазначені зміни, які стосуються податкового адміністрування в цілому та податку на прибуток зокрема.

Гармонізація облікових систем в європейських країнах здійснюється на основі МСФЗ та МСБО, що виступають важливим інструментом забезпечення порівнянності облікової інформації на рахунках бухгалтерського обліку та у фінансової звітності. Тому варто детальніше розглянути основні методологічні засади обліку податку на прибуток та порівняти вимоги до його відображення в обліку відповідно до національних (П(С)БО) та міжнародних стандартів (МСФЗ і МСБО) – табл. А4.

Результати аналізу НП(С)БО 17 та МСБО 12 (табл. А4) свідчать про відсутність суттєвих відмінностей у їхніх концептуальних положеннях. Однакові підходи закладені у визначення: мети стандарту, основних категорій, видів податкових зобов'язань та тимчасових різниць, визнання, оцінки податку на прибуток та інших положень. Однак, на відміну від національних стандартів, у міжнародних акцентується увага на принциповому питанні обліку податку на прибуток, що поглиблює розуміння основних аспектів, що у ньому

розглядаються.

У питаннях поділу тимчасових різниць національні та міжнародні стандарти також узгоджені. Тимчасові різниці поділяються на ті, що підлягають оподаткуванню, та ті, що не підлягають оподаткуванню. Тим часом, на відміну від міжнародної практики бухгалтерського обліку, НП(С)БО 12 не містить критеріїв ідентифікації тимчасових різниць, що ускладнює процес їх визнання та відображення в обліку, а також призводить до відображення недостовірної інформації у фінансовій звітності підприємств [50, с. 273-274].

Крім загальних спільних рис, НП(С)БО 17 та МСБО 12 мають певні відмінності. Це стосується, насамперед, методики оцінки відстрочених податкових активів і зобов'язань. Так, у НП(С)БО 17 визначено, що для оподаткування прибутку підприємств застосовуються лише діючі ставки податку, тобто не передбачено дисконтування відстрочених податків. Відповідно ж до МСБО 12, відстрочені податкові активи та зобов'язання оцінюються відповідно до діючих та оголошених податкових ставок. У цьому випадку податкові наслідки тимчасових різниць розглядаються як суми

Крім ПКУ, НП(С)БО 17 та МСБО 12 в Україні діє вагома нормативно-правова база, яка регулює адміністрування, обліку податку на прибуток та розкриття інформації щодо нього у фінансовій та податковій звітності. Зазначимо, що будь який із чинних НП(С)БО у тій чи іншій мірі регламентує доходи та витрати підприємства, а отже і податок на прибуток.

Сукупність правових актів можна поділити на чотири рівні (рис. А2):

1. Перший рівень – це Кодекси та Закони України, Постанови та Розпорядження Кабінету Міністрів України, Накази МФУ тощо. В основному вони регламентують адміністрування, ставки та сплату податку на прибуток підприємства, усунення подвійного оподаткування, порядок подання податкової декларації тощо.
2. Другий рівень – це МСБО та МСФЗ, які носять методичний характер та пов'язані з обліком доходів, витрат та податком на прибуток тощо.
3. Третій рівень – це вітчизняні П(С)БО, методичні та інструктивні правові акти.
4. Четвертий рівень – внутрішнє регламентування у напрямку розподілу

обов'язків, відповідальності та делегування повноважень працівників щодо ведення бухгалтерського обліку, складання фінансової та податкової звітності тощо.

Більш детальний аналіз нормативно-правової бази, а також спеціальної літератури, які були використані при виконанні кваліфікаційної роботи наведено в табл. А5-А7.

Висновки до розділу 1

В результаті дослідження та висвітлення теоретичних засад обліку, аналізу та аудиту розрахунків підприємства за податком на прибуток можна зробити наступні висновки:

1. Податок на прибуток в Україні має велике фіскальне значення, чим відрізняється від аналогічних податків в економічно розвинутих країнах, а також володіє широкими можливостями для регулювання та стимулювання підприємницької діяльності. Цей вплив може здійснюватися як завдяки диференціації ставок оподаткування за різними видами діяльності, так і завдяки наданню пільг у виробництві пріоритетних товарів.
2. В Україні можливості щодо використання податку на прибуток як регулюючого фактора дещо обмежено його великим бюджетним значенням, унаслідок чого і застосовується єдина ставка податку на прибуток підприємств. Таким чином, податок на прибуток посідає вагоме місце в облікових процесах кожного підприємства.
3. Адміністрування, облік та формування звітності щодо податку на прибуток підприємства є найбільш регламентованими з точки зору як податкового, так і бухгалтерського законодавства.
4. Порівняльний аналіз НП(С)БО та МСБО показав відсутність суттєвих відмінностей в частині трактування мети стандарту, основних категорій, видів податкових зобов'язань та тимчасових різниць, а різниця спостерігається у питаннях оцінки відстрочених податкових активів і зобов'язань. Крім того, міжнародні стандарти ширше визначають критерії визнання та відображення у

фінансовій звітності поточного податку на прибуток.

5. Гармонізація бухгалтерського обліку та фінансової звітності податку на прибуток з міжнародними стандартами сприятиме прозорості та об'єктивності інформації щодо господарської діяльності компаній з іноземним капіталом, що надається за вимогу зовнішніх користувачів, зокрема податкових органів, акціонерів та потенційних інвесторів. Крім того, імплементація правових норм ЄС у національній обліку податку на прибуток підвищить якість облікового процесу, аналізу та аудиту, а також забезпечить прийняття ефективних управлінських рішень.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ПРИБУТКУ ПРИВАТНОГО ПІДПРИЄМСТВА «АМВ СЕРВІС»

2.1. Документальне оформлення операцій із нарахування та сплати податку на прибуток

Основним завданням ведення бухгалтерського обліку операцій із податку на прибуток є надання повної, правдивої та неупередженої інформації про результати діяльності підприємства для користувачів, які приймають рішення діяльності підприємства та звісно для здійснення розрахунків з бюджетом. Податкова звітність ґрунтується на даних бухгалтерського обліку.

Метою ведення бухгалтерського обліку операцій із податку на прибуток є:

- правильне та вчасне обчислення податків;
- забезпечення дотримання податкового законодавства;
- забезпечення своєчасного та повного внесення сум податків, що належать до сплати;
- якісна постановка та ведення податкового та бухгалтерського обліку об'єктів оподаткування;

Облік операцій із податку на прибуток, фінансова та податкова звітність ґрунтуються на наступних основних принципах:

- розважливість – застосування у бухгалтерському обліку методів оцінки, які мають попереджати заниження оцінки зобов'язань та витрат та завищення оцінки активів та доходів підприємства;
- повне висвітлення – фінансова та податкова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні результати господарських операцій та подій, здатних вплинути на суму та дату сплати податків;
- автономність - кожне підприємство розглядається як юридична особа,

відокремлена від його власників, у зв'язку з чим зобов'язання власників щодо сплати податків не повинні відображатися у фінансовій та податковій звітності підприємства;

- нарахування та відповідність доходів та витрат - для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, здійсненими для отримання цих доходів. При цьому доходи та витрати відображаються у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати коштів;
- періодичність – можливість розподілу діяльності підприємства на певні періоди часу з метою складання фінансової та податкової звітності.

Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку встановлює порядок створення, прийняття та відображення у бухгалтерському обліку, а також зберігання первинних документів, облікових регістрів, бухгалтерської звітності підприємствами. Жоден факт господарської діяльності може бути прийнято до обліку без відповідного документального оформлення.

Операції із податку на прибуток відображаються у бухгалтерському обліку шляхом їх цілісного та безперервного документування.

Бухгалтерський облік операцій із податку на прибуток для підприємства ведеться безупинно від часу реєстрації підприємства до його ліквідації.

Правильність руху та своєчасність записів у бухгалтерському обліку первинних документів встановлюється відповідно до наказу керівника підприємства, установи та встановлюється графік документообігу, в якому зазначаються дата створення або отримання від інших підприємств та установ документів, прийняття їх на облік, передачі на обробку та архів.

Номенклатура документообігу на підприємстві, в установі повинна забезпечити оптимальну кількість підрозділів та виконавців, через які проходить кожен первинний документ, визначати мінімальний термін його знаходження у підрозділі, а також сприяти покращенню облікової роботи, посиленню

контрольних функцій бухгалтерського обліку, підвищенню рівня його механізації та автоматизації.

Правильність руху документів оформляється у вигляді схеми із зазначенням термінів виконання робіт (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Документооборот по операціям з нарахування і сплати податку наприбуток

№ з/п	Найменування документа	Створення			Перевірка
		Відповідальний за підготовку	Відповідальний за виконання	Терміни виконання	
1.	Декларація з податку наприбуток підприємства	бухгалтер	бухгалтер	протягом 60 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року	Головний бухгалтер
2.	Платіжне доручення наперерахування податку наприбуток	бухгалтер	касир	за підсумками року, не пізніше 10 календарних днів після закінчення строку подання декларацій	Головний бухгалтер

Джерело: власна розробка

Працівники структурних підрозділів підприємства, створюють та представляють первинні документи, що належать до сфери їх діяльності, за затвердженою номенклатурою документообороту. Для цього кожному виконавцю видається витяг положення про документооборот підприємства. У витягу наводиться перелік документів, що належать до функціональних обов'язків виконавця, строки їх подання та підрозділи підприємства, установи, до яких передаються ці документи.

Контроль за виконанням виконавцями документообороту підприємства здійснюється головним бухгалтером. Вимоги головного бухгалтера щодо порядку подання до бухгалтерії або на обчислювальну установку необхідних документів та відомостей є обов'язковими для всіх підрозділів та служб підприємства.

У табл. 2.1 та рис. 2.1 наведена характеристика фактографічної інформації, що використовується при обліку отриманих доходів і понесених витрат на ПП «АМВ СЕРВІС».

Таблиця 2.2

Характеристика фактографічної інформації, що використовується в обліку
доходів ПП «АМВ СЕРВІС»

№ з/п	Джерело інформації	Зміст інформації	Використання в обліковому процесі
1.	Рахунок, договір купівлі-продажу, міни; товарно-транспортна накладна; накладна, податкова накладна, розрахунок (довідка) бухгалтерії	Розкривається інформація про доходи від реалізації готової продукції (товарів), робіт, послуг	Дана інформація використовується для узагальнення інформації про доходи від реалізації готової продукції і складання кореспонденції рахунків за даними операціями
2.	Рахунок, договір, товарно-транспортна накладна, акт виконаних робіт, платіжна вимога, специфікація, довідка	Розкривається інформація про інші операційні доходи	Дана інформація використовується для узагальнення інформації про інші операційні доходи та складання кореспонденції рахунків за даними господарськими операціями
3.	Розрахунок та довідка бухгалтерії	Розкривається інформація про доходи від участі в капіталі	Дана інформація використовується для узагальнення інформації про доходи від участі в капіталі та складання кореспонденції рахунків за даними господарськими операціями
4.	Розрахунок та довідка бухгалтерії	Розкривається інформація про інші фінансові доходи	Дана інформація використовується для узагальнення інформації про інші фінансові доходи та складання кореспонденції рахунків за даними господарськими операціями
5.	Акт приймання-передачі, акт переоцінки, довідка та розрахунок бухгалтерії	Розкривається інформація про інші доходи	Дана інформація використовується для узагальнення інформації про інші доходи та складання кореспонденції рахунків за даними операціями

Це основні документи по відображенню доходів на досліджуваному підприємстві. На підставі даних документів бухгалтер нараховує доходи підприємства та відображає на рахунках бухгалтерського обліку.

Первинні документи перевіряються бухгалтером, обробляються за допомогою програми «ВAF (8.3.19.1529)». В кінці місяця формуються накопичувальні відомості по відповідних рахунках. З накопичувальних відомостей дані по рахунках доходів переносяться в Журнал № 6, який відповідає за доходи підприємства.

Для відображення доходів підприємства на рахунках бухгалтерського обліку використовують рахунки класу 7 «Доходи і результати діяльності». На досліджуваному підприємстві, як ми вже зазначали розроблений Робочий план рахунків, в якому деталізовано рахунки обліку доходів.



Рис. 2.1. Схема документообігу з обліку витрат діяльності ПП «АМВ СЕРВІС»

Основними критеріями відображення витрат і визнання їх витратами певного періоду є: - зменшення активів або збільшення зобов'язань; можливість достовірної оцінки; визнання їх одночасно з визнанням доходу, для одержання якого вони здійснені. При відображенні витрат на досліджуваному підприємстві дотримуються відповідних принципів: обачності, повного висвітлення, нарахування та відповідності доходів і витрат, періодичності, фактичної (історичної собівартості).

2.2. Синтетичний і аналітичний облік нарахування та сплати податку на прибуток підприємства

АРМБ обліку нарахування та сплати податку на прибуток включає завдання узагальнення інформації на аналітичних і синтетичних рахунках з подальшим угрупованням отриманих даних по одному або ряду рахунків для формування даних для складання звітності, для аналізу, контролю і прийняття управлінських рішень.

Відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій та Інструкції щодо застосування [65] облік нарахування та сплати податку на прибуток в умовах ПП «АМВ СЕРВІС» ведеться на рахунку 641 «Розрахунки за податками».

Вірна організація синтетичного та аналітичного обліку всіх господарських операцій із застосуванням АРМБ забезпечує: правильність обчислення на прибуток; та своєчасність сплати податку на прибуток до бюджету.

Вирішення завдань виходить з первинної інформації, що створюється у процесі фінансово-господарської діяльності підприємства, а також із інформації, що повністю формується у процесі вирішення завдань інших ділянок обліку. Облік нарахування і сплати податку на прибуток ґрунтується на вихідній інформації на машинних носіях як єдиної бази даних бухгалтерських записів.

Формування бухгалтерських записів та логічний контроль правильності заповнення виконується протягом місяця у міру надходження інформації з АРМ суміжних ділянок обліку. Взаємозв'язок забезпечується використанням єдиної структури кодів синтетичних рахунків та об'єктів аналітичного обліку, застосуванням тих самих бухгалтерських записів у всіх ділянках обліку.

Взаємозв'язок здійснюється через єдину основу бухгалтерських записів. Обмін інформацією між АРМБ реалізується спеціальним модулем обміну, що забезпечує суміжним АРМБ вільний доступ. Робота на автоматизованому робочому місці бухгалтера складає основу використання багаторівневого меню: вхідна інформація; нормативно- довідкова інформація; виконання розрахунків; синтетичний та аналітичний облік; вихідна інформація.

Узагальнення та систематизація даних про нарахований та сплачений податок на прибуток підприємства в аналітичному та синтетичному розрізах призначена для складання фінансової, податкової та статистичної звітності, а також для прийняття необхідних управлінських рішень.

Постійні різниці, при відображенні витрат з податку на прибуток у

фінансовому обліку, не ведуть до виникнення розбіжностей у податковому обліку; при наявності тільки постійних різниць витрати з податку на прибуток визнаються за величиною податку, визначеного за правилами податкового обліку; постійні різниці обумовлені наявністю окремих видів доходів і витрат, які включаються до розрахунку облікового прибутку і не включаються до розрахунку податкового, або навпаки; тимчасові різниці, на відміну від постійних різниць, не можуть утворювати розходження впродовж усієї діяльності підприємства; питання нарахування амортизації є найскладнішим при застосуванні НП(С)БО 17, оскільки тимчасові різниці визначаються не шляхом зіставлення амортизації загалом, а за винятком вартості основних засобів, включених тільки у податкову або бухгалтерську базу нарахування амортизації [35, с. 98]. Підводячи підсумок зазначеного, видно, що фінансові результати, визначені за даними бухгалтерського обліку, інколи значно відрізняються від тих, які визначені за правилами податкового обліку. Таким чином, на підставі проведеного дослідження можна зробити висновок, що мету введення ПКУ не досягнуто. Слід відзначити, що ліквідовано значну кількість відмінностей у правилах ведення бухгалтерського і податкового обліків, однак залишаються проблеми, які потребують подальшого вирішення.

Відстрочені податкові активи та відстрочені податкові зобов'язання відображаються на рахунках бухгалтерського обліку 17 та 54. На рахунку 17 «Відстрочені податкові активи» ведеться облік суми податків на прибуток, що підлягає відшкодуванню в наступних звітних періодах унаслідок тимчасової різниці між балансовою вартістю активів або зобов'язань та оцінкою цих активів або зобов'язань, яка використовується з метою оподаткування; перенесення податкових збитків, не використаних для зменшення податку на прибуток у звітному періоді. Якщо на кінець звітного періоду існують тимчасові податкові різниці, що підлягають вирахуванню, то в обліку необхідно це відображати бухгалтерським записом: Дебет 17 «Відстрочені податкові активи»; Кредит 641 «Розрахунки за податками». Якщо на кінець звітного періоду існують тимчасові податкові різниці, що підлягають оподаткуванню, то їх слід відображати на рахунку 54 «Відстрочені податкові

зобов'язання». На цьому рахунку ведеться облік суми податків на прибуток, які сплачуватимуться в наступних періодах унаслідок виникнення тимчасової різниці між балансовою вартістю активів або зобов'язань та оцінкою цих активів або зобов'язань, яка використовується з метою оподаткування. В обліку на суму відстрочених податкових зобов'язань робиться бухгалтерський запис: Дебет 981 «Податки на прибутки від звичайної діяльності»; Кредит 54 «Відстрочені податкові зобов'язання». Дані про суму податку на прибуток та податкові різниці підприємства необхідно розкривати у фінансовій звітності.

Технологія побудови обліку у програмі «ВAF (8.3.19.1529)» представлена на рис. 2.2.



Рис. 2.2. Схема побудови обліку у програмі «ВAF (8.3.19.1529)» ПП «АМВ СЕРВІС»

Інформація в умовах ПП «АМВ СЕРВІС» містить перелік та опис

зовнішніх (вихідних) повідомлень (табл. 2.2\3).

Таблиця 2.3

Вихідна інформація з обліку нарахування та сплати податку на прибуток у програмі «ВAF (8.3.19.1529)» ПП «AMB СЕРВІС»

Найменування вихідного документа	Форма представлення	Періодичність	Термін видачі	Отримувач інформації
Декларація з податку на прибуток підприємства	ВГ, МГ	1 раз на рік	Протягом 40 днів по закінченню звітного року	ДП, бухгалтерія
Розділ II Журналу 3. Облік розрахунків із бюджетом, довгострокових поточних зобов'язань	ВГ, МГ	1 раз на рік	Протягом 40 днів по закінченню звітного року	Бухгалтерія
Відомість 3.6 аналітичного обліку розрахунків із бюджетом	ВГ, МГ	1 раз на рік	Протягом 40 днів по закінченню звітного року	Бухгалтерія

Інформація, яка виходить включає джерела отримання первинної інформації, точність надходження на обробку, методи формування первинних документів, джерела нормативно-довідкової інформації, первинні облікові реєстри. Якщо розглянути математичну модель розв'язання задачі має включати формули розрахунку всіх показників.

Для вирішення завдання «Нарахування податку на прибуток» використовують такі алгоритми:

$$ПН = 0,18 * Б, \quad (2.1)$$

де ПН – податок на прибуток підприємства, Б - база оподаткування з податку на прибуток.

Облік розрахунків із податку на прибуток ведеться у розділі 11 Журналу 3 «Облік розрахунків із бюджетом, облік довгострокових і поточних зобов'язань» та відомості 3.6 аналітичного обліку розрахунків із бюджетом

Облік доходів та результатів діяльності ведеться у журналі №6, облік витрат – у журналі №5, 5А.

Інформація в облікові реєстри переноситься після перевірки первинних документів за формою та змістом.

Відображення податку на прибуток підприємства у фінансовій і податковій звітності

Облікові реєстри – це носії спеціального формату (паперові, машинні) у вигляді відомостей, ордерів, книг, журналів, машинограм та іншого, призначені для хронологічного, систематичного чи комбінованого накопичення, групування та узагальнення інформації з первинних документів, що прийняті до обліку.

Відповідно визначено змінами до Податкового Кодексу України [66]. Так, річний податковий (звітний) період з податку на прибуток підприємств застосовують платники податку, які є малими підприємствами, які не відповідають критеріям для мікропідприємств та показники яких на дату складання річної фінзвітності за рік, що передує звітному, відповідають щонайменше двом із таких критеріїв:

- балансова вартість активів – до 4 млн. євро включно;
- чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – до 8 млн. євро включно;
- середня кількість працівників – до 50 осіб включно.

Дебіторська заборгованість по ПП «АМВ СЕРВІС» протягом 2021-2023 року відсутня.

2.3. Узагальнення інформації про податок на прибуток та методика її відображення у звітності

Метою обліку податку на прибуток є представлення інформації у формах звітності. З одного боку, заповненню підлягає декларація з податку на прибуток, яка подається до державної податкової служби. З іншого - складаються форми фінансової звітності.

Фінансова звітність – це бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період. Мета та основні принципи фінансової звітності сформовані в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Загальні положення щодо складання фінансової звітності, розкриття

у ній інформації регламентовані НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Інформація, що наводиться у фінансовій звітності підприємства базується винятково на даних бухгалтерського обліку і має бути тотожна даним аналітичного та синтетичного обліку. Фінансова звітність складається за встановленими формами щоквартально, за півріччя, дев'ять місяців і рік.

До основних форм фінансової звітності відносяться:

- Баланс (Звіт про фінансовий стан) – форма № 1, квартальна, характеризує наявність активів, капіталу та зобов'язань на початок і кінець звітного періоду;

- Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) – форма № 2, квартальна, розкриває інформацію про фінансові результати, сукупний дохід, елементи операційних витрат та прибутковість акцій підприємства за звітний період;

- Звіт про рух грошових коштів (форма № 3) – річна, може складатись прямим та непрямим методом, узагальнює інформацію про грошові надходження і видатки за видами діяльності;

- Звіт про власний капітал (форма № 4) – річна характеризує збільшення і зменшення капіталу за окремими видами, а також його залишки на початок та кінець звітного періоду;

- Примітки до річної фінансової звітності – формуються за рік на підставі багатьох облікових стандартів, у яких передбачено порядок розкриття або деталізацію окремих показників надання пояснень ним.

На досліджуваному підприємстві інформація про податок на прибуток відображається в таких формах фінансової звітності, як Баланс форма 1-мс, Звіт про фінансові результати форма 2-мс, Примітки до річної фінансової звітності, розглянемо детально дані форми звітності.

Відповідно до норм НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» метою складання балансу є надання користувачам інформації про фінансовий стан підприємства на звітну дату. У Балансі відображається наявність активів, власного капіталу і зобов'язань підприємства. Форма і порядок заповнення балансу регламентовані Методичними рекомендаціями щодо заповнення форм

фінансової звітності.

Інформація щодо податку на прибуток підприємства відображається в балансі в таких статтях, як дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом з податку на прибуток, в т.ч. з податку на прибуток, поточна кредиторська за розрахунками з бюджетом, в т.ч. з податку на прибуток, нерозподілений прибуток. Якщо підприємства визнають податкові різниці, то в балансі також відображаються відстрочені податкові активи та зобов'язання.

Наступний фінансовий звіт, який відображає інформацію про розмір податку на прибуток – це Звіт про фінансові результати. Метою складання «Звіту про фінансові результати» є надання повної, правдивої та неупередженої інформації про доходи, витрати, прибутки і збитки, податок на прибуток за звітний період. У звіті про фінансові результати розкривається інформація про доходи, витрати, прибутки і збитки, інший сукупний дохід та сукупний дохід підприємства за звітний період.

У звіті про фінансові результати наводяться доходи і витрати, які відповідають критеріям, визначеним в національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку.

Для розрахунку податку на прибуток треба мати уже підготовлений Звіт про фінансові результати. Він має бути уже кінцевим, так як буде подається разом з декларацією з податку на прибуток як її невід'ємна частина.

Інформація про податок на прибуток досліджуваного підприємства відображається в Примітках до фінансової звітності. Примітки до фінансових звітів - це сукупність показників і пояснень, яка забезпечує деталізацію й обґрунтованість статей фінансових звітів, а також інша інформація, розкриття якої передбачено відповідними положеннями. Примітки до річної фінансової звітності складається і подаються у вигляді аналітичних розрахунків, текстових пояснень, окремих показників або в окремій формі звітності, складається форма за підсумками роботи за рік.

Форма фінансової звітності № 5 «Примітки до річної фінансової звітності» складається з п'ятнадцяти розділів, кожний з яких відображає додаткову інформацію щодо певної групи показників і відповідає вимогам

відповідного НП(С)БО. Інформація щодо податку на прибуток відображається в XII розділі «Податок на прибуток». В даному розділі відображається інформація про суму податку на прибуток з урахуванням відстрочених податкових активів і зобов'язань. Для полегшення розрахунків взаємозв'язку цієї форми доцільно визначити податок на прибуток шляхом обрахунку:

- 1) визначити суму поточного податку на прибуток, тобто розрахувати відповідно до податкового законодавства суму податку на прибуток, що показується в декларації про прибуток;
- 2) визначити суми відстрочених податків на прибуток;
- 3) визначити підсумок складання (віднімання) поточного та відстрочених податків на прибуток.

Відстрочені податкові активи та відстрочені податкові зобов'язання на початок та кінець звітного року записуються на підставі залишків за відповідними рахунками 17 «Відстрочені податкові активи» та 54 «Відстрочені податкові зобов'язання» і мають відповідати аналогічним статтям в активі і пасиві балансу.

Оскільки досліджуване підприємство відноситься до мікро- суб'єктів господарювання, то воно не складає зазначену вище форму № 5.

За даними податкового обліку формуються показники Податкової декларації з податку на прибуток. Декларація – це документ, що подається до відповідного державного органу із зазначенням відомостей, на підставі яких він виконує дії (операції, процедури, функції), що належать до його компетенції. Форма Податкової декларації з податку на прибуток підприємств, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 20.10.2015 р. № 897, є універсальною. Вона призначена для всіх категорій платників податку на прибуток, як звичайних підприємств, так і «специфічних», наприклад:

- ✓ страховиків (пп. 136.2, 137.2, 141.1 ПКУ);
- ✓ банків (п. 139.3 ПКУ);
- ✓ букмекерів, «лотерейщиків», «азартників» (пп. 136.4, 141.5 ПКУ).

Згідно п. 137.4 ПКУ загальними податковими (звітними) періодами для податку на прибуток вважаються календарні: квартал, півріччя, три квартали,

рік (рис. 2.3).

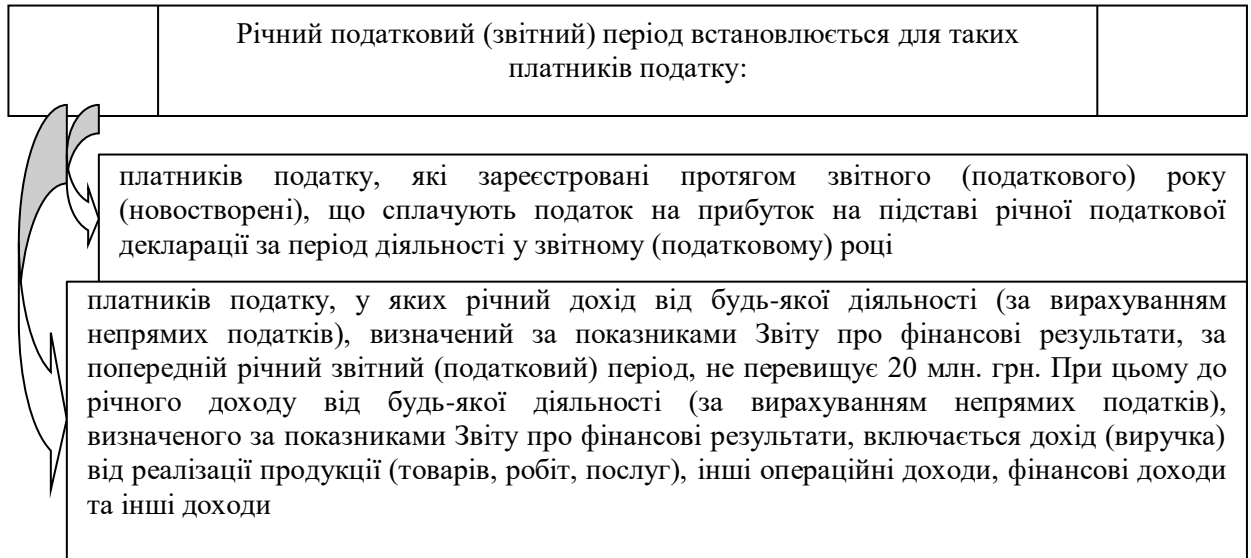


Рис. 2.3. Річний податковий звітний період

Податкова декларація з податку на прибуток заповнюється наростаючим підсумком з початку року. Податкова декларація з податку на прибуток подається до податкової служби в електронному вигляді та до неї подається обов'язково фінансова звітність підприємства. Декларація та додатки до неї подаються незалежно від того, чи виникло у звітному періоді в платника податкове зобов'язання, чи ні.

На досліджуваному підприємстві за допомогою програми «М.Е.Дос» формуються та подаються всі види звітності: - фінансова звітність до органів державної статистики а державної податкової служби; - податкова звітність до органів ДПП; статистична звітність до органів статистики; - інша звітність – до фондів соціального та пенсійного страхування. За допомогою програми формуються звітність, підписується електронним цифровим підписом та відправляється у відповідні органи.

Підтвердженням, що звітність підприємства прийнята відповідними органами слугують квитанції, зокрема квитанція № 1 – звітність доставлена; квитанція № 2 – звітність прийнята. Тільки наявність квитанції №2 визначає, що підприємство відзвітувалось та його звітність прийнята відповідними органами.

Відповідно до п. 49.18 ПКУ, подання податкових декларацій з податку на

прибуток здійснюється таким чином:

- для базового звітного (податкового) періоду – календарного року - протягом 60 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного періоду;

- для базового звітного (податкового) періоду – календарного кварталу - протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного періоду.

Для формування податкової декларації з податку на прибуток необхідно виконати такі дії:

Крок 1. – заповнити Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід).

Крок 2. – розрахувати загальний обсяг доходу за звітний період.

Крок 3. – порівняти загальний обсяг доходу та межу (20 млн. грн.) та прийняти рішення на застосування податкових різниць.

Крок 4.1. – зменшити фінансовий результат на податкові збитки минулих років, якщо вони є.

Крок 4.2. – враховувати податкові різниці (“+” або “-”)

Крок 5. – розрахувати прибуток.

Крок 6. – розрахувати податок на прибуток.

Крок 7. – зменшити податок на прибуток на авансовий внесок з податку на прибуток.

Податкова декларація заповнюється в грн. без копійок. Слід зауважити, що в свою чергу Звіт про фінансові результати заповнюється в тис. грн. без десяткових знаків. Отже, бухгалтер ніяк не може використати дані з Форми № 2 для Податкової декларації. Для накопичення доходів від будь-якої діяльності, що відображаються в рядку 01 Податкової декларації необхідно накопичувати інформацію в додаткових регістрах обліку в розрізі:

- ✓ чистий дохід від реалізації;
- ✓ інші операційні доходи;
- ✓ дохід від участі в капіталі;
- ✓ фінансові доходи;

✓ інші доходи.

Декларація складається з:

- вступної частини;
- основної частини (рядки 01 - 25);
- рядка-розрахунку щомісячного авансового внеску (рядок 26);
- трьох блоків для виправлення самостійно виявлених помилок:
 - 1) за податковим зобов'язанням з податку на прибуток (рядки 27 - 31);
 - 2) за податком на прибуток з доходів нерезидентів (рядки 32 - 35);
 - 3) за щомісячними авансовими внесками (рядки 36 - 39);
- заключної частини.

Додаток АВ (авансовий внесок при виплаті дивідендів) до рядка 20 АВ декларації,
 Додаток ЗП (зменшення податку на прибуток) до рядка 16 ЗП декларації,
 Додаток ПН (податок з доходів нерезидента) до рядка 23 ПН декларації,
 Додаток ТЦ (трансфертне ціноутворення),
 Додаток ВП (виправлення помилок) до рядків 27 - 30, 32 - 34 та 36 - 38 декларації,
 Додаток ПЗ (пільгове оподаткування) до рядка 05 ПЗ декларації,
 Додаток АМ (розрахунок податкової амортизації) до рядка 1.2.1 Додатка РІ,
 Додаток ЦП (цінні папери) до рядка 4.1.3 Додатка РІ.
 Додаток РІ (податкові різниці) до рядку Декларації 03 РІ

Рис. 2.4. Склад податкової декларації з податку на прибуток підприємства

Заповненню підлягають усі рядки декларації та її додатків (рис. 2.4). У разі відсутності показників у відповідних рядках як основної частини декларації, так і її додатків ставлять прокреслення. Додатки до окремих рядків декларації, не заповнені через відсутність операцій (показників), не подають.

Крім того, якщо господарська діяльність протягом звітного (податкового) періоду не проводилася і відсутні показники, які підлягають декларуванню, то декларацію можна не подавати на підставі п. 49.2 ПКУ.

Форма декларації затверджена для подання, як звітної форми, звітної нової та уточнюючої. Звітна нова декларація подається в межах термінів подачі декларації, якщо він ще не закінчився, а на підприємстві виявили помилку в звітності, яку потрібно виправити. Після завершення строку подачі звітів, для виправлення помилки звітного періоду, або минулих періодів подають Уточнюючу податкову декларацію. За самостійне виправлення помилки необхідно донараховати штраф у розмірі 3%.

Висновки до розділу 2

1. Відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій та Інструкції щодо застосування [44] облік нарахування та сплати податку на прибуток в умовах ПП «АМВ СЕРВІС» ведеться на рахунку 641 «Розрахунки за податками». Відстрочені податкові активи та відстрочені податкові зобов'язання відображаються на рахунках бухгалтерського обліку 17 та 54.
2. Так, річний податковий (звітний) період з податку на прибуток підприємств застосовують платники податку, які є малими підприємствами, які не відповідають критеріям для мікропідприємств та показники яких на дату складання річної фінзвітності за рік, що передує звітному, відповідають щонайменше двом із таких критеріїв: балансова вартість активів — до 4 млн. євро включно.
3. Завданням ведення бухгалтерського обліку операцій із податку на прибуток є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про результати діяльності підприємства та його розрахунки з бюджетом. Податкова звітність ґрунтується на даних бухгалтерського обліку. Завданнями ведення бухгалтерського обліку операцій із податку на прибуток є: забезпечення дотримання податкового законодавства; правильне обчислення податків; якісна постановка та ведення податкового та бухгалтерського обліку об'єктів оподаткування; забезпечення своєчасного та повного внесення сум податків, що належать до сплати.
4. Інформація про нарахування і сплату податку на прибуток наводиться у формах 1-мс фінансової звітності. У балансі підприємства розкривається інформація про дебіторську і кредиторську заборгованість за розрахунками з бюджетом.
5. Кредиторська заборгованість по розрахункам із бюджетом відображається у рядку 1620 балансу. Протягом 2023 року вона зросла з 12,3 тис. грн. до 23,7 або на 11,4 тис. грн. (на 92,7%). Кредиторська заборгованість по

розрахункам із бюджетом з податку на прибуток у ПП «АМВ СЕРВІС» відсутні.

6. Витрати з податку на прибуток відображаються у рядку 2300 звіту про фінансові результати. Протягом 2021-2023 років вони зросли зі 137,8 тис. грн. до 270,3 тис. грн., або на 132,5 тис. грн. (96%).
7. ПП «АМВ СЕРВІС» не складає звіт про рух грошових коштів.
8. Розрахунок податку на прибуток ПП «АМВ СЕРВІС» проведено в Декларації з податку на прибуток. Податок на прибуток за звітний податковий період, відображений у рядку 17, становить 162762 грн., податок на прибуток за результатами попереднього податкового періоду поточного року (рядок 18) 111831 грн., податок на прибуток, нарахований за результатами звітного останнього періоду - 50931 грн.

РОЗДІЛ 3

ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ НАРАХУВАННЯ ТА СПЛАТИ ПОДАТКУ НАПРИБУТОК ПП «АМВ СЕРВІС»

3.1. Організаційно-інформаційна модель аналізу податку на прибуток підприємства

Необхідною умовою ефективного функціонування вітчизняних підприємств у конкурентному середовищі, важливим фактором забезпечення їх економічної безпеки, виступає побудова такої системи прогнозування та планування оподаткування, яка б враховувала всі особливості його фінансово-господарської діяльності, та при використанні якої платник податків був у змозі регулярно аналізувати податкові наслідки операційних, фінансових та інвестиційних операцій.

При цьому грамотна система податкового аналізу буде сприяти оперативному та ефективному управлінню ресурсами та грошовими потоками підприємства, прогнозуванню податкових зобов'язань у коротко- та довгострокових періодах, попередженню податкових санкцій та зниженню фінансово-податкових ризиків.

Якщо брати окремий вид податку – податок на прибуток підприємства, він відображається у бухгалтерського обліку за вимогами вітчизняних НП(С)БО або МСБО (МСФЗ). Тобто база оподаткування визначається як різниця між сукупними доходами (без врахування непрямих податків та вирахувань з доходів) та витратами від всіх видів діяльності (фінансовими результатами), які є об'єктами фінансового аналізу.

Отже сам податок на прибуток є об'єктом як податкового так і фінансового аналізу й менеджменту промислового підприємства.

Особливу роль в системі проведення як фінансового, так і податкового аналізу податку на прибуток підприємства, відіграє побудова організаційно-інформаційної моделі, яка включає наступні складові елементи (рис. 3.1).

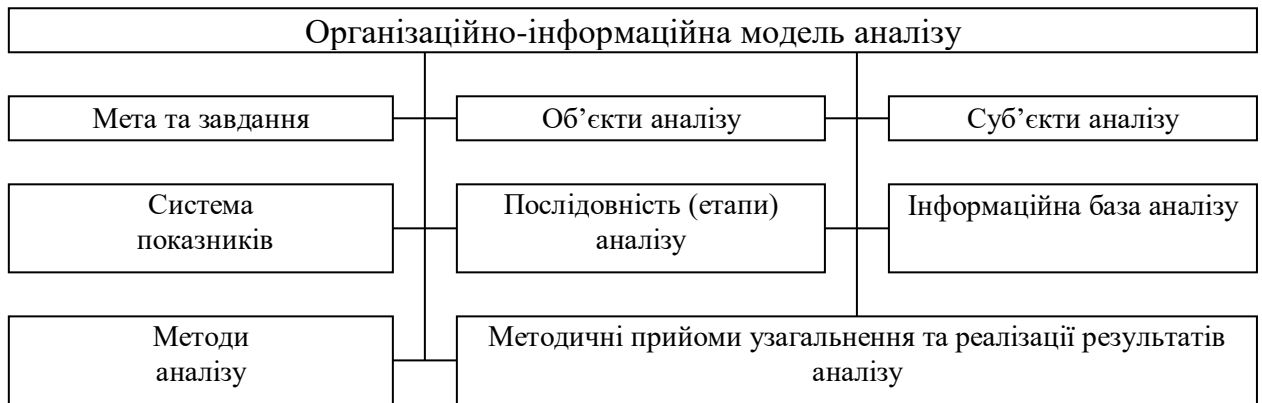


Рис. 3.1. Основні елементи організаційно-інформаційної моделі аналізу податку на прибуток підприємства

Метою аналізу податку на прибуток на рівні підприємства є формування інформаційного забезпечення для обґрунтування управлінських рішень, у межах чинного законодавства, спрямованих на зниження податкового навантаження як в цілому, так і у розрізі зазначеного загальнодержавного податку.

Особливого значення у реалізації окресленої мети, відіграє вирішення, на відміну від класики фінансового аналізу, наступних завдань податкового аналізу:

- аналіз динаміки та структури податкових зобов'язань щодо податку на прибуток, виявлення причин та факторів, що спричинили їх зміну;
- кількісне вимірювання впливу податкових факторів на формування та зміну фінансових результатів діяльності підприємства;
- аналіз залежності податкових зобов'язань щодо податку на прибуток від зміни масштабів основної діяльності підприємства;
- перспективний (прогнозний) аналіз податкових зобов'язань щодо податку на прибуток підприємства;
- формування показників щодо внутрішнього контролю податкових зобов'язань щодо податку на прибуток та їх оцінка;
- аналіз податкових ризиків, що стосуються безпосередньо податку на прибуток підприємства;
- виявлення резервів зниження податкових витрат та навантаження щодо податку

- на прибуток підприємства;
- оцінка впливу податкової політики на показники фінансово-економічної діяльності підприємства;
 - аналіз ефекту від застосування податкових пільг щодо податку на прибуток;
 - аналіз витрат, які пов'язані з виконанням підприємством функцій платника податку на прибуток підприємства [28, с. 18-19].

Основні об'єкти фінансового та податкового аналізу податку на прибуток підприємства наведено на рис. В1.

Суб'єкти як фінансового так і податного аналізів класично поділяються на зовнішніх та внутрішніх. До зовнішніх, особливо щодо податкових платежів відноситься Державна податкова служба та Державна служба статистики України.

Внутрішніми, зокрема на ПП «АМВ СЕРВІС» виступають працівники бухгалтерії та вище керівництво підприємства.

Аналіз податку на прибуток супроводжується використанням (розрахунком) абсолютних, відносних та середніх величин. Система відносних величин (коефіцієнтів) та алгоритми їх розрахунку наведено в табл. В1.

Послідовність (основні напрямки) фінансового та податкового аналізу податку на прибуток підприємства наведено на рис. В2.

Інформаційне забезпечення аналізу податку на прибуток включає в себе головний елемент – інформаційну базу даних, сформованих за правилами бухгалтерського обліку та податкового законодавства. Використання в аналізі двох самостійних джерел інформації пов'язано з тим фактом, що розрахунок ряду податків здійснюється на базі бухгалтерського обліку.

Інформаційною базою аналізу податку на прибуток підприємства виступає в основному фінансова та податкова звітність, а також дані бухгалтерського обліку тощо.

Особливого значення в системі інформаційного забезпечення фінансового та податкового планування (прогнозування), а отже і аналізу податку на прибуток комерційного суб'єкта господарювання, як юридичної особи, відіграє

облікова політика.

Концепція єдності бухгалтерського фінансового обліку та податкових розрахунків реалізується на підприємстві за допомогою облікової політики, яка, в свою чергу, виступає одним із етапів податкового планування підприємства, що полягає у виборі способів оптимального поєднання вимог правової системи та можливих варіантів їх реалізації в межах діючого податкового законодавства. З прийняттям ПКУ кількість таких варіантів в частині бухгалтерського обліку витрат суттєво збільшилась. Виходячи з цього, нами запропоновано приймати управлінські рішення щодо внесення змін до облікової політики платника податку на прибуток, в частині вибору варіативних складових бухгалтерського обліку витрат, використовуючи результати фінансового аналізу для цілей оподаткування, в основу якого покладено розрахунок рівня податкового навантаження та його впливу на показники ефективності та фінансової стійкості суб'єкта господарювання (рис. В3).

Результати фінансового та податкового аналізу для цілей оподаткування застосовуються при внесенні змін до облікової політики у випадках, передбачених НП(С)БО або МСБО (МСФЗ).

При проведенні аналізу податку на прибуток можуть бути використані як якісні так і кількісні методи економічного аналізу, а також специфічні методи фінансового та податкового аналізу.

Якісні (неформалізовані) методи засновані на застосуванні логіки, інтуїції та професійного досвіду. До них належать методи експортних оцінок, порівняння, сценаріїв, психологічні та морфологічні методи.

Кількісні (формалізовані) методи засновані на використанні математичних дій та поділяються на класичні, бухгалтерські, статистичні, економіко-математичні тощо [28, с. 79].

Серед них у фінансовому та податковому аналізах знайшли своє застосування такі методи, як абсолютні, відносні та середні величини, метод порівнянь, методи факторного, стохастичного аналізів тощо (табл. В2).

Класично, для аналізу фінансових результатів, а отже і для податку на прибуток, може бути використана методика фінансового аналізу – горизонтальний, вертикальний, трендовий тощо аналізи (табл. В3).

У процесі вирішення окремих завдань можуть бути використані інші методи. Зокрема, оцінка трансакційних податкових витрат може бути проведена за допомогою математичної моделі – сітьового графіку робіт, заснованого на візуальному спостереженні етапів робіт за допомогою графів [28, с. 77].

Узагальнення та реалізація результатів проведеного аналізу податку на прибуток безпосередньо залежить від керівництва підприємством в цілому, а також аналітичним напрямком зокрема (таблична форма, висновки, пропозиції, рекомендації тощо).

Послідовна реалізація кожного з окресленого елемента організаційно-інформаційної моделі аналізу податку на прибуток дозволить оптимізувати процес фінансового та податкового менеджменту в системі підвищення ефективності фінансового-господарської діяльності підприємства, а отже і зміцнення його фінансового стану та конкурентних позицій на ринку.

3.2. Фінансовий та податковий аналіз податку на прибуток підприємства

В умовах трансформаційних перетворень економіки України актуалізуються питання управління фінансовими результатами в цілому та податковими платежами зокрема. Доходи, витрати, фінансові результати, у т.ч. витрати (дохід) з податку на прибуток є об'єктами фінансового аналізу.

Класично аналіз фінансових результатів, а отже і податку на прибуток підприємства, розпочинається горизонтальним аналізом Звіту про фінансові результати (табл. 3.1)

Таблиця 3.1

Склад та динаміка фінансових результатів по ПП «АМВ СЕРВІС» за
2021-2023 р.

тис. грн.

№ з/п	Показники	Роки			Абсолютний приріст			Відносний приріст (темп приросту), %		
		2021	2022	2023	2022/ 2021	2023/ 2022	2023/ 2021	2022/ 2021	2023/ 2022	2023/ 2021
1.	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	35263	34335	47513	-928	13178	12250	-2,6	38,4	34,7
2.	Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	25925	25745	33099	-180	7354	7174	-0,7	28,6	27,7
3.	Валовий прибуток	9338	8560	14414	-778	5854	5076	-8,3	68,4	54,4
4.	Всього операційних доходів	38416	36563	50571	-1853	14008	12155	-4,8	38,3	31,6
4.1.	Інші операційні доходи	3153	2228	3058	-925	830	-95	-29,3	37,3	-3,0
4.1.1	Операційна оренда активів	1519	1641	1725	122	84	206	8,0	5,1	13,6
4.1.2	Операційна курсова різниця	154	56	383	-98	327	229	-63,6	583,9	148,7
4.1.3	Реалізація інших оборотних активів	854	101	208	-753	107	-646	-88,2	105,9	-75,6
5.	Всього операційних витрат	36300	36355	46121	55	9766	9821	0,2	26,9	27,1
5.1.	Адміністративні витрати	6024	6561	7569	537	1008	1545	8,9	15,4	25,6
5.2.	Витрати на збут	2630	2843	3154	213	311	524	8,1	10,9	19,9
5.3.	Інші операційні витрати	1721	1206	2299	-515	1093	578	-29,9	90,6	33,6
5.3.1	Операційна оренда активів	541	654	745	113	91	204	20,9	13,9	37,7
5.3.2	Операційна курсова різниця	63	22	300	-41	278	237	-65,1	1263,6	376,2
5.3.3	Реалізація інших оборотних активів	380	90	153	-290	63	-227	-76,3	70,0	-59,7
5.3.4	Штрафи пені неустойки	1	-	-	-1	-	-1	-100,0	-	-100,0
6.	Фінансовий результат від операційної діяльності	2116	208	4450	-1908	4242	2334	-90,2	2039,4	110,3
7.	Інші доходи	45	595	279	550	-316	234	1222,2	-53,1	520,0
8.	Фінансові витрати	14	13	38	-1	25	24	-7,1	192,3	171,4
9.	Інші витрати	22	124	9	102	-115	-13	463,6	-92,7	-59,1
10.	Всього доходів від звичайної діяльності	38461	37158	50850	-1303	13692	12389	-3,4	36,8	32,2
11.	Всього витрат від звичайної діяльності	36336	36492	46168	156	9676	9832	0,4	26,5	27,1
12.	Фінансовий результат до оподаткування	2125	666	4682	-1459	4016	2557	-68,7	603,0	120,3
13.	Податок на прибуток	411	131	861	-280	730	450	-68,1	557,3	109,5
14.	Всього витрат, включаючи податок на прибуток	36747	36623	47029	-124	10406	10282	-0,3	28,4	28,0
15.	Чистий прибуток	1714	535	3821	-1179	3286	2107	-68,8	614,2	122,9

Проведений аналіз (табл. 3.3) показав, що по ПП «АМВ СЕРВІС» у 2023 р. в порівнянні з 2021 р. відбулося підвищення ефективності фінансово-господарської діяльності, що підтверджується зростанням прибутку від звичайної діяльності до оподаткування та чистого прибутку на 4016 та 3286 тис. грн. або на 603 та 614,2%. А отже протягом зазначених періодів відбулося і

зростання податку на прибуток на 730 тис. грн. або на 557.3 %.

Констатуючи один з принципів бухгалтерського обліку, а саме принцип відповідності доходів та витрат зазначимо, що по ПП «АМВ СЕРВІС» відбулося збільшення:

1. Чистого прибутку – під впливом зростання обсягів сукупних доходів та витрат, включаючи податок на прибуток, відповідно на 13692 та 10406 тис. грн. або на 36.8 та 28.4 %.
2. Валового прибутку на 5854 тис. грн. або на 68.4 %, яке відбулося за рахунок перевищення як абсолютного, який склав 13178 проти 7354 тис. грн., так відносного приросту, що становив 38.4 проти 28.6 %, відповідно по чистому доходу та собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг).
3. Прибутку від операційної діяльності на 4242 тис. грн. або на 2039.4 %. При цьому абсолютний приріст операційних доходів склав 14008, а операційних витрат – 9766 тис. грн. відповідно.

Якщо порівнювати фінансові результати діяльності підприємства у 2022 р. порівняно з 2023 р., то по ПП «АМВ СЕРВІС» відбулося зниження ефективності процесу реалізації продукції (товарів, робіт та послуг), операційної та всієї фінансово-господарської діяльності, що підтверджується зменшенням валового, операційного та чистого прибутку на 778, 1908 та 1179 тис. грн. або на 8.3, 90.2 та 68.8 % відповідно.

Позитивним є той факт, що протягом 2021-2022 рр. по ПП «АМВ СЕРВІС» спостерігається оптимальне співвідношення між відносними величинами (темпами приросту) відповідних видів доходів та витрат. Зберігаючи цю тенденцію досліджуване підприємство може вийти ще на більш прибутковий рівень, а отже збільшаться податкові надходження до державного бюджету України.

Що стосується безпосередньо податку на прибуток, то протягом 2021-2023 рр. він зменшився на 280 тис. грн. або на 68.1 %, а у 2018 р. в порівнянні з 2021 р. збільшився на 450 тис. грн. або на 109.5 %.

Наступним етапом фінансового аналізу податку на прибуток виступає

структурний (вертикальний) аналіз доходів та витрат (табл. 3.2 та В4).

Таблиця 3.2

Структурний аналіз доходів по ПП «АМВ СЕРВІС» за 2021-2023 рр.

№ з/п	Показники	Роки						Приріст питомої ваги, %		
		2021		2022		2023		2022	2023	2023
		тис. грн.	Питом а вага, %	тис. грн.	Питом а вага, %	тис. грн.	Питом а вага, %	/ 2021	/ 2022	/ 2021
1.	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	35263	91,69	34335	92,40	47513	93,44	0,72	1,03	1,75
2.	Всього операційних доходів	38416	99,88	36563	98,40	50571	99,45	-1,48	1,05	-0,43
2.1	Інші операційні доходи	3153	8,20	2228	6,00	3058	6,01	-2,20	0,02	-2,18
2.1.1	Операційна оренда активів	1519	3,95	1641	4,42	1725	3,39	0,47	-1,02	-0,56
2.1.2	Операційна курсова різниця	154	0,40	56	0,15	383	0,75	-0,25	0,60	0,35
2.1.3	Реалізація інших оборотних активів	854	2,22	101	0,27	208	0,41	-1,95	0,14	-1,81
3.	Інші доходи	45	0,12	595	1,60	279	0,55	1,48	-1,05	0,43
4.	Всього доходів	38461	100,00	37158	100,00	50850	100,00	X	X	X

Вертикальний аналіз (табл. 3.2) показав, що частка доходів від основної та операційної діяльності (у т.ч. від іншої операційної діяльності) у загальному обсязі одержаних доходів по ПП «АМВ СЕРВІС» становить 91.69, 92.4, 93.44 та 99.88, 98.4, 99.45 (8.2, 6 та 6.01) % відповідно у 2021-2023 рр. Решту 0.12, 1.6 та 0.55 становлять доходи від іншої (інвестиційної) діяльності.

Серед інших операційних доходів, найбільшу питому вагу (зазвичай доходи від логістичних операцій – надання в оренду вантажного транспорту) займають доходи від операційної оренди – 3.95, 4.42 та 3.39 % відповідно у досліджуваних періодах.

Вертикальний аналіз (табл. В4) показав, що найбільшу питому вагу у загальному обсязі витрат ПП «АМВ СЕРВІС» займає собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) – 70.55, 70.3 та 70.38 % відповідно у 2016-2018 рр. Частка ж операційних витрат складає 98.78, 99.27 та 98.07 %, у т.ч. адміністративні витрати – 16.39, 17.91 та 16.09, а також витрати на збут – 7.16, 7.76 та 6.71 % відповідно у досліджуваних періодах.

Зазначимо, що протягом 2021-2023 рр. по ПП «АМВ СЕРВІС» не відбулося значних структурних зрушень у витратах діяльності підприємства. Серед найбільших змін у структурі витрат, які були наявними протягом 2012-

2023 рр., відзначимо зменшення питомої ваги адміністративних витрат та витрат на збут відповідно на 1.82 та 1.06 %, а також зростання частки інших витрат та витрат, пов'язаних зі сплатою податку на прибуток, на 1.6 та 1.47 %.

Аналіз динаміки операційних витрат по ПП «АМВ СЕРВІС» (табл. В4) показав, що їх зростання на 8663 тис. грн. або на 24.6 % відбулося за рахунок збільшення обсягів майже всіх витрат, а саме матеріальних, витрат на оплату праці, єдиного соціального внеску та інших операційних витрат відповідно на 4825, 3002, 606 та 475 тис. грн. або на 22.3, 38.8, 36.1 та 17.1 %.

У 2022 р. в порівнянні з 2021 р. збільшення операційних витрат відбулося на 478 тис. грн. або на 1.4 % відбулося в основному за рахунок зростання обсягів витрат на оплату праці, а отже і відрахувань на соціальні заходи, та амортизації основних засобів й нематеріальних активів, відповідно на 317, 78 та 189 тис. грн. або на 4.3, 4.9 та 16.9 %. У той же час по підприємству відбулося зменшення інших операційних витрат на 108 тис. грн. або на 3.7 %.

Таблиця 3.3

Структурний аналіз елементів операційних витрат ПП «АМВ СЕРВІС» за 2021-2023 рр.

№ з/п	Показники	Роки						Приріст питомої ваги, %		
		2021		2022		2023		2022/2021	2023/2022	2023/2021
		тис. грн.	Питома вага, %	тис. грн.	Питома вага, %	тис. грн.	Питома вага, %			
1.	Матеріальні витрати	21641	62,42	21643	61,57	26468	60,41	-0,84	-1,16	-2,01
2.	Витрати на оплату праці	7424	21,41	7741	22,02	10743	24,52	0,61	2,50	3,11
3.	Відрахування на соціальні заходи	1602	4,62	1680	4,78	2286	5,22	0,16	0,44	0,60
4.	Амортизація	1121	3,23	1310	3,73	1065	2,43	0,49	-1,30	-0,80
5.	Інші операційні витрати	2884	8,32	2776	7,90	3251	7,42	-0,42	-0,48	-0,90
6.	Разом	34672	100,00	35150	100,00	43813	100,00	X	X	X

Аналіз структури операційних витрат (табл. 3.3) показав, що найбільшу питому вагу у їх загальному обсязі по ПП «АМВ СЕРВІС» займають матеріальні витрати – 62.42, 61.57 та 60.41 % відповідно у 2021-2023 рр. Тобто протягом досліджуваних періодів по підприємству відбувалося постійне зменшення частки матеріальних витрат у загальному обсязі операційних витрат ПП «АМВ СЕРВІС»

Друге місце посідає частка витрат на оплату праці – 21.41, 22.02 та 24.52

% відповідно у досліджуваних періодах.

Зазначимо, що протягом 2021-2023 рр. по ПП «АМВ СЕРВІС» не відбулося значних структурних зрушень у складі операційних витрат підприємства. Найбільші зміни спостерігаються у 2022-2023 рр., а саме збільшення частки витрат на оплату праці на 2.5 %, а також зменшення питомої ваги матеріальних витрат й амортизації відповідно на 1.16 та 1.3 %.

Наступним етапом аналізу фінансових результатів й податку на прибуток виступає оцінка ефективності фінансово-господарської діяльності та використання фінансово-майнового потенціалу ПП «АМВ СЕРВІС» за 2021-2023 рр. (табл. В6).

Проведені розрахунки (табл. В6) показали, що по підприємству протягом 2021-2023 рр. відбувало підвищення ефективності використання економічного потенціалу та реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), що підтверджується збільшення всіх показників рентабельності.

При цьому рентабельність за чистим та за фінансовим результатом до оподаткування по ПП «АМВ СЕРВІС» у 2023 р., зокрема активів, оборотних активів, власного капіталу та реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) відрізняється на 2.8, 3.7, 3 та 1.4 % відповідно. Даний факт вимагає проведення факторного аналізу впливу відповідних чинників, зокрема податку на прибуток на показники рентабельності. У даному напрямку аналізу оберемо показник рентабельності власного капіталу, оскільки розподіл (капіталізація та споживання) чистого прибутку безпосередньо впливає на обсяг власних фінансових ресурсів (формула 3.1 та табл. 3.7).

$$P_{вк} = \frac{Пдо - ПП}{\overline{ВК}} * 100\% , \quad (3.1)$$

де, $P_{вк}$ – рентабельність власного капіталу за чистим прибутком, %;

$Пдо$ – фінансовий результат (прибуток) до оподаткування, тис. грн.;

$ПП$ – обсяг податку на прибуток, тис. грн.;

$ВК$ – середні залишки власного капіталу, тис. грн.

Проведений факторний аналіз (табл. 3.4) показав, що зростання рентабельності власного капіталу по ПП «АМВ СЕРВІС» протягом 2021-2023

рр. на 11 % відбулося за рахунок збільшення:

Таблиця 3.4

Факторний аналіз рентабельності власного капіталу за чистим прибутком по
ПП «АМВ СЕРВІС» за 2021-2023 рр.

№ з/п	Показники	2022 р.	Умовне значення 1	Умовне значення 2	2023 р.	Відхилення			
						Всього	У тому числі за рахунок зміни		
							Прибутку до оподаткування	Податку на прибуток	Середніх залишків власного капіталу
1.	Прибуток до оподаткування, тис. грн.	666	4682	4682	4682	4016	X	X	X
2.	Податок на прибуток, тис. грн.	131	131	861	861	730	X	X	X
3.	Середні залишки власного капіталу, тис. грн.	2803 2	2803 2	2803 2	2953 8	1506	X	X	X
4.	Рентабельність власного капіталу за чистим прибутком, %	1,9	16,2	13,6	12,9	11,0	14,3	-2,6	-0,7

1. Прибутку до оподаткування на 4016 тис. грн. – рентабельність зросла на 14,3 %.
2. Обсягу податку на прибуток та середніх залишків власного капіталу відповідно на 730 та 1506 тис. грн. – рентабельність знизилася відповідно на 2,6 та 0,7 %.

Проведений фінансовий аналіз податку на прибуток виступає основою податкового аналізу даного виду прямого загальнодержавного податку.

Податковий аналіз – це комплекс досліджень системи оподаткування, оцінка її справедливості та ефективності, розрахунку впливу різних факторів на стан податкових розрахунків та дослідження їх оптимізації.

На мікроекономічному рівні змістом податкового аналізу є обґрунтування обсягу та структури податкових платежів, оцінка тенденцій, що складаються за податковим навантаженням, діагностика податкових платежів і можливостей їх зміни, рекомендація податкових розрахунків у часі та зміна умов їх здійснення [56, с. 478].

На першому етапі аналізується склад, структура та динаміка податкових платежів та зборів підприємства (табл. 3.5 та В7).

Дані табл. 3.8 показали, що збільшення обов’язкових платежів по ПП «АМВ СЕРВІС» на 1242.7 тис. грн. або на 17.4 % відбулося за рахунок збільшення обсягів:

Таблиця 3.8

Склад та динаміка податків й зборів по ПП «АМВ СЕРВІС» за 2021-2023 рр.

тис. грн.

№ з/п	Показники	Роки			Абсолютний Приріст			Темп приросту, %		
		2021	2022	2023	2022/2021	2023/2022	2023/2021	2022/2021	2023/2022	2023/2021
Податки										
1.	Податок на прибуток	411,0	130,9	861,1	-280,1	730,2	450,1	-68,2	557,8	109,5
2.	Податок на додану вартість	1684,1	2584,4	1888,0	900,3	-696,4	203,9	53,5	-26,9	12,1
3.	Земельний податок	1077,8	1144,0	1146,8	66,2	2,8	69,0	6,1	0,2	6,4
4.	Податок на доходи фізичних осіб	1452,3	1455,0	2003,7	2,7	548,7	551,4	0,2	37,7	38,0
5.	Податок на нерухоме майно	1,1	2,5	2,9	1,4	0,4	1,8	127,3	16,0	163,6
6.	Екологічний податок	3,3	3,5	8,8	0,2	5,3	5,5	6,1	151,4	166,7
7.	Всього податків	4629,6	5320,3	5911,3	690,7	591,0	1281,7	14,9	11,1	27,7
Збори										
1.	Єдиний соціальний внесок	1602,4	1680,4	2286,3	78,0	605,9	683,9	4,9	36,1	42,7
2.	Збір за спеціальне використання природних ресурсів	2,2	2,2	2,4	-	0,2	0,2	-	9,1	9,1
3.	Військовий збір	141,7	131,4	177,0	-10,3	45,6	35,3	-7,3	34,7	24,9
4.	Інші платежі і збори	1,8	1,6	1,6	-0,2	-	-0,2	-11,1	-	-11,1
5.	Всього зборів	1748,1	1815,6	2467,4	67,5	651,8	719,3	3,9	35,9	41,1
6.	Всього податків та зборів	6377,7	7135,9	8378,6	758,2	1242,7	2000,9	11,9	17,4	31,4

1. Податків на 591 тис. грн. або на 11.1 %, у т.ч. податків на прибуток та на доходи фізичних осіб відповідно на 730.2 та 548.7 тис. грн. або на 557.8 та 37.7 %. У той же час обсяг перерахованого до бюджету ПДВ зменшився на 696.4 тис. грн. або на 26.9 %.
2. Зборів на 651.8 тис. грн. або на 35.9 %, у т.ч. ЄСВ та військового збору на 605.9 та 45.6 тис. грн. або на 36.1 та 34.7 % відповідно.

Протягом 2021-2023 рр. збільшення обов'язкових платежів по досліджуваному підприємству на 1242.7 тис. грн. або на 11.9 % відбулося за рахунок зростання платежів по податках та зборах відповідно на 690.7 та 67.5 тис. грн. або на 14.9 та 3.9 %.

В цілому ж обсяг податків та зборів по ПП «АМВ СЕРВІС» у 2022 р. в порівнянні з 2021 р. зріс на 2000.9 тис. грн. або на 31.4 %.

Вертикальний аналіз (табл. В7) показав, що питома вага податку на прибуток у загальному обсязі обов'язкових платежів по підприємству становить 6.44, 1.83 та 10.28 % відповідно у 2016-2018 рр.

Найбільшу ж питому вагу у платежах на користь державного та місцевого

бюджету займає податок на додану вартість – 26.41, 36.22, 22.53 %, а друге місце єдиний соціальний внесок – 25.13, 23.55 та 27.29 % відповідно у періодах, що досліджуються.

Якщо ж брати окремо податкові платежі, то частка податку на прибуток ПП «АМВ СЕРВІС» у їх загальному обсязі становить 8.88, 2.46 та 14.57 % відповідно у 2021-2023 рр.

На завершення проведемо аналіз податкового навантаження щодо податку на прибуток на ПП «АМВ СЕРВІС» за 2021-2023 рр. (табл. 3.9).

Таблиця 3.9

Динаміка податкового навантаження щодо податку на прибуток ПП «АМВ СЕРВІС» за 2021-2023 рр.

№ з/п	Показники	Роки			Абсолютний приріст			Темп приросту, %		
		2021	2022	2023	2022/2021	2023/2022	2023/2021	2022/2021	2023/2022	2023/2021
1.	Податок на прибуток, тис. грн.	411	131	861	-280	730	450	-68,1	557,3	109,5
2.	Сукупний дохід, тис. грн.	38461	37158	50850	-1303	13692	12389	-3,4	36,8	32,2
3.	Прибуток до оподаткування, тис. грн.	2125	666	4682	-1459	4016	2557	-68,7	603,0	120,3
4.	Рівень податкового навантаження за податком на прибуток, %	1,07	0,26	0,25	-0,81	-0,01	-0,82	X	X	X
5.	Ефективна ставка податку на прибуток, %	19,34	19,67	18,39	0,33	-1,28	-0,95	X	X	X

Рівень податкового навантаження щодо податку на прибуток по ПП «АМВ СЕРВІС» становив 1.07, 0.26 та 0.25 % відповідно у 2021-2023 рр. Тобто протягом досліджуваних періодів по підприємству спостерігається постійне зниження рівня податкового навантаження щодо податку на прибуток протягом 2021-2022 та 2022-2023 рр. відповідно на 0.81 та 0.01 %.

Майже аналогічна ситуація спостерігається щодо показника «ефективна ставка податку на прибуток», який у 2023 р. в порівнянні з 2021 та 2022 рр. зменшився на 0.95 та 1.28 % відповідно.

Значне зниження рівня податкового навантаження з податку на прибуток ПП «АМВ СЕРВІС» за 2022-2023 рр. вимагає проведення факторного аналізу (табл. 3.10).

Дані табл. 3.10 показали, що зниження рівня податкового навантаження по ПП «АМВ СЕРВІС» протягом 2022-2023 рр. на 0.81 % відбулося в

основному за рахунок зменшення податку на прибуток на 280 тис. грн. – рівень навантаження скоротився на 0.73 %. У той же час зменшення загального обсягу доходів підприємства на 1303 тис. грн. також позитивно вплинуло на рівень навантаження, який знизився на 0.08 %.

Таблиця 3.10

Факторний аналіз податкового навантаження з податку на прибуток по
ПП «АМВ СЕРВІС» за 2022-2023 рр.

№ з/п	Показники	Роки		Скоригований показник	Відхилення (+,-)		
		2022	2023		Всього	В т.ч. за рахунок зміни	
						Податку на прибуток	Сукупного доходу
1.	Податок на прибуток, тис. грн.	411	131	131	-280	X	X
2.	Сукупний дохід, тис. грн.	38461	37158	38461	-1303	X	X
3.	Рівень податкового навантаження за податком на прибуток, %	1,07	0,26	0,34	-0,81	-0,73	-0,08

Таким чином, результати проведеного аналізу показали, що протягом 2022-2023 рр. обсяги надходження до державного бюджету в розрізі податку на прибуток зросли, але при цьому рівень податкового навантаження на діяльність підприємства знизилася.

3.3. Концептуальні засади аудиту податку на прибуток підприємства

Аудиторська практика України свідчить, що на сьогодні стають все більш поширеними аудиторські послуги у сфері оподаткування, зокрема податковий аудит. Підґрунтям його появи в широкому розумінні є розрив очікувань суспільства щодо вектора розвитку фінансового контролю, як особливої функції управління, здатної захистити економічні інтереси учасників контрольного процесу – фіскальних (податкових) органів, аудиторських компаній і платників податків; у вузькому значенні – недостатня ефективність податкового контролю в системі державної регуляторної політики України. У світлі сучасних викликів щодо зміни контрольної парадигми саме податковий

аудит, як специфічний вид недержавного контролю, може забезпечити дотримання паритету інтересів усіх сторін контролю в податковій галузі. Втім необхідно зазначити, що становлення податкового аудиту в Україні відбувається рефлексивно, в умовах інституційної невизначеності та відсутності чітких наукових орієнтирів у теорії, методології, організації його функціонування.

Податковий аудит, як специфічний вид аудиторських послуг, займає особливе місце в структурі аудиторської діяльності (рис. В4).

Податковий аудит як завдання з надання обґрунтованої впевненості, що реалізується у формі перевірки обліку та звітності в системі оподаткування платника податків з метою висловлення незалежної думки аудитора про їх достовірність, повноту та відповідність чинному податковому законодавству в усіх суттєвих аспектах; та допомоги в прийнятті оптимальних управлінських рішень у сфері оподаткування згідно з вимогами користувачів [4, с. 10-11].

Цілий ряд законодавчих змін, прийняття Законів України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [78], «Про внесення змін до «Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [81], затвердження «Перекладу Таксономії фінансової звітності за МСФЗ» [62] та Звіту про платежі на користь держави – «...документ, що містить деталізовану інформацію про податки, збори та інші платежі підприємств, належні до сплати на користь держави відповідно до закону, який подається підприємствами, що здійснюють діяльність з видобутку корисних копалин загальнодержавного значення або заготівлю деревини і при цьому становлять суспільний інтерес» [79], визначають розширений перелік суб'єктів господарювання, для яких аудит є обов'язковим.

Приймаючи за індикативне визначення предмет традиційного аудиту, ураховуючи інтеграційну специфіку податкового аудиту, можна стверджувати, що предметом податкового аудиту є інформація про господарську діяльність суб'єкта господарювання, яка акумулюється в обліку та звітності в системі оподаткування й підлягає контролю на достовірність та відповідність податковому законодавству за вимогами користувачів.

Предмет податкового аудиту розкривається через різноманітність його об'єктів у співставленні з об'єктами недержавного та державного фінансового контролю у сфері оподаткування. Узагальненим об'єктом податкового аудиту, який розкривається в усіх взаємозв'язаних проявах, можна вважати господарську діяльність суб'єкта господарювання, що підлягає контролю на достовірність та відповідність законодавству в системі оподаткування.

Отже, розрахунки підприємства з фіскальними органами, у межах чинного податкового законодавства, щодо податку на прибуток виступають одним із об'єктом податкового аудиту.

Окресливши предмет та об'єкт податкового аудиту, використовуючи загальнонауковий метод пізнання – синтез, зазначаємо, що мета аудиту податку на прибуток – встановлення законності, достовірності і доцільності здійснених операцій з податку на прибуток підприємства і правильності відображення в обліку та звітності.

Для досягнення результатів податкового аудиту розрахунків за податком на прибуток необхідно вирішити наступні завдання теоретичного та практичного характеру:

- оцінити стан обліку та відображення у звітності податку на прибуток;
- проаналізувати відповідність дотримання підприємством податкового та облікового законодавства, щодо доходів, витрат, фінансових результатів та податку на прибуток;
- розкрити порядок проведення аудиту прибутку та оподаткування;
- дати оцінку заборгованостей з бюджетом по податку на прибуток;
- покращити систему інформаційного забезпечення щодо прийняття рішень інвесторами;
- сприяти бізнес-клімату в умовах законодавчих змін через оприлюднення аудиторського висновку;
- запропонувати шляхи вдосконалення методики проведення аудиту прибутку бізнес – клієнта [48, с. 930; 51, с. 24].

Методика надання аудиторських послуг потребує постійного вдосконалення, як зазначає Петренко Н.І. [63, с. 79]. Так як немає

законодавчого та методичного забезпечення проведення податкового аудиту прибутку та оподаткування, то аудитор самостійно визнає порядок. Слід зазначити, що проблемою залишається той факт, що ПКУ [66] чітко не визначено поняття податкового аудиту та процедур проведення перевірок платників податків, що призводить до самостійної розробки правил у вигляді методичних рекомендацій.

Проводячи податковий аудит прибутку та оподаткування необхідно з'ясувати відповідність відображення в звітності прибутку з точки зору якості її змісту та вимог НП(С)БО або МСФЗ (МСБО): доречності, значимості, достовірності та порівнянності її показників. Розпочинати податковий аудит за змістом слід з перевірки відповідності даних прибутку в звітності на початок звітного періоду даним цих форм на кінець звітного періоду. При встановленні невідповідності залишків аудитор повинен отримати пояснення причин таких розбіжностей з посиланням на первинні документи. Податковий аудит оподаткування прибутку включає ретельна перевірка відповідності складених податкових декларацій згідно чинного податкового законодавства.

Проведення аудиту податку на прибуток передбачає дотримання аудитором окремих послідовних етапів, які передбачають організаційну, підготовчу, технологічну та заключну стадії.

Основні заходи організаційної та підготовчої стадії податкового аудиту податку на прибуток суб'єкта господарювання наведено на рис. В5.

В процесі технологічної стадії аудитором визначається хронологічний порядок виконання сформованих методів та прийомів аудиту розрахунків за податком на прибуток підприємства. В процесі даної стадії план аудиту може корегуватись.

Процес планування податкового аудиту податку на прибуток суб'єкта господарювання повинен базуватись на загальних та конкретних принципах аудиту, які передбачають оптимальність, комплексність та неперервність планування, а також формування наступних етапів: попереднє планування аудиту, розробка та формування плану аудиту, формування програми аудиту.

Одержані в процесі попереднього планування дані про підприємство,

аудитор приступає до загального плану аудиту податку на прибуток (табл. В5). При цьому загальний план може бути деталізовано в розрізі аудиту доходів, витрат, фінансових результатів та податку на прибуток (табл. В6).

План аудиту є документом організаційно-методологічного характеру та складається з переліку робіт на основних етапах аудиту і строків їх виконання із зазначенням джерел інформації. Аудит податку на прибуток підприємства нами рекомендується проводити у кілька етапів.

При первинному аудиті, процедури аудиту будуть залежати від рівня довіри результатів попереднього аудиту (якщо такий проводився). Якщо аудит буде базуватися на даних попереднього аудиту, то необхідно уважно вивчити його робочі документи або детально облік податку на прибуток, чи адекватним був підхід попереднього аудитора [51, с. 25].

Програма аудиту податку на прибуток наведена в табл. 3.17.

Для вирішення поставлених завдань аудиту податку на прибуток пропонуємо такі робочі документи (табл. В9), які на нашу думку, стануть обґрунтованими доказами якісного проведення аудиту суб'єктів господарювання.

Сукупність типових помилок, які можуть бути виявлені у процесі проведення податкового аудиту податку на прибуток наведено в табл. В7

Аналіз праць щодо методів аудиту показав, що систематизація методів податкового аудиту здійснюється за ознаками, аналогічними системі фінансового контролю у зв'язку з тим, що методи є універсальними, практично єдиними незалежно від складників, різновидів та форм контролю.

У цьому сенсі, пам'ятаючи принцип «бритви (леза) Оккама», вважаємо недоцільним пропонувати власне упорядкування методів податкового аудиту (рис. В6), у т.ч. податку на прибуток, у сфері фінансового контролю через відсутність потреби множити вже наявні класифікації [3, с. 374].

Варто лише унаочнити найбільш поширене серед наукової спільноти групування методів фінансового контролю (у т.ч. за його видами) за ступенем узагальнення (табл. В8).

За результатами податкового аудиту прибутку та оподаткування

висловлюється незалежна думка аудитора щодо результатів контролю визначення суми до оподаткування і надаються пропозиції у сфері оподаткування згідно з вимогами користувачів. Об'єктивність аудиторського висновку залежить від професійності аудитора, який, користуючись не тільки стандартними методами та процедурами аудиту, але й на підставі свого професійного досвіду творчо та відповідально відноситься до своїх обов'язків, використовує ті методи та прийоми, які, на його думку, допоможуть максимально забезпечити кінцеву мету перевірки.

Висновки до розділу 3

Результати висвітлення складових організаційних, методичних та концептуальних положень аналізу та аудиту податку на прибуток дали змогу зробити наступні висновки:

1. Аналіз податку на прибуток підприємства слід проводити з позицій фінансового та податкового аналізу, поєднання методики яких дозволяє побудувати загальну організаційно-інформаційну модель. При цьому його результати в основному спрямовані на оптимізацію податкових платежів та навантаження, зниження податкових ризиків тощо.
2. На сьогодні залишається відкритою й потребує системного вирішення проблема інституціонального становлення податкового аудиту в Україні через обґрунтування його концептуальних, теоретичних, методологічних та організаційних засад. Водночас вимагають комплексного розкриття проблемні аспекти державно-приватного партнерства в податковій сфері за умови впровадження податкового аудиту в практику державного та недержавного фінансового контролю.
3. Зважаючи на швидкий розвиток сучасних інформаційних технологій, можна сказати, що найбільш ефективним варіантом перевірки розрахунку податку на прибуток має стати автоматизований мережевий облік, що мінімізує технічні помилки і сприятиме ефективному проведенню мережевого податкового аудиту прибутку та розрахунку податку на прибуток.

ВИСНОВКИ

Результати проведених досліджень дали змогу зробити такі висновки:

1. Під податком розуміється обов'язковий внесок у бюджет відповідного рівня, здійснюваний платниками в порядку і на умовах, обумовлених податковим законодавством. Системою оподаткування є сукупність податків і зборів (обов'язкових платежів) у бюджеті й у державні цільові фонди, що стягуються відповідно до законодавства України. Ставки, механізм стягування податків і зборів (обов'язкових платежів) є об'єктом податкового регулювання.

2. Принципами побудови системи оподаткування підприємств податком на прибуток є: стимулювання науково-технічного прогресу, технологічного відновлення виробництва, підприємницької виробничої діяльності й інвестиційної активності; обов'язковість; відповідальність платників податків за порушення податкового законодавства; рівнозначність і пропорційність; рівність, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації; соціальна справедливість; стабільність; обґрунтованість; рівномірність сплати; компетенція; єдиний підхід; обов'язковість платежу; чітка визначеність об'єкта оподаткування; наявність джерел сплати; тверде встановлення податкового періоду, ставок податку, термінів і порядку його сплати, основ для надання податкових пільг (стимулювання розвитку виробництва); доступність.

3. Платниками податку на прибуток підприємств є юридичні особи, на яких відповідно до законодавства України покладений відповідний обов'язок. Об'єкт оподаткування чітко визначений у назві податку – прибуток. Податок на прибуток підприємств є прямим податком, оскільки його сплачує і несе одна й та сама особа. На відміну від податку на прибуток, ПДВ є непрямим податком, оскільки його сплачує одна особа, а несе інша.

4. Господарський Кодекс України визначає засади податкової політики держави, роль податків як інструмент державного регулювання господарської

діяльності. Відповідно по НП(С)БО 17 поточний податок на прибуток і відстрочений податок на прибуток (відстрочені податкові зобов'язання, відстрочені податкові активи) визнаються витратами або доходом у звіті про фінансові результати. МСБО 12. Податки на прибуток визначає обліковий підхід до податків на прибуток, встановлює порядок обліку поточних та майбутніх податкових наслідків. Вимоги до відображення у фінансовій звітності податку на прибуток, що висуваються до національних та міжнародних компаній, однакові.

5. Об'єктом дослідження є Приватне підприємство «АМВ СЕРВІСВ» місцезнаходження юридичної особи Україна, 59101, Україна, Вижницький р-н, Чернівецька обл., селище міського типу Путила, вулиця Кобилянської О., будинок, 1, офіс, 49. Розмір статутного капіталу комунального підприємства складає: 25000,00 грн. Його засновником є: Андрійчук Микола Васильович його частка становить 100%.

5. Метою ведення бухгалтерського обліку операцій із податку на прибуток є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про результати діяльності підприємства та його розрахунки з бюджетом. Податкова звітність ґрунтується на даних бухгалтерського обліку. Завданнями ведення бухгалтерського обліку операцій із податку на прибуток є: забезпечення дотримання податкового законодавства; правильне обчислення податків; якісна постановка та ведення податкового та бухгалтерського обліку об'єктів оподаткування; забезпечення своєчасного та повного внесення сум податків, що належать до сплати.

6. Відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій та Інструкції щодо застосування облік нарахування та сплати податку на прибуток в умовах Комунального підприємства по утриманню зелених насаджень Солом'янського району м. Києва ведеться на рахунку 641 «Розрахунки за податками». Відстрочені податкові активи та відстрочені податкові зобов'язання відображаються на рахунках бухгалтерського обліку 17

та 54.

7. Податковий контроль розглядається з двох сторін: як функція або елемент державного управління економікою; як особлива діяльність щодо виконання податкового законодавства України. Обидві сторони податкового контролю перебувають у нерозривній єдності та безперервному розвитку та вдосконаленні. Проведено порівняльну характеристику внутрішньогосподарського та податкового контролю. Наведено характеристику фактографічної інформації для перевірки операцій достовірності нарахування та своєчасності сплати податку на прибуток.

8. Потребам детінізації податкових правовідносин відповідає організація комунікацій між платниками податків та контролюючими органами. В електронному кабінеті платник податків може отримати інформацію стосовно банківських реквізитів для сплати податку на прибуток, скориставшись меню «Стан розрахунків з бюджетом». Податкове планування – це розробка та практичне застосування схем, дозволяють знизити податковий тиск, це методи та заходи, створені задля збільшення оборотних засобів, що у розпорядженні підприємства після сплати податків. Тобто мета податкового планування – отримавши від своєї діяльності максимальний прибуток, мінімізувати оподаткування законним способом, тим самим зменшивши на себе податковий тиск.

9. З метою забезпечення єдиного підходу до відображення в обліку інформації про витрати та доходи з податку на прибуток, а також їх списання на фінансові результати запропоновано до Плану рахунків бухгалтерського обліку ввести рахунок 77 «Доходи з податку на прибуток». З метою формування достовірної інформації про активи та зобов'язання з податку на прибуток, які відображаються у Балансі (Звіті про фінансовий стан), удосконалено порядок розрахунків кінцевих залишків на рахунках 17 «Відстрочені податкові активи» та 54 «Відстрочені податкові зобов'язання», що враховує ситуації, які виникають на практиці.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Альошкіна Н. Заповнюємо декларацію з податку на прибуток / Н. Альошкіна, Д. Кравченко // Податки та бухгалтерський облік. – 2019. - № 9. – С. 4-5.
2. Андрущенко В. Л. Принципи оподаткування та їх протипоставлення / В. Л. Андрущенко // Збірник наукових праць Міжрегіональної фінансово-юридичної академії (економіка, право). – 2011. – Вип. 1 (1). – С. 30-37.
3. Артюх О. В. Методи податкового аудиту в системі незалежного фінансового контролю: питання класифікації / О. В. Артюх // Східна Європа : економіка, бізнес та управління. – 2016. – Вип. 4. – С. 372-376.
4. Артюх О. В. Податковий аудит у системі фінансового контролю: теорія, методологія та організація : автореф. дис. ... доктор. екон. наук 08.00.09 / О. В. Артюх. – Одеса, 2019. – 41 с.
5. Артюх О. В. Фінансовий результат до оподаткування: проблемні аспекти визначення різниць / О. В. Артюх, І. С. Дацька // Наук.-вироб. ж-л Класич. приват. ун-ту. – Сер.: Економіка та підприємництво. – 2018. – Вип. 1 (100). – С. 86-91.
6. Барабаш Н. С. Податковий аналіз: зміст та особливості розвитку / Н. С. Барабаш, М. О. Никонович // Культура народів Причорномор'я. – 2013. – № 256. – С. 119-123.
7. Баранник Л. Б. Фактори фінансового забезпечення стійкого розвитку підприємств: податковий аспект / Л. Б. Баранник // Наук. запис. Нац. у-ту «Острозька академія». Сер. «Економіка». – 2016. – Вип. 3(31). – С. 86-91.
8. Борденюк (Харина) М. В. Окремі аспекти організаційно-інформаційної моделі аналізу податку на прибуток підприємства / М. В. Борденюк (Харина) // Збір. студ. наук. праць ЧТЕІ КНТЕУ. – Вип. XXIV. – Чернівці : ЧТЕІ КНТЕУ, 2019. – С. 345-348.
9. Васільєва Л. М. Теоретичні аспекти організації бухгалтерського обліку на підприємстві / В. Р. Васільєва, В. Р. Мостипака // Молодий вчений. – 2016. -

- № 12.1 (40). – С. 658-661.
10. Волохова І. С. Трансформаційні процеси у податковій системі України : монограф. / За ред. І. С. Волохової – Одеса : Атлант ВОІ СОІУ, 2018. – 384 с.
 11. Волошенко І. Є. Організація бухгалтерського обліку податкових розрахунків і платежів : дис... канд. екон. наук : 08.00.09 / Волошенко Ірина Євгенівна. – Харків, 2017. – 214 с.
 12. Волошенко І. Є. Розвиток принципів бухгалтерського обліку податкових розрахунків / І. Є. Волошенко // Управління розвитком. – 2016. - № 4 (186). – С. 90-97.
 13. Волошенко І. Є. Удосконалення бухгалтерського обліку розрахунків з податку на прибуток [Електронний ресурс] / І. Є. Волошенко // Ефективна економіка. – 2017. – № 7. – Режим доступу : <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=5701>.
 14. Гейер Е. С. Методологія та організація взаємозв'язку бухгалтерського обліку й оподаткування прибутку підприємства : дис... доктора екон. наук : 08.00.09 / Гейер Елеонора Станіславівна. – Кривий Ріг, 2014. – 596 с.
 15. Голов С. Ф. Теорія багатоцільового бухгалтерського обліку / С. Ф. Голов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2011. - № 4. – С. 3-13.
 16. Голошевич О. О. Податкове право : посіб. / О. О. Голошевич. – [2-ге вид.]. – К. : Право, 2019. – 222 с.
 17. Губачова О. М. Облік у зарубіжних країнах : підруч. / О. М. Губачова, С. І. Мельник. – К. : Центр учбової літератури, 2008. – 432 с.
 18. Гудзь Ю. Ф. Аналіз господарської діяльності переробних підприємств АПК України: теоретичні підходи / Ю. Ф. Гудзь // Accounting, analysis and audit activities of the enterprises: problems, trends, prospects: Collective monograph. Dublin, Ireland: SAUL Publishing Ltd, 2016. P. 58–87.
 19. Даценко Г. В. Податок на прибуток: зарубіжний досвід та сучасний стан, контроль розрахунків за сплати податку / Г. В. Даценко // Миколаїв. нац. у-ту ім. В. О. Сухомлинського. – 2017. – Вип. 17. – С. 629-634.

20. Дема Д. І. Податковий менеджмент: навч. посіб. / Д. І. Дема, І. В. Шевчук, Г. П. Мартинюк ; за ред. Д. І. Деми. – К. : Алерта, 2017. – 256 с.
21. Державна податкова служба України [Електронний ресурс] : офіц. портал. – Режим доступу : <https://tax.gov.ua/>.
22. Державна фіскальна служба України [Електронний ресурс] : офіц. портал. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua>.
23. Дзвінська Ю. О. Сучасний стан та перспективи оподаткування прибутку підприємств в Україні / Ю. О. Дзвінська, Б. П. Ярема // Молодий вчений. – 2017. – № 3 (43). – С. 645-649.
24. Дмитренко А. В. Податкова звітність : навч. посіб. [для студ. спец. 071 «Облік і оподаткування» усіх форм навч.] / А. В. Дмитренко. – Полтава : Полтав. нац. техн. у-т., 2017. – 229 с.
25. Дмитренко А. В. Податковий облік : курс лекцій / А. В. Дмитренко. – Полтава : Полтав. нац. техн. у-т., 2017. – 220 с.
26. Дмитренко А. В. Принципи бухгалтерського обліку як складова методології бухгалтерського обліку спільної діяльності суб'єктів господарювання / А. В. Дмитренко, О. В. Пустяк // Молодий вчений. – 2016. - № 5 (32). – С. 53-56.
27. Дяченко Н. М. Визначення фінансового результату діяльності підприємства за Податковим кодексом України / Н. М. Дяченко, Н. М. Марченко // Облік і фінанси АПК. – 2018. – № 1. – С. 54.
28. Егорова Е. В. Налоговый анализ в организациях : дис. канд. эконом. наук : 08.00.12 / Егорова Евгения Валерьевна. – М., 2014. – 140 с.
29. Жаворонок А. В. Податок на прибуток підприємств: оптимізація адміністрування та обліку [Електронний ресурс] / А. В. Жаворонок, К. В. Жиряда // Фінансові дослідження. – 2018. - № 1(4). – Режим доступу : <https://fr.stu.cn.ua/tmp/pdf/100.pdf>.
30. Житний П. Принципи формування облікової політики / П. Житний // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. - № 4. – С. 25-28.
31. Калабухова С. В. Аналіз податкової ефективності суб'єкта господарювання / С. В. Калабухова // Економічний аналіз. – 2018. – Т. 28. – № 4. – С. 193-199.

32. Камінська-Белоброва М. В. Напрями реформування механізму адміністрування податків / М. В. Камінська-Белоброва // Теорія та практика державного управління. – 2017. – Вип. 30. – С. 1-8.
33. Кіндрацька Л. М. Система бухгалтерського обліку в комерційних банках: методологія та практика : автореф. дис. ... д-ра екон. наук: 08.06.04 / Л. М. Кіндрацька. – К., 2002. – 32 с.
34. Ковач С. О. Облік і звітність розрахунків за податком на прибуток підприємства в умовах законодавчих змін / С. О. Ковач, К. В. Безверхий // Бухгалтерський облік і аудит. – 2015. – № 4. – С. 34-43.
35. Коптєва Г. М. Облік і звітність в оподаткуванні : навч. посіб. / Г. М. Коптєва. – Х. : Нац. техн. ун-т «Харків. політехн. ін-т», 2018. – 493 с.
36. Котенко В. З 1 січня 2019 року набувають чинності важливі податкові зміни [Електронний ресурс] / В. Котенко // Податково-юридична практика ЕУ. – 2018. – 21 грудня. – Режим доступу : [https://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/ey-tax-and-legal-newsletter-21-dec-2018-ukr/\\$FILE/ey-tax-and-legal-newsletter-21-dec-2018-ukr.pdf](https://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/ey-tax-and-legal-newsletter-21-dec-2018-ukr/$FILE/ey-tax-and-legal-newsletter-21-dec-2018-ukr.pdf).
37. Коцупатрий М. М. Податковий облік і звітність : навч. посіб. / М. М. Коцупатрий, С. І. Ковач, В. В. Мельничук. – К. : КНЕУ, 2006. – 312 с.
38. Коцупатрий М. М. Облік і звітність в оподаткуванні у схемах і таблицях : навч. посіб. М. М. Коцупатрий, С. І. Ковач, К. В. Безверхий. – К.: КНЕУ, 2015. – 196 с.
39. Крилова І. В. Аналіз розвитку облікового забезпечення розрахунку податку на прибуток в Україні протягом років незалежності / І. В. Крилова // Збір. студ. наук. праць «Молодий науковець» Ін-ту водн. транс. ДУІТ. – 2017. – Вип. 2. – С. 51-55.
40. Куцик П. О. Облік і звітність в оподаткуванні : навч. посіб. / П. О. Куцик, О. А. Полянська. – Львів : Львів. торг.-екон. ін-т, 2017. – 508 с.
41. Ланг Й. Проект кодекса налоговых законов для государств Центральной и Восточной Европы / Й. Ланг. – Бонн : Федеральное министерство финансов, 1993. – 464 с.

- 42.Легостаєва О. О. Податковий аналіз як складова оптимізації податкової політики підприємства / О. О. Легостаєва, Н. М. Лисьонкова // Вісн. економіки транспорту і промисловості. – 2016. – № 55. – С. 50-58.
- 43.Лозовицький С. П. Методичні аспекти застосування професійного судження у сучасному обліку та аудиті / С. П. Лозовицький // Сталий розвиток економіки. – 2013. - № 2. – С. 230-233.
- 44.Лучишин Л. М. Податок на прибуток: еволюція, перспективи та практика / Л. М. Лучишин // Наук. вісн. Нац. Луцьк. техн. у-ту. – 2018. – Т. 28. - № 4. – С. 88-91.
- 45.Лучко М. Р. Податкові розрахунки як елемент методу бухгалтерського обліку / М. Р. Лучко // Регіональні перспективи. – 2001. – №2. – С.43-47.
- 46.Малишкін О. І. Налоговый учет: ситуации и решения : практич. посіб. – К. : Лібра, 1999. – 198 с.
- 47.Малишкін О. І. Облік і аудит податків в Україні: теорія, методологія, практика : монограф. / О. І. Малишкін. – К. : Центр учбової літератури, 2013. – 376 с.
- 48.Малярчук А. К. Сучасні тенденції розвитку податкового аудиту прибутку – інструмент збільшення податкових надходжень / А. К. Малярчук, Л. П. Шевчук, В. В. Шкапоїд // Наук. вісн. Мукачів. держ. ун-ту. – Сер. Екон. і суспільство. – 2018. – Вип. 16. – С. 927-934.
- 49.Матвієнко Т. О. Нові підходи до обліку та контролю зобов'язань за податками і зборами в умовах реформування податкової системи України / Т. О. Матвієнко // Економічний часопис ХХІ. – 2010. - № 11–12. – С. 86-88.
- 50.Матвієнко Т. О. Порівняльний аналіз національних та міжнародних стандартів з обліку податку на прибуток / Т. О. Матвієнко // Економ. науки. – Сер. «Облік і фінанси». – 2010. – Вип. 7(2). – С. 269-278.
- 51.Меліхова Т. О. Розробка програми аудиту податку на прибуток для підвищення фінансової безпеки підприємства / Т. О. Меліхова, М. М. Бикова // АГРОСВІТ. – 2017. - № 1-2. – С. 19-25.
- 52.Митний кодекс України від 13.03.2013 р. № 4495-VI [Електронний ресурс] :

- Кодекс України. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>.
- 53.Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності [Електронний ресурс] : Наказ Міністерства фінансів України від 28.03.2013 р. №433. – Режим доступу : <https://zakon.help/law/v0433201-13>.
- 54.Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства [Електронний ресурс] : Наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 635. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/ru/v0635201-13>.
- 55.Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 12 "Податки на прибуток" [Електронний ресурс] : Міжнародний документ IAS від 30.06.2017 р. – Режим доступу : https://mof.gov.ua/storage/files/IAS-12_ukr_2016.pdf.
- 56.Мних Є. В. Фінансовий аналіз : підручник / Є. В. Мних, Н. С. Барабаш. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2014. – 536 с.
- 57.Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" [Електронний ресурс] : Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 року № 73. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
- 58.Облік, аналіз, аудит, звітність та оподаткування в умовах глобалізації економіки : монограф. / за ред. Й. Я. Даньківа. – Ужгород : Вид-во Ужгород. нац. у-ту «Говерла», 2018. – 300 с.
- 59.Облікова політика : навч. посіб. / за ред. Г. М. Давидова. – К. : Знання, 2010. – 479 с.
- 60.Організація бухгалтерського обліку : підруч. [для студ. спец. «Облік і аудит» вищ. навч. закл.] / за ред. Ф. Ф. Бутинця. – Житомир: Рута, 2008. – 592 с.
- 61.Орищин Т. М. Оптимізація податкового навантаження підприємства: теоретичний та методичний аспекти / Т. М. Орищин // Економіка та держава. – 2019. – № 4. – С. 58-62.
- 62.Переклад Таксономії фінансової звітності за міжнародними стандартами фінансової звітності [Електронний ресурс] : Наказ Міністерства фінансів

- України від 07.12.2018 р. № 983. – Режим доступу : <https://www.minfin.gov.ua/news/view/informatsiia-pro-zatverdzhennia-perekladu-taksonomii-finansovoi-zvitnosti-za-mizhnarodnymy-standartamy-finansovoi-zvitnosti?category=bjudzhet&subcategory=mizhnarodni-standarti-finansovoi-zvitnosti>.
- 63.Петренко Н. І. Вдосконалення методики надання аудиторських послуг / Н. І. Петренко // Вісник ЖДТУ. – 2014. - № 1. - С. 78-82.
- 64.Петрук О. М. Гармонізація національних систем бухгалтерського обліку : монограф. / О. М. Петрук. – Житомир : ЖДТУ, 2005. – 420 с.
- 65.План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [Електронний ресурс] : Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11>.
- 66.Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс] : Кодекс України. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
- 67.Подриваєва Н. В. Нормативно-правові особливості облікового забезпечення витрат та доходів діяльності підприємств / Н. В. Подриваєва, Т. О. Кореновська // Вісник аграрної науки Причорномор'я. – 2016. – Вип. 1. – С. 9-18.
- 68.Положення ”Про інвентаризацію активів та зобов'язань” [Електронний ресурс] : Наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>.
- 69.Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 “Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах” [Електронний ресурс] : Наказ Міністерства фінансів України від 25.05.1999 р. № 137. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0392-99>.
- 70.Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 “Основні засоби” [Електронний ресурс] : Наказ Міністерства фінансів України від 07.04.2000 р. № 87. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>.

71. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» [Електронний ресурс] : Наказ Міністерства фінансів України від 31.01.2000 р. № 20. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00>.
72. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 “Доходи” [Електронний ресурс] : Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>.
73. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 “Витрати” [Електронний ресурс] : Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.
74. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 “Податок на прибуток” [Електронний ресурс] : Наказ Міністерства фінансів України від 28.12.2000 р. № 353. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01>.
75. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 29 “Фінансова звітність за сегментами” [Електронний ресурс] : Наказ Міністерства фінансів України від 19.05.2005 р. № 412. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0621-05>.
76. Порядок обміну електронними документами з контролюючими органами [Електронний ресурс] : Наказ Міністерства фінансів України від 06.06.2017 р. № 557. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0959-17>.
77. Порядок розрахунку податку на прибуток нерезидентів, які провадять діяльність на території України через постійне представництво [Електронний ресурс] : Наказ Міністерства фінансів України від 13.06.2016 р. № 544. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0923-16>.
78. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність [Електронний ресурс] : Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VIII. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>.
79. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні [Електронний ресурс] : Закон України від 01.06.1999 р. № 996-XIV. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
80. Про бюджетну класифікацію [Електронний ресурс] : Наказ Міністерства

- фінансів України від 14.01.2011 р. № 11. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-11>.
81. Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [Електронний ресурс] : Наказ Міністерства фінансів України від 05.10.2017 р. № 2164-VIII. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/go/2164-19>.
82. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо покращення адміністрування та перегляду ставок окремих податків і зборів [Електронний ресурс] : Закон України від 23.11.2018 р. № 2628. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2628-19>.
83. Про забезпечення прозорості у видобувних галузях [Електронний ресурс] : Закон України від 18.09.2018 р. № 2545-VIII. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2545-VIII>.
84. Про затвердження форми Звіту про використання платниками податку на прибуток підприємств вивільнених коштів [Електронний ресурс] : Наказ Міністерства фінансів України від 21.12.2011 р. № 1685. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1529-11>.
85. Про затвердження форми Податкової декларації з податку на прибуток підприємств [Електронний ресурс] : Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.2015 р. № 897. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1415-15>.
86. Про оподаткування прибутку підприємств [Електронний ресурс] : Закон України від 22.05.1997 р. № 283/97-ВР. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/334/94-вр> (втрата чинності).
87. Про Примітки до річної фінансової звітності [Електронний ресурс] : Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.2000 р. № 302. – Режим доступу : <https://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0904-00>.
88. Процепова А. Д. Відстрочені податкові активи та відстрочені податкові зобов'язання: шлях від розрахунку до фінансової звітності та податкової

- декларації з податку на прибуток / А. Д. Процепова // Збір. студ. наук. праць «Молодий науковець» Ін-ту водн. транс. ДУІТ. – 2017. – Вип. 2. – С. 63-67.
89. Проблеми кон'юнктурних досліджень ринків товарів та послуг в Україні: монографія / під ред. А. І. Ковальова. – Одеса : Атлант, 2010. – 266 с.
90. Радіонова Н. Й. Організаційні засади проведення аудиту фінансових результатів діяльності підприємства / Н. Й. Радіонова, І. С. Гайдей // Економічний простір. – 2019. - № 142. – С. 136-148.
91. Савченко А. М. Порівняльний аналіз податку на прибуток та податку на виведений капітал: сучасні реалії та перспективи / А. М. Савченко, І. А. Гудим // Інвестиції: практика та досвід. – 2018. - № 11. – С. 66-69.
92. Соколов Я. В. Принципы бухгалтерского учета / Я. В. Соколов // Бухгалтерский учет. – 1996. - № 2. – С. 18-23.
93. Стоян Ю. С. Правове регулювання податку на прибуток підприємств в Україні : дис... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Стоян Юлія Сергіївна. – Х., 2017. – 169 с.
94. Стрішенець О. Аналітичні підходи до управління прибутком на підприємстві / О. Стрішенець // Економічний часопис Східноєвропейського нац. у-ту ім. Лесі Українки. – 2018. - № 2. – С. 18-25.
95. Сук П. Облікова політика підприємства / П. Сук // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2010. - № 1 (130). – С. 2-4.
96. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський облік і оподаткування : навч. посіб. / Н. М. Ткаченко. – [6-те вид., допов. і перероб.]. – К. : Алерта, 2015. – 982 с.
97. Харина М. В. Доречність аудиторських доказів та їх значення при ефективності аудиту / М. В. Харина // Сучасні проблеми обліку, аналізу, аудиту й оподаткування суб'єктів господарської діяльності: теоретичні, практичні та освітні аспекти : Матеріали II всеукраїн. наук.-практ. конф., м. Дніпро, 29-30 березня 2018 р. – Дніпро : Нац. металург. академ. України, 2018. – С. 398-401.
98. Юхименко-Назарук І. А. Особливості застосування професійного судження бухгалтера в умовах формування облікової політики підприємства:

- інституційний аспект / І. А. Юхименко-Назарук // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2014. – Вип. 2. – С. 195-206.
99. Якимащенко В. Виправлення помилок за податком на прибуток / В. Якимащенко // Баланс. – 2018. – № 79 (1850). – С. 18-29.
100. Ярема Я. Р. Адаптація зарубіжного досвіду оподаткування прибутку підприємств до вітчизняної практики / Я. Р. Ярема, І. М. Бей // Приазовський економічний вісник. – 2019. – Вип. 2 (13). – С. 320-325.
101. Abgabenordnung. URL: http://www.gesetzeiminternet.de/ao_1977/__3.html.