

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ХАРКІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ імені В.Н.КАРАЗІНА

Економічний факультет
Кафедра статистики, обліку та аудиту

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА

**«ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ І ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ
РОЗРАХУНКІВ З ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ОПТОВОГО
ПІДПРИЄМСТВА»**

Виконала:

студент 2 курсу

спеціальності

071 «Облік і оподаткування»  Юлія ВАЛЬКОВА

Керівник: к.е.н., доцент



Тетяна ПОНОМАРЬОВА

Роботу допущено до захисту перед АК рішенням кафедри статистики, обліку та аудиту від «9» листопаду 2023 р., протокол №4

Завідувач кафедри

статистики, обліку та аудиту,

д.е.н., професор



Оксана НЕСТЕРЕНКО

Харків – 2023

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ	6
1.1. Поняття, класифікаційні ознаки, форми та способи стягнення податку.....	6
1.2. Державне регулювання розрахунків з податку на прибуток	11
1.3. Макроекономічний аналіз розрахунків з податку на прибуток в Україні за 2016- 2022 роки	19
1.4. Економічна характеристика оптового підприємства ТОВ «Агріка-пром»	22
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ОПТОВОГО ПІДПРИЄМСТВА ТОВ «АГРІКА-ПРОМ».....	37
2.1. Організація документального забезпечення обліку розрахунків з податку на прибуток оптового підприємства	37
2.2. Організація і методика обліку розрахунків з податку на прибуток.....	40
2.3. Автоматизація обліку розрахунків з податку на прибуток.....	51
РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ОПТОВОГО ПІДПРИЄМСТВА ТОВ «АГРІКА-ПРОМ».....	57
3.1. Організація внутрішнього аудиту обліку розрахунків з податку на прибуток	57
3.2. Методика внутрішнього аудиту обліку розрахунків з податку на прибуток...	61
3.3. Шляхи вдосконалення обліку, аудиту розрахунків з податку на прибуток.....	70
ВИСНОВКИ.....	78
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	83
ДОДАТКИ.....	92

ВСТУП

У сучасному бізнес-середовищі оптові підприємства виступають ключовими фігурами в забезпеченні неперервного постачання товарів та послуг на ринки різних країн для мільйонів споживачів, відіграючи при цьому важливу роль у підтримці економічного розвитку. Підприємства витрачають фінансові ресурси на виробництво продукції та надання послуг, отримуючи при їх реалізації доходи. У випадку, коли їх діяльність є прибутковою, кожен суб'єкт господарювання повинен сплатити податок з прибутку до бюджету країни у якій провадить підприємницьку діяльність. Звісно, що такий податок становить частину витрат підприємства, проте для держави це одне з основних джерел наповнення бюджету, що надає їй можливість залишатися фінансовостійкою та досягати більшого економічного розвитку. Задачею кожної компанії є максимізація тієї частини прибутку, яка залишається після сплати податків, що забезпечує її подальший розвиток. Тому організація та методика обліку та внутрішнього аудиту податку на прибуток мають вирішальне значення для ефективного фінансового управління як на рівні окремих підприємств, так і на державному рівні.

Питанню організації та методики обліку та внутрішнього аудиту з податку на прибуток в наукових та професійних колах приділяють багато уваги. Серед українських вчених можна відзначити Г. Баширова, І. Волошенюка, Н. Гавриленко, О. Грищенко, Л. Шкуліпу, О. Мелень, О. Майструк, Т. Плахтія, Л. Прокоповича, С. Шевчука, О. Соловійова, І. Чалого, В. Шеремета та багатьох інших. В їх наукових працях детально висвітлюються теоретично-методологічні питання, пов'язані з обліком, аудитом податку на прибуток, так і методико-практичні аспекти обліку, аудиту цього податку на підприємствах України.

Актуальність даної теми визначається потребою в неперервному процесі вдосконалення процедур та методик бухгалтерського обліку та внутрішнього аудиту розрахунків з податку на прибуток всередині суб'єкта господарювання задля відповідності господарської діяльності законодавству та забезпеченні фінансової стійкості підприємства в умовах бухгалтерських та податкових змін.

Метою роботи є поглиблення знань про процеси бухгалтерського обліку та внутрішнього аудиту розрахунків з податку на прибуток у контексті оптового підприємства в Україні. Задля досягнення поставленої мети, треба виконати такі завдання:

- 1) Розглянути поняття податку, його види та класифікації;
- 2) Ознайомитися з державним регулюванням розрахунків з податку на прибуток.
- 3) Проаналізувати дохідну частину бюджету України та визначити роль податку на прибуток у її формуванні за 2016-2022 рр.
- 4) Проаналізувати фінансовий стан досліджуваного підприємства ТОВ «Агріка-пром».
- 5) Ознайомитися з документальним забезпеченням розрахунків з податку на прибуток на ТОВ «Агріка-пром».
- 6) Розглянути організацію та методiku бухгалтерського обліку розрахунків з податку на прибуток на ТОВ «Агріка-пром».
- 7) Розглянути процес автоматизації обліку розрахунків з податку на прибуток на ТОВ «Агріка-пром».
- 8) Розглянути організацію внутрішнього аудиту обліку розрахунків з податку на прибуток на ТОВ «Агріка-пром».
- 9) Розглянути методiku внутрішнього аудиту обліку розрахунків з податку на прибуток на ТОВ «Агріка-пром».
- 10) Запропонувати шляхи вдосконалення обліку, аудиту розрахунків з податку на прибуток.

Об'єктом дослідження є процеси організації та методика обліку і внутрішнього аудиту розрахунків з податку на прибуток на підприємстві ТОВ «Агріка-пром».

Предметом дослідження є розрахунки з податку на прибуток на оптовому підприємстві ТОВ «Агріка-пром», а також методи та процедури, які використовуються для їх обліку і внутрішнього аудиту.

Наукові методи, які будуть використані у процесі роботи: збір, групування та узагальнення інформації, табличний та графічний методи, порівняння та оцінка, аналіз та синтез. Методи збору дозволять отримати облікову та управлінську інформацію про підприємство ТОВ «Агріка-пром», а за допомогою групування та систематизації узагальнити отримані дані. Табличні та графічні методи дозволять візуалізувати результати. Оцінка та порівняння дають змогу зрозуміти якість та достовірність отриманих даних, рівень відповідності законодавству управлінських та облікових процесів з податку на прибуток. Аналіз і синтез дозволяють зрозуміти взаємозв'язки між різними аспектами організації обліку і аудиту і виробити комплексний підхід до їх вдосконалення. Методу аналізу буде використано для виявлення слабких місць в організації обліку та аудиту, ідентифікування можливих помилок і недоліків, а також визначення обсягів і джерел інформації, необхідних для правильного обліку податкових зобов'язань. Синтез дозволить розробити рекомендації та стратегії щодо вдосконалення системи обліку і аудиту.

Інформаційною базою слугували: Податковий Кодекс України, законодавчі та нормативно-правові акти, що регулюють податкові відносини України, План рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції по його застосуванню, Положення (стандарти) бухгалтерського обліку; наукові праці вітчизняних економістів з теорії, методології, методики та організації бухгалтерського обліку та внутрішнього аудиту; електронні ресурси Державної служби статистики України, Міністерства фінансів України, Державної фіскальної служби України.

Апробація результатів роботи. Результати кваліфікаційної роботи доповідались і апробовані в фаховому журналі «Наука і техніка сьогодні» [57].

Структура магістерської роботи складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел і додатків. Загальний обсяг роботи 92 сторінки. Список використаних джерел становить 94 найменування.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ

1.1. Поняття, класифікаційні ознаки, форми та способи стягнення податку

Становлення та розвиток поняття «податку» є складним та довготривалим процесом, який має свою історію та етапи розвитку. Складність полягає у тому, що поява такого явища спричинила зміни в економічній, політичній, господарській та політичній сферах людського життя. А перехід до наступних етапів розвитку супроводжувався еволюцією суспільства, зміною економічних потреб, політичними перетвореннями та соціальними процесами.

Історичне підґрунтя появи такого явища, як податок були закладені ще за часів існування племен та племінних союзів. Тамтешні люди, щоб задобрити своїх богів робили жертвоприношення та влаштовували свята на честь них. Ці дії не були добровільними та мали переважно примусовий характер з боку вождів племен. За рабовласницького устрою податки представляли собою допомогу державі і сплачувалися в натуральній формі, тобто за рахунок відробітку або участі у військових походах чи спортивних змаганнях [33]. З цього можна зробити висновок, що спершу з'явилися прямі податки, а об'єктами оподаткування були майно, нерухомість, раби, велика рогата худоба та земля, а надалі і непрямі у вигляді торгового мита. У ранньому Середньовіччі закріплюється ідея допомоги державі у вигляді сплати податків, які спрямовувалися на утримання військових сил та оборонних споруд, церкви та феодалських лордів. З розвитком товарно-грошових відносин податки приймають грошову форму і прямі податки відходять на другий план, поступаючись непрямим, тобто акцизам, митам та іншим податкам з реалізації товарів [82]. Епоха Великих географічних відкриттів прискорила розвиток світової економіки та змінила політичний ландшафт. Податки стали важливим елементом у формуванні фінансових засад державних структур та їх

глобальної діяльності. Держави збирали податки з колоніальних поселень та експлуатували їх природні ресурси, що призводило до збільшення багатства та впливу метрополії. Завдяки індустріальній революції, з'являються нові форми підприємництва та звичайно можливості для зростання промислового виробництва. Через недостатність податкових надходжень, держави вимушені шукати додаткові ресурси для свого подальшого функціонування [52]. Таким чином податки закріплюються як основне джерело наповнення бюджетів країн та важливим інструментом управління економікою. Зосереджується увага не на кількості податків, а на загальності та справедливості оподаткування. Вдосконалюються основні принципи та методи оподаткування, розширюється база оподаткування, формуються більш ефективні податкові системи.

Загальною тенденцією у визначення сутності явища податку є різноманітність підходів та поглядів. Різні економісти і дослідники акцентують на різних аспектах оподаткування, що дозволяє дослідити та описати багатогранність та складність цього економічного явища. У табл. 1.1 наведені різноманітні теоретичні підходи, що допомагають зрозуміти роль та функції податків у суспільстві. Прихильники класичного підходу наголошували на важливості сплати податків кожним громадянином з метою фінансування функцій держави, таких як оборона, правосуддя, поліція тощо. Неокласики розглядали це явище, як засіб для оптимізації економічних стимулів та досягнення ефективного розподілу ресурсів у суспільстві. Тобто вони починають досліджувати оптимальні ставки податків, принципи оподаткування та вплив податків на особисті збереження громадян, інвестиції та економічне зростання [30]. Кейнсіанці продовжили дослідження можливостей використання податків, як інструментів стимулювання чи гальмування економіки, проте зосередилися на окремих ситуаціях, наприклад економіка в період економічного спаду або рецесії. Надалі вчені-неоінституціоналісти акцентують свою увагу на рівномірності розподілення податкового навантаження серед різних верств населення та справедливості оподаткування громадян [49].

Таблиця 1.1 – Основні теоретичні підходи до розуміння сутності податків

Підхід	Опис
Класичний	Підкреслює роль податків у фінансуванні державного апарату та наданні публічних послуг. Вважає оподаткування необхідним для забезпечення порядку та інфраструктури.
Неокласичний	Визначає податки як неефективний інструмент державного регулювання, що може викривати ринкові механізми та знижувати економічний зріст. Сприяє мінімізації державного втручання.
Кейнсіанський	Підтримує активне використання фіскальної політики, зокрема зміни податків, для збалансування економіки, боротьби з безробіттям та стимулювання агрегатного попиту.
Неоінституціональний	Акцентує увагу на соціальних та політичних аспектах податкової системи. Вивчає вплив інституцій, норм та цінностей на визначення структури та обсягів оподаткування.
Марксистський	Вбачає податки як інструмент контролю над засобами виробництва, спрямований на забезпечення інтересів економічної та політичної еліти. Звертає увагу на класовий характер оподаткування.

Джерело: побудовано автором за даними [1; 92; 93]

У цей час прихильники марксистського підходу вважали, що податки служать інструментом утримання держави, яка забезпечує інтереси влади та капіталу, незважаючи на робочий клас суспільства. Владні еліти установлюють податкові ставки, які сприяють нагромадженню їх багатства та в подальшому підтриманню економічної нерівності серед різних верств населення. Збір податків допомагає державі здійснювати контроль над економікою та забезпечує стабільність системи, необхідну для продовження капіталістичної експлуатації праці [88].

У загальному, основні теоретичні підходи відображають нагальні потреби того часу та суспільства. Вони відображають прогресивне розуміння на кожному з етапів розвитку людства фінансових та соціальних відносин, зокрема у зв'язку зі зростанням ролі держави та змінами в економіці та політиці.

Розглядаючи податок, як економічну категорію, слід виокремити такі характерні ознаки. По-перше, обов'язковість сплати відповідно до закону, що

носить примусовий характер. По-друге, безеквівалентність, тобто відсутність прямої вигоди в обмін на сплату податку. По-третє, стягнення податків з платників та сплата в державний бюджет відбувається без посередництва. По-четвертє, відсутність цільового використання. Зазвичай податки спрямовані на фінансування різних публічних послуг та інфраструктури, що надаються державою, таких як охорона здоров'я, освіта, інфраструктура, оборона тощо. По-п'яте стягнення усіх податків регулюється законодавством, яке встановлює правила, ставки та процедури сплати податків, єдині для всіх платників [51]. Ці характеристики допомагають визначити сутність та особливості податків, а також їхню роль у функціонуванні економіки та суспільства.

Існує чотири види податків залежно від економічного змісту об'єкта оподаткування. Податки на споживання збираються під час придбання товарів або послуг та залежать від обсягу споживання (наприклад, податок на додану вартість, акцизи та мито). Податки на доходи або прибуток стягуються з юридичних та фізичних осіб на момент отримання чистого доходу або прибутку. Майнові податки обчислюються на основі наявності певного виду майна у приватній, колективній або державній власності (наприклад, податок на майно). Ресурсні платежі сплачуються за використання ресурсів, що перебувають у державній власності (наприклад, рентна плата).

Поділ податків на прямі і непрямі пов'язують з методом їх стягнення. Прямі податки сплачуються безпосередньо платниками до державного бюджету і призводять до зменшення отриманого доходу платників. Прикладами таких податків є податок на прибуток підприємств, податок з доходів фізичних осіб та податок на майно. Обов'язок сплати непрямих податків перекладається на кінцевого споживача у момент придбання товарів або послуг. Причому розмір податку вже закладений у ціну придбання і не залежить від рівня доходу платників. До таких належать податок на додану вартість, акцизний податок та мито [53].

Залежно від органу влади, який встановлює і скасовує податки, передбачена наступна класифікація. Загальнодержавні податки сплачуються незалежно від місця перебування чи реєстрації особи. Однак, місцеві стягуються лише на

території конкретної сільської, селищної або міської ради, ради об'єднаних територіальних громад, створеної згідно із законом.

Податки можуть бути закріплені і надходити до конкретного бюджету чи спеціального цільового фонду або ж перераховуватися до різних рівнів бюджету в пропорціях, визначених законодавством.

За характером використання поділяються на податки загального призначення та цільового призначення. Перші можуть бути використані без конкретизації заходів або витрат, на які вони витрачаються, а другі стягуються з метою фінансування чогось конкретного [70].

За суб'єктом оподаткування податки можуть стягуватися тільки з фізичних осіб (податок з доходів фізичних осіб) або з юридичних осіб (податок на прибуток) або бути змішаними (єдиний податок).

За методом оподаткування розрізняють пропорційні, прогресивні та регресивні податки. Відмінність полягає у тому, що перші стягуються за стабільною ставкою незалежно від величини об'єкту оподаткування. При застосуванні прогресивного методу оподаткування, ставки збільшуються відповідно до зростання об'єкта оподаткування, при регресивному – навпаки зменшуються.

У свою чергу, податки можуть стягуватися як в грошовій формі так і в натуральній, наприклад, у вигляді сільськогосподарських продуктів. За способом стягнення бувають розкладні та окладні. Для перших спочатку встановлюється загальна сума відповідно до потреб держави й місцевого самоврядування, а для других – ставки і розмір податку для кожного платника окремо, а вже потім формується загальна величина податку з сум окремих платників [74].

Податки відіграють важливу роль у функціонуванні суспільства та економіки, а їх економічна цінність проявляється як для держави, так і для бізнесу. Вони допомагають державі фінансово планувати та забезпечувати стабільність бюджету, що в свою чергу сприяє економічній стабільності. Перерозподіляючи доходи зменшуються соціальні розбіжності між різними верствами населення, а завдяки податковим надходженням фінансуються різні соціальні, оздоровчі,

освітні програми та інфраструктурні проекти, що покращують якість життя громадян. Використання податків як інструменту для регулювання економіки забезпечує можливість стимулювання певних галузей економіки або зменшення споживання шкідливих товарів. Отже, за допомогою оподаткування забезпечується збалансований розвиток суспільства, що забезпечує стабільність і передбачуваність у бізнес-середовищі для ведення підприємницької діяльності.

1.2. Державне регулювання розрахунків з податку на прибуток

З появою перших податкових систем в країнах, роль податків як регулятора економіки значно зросла. Держава же, у свою чергу, взяла на себе зобов'язання найбільш ефективно застосовувати цей інструмент задля стимулювання економічного зростання, забезпечення економічної стабільності, соціальної справедливості та контролю за достатньою кількістю ресурсів, необхідних для виконання державних функцій та надання послуг населенню.

В Україні податкова система визначається комплексом правил, законів і процедур, що регулюють збір податків від населення та бізнесу і представляє собою сукупність податків, зборів, інших обов'язкових внесків до бюджету і державних цільових фондів, які діють у встановленому законом порядку.

Податок на прибуток є загальнодержавним, прямим податком, який займає вагоме місце серед інших прямих податків і поступається лише податку з доходів фізичних осіб. Згідно рис.1.1 існує декілька рівнів державного регулювання податку на прибуток, які представлені наступними документами. Податковий Кодекс України (далі – ПКУ) є основним нормативним документом, що регламентує порядок нарахування та справляння податків. Ним чітко прописані об'єкт та база оподаткування, ставки та платники, податкові періоди, порядок та строки сплати податків. Постанови Кабінету Міністрів України регламентують деякі конкретні аспекти оподаткування, наприклад пільги.

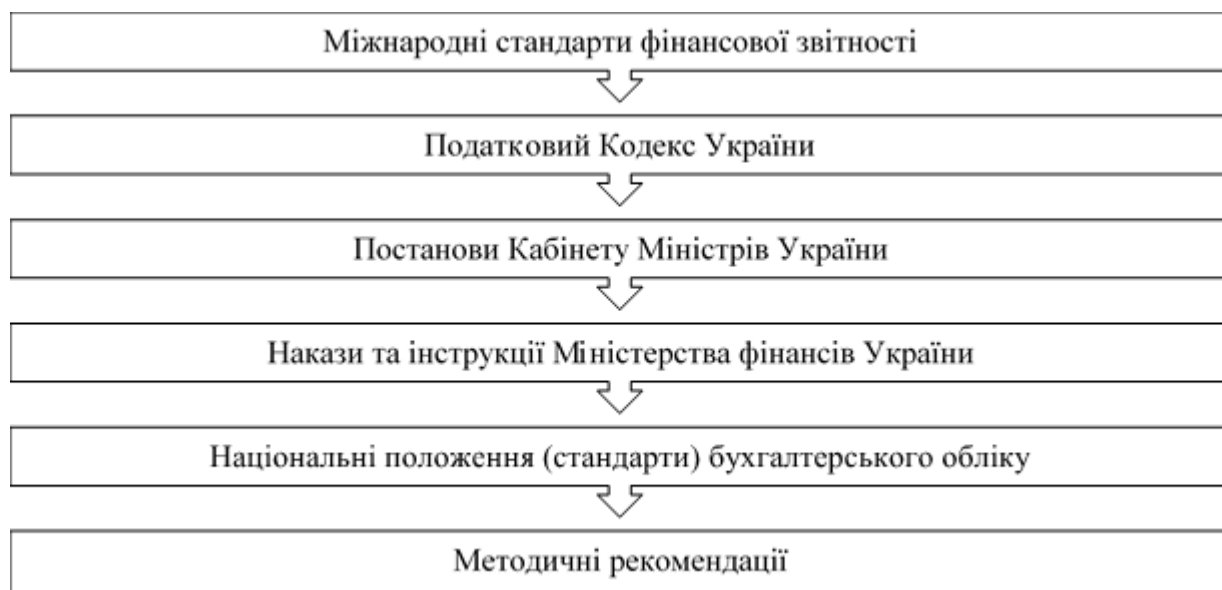


Рисунок 1.1 – Рівні державного регулювання розрахунків з податку на прибуток в Україні

Джерело: побудовано автором за даними [50]

Накази та інструкції детально пояснюють правила обчислення, складання звітності та сплати податку на прибуток. Міжнародні стандарти фінансової звітності та Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку визначають методи, прийоми та принципи обліку та звітування підприємств. Основна мета цих стандартів - забезпечення однорідності, якості та прозорості фінансової звітності, яка відображає фінансовий стан та результати діяльності підприємств. Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати, доходи, активи і зобов'язання з податку на прибуток та її розкриття у фінансовій звітності визначаються П(с)БО 17 «Податок на прибуток».

Згідно ст.133 ПКУ, платниками податку на прибуток є як резиденти, так і нерезиденти. До числа перших відносяться: суб'єкти господарювання, які провадять підприємницьку діяльність в Україні, так і за її межами та управителі фонду операцій з нерухомістю. Нерезидентами вважаються юридичні особи або постійні представництва, які отримують доходи з джерел походження в Україні. Не можуть бути платниками податку на прибуток неприбуткові організації, які внесені

до Реєстру неприбуткових установ на організацій, юридичні особи зі спрощеною системою оподаткування, фізичні особи-підприємці та фізичні особи [54].

Законом № 1667 «Про стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні» була додана ще одна категорія платників податку - резидент Дія Сіті. Можливість отримання такого статусу надана юридичним особам, які зареєстровані на території України та є представниками ІТ-бізнесу. Серед тих, хто не може претендувати на резиденство Дія Сіті зазначені юридичні особи, які зареєстровані не в Україні, неприбуткові організації, юридичні особи, які перебувають під санкціями або банкрути [65].

ПКУ також визначає перелік суб'єктів господарювання, яким надані пільги або взагалі звільнені від оподаткування цим податком. Серед них Чорнобильська АЕС, літакобудівельні підприємства або ті, хто виробляє електродвигуни, сільськогосподарські підприємства, які вирощують птицю, підприємства, інвестори яких заключили інвестиційних договір або ж громадські організації осіб з інвалідністю, тощо.

Базою оподаткування є грошове вираження об'єкту оподаткування. Ставка податку залежить від приналежності платника податку до певної категорії та видів діяльності. Окремо зазначені ставки для резидентів та нерезидентів, для суб'єктів господарювання які провадять діяльність зі страхування або отримують доходи від ігрової та букмекерської діяльності. Податок нараховується платником самостійно від бази оподаткування за відповідними ставками.

Базова ставка 18% застосовується для оподаткування прибутку, який отриманий на території України або поза її межами. Фінансовий результат, визначений у фінансовій звітності відповідно до національних чи міжнародних стандартів, зменшується або збільшується на суму податкових різниць, які зазначені відповідними положеннями ПКУ.

Через відмінності трактування у бухгалтерському та податковому обліку, сума прибутку може не збігатися, що спричиняє появу податкових різниць. Згідно П(с)БО, виникнення податкових різниць спричинено розбіжностями між оцінкою і

критеріями визнання доходів, витрат, активів та зобов'язань. У той час як ПКУ стверджує, що вони виникають при здійсненні окремих операцій.

Отже, підприємства у яких дохід за попередній рік згідно правилам бухгалтерського обліку більше 40 млн. грн обов'язково застосовують податкові різниці, визначені розділом III ПКУ, які наведені в табл. 1.2. Основні з них стосуються витрат щодо безповоротної фінансової допомоги, поворотної фінансової допомоги, яка перетворилася на безповоротну, щодо списання дебіторської заборгованості, витрат з ремонту, амортизації, дооцінки основних засобів та матеріальних активів, витрати, пов'язані з резервом сумнівних боргів та забезпеченнями, обліком інвестицій та штрафів та неустойок. Для розрахунку податкових різниць використовується Додаток РІ до декларації з податку на прибуток.

Таблиця 1.2 – Податкові різниці на які коригується фінансовий результат, згідно розділу III ПКУ

Фінансовий результат до оподаткування	
збільшується	зменшується
1	2
На суму витрат безповоротної фінансової допомоги, яка була перерахована неплатникам цього податку або ж пов'язаним особам платника податку зі збитками в попередньому звітному періоді	На суму від отримання дивідендів від платників податку на прибуток або платників єдиного податку
На суму витрат поворотної допомоги, яка перетворилася на безповоротну внаслідок змін в договорі або визнання безнадійною заборгованістю	
На суму витрат зі списання дебіторської заборгованості у випадку невідповідності ознакам пп. 14.1.11 ПКУ (пп. 139.2.1 ПКУ)	На суму витрат зі списання дебіторської заборгованості у випадку відповідності ознакам пп. 14.1.11 пку (пп. 139.2.1 ПКУ)
На суму витрат з ремонту та амортизації основних засобів, які не використовуються для виробництва.	

Продовження табл. 1.2

1	2
На суму витрат на амортизацію виробничих основних засобів, нарахованої за бухгалтерськими правилами	На суму витрат на амортизацію виробничих основних засобів, нарахованої за податковими правилами
На суму витрат з уцінки основних засобів та нематеріальних активів	На суму доходів з дооцінки основних засобів або нематеріальних активів
На суму витрат для формування резерву сумнівних боргів	
На суму витрат від списання безнадійної заборгованості понад резерв сумнівних боргів	На суму списання заборгованості, яка відповідає ознакам безнадійної заборгованості.
На суму витрат на створення забезпечень для відшкодування витрат, які будуть понесені в майбутньому	На суму використання забезпечень, тобто фактичних витрат
На суму витрат від участі в капіталі при обліку інвестицій за методом участі в капіталі	На суму доходів від участі в капіталі при обліку інвестицій за методом участі в капіталі
На суму штрафів, які були сплачені на користь неплатників податку на прибуток	

Джерело: складено автором за даними [54]

У випадку, коли дохід менше, ніж 40 млн. грн. підприємство може самостійно прийняти рішення про застосування податкових різниць і, наприклад, зменшити фінансовий результат: на суму збитків попередніх років, на суму витрат, які пов'язані з виконанням гранту, на суму доходу від реалізації «зеленої» електроенергії, яка «зеленим» тарифом або ж наданням послуг зі зменшення навантаження. Або ж навпаки збільшити його на суму бюджетних грантів або на суму витрат на реалізацію «зеленої» електроенергії або надання послуг зі зменшення навантаження [42].

При здійсненні діяльності зі страхування суб'єкти господарювання сплачують податок на прибуток за ставкою 18%. Ставка 4% застосовується від страхових виплат (відшкодувань) за договорами страхування ризиків за межами України. Оподаткування за ставкою 3% відбувається, якщо об'єктом оподаткування є страхові платежі, внески або премії, які були нараховані за

договорами страхування або ж частка такого доходу підприємства в договорі співстрахування. У випадку, якщо об'єктом оподаткування є суми страхових платежів, внесків та премій за договорами довгострокового страхування життя або добровільного медичного страхування, тощо платник застосовує ставку 0% до таких доходів. Така ж ставка застосовується і для міжнародних договорів «Зелена карта» та договорів страхування пасажирських перевезень цивільної авіації.

Дохід від випуску та проведення лотерей оподатковується за ставкою 30%, від ведення букмекерської діяльності та азартних ігор (казино) – 18%. За дохід, отриманий від азартних ігор з використанням гральних автоматів платник податку повинен сплатити 10%.

Резидентам Дія Сіті надана можливість вибору сплати податку на прибуток на загальних засадах, тобто за ставкою 18% або ж за спеціальним режимом оподаткування. Останній передбачає сплату за ставкою 9% не з фінансового результату, а з окремих операцій. Тобто сума оподаткування кожної окремої операції зменшується на суму податку на репатріацію, яка була нарахована та сплачена за такою операцією [43]. Однією з інших особливостей є те, що оподаткування підлягають як операції в грошовій формі, так і не в грошовій. Резиденти можуть самостійно встановити базу оподаткування для операцій в негрошовій формі за умови, якщо вона не буде нижчою за її грошовий еквівалент. Або ж, звернутися до контролюючих органів для встановлення розміру податкових зобов'язань за допомогою розрахунку різниці між звичайною ціною та контрактною ціною [46].

Перелік операцій, які є об'єктами оподаткування наведені в інформаційному листі № 4/2022 Державної податкової служби України. Серед них операції з виплати власникам корпоративних прав дивідендів, виплати у зв'язку з погашенням або зворотним викупом цінних паперів власної емісії, виплати в межах договору про спільну діяльність, виплата відсотків, комісій, винагород, безоплатні передачі, виплати за посередницькими договорами з нерезидентами, виплата роялті, переказ коштів та виплати платникам єдиного податку, тощо [26].

Прибутки нерезидентів у вигляді доходів від облігацій або казначейських зобов'язань оподатковуються за ставкою 18% від прибутку, який розрахований як різниця між номінальною вартістю та ціною придбання цінних паперів на первинних чи вторинних фондових ринках. Платником податку на прибуток у такому випадку є постійне представництво, яке здійснює свою діяльність на основі дорученням такого нерезидента.

Для юридичних осіб зі спрощеною системою оподаткування, для осіб, які ведуть незалежну професійну діяльність та для постійних представництв нерезидентів об'єктами оподаткування ставкою 15% будуть наступні види доходів: проценти, дисконтні доходи, дивіденди, роялті, доходи від інжинірингу, лізингова чи орендна плата нерезиденту, дохід від продажу нерухомого майна, яке належить нерезиденту, прибуток від здійснення операцій з продажу або іншого відчуження цінних паперів, акцій або корпоративних прав іноземних компаній, акцій, що належать резиденту України, доходи, отримані від спільної діяльності або довгострокових контрактів на території України, тощо [56]. Більш детальний перелік наведений в ПКУ. Слід зазначити, що виплата дивідендів юридичним особам до сплати податку на прибуток зобов'язує підприємство сплатити авансовий внесок, який в подальшому буде зарахований в рахунок зменшення суми податку на прибуток. Для розрахунку використовується Додаток АВ декларації. Сума фрахту, яка сплачується резидентом нерезиденту за договором фрахту буде оподатковуватися за ставкою 6%, а базою оподаткування вважається базова ставка такого фрахту.

Резиденти, які виплачують нерезидентам проценти за надані позики або фінансові кредити сплачують податок за ставкою 5% з таких доходів при виконанні наступних умов. По-перше, кошти, які надає нерезидент повинні бути залучені шляхом розміщення іноземних боргових паперів на іноземній фондовій біржі. По-друге, кошти отримані для надання позики або фінансового кредиту. По-третє, нерезидент або його представництво не є мають бути резидентами юрисдикцій, які зазначені у підпунктах 39.2.1.2 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 ст.39 ПКУ.

Отже, після розрахунку податку за відповідними ставками, платник податку зобов'язаний задекларувати свої зобов'язання. Для квартальних платників декларування відбувається впродовж 40 календарних днів після завершення трьох перших кварталів і 60 календарних днів після завершення четвертого кварталу. Для платників, які обрали період звітування рік, декларації подаються впродовж 60 календарних днів після закінчення звітного року. Виробники сільськогосподарської продукції можуть за добровільним рішенням обрати спеціальний період звітування, який починається 1 липня поточного року та триває по 30 червня наступного року. Декларація за результатами діяльності також подається впродовж 60 календарних днів.

Форма Декларації з податку на прибуток затверджена наказом Мінфіну №58 від 10.02.2022 року, яку суб'єкт господарювання заповнює та надсилає в електронному вигляді до Державної податкової служби. Процес заповнення та передачі звітності наразі полегшений завдяки використанню платних додаткових програм або онлайн-сервісів таких як: «М.Е.Дос», «BAS Бухгалтерія», «Liga:REPORT.» та «iFin». Нещодавно банк «Приватбанк» забезпечив своїх клієнтів можливістю подачі фінансової звітності за допомогою їх застосунку «Приват24 для бізнесу». Якщо платник податків бажає скоротити свої витрати на подачу звітності, то він може відзвітувати за допомогою безкоштовного електронного ресурсу «Електронний кабінет». Впродовж 10 календарних днів після звітного періоду платники податку зобов'язані сплатити свої зобов'язання до бюджету.

Підводячи підсумок, можна сказати, що державне регулювання розрахунків з податку на прибуток в Україні має декілька рівнів, які регламентуються відповідними законами, нормативними документами та положеннями. Платниками податку на прибуток можуть бути як резиденти так і нерезиденти країни, ставки будуть залежати від розміру об'єкта оподаткування, а розмір податкових зобов'язань від застосування податкових різниць та можливості застосування пільг. Період звітування та декларування податкових зобов'язань залежить від обраного звітного періоду. Також слід зазначити, що уся звітність подається електронно за

допомогою електронного кабінету платника податків або додаткових програм, які були згадані вище.

1.3. Макроекономічний аналіз розрахунків з податку на прибуток

Для забезпечення належного функціонування держави та для подальшого перерозподілу валового внутрішнього продукту (далі – ВВП) процес формування податкових надходжень має велике значення, оскільки саме вони представляють фінансові ресурси держави і відображають стан національної економіки в цілому.

Макроекономічний аналіз розрахунків з податку на прибуток зазвичай спрямований на вивчення впливу цього податку на економіку в цілому, зокрема на рівень економічної активності, зайнятість, інвестиції та загальний рівень економічного зростання.

Для формування думки про роль цього податку в Україні проаналізуємо динаміку податкових надходжень з податку на прибуток до Державного бюджету за 2016-2022 роки, наведену на рис. 1.2.

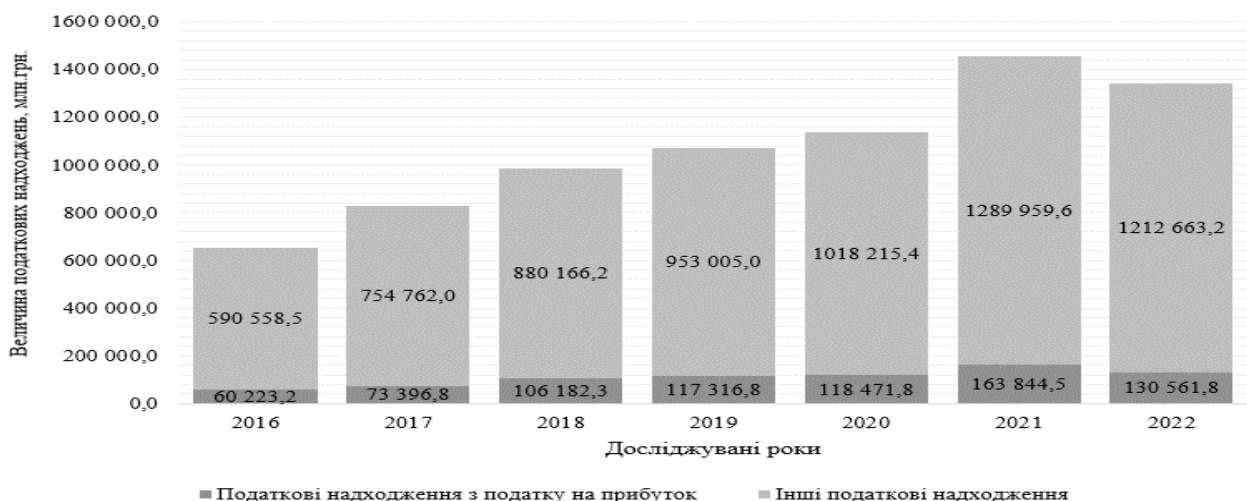


Рисунок 1.2 – Динаміка податкових надходжень до Держбюджету України за 2016-2022 рр.

Джерело: побудовано автором за даними [17]

Розглянувши рис. 1.2, ми бачимо, що загальна величина надходжень податків зростає протягом досліджуваного періоду, що свідчить про позитивні тенденції у зборі податків. Суми з податку на прибуток також збільшувались до 2021 року включно, незважаючи на початок пандемії коронавірусної хвороби в 2020 році, що глобально вплинув на економіку усіх країн.

З табл. 1.3 бачимо, що номінальні надходження з податку на прибуток до Держбюджету України за 6 років зросли на 48,4% (із 60 223,2 млн. грн. у 2016 році до 163844,50 млн. грн на кінець 2021 року). Особливо різкий приріст сум надходжень спостерігався у 2021 році (+45 372,7 млн. грн.), а найменший у 2020 році (+1 155 млн. грн.). Збирання податку на прибуток з усіх суб'єктів господарювання робить його широко застосованим інструментом збору доходів, який забезпечує стабільні надходження до бюджету, оскільки не залежить від коливань рівня споживчого попиту, як, наприклад, у випадку з податками на споживання (наприклад, податок на додану вартість або акцизи)[58].

Таблиця 1.3 – Структура і динаміка податкових надходжень з податку на прибуток до Держбюджету України за 2016-2022 рр.

Досліджувані роки	Податкові надходження з податку на прибуток, млн.грн.	Інші податкові надходження, млн.грн.	Усього, млн.грн.	Зміни в податкових надходженнях з податку на прибуток	Частка податкових надходжень з податку на прибуток
				млн. грн.	%
2016	60223,20	590558,5	650781,70	-	9,25
2017	73396,80	754762	828158,80	13173,60	8,86
2018	106182,30	880166,2	986348,50	32785,50	10,77
2019	117316,80	953005	1070321,80	11134,50	10,96
2020	118471,80	1018215,4	1136687,20	1155,00	10,42
2021	163844,50	1289959,6	1453804,10	45372,70	11,27
2022	130561,80	1212663,2	1343225,00	-33282,70	9,72

Джерело: розраховано автором за даними [17]

Питома вага надходжень від податку на прибуток у середньому становила 10,18%, найбільше значення – 10,96 % – спостерігалось у 2019 році, а найменше – 9,25% – у 2016 році. Така позитивна динаміка може бути пов'язана зі зростанням кількості підприємств, збільшенням обсягу інвестицій, покращенням бізнес-середовища та результатами реформ податкової системи та змін в законодавстві.

У 2022 році спостерігаємо скорочення суми податкових надходжень як загалом (-110 579,1 млн. грн.), так і від податку на прибуток (-33 282,70 млн. грн.). Через повномасштабну війну, яка була розв'язана росією проти України, вітчизняна економіка зазнала значних збитків. Станом на березень 2022 року Міжнародний валютний фонд оприлюднив свій прогноз щодо падіння рівня ВВП України на 35%, однак в дійсності по закінченню 2022 року, національна економіка втратила 29,2% реального ВВП. Згідно даним, наведеним у дослідженні Тетяни Богдан про фінансово-економічні наслідки війни, Україна посіла третє місце за темпами падіння ВВП у перший рік повномасштабної війни. Такі гігантські втрати зазвичай спостерігалися лише в країнах, які зазнали капітуляції чи нанесли нищівну поразку, наприклад Австрія чи Ірак [8].

Великих втрат зазнала промисловість та торгівля, падіння яких складає 38% від попереднього року, а сума збитків сягає 10,9 млрд. доларів станом на початок 2023 року. Серед інших причин зменшення податкових надходжень слід виділити удари по енергетичній інфраструктурі України, які прямо впливали на графіки роботи підприємств та можливості виробництва.

У такий нелегкий час уряд намагався підтримати підприємців, запровадивши низку пільг для бізнесу на час воєнного стану: можливість переходу юридичних та фізичних осіб підприємців на особливу систему оподаткування зі сплатою єдиного податку у розмірі 2% від суми доходу, скасування акцизу на пальне, пільгове розмитнення авто, звільнення імпорту від мита та податку на додану вартість. За підсумками, бюджет недоотримав значні суми надходжень: понад 13 млрд грн. через пільгове розмитнення авто, приблизно 50 млрд. грн. - через скасування акцизу на пальне, понад 40 млрд. грн. через звільнення імпорту від мита та ПДВ та приблизно 10 млрд. грн. від запровадження особливої системи оподаткування. Також було зазначено, що втрати бюджету, пов'язані з використанням пільги гральним бізнесом щомісяця становлять близько 200 млн грн. [20]. Також слід зазначити про стан роботи банківської системи, яка продовжила належно функціонувати і таким чином забезпечила підтримку бізнесу. Як каже Наталія Шаповал, голова KSE Institute, вчасно були встановлені валютні контролю, бо в

іншому випадку гривня девальвувала б у рази сильніше, а імпортерам критичних товарів не вистачало би валюти [84].

Отже ми бачимо, що дії уряду не дали очікуваних результатів та принесли державі великі втрати від податкових надходжень, зокрема від податку на прибуток. Загалом, розглянуті дані підтверджують важливу роль податку на прибуток підприємств у наповненні державного бюджету, оскільки цей податок є одним із основних джерел фіскальних надходжень. За допомогою цього податку держава має можливість регулювати та стимулювати бізнес в країні, надаючи деякі преференції окремим територіям, громадам або галузям економіки або ж навпаки, обмежуючи діяльність в інших галузях. Зважаючи на це, стає зрозуміла роль цього податку в економічному зростанні та підвищенні конкурентоспроможності підприємств. Низькі ставки та додаткові пільги з податку на прибуток можуть приваблювати інвесторів та сприяти більшому обсягу інвестицій для розвитку та запровадження нових технологій. У той час як великі ставки та відсутність гармонізованого законодавства можуть спричинити додаткові перешкоди для вітчизняних підприємств при спробі вийти на міжнародні ринки.

1.4. Економічна характеристика підприємства ТОВ «Агріка-пром»

Економічний аналіз є необхідною складовою успіху бізнесу та збереження конкурентоспроможності на ринку, особливо в сучасних умовах функціонування компаній. Він надає необхідну інформацію про продуктивність, ефективність і результативність усіх процесів діяльності, які відбуваються всередині підприємства. На основі цих даних керівництво оптимізує свої підходи до управління та приймає рішення щодо майбутнього економічного розвитку. У випадку з зацікавленими особами, потенційними інвесторами чи партнерами, ознайомившись з показниками фінансового стану, вони роблять висновок про доцільність вкладення коштів у цю компанію [69].

Досліджуване підприємство є Товариством з обмеженою відповідальністю яке знаходиться за адресою: Україна, м. Харків, вул. Достоевського, буд. 3.

Зареєстровано в єдиному державному реєстрі з 21.09.2016 року. Статутний капітал становить 5000,00 грн. Метою підприємства є виробництво якісної продукції, яка б задовольняла потреби споживачів у різних галузях промисловості та споживчого сектору. Це мале підприємство, що виробляє харчові добавки, пестициди та іншу агрохімічну продукцію, яку потім реалізує оптовим покупцям. Асортимент продукції складає приблизно 15 позицій, серед яких наявні такі дієтичні добавки, як Гліцин, Таваргін, Трібулус, ХондроКейр, Вітаза, Бурштинова кислота, Токсіхелп, тощо. Представлені позиції можна знайти, як в аптеках, так і онлайн-платформах пошуку та бронювання ліків «Tabletki.ua: пошук ліків».

Специфіка ведення цієї діяльності в першу чергу пов'язана з особливостями регулювання в сфері харчових та дієтичних продуктів, а саме підпорядкування виробництва суворим правилам та стандартам, наявності відповідного маркування, контроль якості продукції та її сертифікація, регулярна оцінка безпеки продукції.

Засновник є одноосібним власником і директором підприємства. Організаційна структура підприємства наведена на рис.1.3. Як ми бачимо, штат співробітників налічує 4 особи, з яких один директор, головний бухгалтер та два укладальника-пакувальника.



Рисунок 1.3 – Організаційна структура ТОВ «Агріка-пром»

*Джерело: складено автором на основі інформації підприємства
ТОВ «Агріка-пром»*

Звернувшись до рис.1.4, бачимо систему взаємовідносин підприємства з іншими організаціями, серед яких постачальники, покупці, лабораторні та дослідні центри, банк, транспортна компанія, а також державні органи в які звітує підприємство.

ТОВ «Агріка-пром» співпрацює з вітчизняними та іноземними постачальниками для закупівлі сировини та матеріалів для виробництва своєї продукції. Виробництво здійснюється самостійно з використанням наявного у підприємства обладнання для виконання процедур змішування, таблетування, фасування сировини згідно затвердженій рецептуру. Продукція зберігається на складі, де забезпечені належні умови для її зберігання. Кожна нова позиція продукції перед виробництвом проходить перевірку на якість у лабораторіях, результатом якої є отримання сертифікату якості. Покупцями переважно є юридичні особи, наприклад, фармацевтичні компанії, а також компанії, які займаються виробництвом або постачанням суміжної продукції. Доставка реалізованих товарів здійснюється двома способами: самовивіз зі складу або ж доставка Новою Поштою.

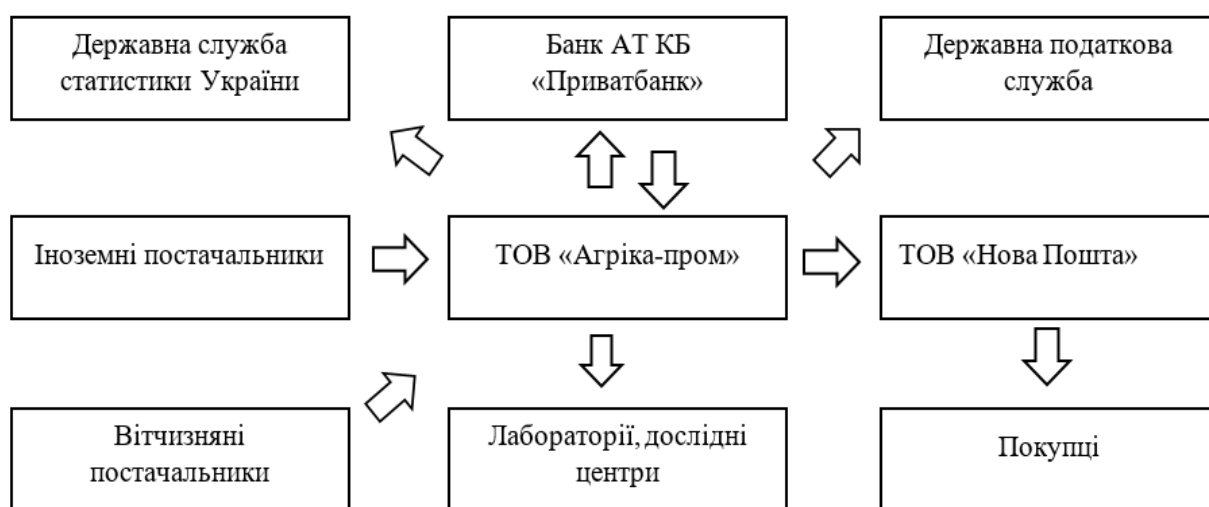


Рисунок 1.4 – Система взаємовідносин ТОВ «Агріка-пром» з іншими організаціями

Джерело: складено автором на основі інформації підприємства

ТОВ «Агріка-пром»

Основним джерелом доходів компанії є продаж продукції, включаючи дієтичні добавки, пестициди та іншу агрохімічну продукцію, додатковим джерелом доходів є надання послуг зі змішування, блістерування та фасування сировини. Основні

витрати – це витрати на закупівлю сировини і матеріалів для виробництва, оплати праці співробітників, амортизацію обладнання, витрати на упаковку та логістику, витрати на рекламу і маркетинг, а також на оплату податків та комунальних послуг.

На основі фінансової звітності, а саме Балансу та Звіту про фінансові результати (Додаток А), розрахуємо основні економічні показники, які дозволять оцінити діяльність за 2020-2022 роки та зрозуміти можливості економічного розвитку досліджуваного суб'єкта господарювання.

Аналіз складу та структури балансів, який наведений в табл. 1.4, є необхідним для розуміння фінансового стану підприємства, виявлення ризиків та можливостей, і що не менш важливо, для забезпечення розвитку та прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Валюта балансу ТОВ «Агріка-пром» зросла на 2 020,1 тис. грн або 42,7% протягом трьох років, що свідчить про збільшення майнового потенціалу компанії.

Таблиця 1.4 – Склад балансу ТОВ «Агріка-пром» за 2020-2022 рр.

	Роки						Зміна за період (+/-)
	2020		2021		2022		2022-2020 рр
	тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн
Актив							
I. Необоротні активи	180,6	3,8	1 412,7	21,6	1 169,5	17,3	988,9
II. Оборотні активи	4 549,6	96,2	5 114,1	78,4	5 580,8	82,7	1 031,2
III. Необоротні активи, утримувані для продажу	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Баланс	4 730,2	100,0	6 526,8	100,0	6 750,3	100,0	2 020,1
Пасив							
I. Власний капітал	-779,8	-16,5	-1 014,1	-15,5	-298,2	-4,4	481,6
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
III. Поточні зобов'язання і забезпечення	5 510,0	116,5	7 540,9	115,5	7 048,5	104,4	1 538,5
Баланс	4 730,2	100,0	6 526,8	100,0	6 750,3	100,0	2 020,1

Джерело: розраховано автором на основі інформації підприємства

ТОВ «Агріка-пром»

Для більш детального аналізу розглянемо структуру активу за розділами у табл. 1.5. Компанія здійснила значні інвестиції в необоротні активи для розвитку

своїєї діяльності, що спричинило їх зростання на 988,9 тис. грн. Оборотні активи також зростали (+1031,2 тис. грн) протягом аналізованих років, але меншими темпами, з 4 549,6 тис. грн у 2020 році до 5 580,8 тис. грн у 2022 році. Тобто інвестиції забезпечили зростання виробничого потенціалу, що в свою чергу призвело до збільшення обігових коштів підприємства.

Таблиця 1.5 – Структура активу балансів ТОВ «Агріка-пром»
за 2020-2022 рр.

Стаття балансу	Досліджувані роки						Зміна (+/-)			
	2020		2021		2022		2021-2020		2022-2021	
	тис.грн	%	тис.грн	%	тис.грн	%	тис.грн	%	тис.грн	%
I. Необоротні активи	180,6	100,0	1 678,8	100,0	1 718,8	100,0	1 498,2	100,0	40,0	100,0
Незавершені капітальні інвестиції	-	-	1 300,0	77,4	-	-	1 300,0	86,8	-1300,0	- 3250,0
Основні засоби	180,6	100,0	378,8	22,6	1718,8	100,0	198,2	13,2	1340,0	3350,0
II. Оборотні активи	4549,6	100,0	5114,1	100,0	5580,8	100,0	666,0	100,0	592,8	100,0
Запаси	3808,9	83,7	3780,6	73,9	3899,3	69,9	-28,3	-4,2	118,7	20,0
у тому числі готова продукція	-	-	101,5	2,0	227,6	4,1	101,5	15,2	126,1	21,3
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	523,3	11,5	558,4	10,9	143,0	2,6	35,1	5,3	-415,4	-70,1
з бюджетом	4,1	0,1	621,2	12,1	565,9	10,1	617,1	92,7	-55,3	-9,3
Інша поточна дебіторська заборгованість	66,4	1,5	85,8	1,7	158,9	2,8	19,4	2,9	73,1	12,3
Гроші та їх еквіваленти	146,9	3,2	57,4	1,1	780,1	14,0	-89,5	-13,4	722,7	121,9
Інші оборотні активи	-	-	10,7	0,2	33,6	0,6	10,7	1,6	22,9	3,9

Джерело: розраховано автором на основі інформації підприємства

ТОВ «Агріка-пром»

Загальна сума оборотних активів зросла з 4549,6 тис. грн. в 2020 році до 5580,8 тис. грн. в 2022 році, тобто на 13,1%. Такі зміни спричинені найбільш вагомими статтями запасів, дебіторської заборгованості та грошових коштів. Незважаючи на те, що структура за складом статей була незмінною, частки цих статей змінювалися в залежності від року. Загалом збільшення величини запасів, а в тому числі і готової продукції на кінець 2022 року може свідчити про їх надлишкову кількість, або ж про невиконані зобов'язання перед покупцями.

Для виробничих підприємств ефективне управління запасами забезпечує неперервне виробництво, а наявність достатньої кількості ресурсів захищає компанію від непередбачених подій, таких як затримки у поставках або негативні зміни на ринку. Проте, надмірна їх величина може стати додатковим ризиком, що в подальшому може призвести до збитків компанії та зменшення її ліквідності. Відвантаження вагової частки продукції у 2021 році дозволило скоротити загальну величину зобов'язань перед покупцями на 415,4 тис. грн., що також позитивно вплинуло на статтю грошових коштів, які зросли на 722,7 тис. грн. Однак величина іншої поточної заборгованості навпаки зросла на 95,2 тис. грн. і стала доволі суттєвою.

Для з'ясування можливих причин фінансової нестійкості підприємства розглянемо структуру пасиву, яка наглядно наведена в табл. 1.6. У 2019 та 2021 роках підприємство отримало великі збитки від своєї діяльності, які суттєво вплинули на майновий стан. На кінець 2022 року суб'єкт господарювання завдяки прибутковій діяльності зміг зменшити свої втрати на 481,6 тис. грн або ж на 61,8%.

Таблиця 1.6 - Структура пасиву балансів ТОВ «Агріка-пром»
за 2020-2022 рр.

Стаття пасиву	2020 рік	Доля у складі пасиву	2021 рік	Доля у складі пасиву	2022 рік	Доля у складі пасиву
	тис.грн.	%	тис.грн.	%	тис.грн.	%
Власний капітал	-779,8	-16,5	-1014,1	-15,5	-298,2	-4,4
Поточні зобов'язання та забезпечення	5510,0	116,5	7540,9	115,5	7048,5	104,4
Баланс	4730,2	100,0	6526,8	100,0	6750,3	100,0

Джерело: розраховано автором на основі інформації підприємства

ТОВ «Агріка-пром»

У цей же час відбувається зростання поточних зобов'язань з 5 510,0 тис. грн у 2020 році до 7 048,5 тис. грн у 2022 році. Тобто, заборгованість перед кредиторами та іншими сторонами зростає на 27.9% на кінець 2022 року. Узагальнюючи, майновий стан підприємства має позитивні тенденції зростання

активів, але з тим існують проблеми, пов'язані з величиною власного капіталу та зростанням зобов'язань.

Задля оцінки фінансового стану у короткостроковій перспективі розрахуємо показники ліквідності і платоспроможності. Адже, коли підприємство не має можливості погасити свої короткострокові зобов'язання по мірі того, як настає строк їх оплати, його подальше існування ставиться під сумнів.

Насамперед класифікуємо активи за їх ліквідністю та пасиви за терміновістю оплати в табл. 1.7. Баланс прийнято вважати абсолютно ліквідним, якщо виконуються наступні умови: $A1 \geq P1$, $A2 \geq P2$, $A3 \geq P3$, $A4 \leq P4$ [73]. Порівняння дає можливість дати оцінку поточної ліквідності підприємства. Як ми бачимо з табл. 1.7, ТОВ «Агріка-пром» має порушення ліквідності балансу. Наявні проблеми з поточною ліквідністю, бо не виконуються одна з двох умов, а саме $A1 \geq P1$. Варто зазначити, що виконання умови $A3 \geq P3$ свідчить про перспективну ліквідність.

Таблиця 1.7 – Класифікація активу та пасиву балансів ТОВ «Агріка-пром» за 2020-2022 рр.

Активи	Роки	Початок періоду	Кінець періоду	Пасиви	Роки	Початок періоду	Кінець періоду
A1: гроші та їх еквіваленти	2020	-	146,9	P1: поточна кредиторська заборгованість	2020	-	5 510,0
	2021	146,9	57,4		2021	5510	7 540,9
	2022	57,4	780,1		2022	7540,9	7 048,5
A2: дебіторська заборгованість	2020	-	593,8	P2: короткострокові кредити	2020	-	0,0
	2021	593,8	1 265,4		2021	0	0,0
	2022	1265,4	867,8		2022	0	0,0
A3: запаси	2020	-	3 808,9	P3: довгострокові зобов'язання	2020	-	0,0
	2021	3808,9	3 780,6		2021	0	0,0
	2022	3780,6	3 899,3		2022	0	0,0
A4: необоротні активи	2020	-	180,6	P4: власний капітал	2020	-	-779,8
	2021	180,6	1 412,7		2021	-779,8	-1 014,1
	2022	1412,7	1 169,5		2022	-1014,1	-298,2

Джерело: згруповано автором на основі інформації підприємства

ТОВ «Агріка-пром»

Як ми бачимо з табл. 1.7, ТОВ «Агріка-пром» має порушення ліквідності балансу. Наявні проблеми з поточною ліквідністю, бо не виконуються одна з двох умов, а саме $A1 \geq P1$. Варто зазначити, що виконання умови $A3 \geq P3$ свідчить про перспективну ліквідність.

Далі здійснимо аналіз відповідних фінансових коефіцієнтів, які зазначені в табл. 1.8, адже ці показники представляють інтерес не тільки для внутрішніх користувачів (керівників, менеджерів), а й для банків, інвесторів і постачальників суб'єкта господарювання.

Таблиця 1.8 - Формули для розрахунку показників групи ліквідності

Показник	Формула для розрахунку
Коефіцієнт абсолютної ліквідності (коефіцієнт платоспроможності)	$K_{аб.ліквід} = \frac{\text{Грошові кошти}}{\text{Поточні зобов'язання}}$
Коефіцієнт швидкої ліквідності (коефіцієнт покриття проміжний)	$K_{проміжліквід} = \frac{\text{Грошові кошти} + \text{Дебіторська заборгованість}}{\text{Поточні зобов'язання}}$
Коефіцієнт поточної ліквідності (коефіцієнт покриття загальний)	$K_{аб.ліквід} = \frac{\text{Оборотні кошти}}{\text{Поточні зобов'язання}}$

Джерело: складено автором на основі [75]

Розраховані показники ліквідності, які представлені в табл. 1.9, менші за нормативні значення, але протягом періоду мають позитивний темп приросту.

Таблиця 1.9 – Розрахунок показників ліквідності та платоспроможності
ТОВ «Агріка-пром» за 2020-2022 рр.

Показник	Нормативне значення	Роки	На початок періоду	На кінець періоду	Абс. зміна (+,-)
Коефіцієнт абсолютної ліквідності (коефіцієнт платоспроможності)	> 0,02 – 0,35	2020	-	0,027	-
		2021	0,027	0,016	-0,011
		2022	0,016	0,057	0,042
		Абс. зміна (+,-), період			0,053
Коефіцієнт швидкої ліквідності (коефіцієнт покриття проміжний)	> 0,5 – 1,0	2020	-	0,134	-
		2021	0,134	0,158	0,024
		2022	0,158	0,204	0,046
		Абс. зміна (+,-), період			0,022
Коефіцієнт поточної ліквідності (коефіцієнт покриття загальний)	> 1,0 – 1,5	2020	-	0,826	-
		2021	0,826	0,740	-0,085
		2022	0,740	0,733	-0,007
		Абс. зміна (+,-), період			0,078

Джерело: розраховано автором на основі інформації підприємства

ТОВ «Агріка-пром»

Якщо у 2020 році можна було погасити 0,027 поточних зобов'язань завдяки наявним на той момент грошовим коштам та 0,134 за рахунок очікуваних

надходжень від погашення дебіторської заборгованості, то у 2022 році 0,057 та 0,204 відповідно. Коефіцієнт поточної ліквідності менший за нормативне значення і має негативну динаміку. Це показує, що у 2020 році на кожну одиницю короткострокових зобов'язань припадало 0,826 одиниць оборотних активів. У той час як у 2022 він зменшився на 0,078.

Запорукою економічного зростання підприємства є його фінансова стійкість. Керівництво повинно знайти найбільш ефективний спосіб використання наявних фінансових та матеріальних ресурсів для забезпечення безперервної роботи в короткочасній та довгостроковій перспективах. Низький рівень фінансової стійкості може привезти до труднощів у платоспроможності, і навпаки, при занадто високому рівні будуть накопичуватися резерви, які в майбутньому призведуть до збільшення витрат, недоотримання прибутку та зменшення темпів економічного розвитку підприємства [36].

Таблиця 1.10 – Формули для розрахунку показників групи фінансової стійкості

Показник	Формула для розрахунку
Коефіцієнт автономії	$K_{\text{автономії}} = \frac{\text{Власний капітал}}{\text{Валюта балансу}}$
Коефіцієнт фінансової залежності	$K_{\text{фін.залежності}} = \frac{\text{Запозичений капітал}}{\text{Валюта балансу}}$
Коефіцієнт фінансової стійкості	$K_{\text{фін.стійкості}} = \frac{\text{Власний капітал} + \text{Довгострокові зобов'язання}}{\text{Валюта балансу}}$

Джерело: складено автором на основі [36]

Як вже було зазначено раніше, збиткова діяльність призвела до від'ємного значення статті «Власний капітал», що також негативно вплинуло на показники фінансової стійкості, які розраховані на основі формул з табл. 1.10 і наведені в табл. 1.11. Коефіцієнт автономії показує співвідношення власного капіталу компанії до загального капіталу. У нашому випадку він становить 0,001, що значно менше за нормативне значення, хоча динаміка показника позитивна.

Таблиця 1.11 – Розраховані показники фінансової стійкості

ТОВ «Агріка-пром» за 2020-2022 рр.

Показник	Нормативне значення	Роки	На початок періоду	На кінець періоду	Абс. зміна (+,-)
Коефіцієнт автономії	> 0,5	2020	-	0,001	-
		2021	0,001	0,001	-0,0003
		2022	0,001	0,001	-0,00003
		Абс. зміна (+,-), період			0,0003
Коефіцієнт фінансової залежності	≈ 1	2020	-	1,165	-
		2021	1,165	1,155	-0,009
		2022	1,155	1,044	-0,111
		Абс. зміна (+,-), період			-0,102
Коефіцієнт фінансової стійкості	> 0,7	2020	-	0,001	-
		2021	0,001	0,001	-0,0003
		2022	0,001	0,001	-0,00003
		Абс. зміна (+,-), період			0,0003

*Джерело: розраховано автором на основі інформації підприємства**ТОВ «Агріка-пром»*

Коефіцієнт фінансової залежності характеризує ступінь залежності бізнесу від позикових коштів. Як ми бачимо з табл. 1.11 його концентрація знаходиться в межах норми і з 2020 року абсолютна зміна становить -0,102. Коефіцієнт фінансової стійкості дає змогу оцінити наскільки підприємство забезпечено власними ресурсами в порівнянні з запозиченими. Значення коефіцієнта за 2020-2022 роки дорівнює 0,001. Тобто, капітал фірми складає дуже малу частку сукупних активів, і компанія має дуже низький рівень фінансової стійкості. Отже, керівництву слід розглянути способи залучення додаткових коштів поточних власників чи нових інвесторів або ж оптимізувати поточну фінансову політику.

Сучасні умови функціонування бізнесу характеризуються великою невизначеністю та численними ризиками, які можуть бути пов'язані як з зовнішніми так і внутрішнім середовищем фірми. Зважаючи на це, аналіз ділової активності є важливим етапом для розуміння того наскільки швидко підприємство здатне реагувати на зміни ринкової кон'юнктури і при цьому підтримувати звичний рівень діяльності. Зробимо розрахунки показників групи ділової ліквідності за формулами з табл. 1.12.

Таблиця 1.12 – Формули для розрахунку ділової активності

Показник	Формула для розрахунку
Коефіцієнт обертання необоротних активів	$K_{об.необоротних\ активів} = \frac{\text{Чистий дохід (виручка) від реалізації}}{\text{Середня вартість необоротних активів}}$
Коефіцієнт обертання оборотних активів	$K_{об.оборотних\ активів} = \frac{\text{Чистий дохід (виручка) від реалізації}}{\text{Середньорічна вартість оборотних активів}}$
Коефіцієнт обертання оборотних коштів	$K_{об.оборотних\ коштів} = \frac{\text{Чистий дохід (виручка) від реалізації}}{\text{Середньорічна вартість оборотних коштів}}$
Середня тривалість одного обороту оборотних коштів	$\text{Трив. обороту} = \frac{K_{об.оборотних\ коштів}}{365}$
Коефіцієнт обертання запасів	$K_{об.запасів} = \frac{\text{Собівартість реалізації продукції}}{\text{Середньорічна вартість запасів}}$
Коефіцієнт обертання дебіторської заборгованості	$K_{об.запасів} = \frac{\text{Чиста виручка від реалізації продукції}}{\text{Середньорічна величина дебіторської заборгованості}}$

Джерело: складено автором на основі [35]

Згідно даним з табл. 1.13, ТОВ «Агріка-пром» має проблеми з ефективним використанням своїх необоротних активів. Про це свідчить суттєве зменшення оборотності загалом на 0,71, порівняно з початком аналізованого періоду.

Ефективність використання оборотних активів покращилася про що свідчить позитивна динаміка показника. Якщо у 2020 році оборотні активи робили 0,167 обертів за рік, то у 2022 кількість обертів збільшилася до 0,340. Отже, фірмі потрібна менша кількість ресурсів, щоб забезпечити постійний рівень виробництва. Позитивним наслідком цього є вивільнення частини ресурсів, які можуть бути спрямовані в інвестиції та розвиток інших процесів чи видів діяльності. Для забезпечення зростання показника керівництву слід вжити заходів щодо погашення дебіторської заборгованості. Ефективність використання оборотних активів покращилася про що свідчить позитивна динаміка показника. Якщо у 2020 році оборотні активи робили 0,167 обертів за рік, то у 2022 кількість обертів збільшилася до 0,340. Отже, фірмі потрібна менша кількість ресурсів, щоб забезпечити постійний рівень виробництва. Позитивним наслідком цього є вивільнення частини

ресурсів, які можуть бути спрямовані в інвестиції та розвиток інших процесів чи видів діяльності.

Таблиця 1.13 – Розраховані показники ділової активності

ТОВ «Агріка-пром» за 2020-2022 рр.

Показник	Роки	На початок періоду	На кінець періоду	Абс. зміна (+,-)
Коефіцієнт обертання необоротних активів	2020	-	4,213	-
	2021	4,213	0,360	-3,853
	2022	0,360	1,070	0,710
	Абс. зміна (+,-), період			4,563
Коефіцієнт обертання оборотних активів	2020	-	0,167	-
	2021	0,167	0,069	-0,098
	2022	0,069	0,340	0,271
	Абс. зміна (+,-), період			0,369
Коефіцієнт обертання оборотних коштів	2020	-	5,179	-
	2021	5,179	3,273	-1,906
	2022	-3,273	4,339	7,612
	Абс. зміна (+,-), період			9,518
Середня тривалість одного обороту оборотних коштів	2020	-	70,476	-
	2021	70,476	111,531	41,054
	2022	111,531	84,119	-27,412
	Абс. зміна (+,-), період			-68,466
Коефіцієнт обертання запасів	2020	-	0,004	-
	2021	0,004	0,002	-0,002
	2022	0,002	0,003	0,001
	Абс. зміна (+,-), період			2,266
Коефіцієнт обертання дебіторської заборгованості	2020	-	1,281	-
	2021	1,281	0,360	-0,922
	2022	0,360	1,704	1,344
	Абс. зміна (+,-), період			2,266

Джерело: розраховано автором на основі інформації підприємства

ТОВ «Агріка-пром»

Для забезпечення зростання показника керівництву слід вжити заходів щодо погашення дебіторської заборгованості. Коефіцієнт обертання оборотних коштів характеризує їх швидкість обертання. Якщо у 2020 році оборотні кошти підприємства робили 5,18 обертів та тривалість одного обороту складала майже 71 день, то у 2022 році відбулося лише 4,34 оберти, а їх тривалість збільшилася до 84 днів. Такі зміни можуть призвести до збільшення кількості запасів та дебіторської заборгованості, що в свою чергу вплине на фінансову стійкість підприємства. Щоб зрозуміти скільки разів в середньому реалізуються запаси, які наявні у

підприємства, розглянемо коефіцієнт оборотності запасів. Отримані дані свідчать про вдосконалення управління запасами, адже відбулося зростання показника з 0,104 у 2020 році до 0,146 у 2022 році. Проте, доволі мале значення сигналізує про надлишок продукції на складі та слабкі продажі. Для подальшого зростання підприємству слід переглянути норми витрат виробничої сировини, щоб створити оптимальний обсяг запасів і можливо сформувати страховий запас на випадок непередбачених подій.

Згідно розрахованим значенням для погашення дебіторської заборгованості у 2021 році підприємству знадобилося би в середньому 1,28 дні, як у 2022 році 1,7 дня. Такі показники можуть бути спричинені недостатнім контролем над дебіторською заборгованістю, недоцільною політикою кредитування або ж проблемою з платоспроможністю клієнтів. В свою чергу покращення цих управлінських процесів призведе до збільшення фінансової стійкості та ліквідності компанії.

Зважаючи на те, що метою будь-якого новоствореного та вже функціонуючого підприємства є максимізація прибутку, рентабельність є одним із ключових інструментів оцінки фінансового стану компанії. Керівництво на основі розрахованих показників може дати оцінку поточному стану своєї діяльності, зрозуміти наскільки ефективно витрачаються матеріальні, трудові, грошові та інші наявні ресурси, а також виявити потребу в скороченні витрат або в залученні додаткових коштів для підтримки стабільності виробництва. За допомогою формул, зазначених в табл. 1.14 розрахуємо показники рентабельності продукції, активів та продажів.

Таблиця 1.14 - Формули для розрахунку показників групи рентабельності

Показники	Формула для розрахунку
Рентабельність продукції	$Р. \text{ продук.} = \frac{\text{Чистий дохід (виручка) від реалізації}}{\text{Собівартість реалізованої продукції}} * 100\%$
Рентабельність активів	$Р. \text{ актив.} = \frac{\text{Чистий прибуток}}{\text{Середньорічна вартість активів}} * 100\%$
Рентабельність продажів	$Р. \text{ продаж.} = \frac{\text{Чистий прибуток}}{\text{Чистий дохід (виручка) від реалізації}} * 100\%$

Джерело: складено автором на основі [23]

Показники групи рентабельності дають змогу зрозуміти скільки отримано прибутку на одиницю використаних матеріальних, грошових та трудових ресурсів підприємства.

Таблиця 1.15 – Розраховані показники рентабельності ТОВ «Агріка-пром»
за 2020-2022 рр.

Показник	Роки	На початок періоду	На кінець періоду	Абс. зміна
				(+,-)
Рентабельність активів	2020	-	2,167	-
	2021	2,167	-3,590	-1,423
	2022	-3,590	13,737	10,147
	Абс. зміна (+,-), період			8,724
Рентабельність продукції	2020	-	192,218	-
	2021	192,218	190,376	-1,842
	2022	190,376	323,367	132,991
	Абс. зміна (+,-), період			134,834
Рентабельність продажів	2020	-	13,473	-
	2021	13,473	-70,087	-56,614
	2022	-70,087	51,035	-19,052
	Абс. зміна (+,-), період			37,562

Джерело: розраховано автором на основі інформації підприємства

ТОВ «Агріка-пром»

Розраховані показники в табл. 1.15 загалом мають позитивну динаміку. Рентабельність продукції дає можливість оцінити рівень прибутковості від основної діяльності підприємства. Якщо у 2020 році на 1 грн собівартості продукції припадало 19,22 грн прибутку, то у 2022 році вже 32,34 грн. Тобто, рівень прибутковості основної діяльності підприємства зростає. Так само покращилася і ефективність використання активів для виробництва. У 2022 році на 1 грн прибутку припадає вже на 13,48 грн більше, ніж на початок аналізованого періоду. У 2021 році компанія вела збиткову діяльність, тож показник на кінець року впав до -3,59%. Рентабельність продажів показує, що у 2020 році частка чистого прибутку в загальному доході склала 13,47%, а у 2022 вона займала більше половини, тобто 51.04%.

Існує два важливих фактори впливу на показники рентабельності: зниження витрат та збільшення продажів. Для зменшення собівартості продукції ТОВ

«Агріка-пром» може розглянути варіант застосування більш енергоощадних технологій у зв'язку з інноваційними методами та прийомами виробництва. В свою чергу це призведе до збільшення потенційних покупців. В іншому випадку, підприємство може розглянути варіант розширення ринків збуту або залучити додаткові кошти для маркетингової компанії задля підвищення впізнаваності продукції на ринку. Звісно, запропоновані варіанти потребують залучення додаткових коштів, тому для прийняття рішення слід більш детально ознайомитися з потенційними ризиками та можливостями.

Отже, розраховані показники надають інформацію про фінансовий стан компанії лише у загальному вигляді. Порівняння отриманих значень з показниками конкурентних підприємств допоможе прийняти виважені та обґрунтовані управлінські рішення й сформулювати доцільну майбутню стратегію розвитку.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ОПТОВОГО ПІДПРИЄМСТВА ТОВ «АГРІКА-ПРОМ»

2.1. Організація документального забезпечення обліку розрахунків з податку на прибуток оптового підприємства

Існування обов'язку суб'єкта господарювання провадити свою діяльність відповідно до законодавства вимагає від нього чіткого фіксування усіх процесів та операцій, які відбуваються всередині підприємства. Саме процес документування надає можливість створювати, обробляти та зберігати різноманітні документи для забезпечення доказовості фінансових транзакцій, подій та іншої діяльності підприємства. Документування є важливим етапом фінансового обліку, адже від його достовірності та повноти залежать всі наступні етапи облікового процесу, а саме звітування та декларування.

Відповідно до Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, господарські операції відображаються в обліку методом їх суцільного і безперервного документування. Первинні документи, складені під час здійснення таких операцій або ж після закінчення, слугують підставою для відображення їх в паперових регістрах, журналах обліку або ж в електронній формі за допомогою програм для бухгалтерського обліку [63].

Документом який регламентує діяльність ТОВ «Агріка-пром» є Наказ про облікову політику (Додаток Б). Він визначає єдині методи оцінки, обліку та процедури, які будуть використовуватися суб'єктом господарювання задля складання та подання фінансової та податкової звітності. Наказ про організацію бухгалтерського обліку (Додаток В) затверджує сукупність способів і прийомів, за допомогою яких забезпечують відображення господарської діяльності підприємства в обліку. Для забезпечення вчасного процесу документування складається Графік документообігу (Додаток Г).

Основу первинного документального забезпечення розрахунків з податку на прибуток складають документи, які підтверджують доходи та витрати підприємства, які були понесені в результаті здійснення діяльності. Перелік первинних документів, потрібних для відображення таких операцій наведений в табл. 2.1. Загалом більшість з них може бути як підтвердженням визнання доходів так і понесених витрат, зважаючи на те чи виступає підприємство в цій операції виконавцем/продавцем чи замовником/покупцем.

Спочатку з контрагентами або партнерами укладається договір, який підтверджує наміри двох сторін. Для операційної діяльності це може бути договір поставки, для фінансової - контракти та договори про передачу необоротних активів у фінансову оренду, для іншої - контракти та договори з постачальниками та фінансово-кредитними установами. Іноді через великий обсяг поставок або особливості операції, до договору може бути додана специфікація, яка більш детально роз'яснює господарську операцію.

При внутрішньому переміщення запасів у виробництво складається накладна-вимога, які підтверджує факт передачі матеріалів від одного підрозділу до іншого, а у випадку наявності браку при виробництві – акт про брак. Витрати на оплату праці робітників підтверджуються відомістю нарахування заробітної плати (Додаток Д) , яка складається на підставі табелю обліку використаного робочого часу. Нарахування амортизації основних засобів відображається у Відомості нарахування амортизації (Додаток Ж) [10].

При фактичному відвантаженні продукції продавець виписує видаткову накладну (Додаток И), де зазначені основні відомості про реалізовану продукцію та обсяг здійсненої операції, для покупця це буде прибуткова накладна. Якщо доставка здійснюється самостійно постачальником або ж за допомогою компаній-перевізників, складається товарно-транспортна накладна. У випадку надання послуг, документами для відображення такої операції буде договір, специфікація, рахунок та акт приймання (передачі) наданих послуг (робіт).

При видачі робітникам коштів з каси заповнюється видатковий касовий ордер (Додаток К) та авансовий звіт з доданими первинними документами (

якщо видані кошти на загальногосподарські потреби або відрядження). Перший фіксує факт видачі грошей, а другий відображає факт придбання товарно-матеріальних цінностей або отримання послуг [62]. Для підтвердження факту надходження грошових коштів використовується виписка банку (Додаток Л), якщо операція здійснювалася безготівковим способом, а при оплаті готівкою – прибутковий касовий ордер (Додаток М).

Таблиця 2.1 – Перелік первинних документів для визнання отриманих доходів та понесених витрат ТОВ «Агріка-пром»

Первинний документ	Сутність	Доходи	Витрати
Договір	свідчить про наміри двох суб'єктів господарювання здійснити господарську операцію		
Рахунок	відображає господарську операцію щодо постачання товарів чи послуг	+	+
Накладна-вимога	підтверджує факт списання товарно-матеріальних цінностей у виробництво		+
Акт про брак	підтверджує списання суми браку на виробничі витрати		+
Видаткова накладна	підтверджує передачу запасів, товарів, необоротних активів від продавця до покупця	+	+
Товарно-транспортна накладна	підтверджує факт перевезення товарно-матеріальних цінностей від продавця до покупця	+	+
Акт прийому-передачі послуг (робіт)	свідчить про факт виконання робіт або надання послуг	+	+
Банківська виписка	підстава для відображення в обліку операцій по рахунках у банку	+	+
Прибутковий касовий ордер	підтвердження факту оприбуткування	+	
Видатковий касовий ордер	підтвердження факту видачі готівки з каси		+
Авансовий звіт	підтверджує витрачання коштів підзвітною особою на потреби підприємства		+
Відомості нарахування та виплати заробітної плати	підтверджує витрати на оплату праці робітників		+
Амортизаційні відомості	підтверджує амортизаційні витрати		+
Протокол інвентаризаційної комісії	при недостачах є підставою для списання додаткових витрат, при надлишку – для визнання доходів	+	+
Акт приймання-передачі основних засобів	підтверджує факт безоплатної передачі таких засобів	+	+
Акт на ліквідацію ОЗ та НА	підтверджує факт списання залишкової вартості та амортизації такого засобу чи активу на витрати підприємства		+
Бухгалтерська довідка	підтверджує операції, які отримані розрахунковим шляхом	+	+

Джерело: складено автором на основі [29]

Акт приймання передачі основних засобів застосовується для оформлення операцій з безоплатного отримання та передачі основних засобів, а акт на ліквідацію є підставою для відображення додаткових витрат. Довідка з бухгалтерії теж може бути використана для підтвердження операцій, значення яких було отримане розрахунковим шляхом [12].

Суми отриманих доходів та визнаних витрат, які підтверджуються наведеними вище первинними документами, знаходять своє відображення в одній з основних форм фінансової звітності «Звіт про фінансові результати». На основі цієї форми суб'єкт господарювання заповнює податкову Декларацію з податку на прибуток з додатками за потреби.

Загалом для забезпечення правильного обліку та звітування з податку на прибуток компанія спершу створює документи, які регламентують організацію цих процесів на підприємстві, визначаючи методiku та процедури, відповідальних осіб та їх посадові повноваження. Також важливою складовою є первинні документи, які є підставами для відображення доходів та витрат в обліку і які безпосередньо формують фінансовий результат суб'єкта господарювання.

2.2. Організація і методика обліку розрахунків з податку на прибуток

Методологічні засади організації та ведення бухгалтерського обліку розрахунків з податку на прибуток визначаються П(с)БО 17 «Податок на прибуток». Відповідно до нього, обліковий прибуток (збиток) визначається як сума прибутку (збитку) до оподаткування, яка відображена в бухгалтерському обліку і подана у Звіті про фінансові результати за відповідний звітний період [61]. Склад доходів і витрат, використаний для розрахунку облікового прибутку (збитку), наведено в П(с)БО 15 «Дохід» і П(с)БО 16 «Витрати» відповідно. За цілями оподаткування відповідний перелік визначений розділом III ПКУ.

Ведення бухгалтерського обліку ТОВ «Агріка-пром» покладається на штатного головного бухгалтера. До його обов'язків входить реєстрація

господарських операцій на підставі первинних документів, виставлення рахунків-фактур та видаткових накладних за вимогою директора, відображення банківських та касових операцій, реєстрація податкових накладних, проведення звірок з контрагентами, подання фінансової, податкової та статистичної звітності.

Взаємодія бухгалтера та підприємства відбувається за допомогою електронної пошти та створеного чату в меседжері для більшої зручності. Для пришвидшення процедури отримання первинних документів та підтримки неперервного облікового процесу документи надсилаються спершу в електронному вигляді (скан-копії), а оригінали передаються в бухгалтерію згідно Графіку документообігу. Наприкінці кожного місяця формується реєстр відсутніх первинних документів, який надсилається керівнику для інформування. Усі документи зберігаються у відділі бухгалтерії. Документи поточного року після отримання бухгалтерією та реєстрації операції поміщаються в папку, яка розділена на окремі підрозділи залежно від їх виду (рахунки-фактури, накладні, акти надання послуг, тощо) та спрямування (вхідні, вихідні документи).

ТОВ «Агріка-пром» знаходиться на загальній системі оподаткування, тобто сплачує податок на прибуток, а також є платником податку на додану вартість. До Державної податкової служби подає Декларацію з податку на додану вартість щомісячно, Об'єднаний звіт з ЄСВ та ПДФО (Податковий розрахунок) щоквартально, фінансову звітність малого підприємства (Баланс та Звіт про фінансові результати) та Декларацію з податку на прибуток щорічно. Також до Державної служби статистики України подаються статистичні звіти щодо оплати праці, соціально-трудових відносин та Звіт про виробництво та реалізацію промислової продукції ІП-НПП (річна). Внутрішня звітність складається з документів довільного формату, які містять інформацію про рецептуру продукції, обсяги виробництва, а також про фактичні норми втрат.

Для заповнення Звіту про фінансові результати підприємства дохід класифікують за такими групами: дохід (виручка) від реалізації продукції,

товарів, робіт (послуг), чистий дохід від реалізації продукції, інші операційні доходи, фінансові доходи та інші доходи. Для витрат передбачена наступна класифікація: собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати, фінансові витрати, інші витрати.

Дохід від реалізації продукції, товарів, робіт (послуг) представляє собою загальну суму виручки за реалізовану продукцію, товари, роботи (послуги) з урахуванням знижок, повернених раніше проданих товарів та з непрямих податків та зборів. Чистий дохід – це сума виручки за вирахуванням раніше перелічених категорій [85].

Відповідно до Плану рахунків, обліковують доходи від реалізації продукції, товарів, робіт (послуг) на рахунку 70 «Доходи від реалізації» з субрахунками:

- 701 «Дохід від реалізації готової продукції»;
- 702 «Дохід від реалізації товарів»;
- 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»;
- 704 «Вирахування з доходу»;

Рахунок 71 використовують для обліку інших операційних доходів:

- 710 «Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю»;
- 711 «Дохід від купівлі-продажу іноземної валюти»;
- 712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів»;
- 713 «Дохід від операційної оренди активів»;
- 714 «Дохід від операційної курсової різниці»;
- 715 «Одержані штрафи, пені, неустойки»;
- 716 «Відшкодування раніше списаних активів»;
- 717 «Дохід від списання кредиторської заборгованості»;
- 718 «Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів»;
- 719 «Інші доходи від операційної діяльності» [47].

Облік фінансових доходів ведеться на рахунку 73 «Інші фінансові доходи». До їх складу належать дивіденди (субрахунок 731), відсотки (субрахунок 732) та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій.

Серед інших доходів, які обліковуються на рахунку 74, можна виділити доходи від зміни вартості фінансових інструментів (субрахунок 740) від реалізації фінансових інвестицій (субрахунок 741), від відновлення корисності активів (субрахунок 742), від неопераційної курсової різниці (субрахунок 743), від безоплатно одержаних активів (субрахунок 745), інші доходи (субрахунок 746).

Дохід на підприємстві визнається за умов достовірної оцінки отриманого доходу разом зі збільшенням активу або зменшенням зобов'язань підприємства. Однак, існують особливості визнання деяких видів доходів [60]. Виручку від реалізації продукції та надання послуг буде визнано доходом підприємства у випадку виконання всіх наведених далі умов:

- 1) достовірне визначення суми доходу, понесених витрат/ступеня завершеності робіт;
- 2) впевненість щодо збільшення економічної вигоди;
- 3) передача контролю, ризиків та вигод від володіння товарами покупцеві після завершення господарської операції.

У випадку, коли зміст послуги являє собою надання невизначеної кількості дій за певний термін, то дохід буде визначатися шляхом його рівномірного нарахування протягом усього періоду. Якщо ж, неможливо визначити дохід від наданої послуги, то його відображають в обліку у розмірі визначених витрат, що підлягають відшкодуванню, якщо наявна ймовірність відшкодування понесених витрат. Доходи від відсотків будуть визнані в звітному періоді до якого вони належать, виходячи з бази їх нарахування та строку користування переданими активами з урахуванням економічного змісту відповідної угоди [79].

Існують деякі надходження, які не будуть визнані доходами. Серед них суми податків та надходжень за договором комісії, агентськими та іншими договорами, суми попередньої оплати за продукцію, суми завдатку під заставу

або для погашення позики, надходження від первинного розміщення цінних паперів та сума балансової вартості валюти [83].

Витрати визнаються тоді, коли можуть бути достовірно оцінені. Слід зазначити, що вони будуть відображені у тому звітному періоді, в якому визнаний дохід, для отримання якого вони були понесені. Якщо ж, такий зв'язок установити неможливо, то витрати треба відобразити у тому звітному періоді, в якому вони були здійснені. У випадку, коли витрати пов'язані з активом, який приносить економічну вигоду протягом декількох періодів, то вони будуть враховуватися протягом строку експлуатації шляхом нарахування амортизації [59].

Слід зазначити, що так як основна діяльність ТОВ «Агріка-пром» виробництво продукції, то основні витрати пов'язані саме з ним. Загальна схема обліку витрат представлена на рис. 2.1.

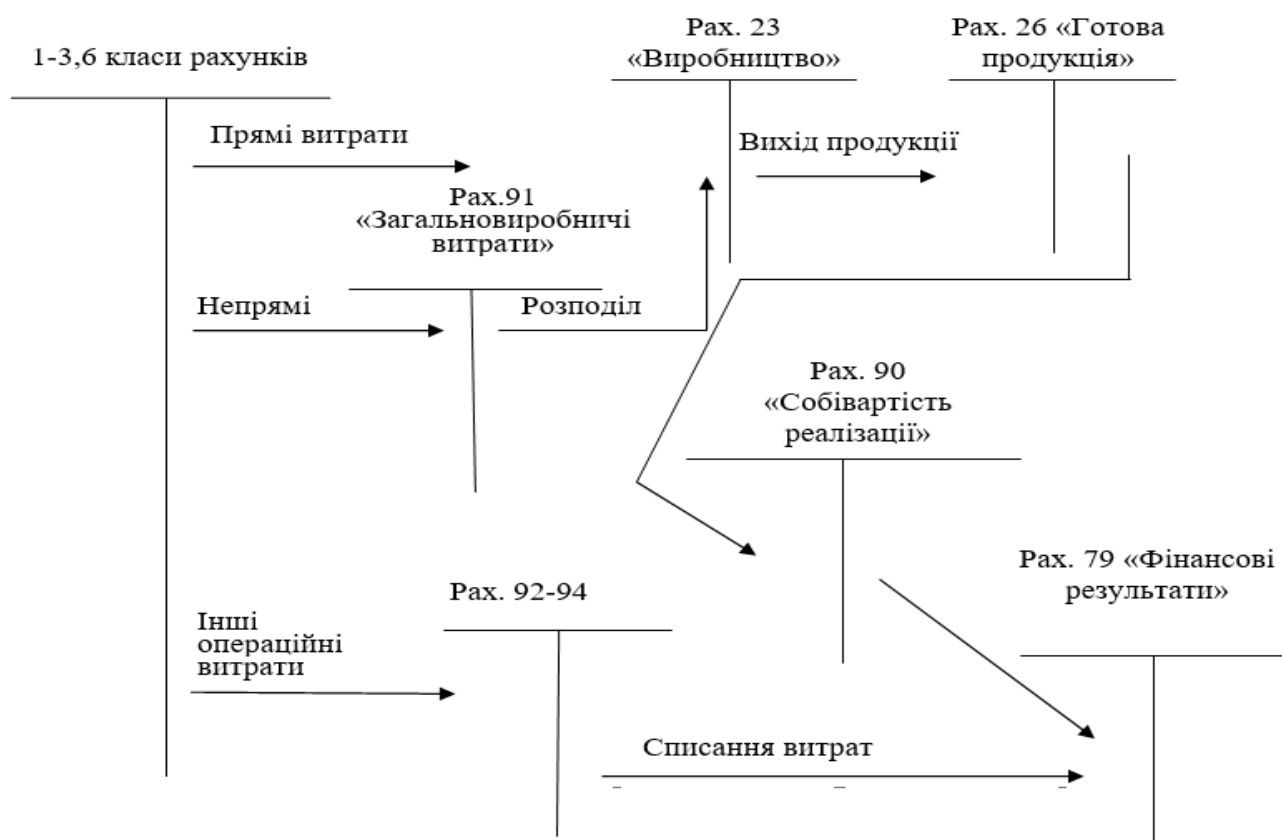


Рисунок 2.1 – Загальна схема обліку витрат ТОВ «Агріка-пром»

*Джерело: складено автором на основі інформації підприємства
ТОВ «Агріка-пром»*

Для розрахунку собівартості продукції використовують метод загальної калькуляції, який передбачає калькулювання змінних та постійних витрат на одиницю продукції. Основні статті калькуляції визначені Наказом (Додаток П). Серед них витрати на сировини та матеріали, напівфабрикати та допоміжні роботи та послуги, паливо на технологічні цілі, фон оплати заробітної плати виробництва, відрахування на соціальне забезпечення, витрати на утримання та експлуатацію устаткування, загальновиробничі витрати, втрати від браку та інші виробничі витрати.

Залежно від способу залучення витрат до собівартості продукції, вони поділяються на прямі (безпосередньо відносяться до виробництва коректного виду продукції) та непрямі (розподіляються пропорційно обраній базі розподілу на підприємстві).

Для обліку витрат, які включаються до складу виробничої собівартості продукції, використовуються два рахунки:

- 1) рахунок 23 «виробництво» - для узагальнення інформації про витрати на виробництво продукції. він ведеться у розрізі видів виробництва, статей витрат і видів або груп продукції, що виробляється.
- 2) рахунок 91 «загальновиробничі витрати» - для обліку витрат на організацію виробництва, на вдосконалення технологій, на ремонт та опалення, на утримання, експлуатацію машин або устаткування та інші [25].

На рахунку 92 відображаються адміністративні витрати спрямовані на обслуговування та управління підприємством. А саме, витрати на службові відрядження і утримання загальногосподарського персоналу (заробітна плата та податки), на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського використання (операційна оренда, страхування майна, амортизація, ремонт, опалення, охорона), витрати на зв'язок, пошту та послуги банків.

Витрати на збут відображаються на рахунку 93 та пов'язані з реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг). До їх складу входять витрати на рекламу, пакування та доставку продукції, утримання складу, тощо[78].

На рахунку 94 ведеться облік втрат, пов'язаних з витратами на розробку, дослідження, сума безнадійної дебіторської заборгованості та відрахування до резерву сумнівних боргів, втратами від операційної курсової різниці та знецінення запасів, нестачі й втрати від псування цінностей, визнані штрафи, пені, тощо.

Не будуть визнані витратами платежі за договором комісії та в погашення отриманих позик, передплата за запаси, продукції, товари, роботи (послуги), сума балансової вартості валюти, витрати на зменшення власного капіталу та інші зменшення активів або збільшення зобов'язань, що не задовольняють ознаки визнання витрат [59].

Шляхом співставлення сум понесених витрат та отриманих доходів визначається фінансовий результат. За дебетом відображається списання витрат, а за кредитом – списання визнаних доходів [77]. Порівнявши суми кредитових та дебетових оборотів за цими рахунками, визначається фінансовий результат підприємства, як показано на рис. 2.2.

Субрахунок 791 «Фінансовий результат від операційної діяльності»

Дт	Кт
Дт рах. 90 Собівартість реалізації	Кт рах. 70 Доходи від реалізації
Дт рах. 92 Адміністративні витрати	Кт рах. 71 Інший операційний дохід
Дт рах. 93 Витрати на збут	Кт рах. 72 Дохід від участі в капіталі
Дт рах. 94 Інші витрати операційної діяльності	Кт рах. 73 Інші фінансові доходи
Дт рах. 98 Податок на прибуток	
Разом витрати за всіма видами	Разом доходи за всіма видами
Списання прибутку при закритті рахунку	Списання збитку при закритті рахунку
Дт 791 Кт 441«Нерозподілений прибуток».	Дт 442 «Непокріті збитки» Кт 791

Продовження рис. 2.2

Субрахунок 792 «Фінансовий результат фінансових операцій»	
Дт	Кт
Дт рах. 95 Фінансові витрати	Кт рах. 72 Дохід від участі в капіталі
Дт рах. 96 Втрати від участі в капіталі	Кт рах. 73 Інші фінансові доходи
Дт рах. 98 Податок на прибуток	
Разом витрати за всіма видами	Разом доходи за всіма видами
Списання прибутку при закритті рахунку	Списання збитку при закритті рахунку
Дт 792 Кт 441 «Нерозподілений прибуток».	Дт 442 «Непокріті збитки» Кт 792

Субрахунок 793 «Фінансовий результат іншої звичайної діяльності»	
Дт	Кт
Дт рах. 97 Інші витрати	Кт рах. 74 Інші доходи
Дт рах. 98 Податок на прибуток	
Разом витрати за всіма видами	Разом доходи за всіма видами
Списання прибутку при закритті рахунку	Списання збитку при закритті рахунку
Дт 793 Кт 441 «Нерозподілений прибуток».	Дт 442 «Непокріті збитки» Кт 793

Рисунок 2.2 – Обліковий алгоритм формування та списання фінансових результатів підприємства

Джерело: складено автором на основі [18;77]

Якщо сума за кредитовим оборотом рахунку 79 перебільшує дебетовий оборот – підприємство отримує прибуток і відображає це в кредиті 441 рахунку «Нерозподілений прибуток». В іншому випадку, сума збитку списується у дебет 442 рахунку «Непокріті збитки». При отримання прибутку підприємство сплачує податок на прибуток у розмірі 18% від нього.

Відповідно до П(с)БО 17, існує два поняття податку на прибуток: поточний податок на прибуток і відстрочений податок на прибуток. Перший визначає суму податку, котра підлягає сплаті у звітному періоді, а другий – у майбутніх періодах. Вони визнаються витратами або доходом у Звіті про фінансові результати у всіх випадках, окрім дооцінки активів та інших господарських операцій, які відображаються збільшенням власного капіталу та об'єднання підприємств шляхом придбання [61].

Відстрочений податок на прибуток формується з відстроченого податкового активу та відстроченого податкового зобов'язання. Вони розраховуються відповідно до податкових ставок, які будуть чинними під час періоду, коли актив буде реалізовано або використано, і коли зобов'язання буде погашено.

Відстрочений податковий актив - це сума податку на прибуток, яку платник має право відстрочити та відшкодувати в майбутніх періодах за наступних умов:

- 1) при наявності тимчасових податкових різниць – різниці, які спричинені різними правилами бухгалтерського та податкового обліку;
- 2) при перенесенні податкового збитку, який не був врахований для зменшення податку на прибуток в поточному звітному періоді;
- 3) при перенесенні податкових пільг на майбутні періоди, коли їх неможливо використати в поточному звітному періоді [80].

Відстрочене податкове зобов'язання - це сума податку на прибуток, яку платник зобов'язаний сплатити в майбутніх періодах через тимчасові податкові різниці, які підлягають оподаткуванню. Він не підлягає визнанню у випадку наявності гудвілу за яким не передбачена амортизація або ж при первісному визнанні активів та зобов'язань, які не впливають на обліковий та податковий прибуток. Однак, при первісному визнанні активів та зобов'язань, які не впливають на обліковий та податковий прибуток він не визнається [76].

Згідно Інструкції № 291, для ведення обліку розрахунків з податку на прибуток, використовується активний рахунок 98 «Податок на прибуток». За дебетом відображається нарахована сума податку на прибуток, а за кредитом – включення її до фінансового результату у складі витрат [25]. На рахунку 17 «Відстрочені податкові активи» ведеться облік суми податку на прибуток, що підлягає відшкодуванню в наступних звітних періодах. Рахунок 54 «Відстрочені податкові зобов'язання» призначений для обліку майбутніх сум податку на прибуток. Для відображення суми нарахованого податку відповідно до вимог ПКУ, облік ведеться за пасивним рахунком 641 «Розрахунки за податками» (субрахунок «Розрахунки за податком на прибуток»). За кредитом нараховується сума до сплати

податку, а за дебетом – сплата до бюджету або списання її. При відображенні на зазначених рахунках різних сум податку на прибуток виникають податкові різниці. Кореспонденція зазначених рахунків наведена на рис. 2.3.

Нарахування податку на прибуток, його сплата та списання на фінансовий результат відображається бухгалтерськими проведеннями:

- нарахування податку на прибуток (Дт981 – Кт641);
- списання та сплата податку на прибуток (Дт641 – Кт311);
- списання податку на прибуток на фінансовий результат (Дт791 – Кт981).

Рахунок 98 «Податок на прибуток»	
за дебетом з кредитом рахунків:	за кредитом з дебетом рахунків:
17 «Відстрочені податкові активи»	17 «Відстрочені податкові активи»
48 «Цільове фінансування і цільові надходження»	54 «Відстрочені податкові зобов'язання»
54 «Відстрочені податкові зобов'язання»	64 «Розрахунки за податками й платежами»
64 «Розрахунки за податками й платежами»	79 «Фінансові результати»
79 «Фінансові результати»	
Рахунок 17 «Відстрочені податкові активи»	
за дебетом з кредитом рахунків:	за кредитом з дебетом рахунків:
54 «Відстрочені податкові зобов'язання»	54 «Відстрочені податкові зобов'язання»
64 «Розрахунки за податками й платежами»	64 «Розрахунки за податками й платежами»
74 «Інші доходи»	98 «Податок на прибуток»
98 «Податок на прибуток»	99 «Надзвичайні витрати»
54 «Відстрочені податкові зобов'язання»	
за дебетом з кредитом рахунків:	за кредитом з дебетом рахунків:
17 «Відстрочені податкові активи»	17 «Відстрочені податкові активи»
64 «Розрахунки за податками й платежами»	42 «Додатковий капітал»
98 «Податок на прибуток»	64 «Розрахунки за податками й платежами»
	98 «Податок на прибуток»

Рисунок 2.3 – Кореспонденція рахунків обліку розрахунків з податку на прибуток

Джерело: складено автором на основі [11;25]

У Балансі поточний податок на прибуток, відстрочені податкові активи та відстрочені податкові зобов'язання відображаються, як окремі статті. При формування проміжної фінансової звітності національними положеннями дозволяється не вказувати відстрочені податкові активи та зобов'язані в статті «Витрати (дохід) з податку на прибуток» Звіту про фінансові результати [16]. Однак при складанні річної звітності, платник податку зобов'язаний перерахувати їх суми та зробити відповідні коригування з урахуванням змін за звітний рік.

В Примітках до фінансової звітності наводиться наступна інформація:

- 1) складові елементи витрат (доходу) з податку на прибуток;
- 2) сума поточного та відстроченого податку на прибуток, що входить до складу власного капіталу;
- 3) обґрунтування різниці між витратами (доходами) при розрахунку податку;
- 4) ставка податку при її зміні в звітному періоді;
- 5) період дії та суми податкових різниць, невикористаних пільг та податкових збитків;
- 6) окремо зазначаються суми податкових різниць, пов'язані з фінансовими інвестиціями у дочірні, асоційовані та спільні підприємства;
- 7) суми визнаних відстрочених податкових активів та зобов'язань за кожним видом;
- 8) суму відстроченого податку на прибуток, що включена до Звіту про фінансові результати;
- 9) суму витрат (доходу) з податку на прибуток, пов'язаних з прибутком (збитком) від діяльності, що припинена [39].

Отже, організація і методика обліку розрахунків з податку на прибуток включає в себе кілька ключових етапів та процедур серед яких: збір та відображення даних про доходи та витрати, їх класифікація відповідно до правил податкового законодавства, розрахунок податку на прибуток, облік відстрочених податкових активів і зобов'язань, звітування, декларування та сплата податку.

2.3. Автоматизація обліку розрахунків з податку на прибуток

Для забезпечення безперервної роботи підприємства, точність, правдивість та оперативність надання економічної інформації є вирішальними факторами для стабільного майбутнього розвитку суб'єкта господарювання. Процес збору та обробки цієї інформації потребує залучення великої кількості людських, матеріальних та грошових ресурсів. Беручи це до уваги, перед управлінцями постає завдання якомога ефективніше організувати ці процеси і при цьому не понести великі затрати. Вирішення цього питання в значній мірі залежить від автоматизації обліку, яка значно розширює можливості обробки інформації.

Під автоматизацією обліку прийнято розуміти процес використання спеціального програмного забезпечення та технологій, що покликані оптимізувати процедури бухгалтерського, фінансового та управлінського обліку. Автоматизовані системи мінімізують ризик людських помилок в обліку та звітності, підтримують цілісність економічних даних, таким чином зменшують ризик маніпулювання даними або шахрайства [44]. Вони дозволяють з великою точністю та швидкістю збирати й обробляти облікову інформацію та на основі цих даних формувати звіти. Доступ до даних усім співробітникам на різних рівнях значно полегшує спільну роботу відділів. Можливість резервного копіювання і збереження даних зменшують ризик втрати важливої інформації, а легка адаптація таких систем до зростаючих потреб бізнесу робить їх придатними як для малих, так і для великих підприємств.

Автоматизація розрахунків податку на прибуток в бухгалтерському обліку є життєвонеобхідною для бізнесу, адже за допомогою неї забезпечується послідовність, відповідність та адаптивність процесів звітування підприємства податковому законодавству країни. Хоча її впровадження і вимагає додаткових інвестицій, однак очікувана довгострокова економія коштів і покращення процесу прийняття рішень переважають витрати.

Процес автоматизації розрахунків з податку на прибуток включає в себе автоматизацію обліку доходів та витрат підприємства. Він може включати до себе наступні етапи:

1. Класифікація і реєстрація доходів та витрат згідно бухгалтерських правил та податкового законодавства країни.
2. Автоматичний імпорт даних з платіжних систем, інших джерел, або автоматичний запис операцій, які стосуються прибуткової діяльності.
3. Автоматичне заповнення податкових звітів і декларацій.
4. Використання автоматичних формул і ставок для розрахунку суми податку на прибуток, включаючи врахування знижок, винятків і витрат, які можуть впливати на оподаткування.
5. Автоматичне нагадування про податкові терміни і важливі оповіщення.

ТОВ «Агріка-пром» є підприємством, яке використовує автоматизацію обліку у своїй діяльності. Для збору, обробки та збереження інформації про господарські операції використовується бухгалтерське програмне забезпечення BAS Бухгалтерія. Отримані документи, які є підставою для відображення в обліку операцій заносяться до бази в окремі Журнали обліку, наприклад, продажі, купівлі, банк і каса, та інші.

Наприкінці звітного періоду формується оборотно-сальдова відомість по рахунках, як це показано на рис. 2.4 або ж у разі необхідності по кожному рахунку окремо, щоб впевнитися, що всі необхідні рахунки закриті, а залишки по рахунках відповідають дійсності. Також для зручності існує вкладка «Журнал операцій», де відображаються усі зареєстровані за звітний період операції підприємства. Доступний пошук за сумою, контрагенту, підзвітній особі, тощо. У випадку, коли програмою не передбачене документальне підтвердження, бухгалтерське проведення можна відобразити за допомогою «Операції, введені вручну». Слід використати «Експрес перевірку», щоб зменшити можливість допущених помилок при занесенні облікової інформації до бази підприємства.

Business automation software for accounting, edition 2.1 (ІС:Підприємство)

Початкова сторінка | Оборотно-сальдова відомість по рахунку 361 за Січень 2022 р. - Березень 2023 р.

Оборотно-сальдова відомість по рахунку 361 за Січень 2022 р. - Березень 2023 р.

Період: 01.01.2022 - 31.03.2023 | Рахунок: 361

Сформувати | Показати настройки | Друк | Перістр обліку

Виведені дані: БО (дані бухгалтерського обліку)

Рахунок Контрагенти	Сальдо на початок періоду		Обороти за період		Сальдо на кінець періоду	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
361	8 040 407,04		1 917 300,00	1 349 000,00	8 608 707,04	
АТЛ 16363 ТОВ	3 200,00				3 200,00	
БУД СПЕЙС ІНВЕСТ ТОВ	8 031 486,80				8 031 486,80	
БУД-ВЕКТОР ТОВ		88 505,00				88 505,00
ІНЖЕНЕР-21 ТОВ	0,04				0,04	
Мхоян Гарик Арутюнович			53 000,00		53 000,00	
ПРОФІТ ДЕК ТОВ	94 225,20				94 225,20	
Федорняк Роман Богданович			1 349 000,00	1 349 000,00		
Черкашин Анатолій Анатолійович			515 300,00		515 300,00	
Разом	8 040 407,04		1 917 300,00	1 349 000,00	8 608 707,04	

Рисунок 2.4 – Вигляд оборотно-сальдової відомості в «BAS Бухгалтерія»

*Джерело: складено автором на основі інформації підприємства
ТОВ «Агріка-пром»*

Далі розраховуються фінансові результати за звітний період. Для цього переходимо до вкладки «Операції», обираємо «Закриття місяця» та робимо операцію, яка зображена на рис. 2.5. Вона автоматично підбиває підсумки, врахувавши прийняті на підприємстві методи та принципи обліку.

Business automation software for accounting, edition 2.1 (ІС:Підприємство)

Початкова сторінка | Закриття місяця | Закриття місяця (створення) * x

Закриття місяця (створення) *

Провести та закрити | Закрити | Провести | Друк

Номер: | Дата: 31.12.22 | Організація: ТОВ "АГРИКА-ПРОМ"

Список

	БО	ПО
Нарахування амортизації	☒	☒
Нарахування амортизації ОЗ	☒	☒
Нарахування амортизації НМА	☒	☒
Переоцінка валютних коштів	☒	☒
Розподіл ТЗВ	☒	☒
Коригування фактичної вартості номенклатури	☒	☒
Списання витрат майбутніх періодів	☒	☒
Розрахунок і коригування собівартості продукції (послуг)	☒	☒
Регламентні операції по бухгалтерському обліку	☒	☒
Переоцінка вартості запасів	☒	☒
Технологічні операції по податковому обліку	☐	☐
Закриття регістрів податкового обліку	☐	☐

Рисунок 2.5 – Підбиття підсумків за звітний період в «BAS Бухгалтерія»

*Джерело: складено автором на основі інформації підприємства
ТОВ «Агріка-пром»*

Перейшовши до вкладки «Звіти», обираємо «Регламентована звітність» і знаходимо в переліку звітності потрібну форму податкової звітності, як це видно з рис. 2.6.

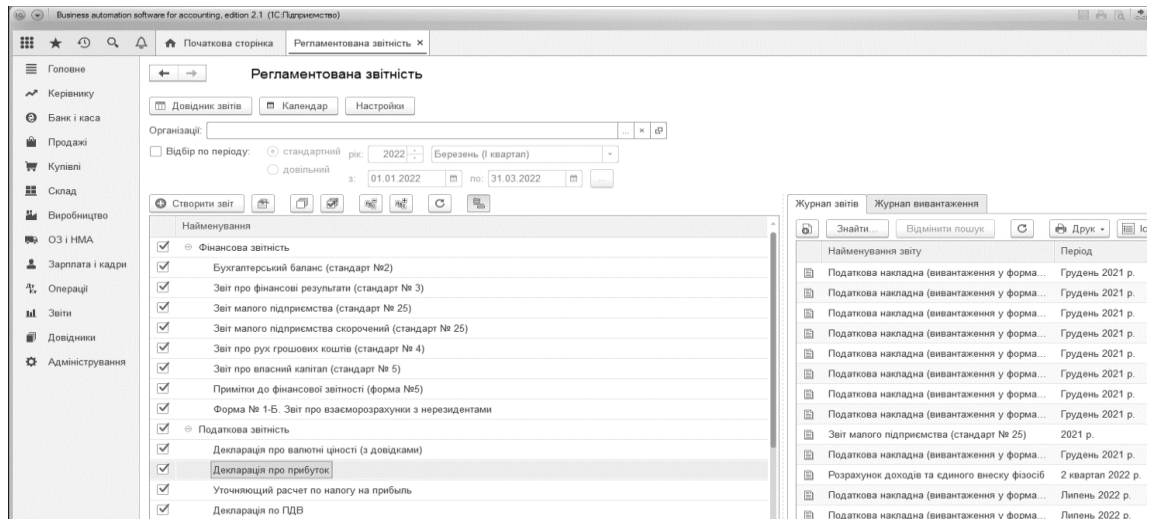


Рисунок 2.6 – Формування Декларації з податку на прибуток за звітний період в «BAS Бухгалтерія»

*Джерело: складено автором на основі інформації підприємства
ТОВ «Агріка-пром»*

Обираємо періодичність звітування та рік складання звітності і натискаємо «відкрити». Перед нами з'являється таке ж вікно, як ми бачимо на рис. 2.7. Податковий облік виконується у відповідності до вимог розділу III ПКУ. Паралельно з обліком доходів і витрат, здійснюється реєстрація різниць, які впливають на фінансовий результат.

Для обліку різниць, пов'язаних з амортизацією необоротних активів, відповідно до статті 138 ПКУ, ведеться паралельний облік основних засобів (ОЗ) та нематеріальних активів (НМА) для цілей бухгалтерського та податкового обліку. «Декларація з податку на прибуток» автоматично генерується за даними податкового обліку.

Business automation software for accounting, edition 2.1 (IC-Підприємство)

Початкова сторінка Регламентована звітність Декларація про прибуток за 2022 р.

Декларація про прибуток за 2022 р.

Зберегти Заповнити Очистити Розшифрувати Друк Вивантажити в XML Налаштування Оновити

Дата підпису: 14.09.2023

Декларація з податку на прибуток

Додаток АВ

Додаток ЗП

Додаток ПН

Додаток ТЦ

Додаток ВП

Додаток РІ

Додаток ПЗ

Додаток АМ

Додаток ЦП

Додаток ПП

Додаток КУК

Додаток КУК-К

Додаток КУК-ТЦ

Додаток КУК-ЦП

Додаток МПЗ

Додаток МПЗ-З

Службові дані

Відмітка про одержання (штамп контролюючого органу, до якого подається Податкова декларація з податку на прибуток підприємства)

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказ Міністерства фінансів України
20 жовтня 2015 року № 897
(у редакції наказу Міністерства фінансів України від 28 квітня 2017 року № 467)

1 ПОДАТКОВА ДЕКЛАРАЦІЯ з податку на прибуток підприємств

2 Звітний (податковий) період 2022 року

3 Звітний (податковий) період, що уточнюється року

4 Платник: ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "АГРІКА-ПРОМ" (повне найменування платника податку згідно з реєстраційними документами)

5 Податковий номер або серія (за наявності) та номер паспорта 40846470

6 Податкова адреса Адреса 61009, Харківська обл., м. Харків, вул. Достоевського, будинок 3

Код виду економічної діяльності (КВЕД) 1 0 8 6

Поштовий індекс 3 8 0 9 5 2 1 5 3 9

Телефон

Моб. тел.

Факс

E-mail

Рисунок 2.7 – Формування Декларації в «BAS Бухгалтерія»

*Джерело: складено автором на основі інформації підприємства
ТОВ «Агріка-пром»*

Після формування декларації, імпортуємо її в М.Е.Дос. Для цього скористуємося модулем «Звітність» та вкладкою «Реєстр звітів», завдяки якому ми в змозі побачити усю наявну податкову звітність за окремий період та стан її опрацювання, як показано на рис 2.8.

М.Е.Дос. 11.02.116 - 40846470 ТОВ «АГРІКА-ПРОМ»

Файл Правка Вигляд Сервіс Довідка

Головне меню Реєстр звітів

Стан: Вс (54) Нові (1) Вічні (12) Прийняті (40) Неприйняті (1) Корзина (9)

Код	Найменування	Дата модифікації	Група	Стан	Автор	Редактор	Принітка	Архів	Код інст.	Подання	Одержуван	Термін
X0200523	Звітний Дод.1 Відомості про суми ПДВ	20.07.2022 12:18	ПДВ	Прийнятий	Admin	Admin			2038	Державна податкова		20.07.2022
X0215223	Звітний Дод.2 Довідка про суму від'єн	20.07.2022 12:18	ПДВ	Прийнятий	Admin	Admin			2038	Державна податкова		20.07.2022
X0200123	Звітна Податкова декларація з ПДВ	17.08.2022 12:50	ПДВ	Прийнятий	Admin	Admin			2038	Державна податкова		22.08.2022
X0215223	Звітний Дод.2 Довідка про суму від'єн	17.08.2022 12:50	ПДВ	Прийнятий	Admin	Admin			2038	Державна податкова		22.08.2022
X0200123	Звітна Податкова декларація з ПДВ	15.09.2022 17:57	ПДВ	Прийнятий	Admin	Admin			2038	Державна податкова		20.09.2022
X0200523	Звітний Дод.1 Відомості про суми ПДВ	15.09.2022 17:57	ПДВ	Прийнятий	Admin	Admin			2038	Державна податкова		20.09.2022
X0215223	Звітний Дод.2 Довідка про суму від'єн	15.09.2022 18:00	ПДВ	Прийнятий	Admin	Admin			2038	Державна податкова		20.09.2022
X0200123	Звітна Податкова декларація з ПДВ	18.10.2022 17:15	ПДВ	Прийнятий	Admin	Admin			2038	Державна податкова		20.10.2022
X0200523	Звітний Дод.1 Відомості про суми ПДВ	18.10.2022 17:15	ПДВ	Прийнятий	Admin	Admin			2038	Державна податкова		20.10.2022
X0200123	Звітна Податкова декларація з ПДВ	16.11.2022 16:01	ПДВ	Прийнятий	Admin	Admin			2038	Державна податкова		21.11.2022
X0200523	Звітний Дод.1 Відомості про суми ПДВ	16.11.2022 16:01	ПДВ	Прийнятий	Admin	Admin			2038	Державна податкова		21.11.2022
X0215223	Звітний Дод.2 Довідка про суму від'єн	16.11.2022 16:01	ПДВ	Прийнятий	Admin	Admin			2038	Державна податкова		21.11.2022
X0200123	Звітна Податкова декларація з ПДВ	15.12.2022 17:02	ПДВ	Прийнятий	Admin	Admin			2038	Державна податкова		20.12.2022
X0200523	Звітний Дод.1 Відомості про суми ПДВ	15.12.2022 17:02	ПДВ	Прийнятий	Admin	Admin			2038	Державна податкова		20.12.2022
X0215223	Звітний Дод.2 Довідка про суму від'єн	15.12.2022 17:04	ПДВ	Прийнятий	Admin	Admin			2038	Державна податкова		20.12.2022
X0200123	Звітна Податкова декларація з ПДВ	19.01.2023 14:40	ПДВ	Прийнятий	Admin	Admin			2038	Державна податкова		20.01.2023
X0200523	Звітний Дод.1 Відомості про суми ПДВ	19.01.2023 14:41	ПДВ	Прийнятий	Admin	Admin			2038	Державна податкова		20.01.2023
S0110013	1-м, 2-м. Фінансова звітність малого п	01.03.2023 13:30	Фінансова з	Прийнятий	Admin	Admin				Єдине відео		28.02.2023
X0100123	Податкова декларація з податку на	01.03.2023 13:30	Прибуток	Прийнятий	Admin	Admin			2038	Державна податкова		01.03.2023

Рисунок 2.8 – Вікно програми «М.Е.Дос»

*Джерело: складено автором на основі інформації підприємства
ТОВ «Агріка-пром»*

РОЗДІЛ 3

ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ

РОЗРАХУНКІВ З ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ОПТОВОГО ПІДПРИЄМСТВА ТОВ «АГРІКА-ПРОМ»

3.1. Організація внутрішнього аудиту обліку розрахунків з податку на прибуток

Сучасні умови ведення господарської діяльності в Україні характеризуються неврівноваженістю податкового законодавства, високим податковим навантаженням, необхідністю ведення подвійного, бухгалтерського та податкового обліку для звітування ДПС та наявністю значних штрафних санкцій за порушення податкового законодавства. Звісно, що для суб'єкта господарювання усі перелічені характеристики лише збільшують ризик ведення подальшої діяльності.

З огляду на вище сказане, керівники підприємств повинні вжити заходів для мінімізації такого ризику. Найліпший варіант вирішення цієї проблеми – проведення податкового аудиту. Він має на меті оцінку правильності нарахування, повноти та своєчасності сплати податкових зобов'язань, попередження виникнення можливих штрафів, пені та інших фінансових санкцій, які пов'язані з порушення податкового законодавства[40]. Серед інших переваг його проведення також можна зазначити наступні. По-перше, виявлення резервів зниження податкового тиску та отримання обґрунтованих пропозицій щодо оптимізації процесів оподаткування на підприємстві. По-друге, підвищення ступеня довіри користувачів інформації до фінансової та податкової звітності суб'єкта господарювання завдяки незалежному висновку аудиторів.

Такий вид аудиту може проводитися як незалежною фірмою аудиту так і внутрішньою службою аудиту підприємства, якщо така наявна. Перевагою внутрішнього аудиту, порівняно з зовнішнім, є його системність, суцільність та неперервність. Ефективна система внутрішнього аудиту може знизити витрати

підприємства на зовнішній аудит, хоча і не може цілком його замінити. Проте, створення такого відділу насамперед залежить від масштабів бізнесу і достатньої кількості фінансових ресурсів.

Після прийняття рішення про доцільність створення відділу внутрішнього аудиту, керівництво першочергово визначає цілі, задачі та функції нового підрозділу. Служба внутрішнього аудиту (далі – СВА) формується на підставі розпорядження керівника і в подальшому підпорядковується саме йому.

Далі розробляються і затверджуються наступні організаційні документи: Положення СВА, які описують мету, завдання, функції та напрямки діяльності, Організаційна структура СВА, Посадові інструкції голови СВА та робітників, Внутрішні стандарти внутрішнього аудиту. В залежності від мети та завдань такої служби, створюється система її взаємодії з іншими відділами на підприємстві. або наказу керівництва і підпорядковується виключно йому[64].

Процес організації внутрішнього аудиту розрахунків з податку на прибуток залежить від цільового призначення такої перевірки. Проте, такий процес неможливий без двох етапів, які формують організаційне та інформаційне забезпечення, як це показано на рис. 3.1.



Рисунок 3.1 – Етапи організації внутрішнього аудиту розрахунків з податку на прибуток

Джерело: складено автором на основі [3]

Організаційне забезпечення включає в себе Наказ про проведення внутрішнього аудиту розрахунків з податку на прибуток, визначення об'єктів, суб'єктів перевірки, методів та строків. Інформаційне забезпечення прямо не впливає на процес проведення перевірки, проте від нього також залежить її якість та швидкість. Серед іншого, це комп'ютери, принтери, сканери, канцелярське приладдя та довідкові матеріали. Для визначення фактичного стану об'єкту контролю використовують дані фінансової звітності та податкових декларацій, аналітичного обліку та первинних документів, які підтверджують визнання доходів та списання витрат, а також нарахування податкових різниць.

Об'єкти внутрішнього аудиту розрахунків з податку на прибуток можуть включати різні аспекти фінансової діяльності організації, пов'язані з оподаткуванням прибутку. Ось деякі можливі об'єкти внутрішнього аудиту у цьому контексті:

1. Відповідність діяльності підприємства законодавству.
2. Відповідність податкової звітності та документації всім вимогам та стандартам.
3. Правильність та доцільність застосування облікової політики.
4. Розрахунок податкового зобов'язання.
5. Правильність обліку доходів і витрат.
6. Формування фінансового результату до оподаткування.
7. Облік податкових різниць.
8. Податкові відстрочені активи та зобов'язання.
9. Ефективність внутрішніх контрольних процедур організації щодо розрахунків податку на прибуток [27].

Призначення суб'єкта контролю для перевірки підтверджується Наказом керівника, а його права та обов'язки регламентуються Посадовою інструкцією та Положенням СВА. Спочатку аудитор разом з керівництвом визначає цілі перевірки, а потім формує перелік законодавчих та нормативних актів, на які він буде посилатися під час перевірки.

Аудитори у своїй діяльності керуються Наказом Міністерства фінансів України від 4 жовтня 2011 року № 1247, Законом про бухгалтерський облік, Планом рахунків бухгалтерського обліку, який містить безпосередні алгоритми фіксування господарчих операцій, Національними положеннями бухгалтерського обліку або Міжнародними стандартами фінансової звітності, Податковими нормативними актами. Також, приймають до уваги стандарти внутрішнього аудиту, внутрішні розпорядчі документи (положення, накази, посадові інструкції) та Наказ про облікову політику.

При розробці плану аудиту (Додаток П), аудитор, отримавши та проаналізувавши облікову інформацію, визначає обсяги та строки майбутньої перевірки. Також він приймає рішення про доцільність суцільної перевірки та проведення попередньої інвентаризації, розглядає можливість відправки запитів контрагентам та анкетування. Після цього складається Програма внутрішнього аудиту (Додаток Р) з зазначенням етапів перевірки, джерел інформації, методик та процедур, які будуть використані в процесі. Інформаційне забезпечення для проведення внутрішнього аудиту розрахунків з податку на прибуток зазначено на рис. 3.2.

Джерела інформації
Бухгалтерські записи на рахунку 64 «Розрахунки за податками і платежами» в частині податку на прибуток та 98 «Податок на прибуток».
Регістри синтетичного та аналітичного обліку по рахунках класів 7,8 та 9.
Фінансова звітність (Баланс та Звіт про фінансові результати).
Податкова звітність (Декларація з податку на прибуток).
Первинні документи по отриманих доходах та витратах.
Бухгалтерські розрахунки та довідки при виправленні допущених помилок.
Банківські виписки, платіжні доручення на перерахування належних сум до бюджету.
Висновки та акти минулих перевірок, зовнішніх та внутрішніх аудитів.

Рисунок 3.2 - Інформаційне забезпечення для проведення внутрішнього аудиту розрахунків з податку на прибуток

Джерело: складено автором на основі [86]

Аудитор на власний розсуд обирає методи, прийоми та процедури, які він буде використовувати. Для аудиту розрахунків з податку на прибуток доречно буде використати аналіз, порівняння, підтвердження, перевірка операцій по суті, а також наступні види перевірок: формальна, арифметична, нормативно-правова та логічна. Можна використати спеціальні прийоми внутрішнього аудиту: інспекція, спостереження, опитування, підрахунок, аналіз та вивчення.

Аудитор, висловлюючи свою думку, опирається на своє професійне судження та застосовує професійний скептицизм. Професійне судження базується на освіті, знаннях і досвіді аудитора, враховуючи вимоги стандартів аудиту, бухгалтерського обліку і професійної етики. З іншого боку, професійний скептицизм передбачає детальний аналіз інформації, що може викликати сумнів у її достовірності, а також операцій, які можуть вказувати на можливе шахрайство. Тобто, аудитор завжди очікує виявлення інформації, яка суперечить достовірності документів або тверджень сторінки, яку він перевіряє. Останній необхідний для зменшення аудиторського ризику [2]. В разі сумнівів аудитор повинен провести додаткові аудиторські процедури та продовжити дослідження для того, щоб критично оцінити аудиторські докази.

Підсумовуючи, для організації внутрішнього аудиту розрахунку податку на прибуток потрібно визначити об'єкт та суб'єктів перевірки, строки, методи та процедури, які будуть використовуватися в процесі аудиту, описати законодавче забезпечення та зазначити джерела інформації.

3.2. Методика внутрішнього аудиту розрахунку податку на прибуток

Метою внутрішнього аудиту розрахунків з податку на прибуток є надання об'єктивної оцінки щодо відповідності, законності, своєчасності та повноти відображення фактичного стану розрахунків з податку на прибуток з метою запобігання додаткових витрат на сплату можливих фінансових санкцій та пені[31]. Він охоплює велику частину господарської діяльності підприємства. Перевірка такого обсягу потребує значних часових, людських та матеріальних

ресурсів компанії. Для того, щоб скоротити час аудиту та не знизити якість наданих послуг, аудитори розробляють чітку методику перевірки, яка представляє собою системний план та визначає набір процедур та методів, які будуть використані для оцінки законності та відповідності діяльності організації її законодавству та внутрішнім стандартам й положенням.

Отже, важливими компонентами методики аудиту є:

- 1) перелік основних нормативних документів.
- 2) опис різних варіантів обліку, які може використовувати суб'єкт господарювання, згідно закону про бухгалтерський облік та стандартів бухгалтерського обліку.
- 3) первинні документи з розділу обліку.
- 4) регістри синтетичного й аналітичного обліку і звітність.
- 5) класифікація можливих порушень.
- 6) анкета для аудитора для розробки аудиторської програми.
- 7) методи збору аудиторських доказів, які використовуються під час перевірки.
- 8) опис контрольних процедур[4].

Методика внутрішнього аудиту загалом включає в себе такі етапи, як планування аудиту, збір та аналіз інформації, оцінка ризиків, визначення відхилень від стандартів і рекомендації щодо покращення [27]. Під час проведення аудиту розрахунків з податку на прибуток підприємства, СВА перевіряє:

- законність статусу платника податку на прибуток;
- відповідність інформації в податковій, фінансовій звітності інформації на рахунках обліку;
- правильність, доцільність застосування елементів облікової політики;
- наявність, якість складання первинної документації, пов'язаних з підтвердженням доходів та витрат;
- правильність відображення інформації на рахунках обліку;

- правильність застосування податкових ставок та обчислення об'єкта оподаткування;
- достовірність формування інформації про податкові різниці;
- повноту, своєчасність сплати податкових зобов'язань;
- можливість оптимізації податкових платежів.

Аудиторські процедури, котрі будуть застосовані при внутрішньому аудиті та джерела інформації зазначені у програмі аудиту розрахунків з податку на прибуток (Додаток Р). Далі розглянемо послідовність дій при проведенні такого виду аудиту.

На початку аудиту СВА ознайомлюється з результатами попереднього внутрішнього, зовнішнього або податкового аудиту та рекомендаціями, які були надані до цього, також з'ясовують чи були внесені зміни до Наказу про облікову політику протягом періоду, який буде перевірятися. Вони звертають увагу на стан усунення попередніх недоліків та порушень.

При перевірці законності статусу платника податку на прибуток СВА перевіряють правильність та актуальність даних в установчих та податкових документах. Увага приділяється переліку зареєстрованої діяльності (КВЕДам), щоб потім мати змогу виявити чи належить діяльність суб'єкта господарювання до тієї на котру, відповідно до ПКУ, встановлені податкові пільги або взагалі можливе звільнення від сплати податку на прибуток.

Впевнившись у правильності залишку з податку на прибуток на початок періоду у фінансовій, податковій звітності та на рахунках обліку, СВА з'ясовує чи наявна заборгованість або переплата з цього податку, а також чи були застосовані штрафні санкції до підприємства за попередній період. Далі аудиторам потрібно дослідити в зворотному напрямку алгоритм формування кожного рядка Декларації з податку на прибуток. Для кожного такого показника визначається змістове наповнення принципу його формування та взаємозв'язок з записами про доходи і витрати у бухгалтерському обліку. Наявні показники розподіляються за наступними складовими: доходи, витрати, оподатковуваний

прибуток та податок на прибуток. На цьому етапі доречно використати метод складання «пробної декларації», який має на меті складання Декларації з податку на прибуток за допомогою застосування правильних рахунків обліку та проведенні обґрунтованих коригувань. Отриманий результат вже порівнюється з наявною Декларацією за звітний період [3].

Використовуючи інформацію з Наказу про облікову політику, СВА переходить до перевірки правильності застосування елементів облікової політики, а тобто, визнання доходів, списання витрат, формування відстрочених податкових активів та зобов'язань, податкових різниць.

Для перевірки повноти відображення доходів аудиторам слід перевірити правильність віднесення доходів до звітного періоду. Зважаючи на те, що за відсутності первинних документів, суб'єкти господарювання не мають права визнавати дохід, то слід перевірити чи наявні випадки відсутності таких документів. Особливо звернути увагу на наявність випадків реалізації за цінами, нижче закупівельних, адже це прямим чином впливає на розмір отриманого доходу. Упевнитися, що ціни, які зазначені в договорах та їх специфікаціях співпадають з цінами за якими відбулося відвантаження продукції чи товарів [38]. Не варто забувати і про правильність оцінки та обчислення доходів від продажу основних засобів, від курсових різниць та доходів від фінансової допомоги, адже існують відмінності між правилами фінансового та податкового обліку.

Далі переходять до перевірки повноти відображення витрат. Вибірково перевіряють правильність визначення періоду визнання витрат та зв'язок між цими витратами і господарською діяльністю. При списанні амортизаційних витрат згідно Наказу про облікову політику звертають увагу на те, чи були зміни методів амортизації, класів та вартісних оцінок [2]. Ознайомлюються з алгоритмом формування собівартості продукції та підтверджують чи списання витрат відбувається в межах норми, визначених підприємством чи є якісь відхилення [71]. Перевіряють правильність розподілу загальновиробничих витрат, адміністративних витрат, витрат на збут та інших, а також облік витрат

майбутніх періодів. Усю отриману інформацію під час перевірки аудитори фіксують у своїх робочих документах.

Оскільки податок на прибуток і його база є виключно розрахунковими значеннями, правильність розрахунку перевіряється виключно шляхом документальної перевірки, включаючи аналіз первинних документів і бухгалтерських реєстрів. Для цього аудитор повинен дати відповіді на наступні питання:

1. Чи було фактичне перевищення суми річного доходу (більше за 40 млн.грн) за останній звітний період?
2. Чи коригується фінансовий результат на податкові різниці згідно ПКУ?
3. Які саме податкові різниці використовуються?
4. За якою ставкою розраховується податок?
5. На якому рахунку ведеться нарахування та сплата податку на прибуток, а також відстрочених податкових активів?
6. З якою періодичністю проводиться звірка розрахунків з податку?
7. Чи використовуються податкові пільги при розрахунку податку?

Отриману інформацію під час перевірки фіксують у робочих документах аудитора, приклад яких бачимо на рис. 3.1, 3.2, 3.3. Їх зовнішній вигляд залежить від об'єкту перевірки та має довільну форму.

Робочий документ внутрішнього аудитора							
Процедура: <u>перевірка правильності визначення сум з податку на прибуток ТОВ «Агріка-пром»</u>							
Період перевірки: <u>2022 рік</u>							
Звітний період	За даними бухгалтерського обліку, тис.грн.	За даними внутрішнього аудиту					Відхилення, тис.грн.
		Доходи, тис.грн.	Витрати, тис.грн.	База оподаткування, тис.грн.	Ставка, тис.грн.	Сума податку, тис.грн.	
2022	107,6	2052,4	1230,8	821,6	18%	105,7	1,9

Виконавець: Молодший аудитор Косач А.В.
(посада) (П.І.Б.)

Дата: 20.01.23 року

Рисунок 3.1 - Робочий документ аудитора – перевірка правильності визначення суми податку на прибуток

Джерело: розроблено автором на основі [4;67]

Робочий документ внутрішнього аудитора

Процедура: перевірка правильності кореспонденції рахунків з податку на прибуток ТОВ «Агріка-пром»

Період перевірки: 2022 рік

Зміст операції	За даними бухгалтерського обліку			За даними внутрішнього аудиту			Відхилення		
	Дт	Кт	Сума, тис.грн	Дт	Кт	Сума, тис.грн	Дт	Кт	Сума, тис.грн
Нарахування податку на прибуток	981	641	107,6	981	641	105,7	-	-	1,9
Сплата податку на прибуток	641	311	107,6	641	311	105,7	-	-	1,9
Списання податку на прибуток на фінансовий результат	791	981	107,6	791	981	105,7	-	-	1,9

Виконавець: Старший аудитор Коваль Т.В.
(посада) (П.І.Б.)Дата: 30.01.23 року

Рисунок 3.2 – Робочий документ аудитора – перевірка правильності кореспонденції рахунків з податку на прибуток

Джерело: розроблено автором на основі [4;67]

Робочий документ внутрішнього аудитора

Процедура: перевірка відповідності відображення доходів, витрат та податку на прибуток

Період перевірки: 2022 рік

Рахунки обліку	Журнал №5, №6, тис.грн	Головна книга, тис.грн	Звіт про фінансові результати, тис.грн	Відхилення	
				Головна книга, тис.грн	Звіт про фінансові результати, тис.грн
				Журнал №5, №6, тис.грн	Головна книга, тис.грн
70	1817,0	1817,0	1817,0	-	-
71	235,4	235,4	235,4	-	-
791	823,5	823,5	821,6	-	1,9
90	560,0	560,0	561,9	-	1,9
92	564,5	564,5	668,9	-	-
93	54,4	54,6		-	-
94	50,00	50,00		-	-
981	107,6	107,6		-	1,9
441	717,8	717,8	715,9	-	1,9

Виконавець: Старший аудитор Січ Ю.Г.
(посада) (П.І.Б.)Дата: 07.02.23 року

Рисунок 3.3 - Робочий документ аудитора – перевірка відповідності відображення податку на прибуток

Джерело: розроблено автором на основі [4;67]

Останнім етапом аудиту є оцінка системи внутрішнього контролю розрахунків з податку на прибуток та аналіз податкового навантаження на суб'єкт господарювання. Адже, у випадку, коли показник податкового навантаження менше 1%, у податкових органів є всі підстави для проведення подальшої перевірки.

Звернувшись до табл. 3.1, розглянемо типові помилки, які можуть бути виявлені під час внутрішнього аудиту розрахунку податку на прибуток. Як ми бачимо, навіть одна з перерахованих помилок може призвести до значних наслідків для підприємства, як от отримання штрафу або проведення податкової перевірки органами ДПС.

Таблиця 3.1 - Типові помилки, які можуть бути виявлені під час внутрішнього аудиту розрахунку податку на прибуток

Помилки	Вплив на розрахунок податку на прибуток
Неправильна класифікація доходів та витрат	Збільшує або зменшує фінансовий результат до оподаткування, а отже і об'єкт оподаткування.
Порушення правил документообігу	Призводить до проблем підтвердження доходів та витрат, і в майбутньому на підприємство можуть чекати податкова перевірка.
Завищення доходів	Збільшує фінансовий результат до оподаткування, а отже і об'єкт оподаткування.
Неправильна оцінка доходів від курсових різниць, від продажу основних засобів, тощо	Збільшує або зменшує фінансовий результат до оподаткування, а отже і об'єкт оподаткування.
Некоректний розрахунок амортизації	Збільшує або зменшує фінансовий результат до оподаткування а отже і об'єкт оподаткування.
Помилки в розрахунку заборгованості та резервів сумнівних боргів	Призводить до надмірного зменшення об'єкта оподаткування.
Відсутність законної умови використання податкових пільг	Призведе до недоплати податку на прибуток і до сплати фінансових санкцій відповідно законодавству.
Недооцінка податкових зобов'язань	Призводить до несправедливого зменшення податкового навантаження підприємства.
Помилки при розрахунку податкових різниць	Збільшує або зменшує об'єкт оподаткування.
Неправильне застосування податкових пільг та податкових знижок	Призведе до недоплати або переплати податку на прибуток. У випадку недоплати будуть накладені фінансові санкції відповідно законодавству.
Помилки при заповненні податкових декларацій	Призводить до виникнення фінансових санкцій, а отже до додаткових витрат.

Джерело: складено автором на основі [28;34]

Виявлені помилки фіксують в робочому документі аудитора, приклад якого наведений на рис. 3.4. В ньому зазначають дату виявлення помилки, причину виникнення помилки, оцінюють серйозність та потенційний вплив кожної помилки на фінансовий результат підприємства. Незначні недоліки, які

були виявлені під час перевірки і не потребують суттєвих змін в роботі підрозділу усувають протягом аудиту та роблять відповідний запис.

Робочий документ внутрішнього аудитора

Процедура: фіксування виявлених під час внутрішнього аудиту помилок

Період перевірки: 2022 рік

Дата виявлення помилки	Опис помилки	Джерело помилки	П.І.Б особи, яка виявила помилку	Оцінка впливу на		
				Доходи	Витрати	Податок на прибуток
30.01.23	Невідповідність відображення сум з податку на прибуток		Косач А.В.	Незначний	Незначний	Значний
03.02.23	Відсутність оригіналів документів		Коваль Т.В.	Незначний	Значний	Незначний
07.02.23	Некоректне списання собівартості		Січ Ю.Г.	Значний	Значний	Значний

Виконавець: Голова СВА Перелесник О.Л.
(посада) (П.І.Б)

Дата: 14.02.23 року

Рисунок 3.4 - Робочий документ аудитора – фіксування помилок, виявлених під час аудиту

Джерело: розроблено автором на основі [4;67]

Фінальний етап аудиту починається з обговорень попередніх висновків і пропозиції з керівництвом відділу, що перевіряється. Результати фіксуються в робочих записах, а потім узагальнюються у робочій документації аудиторів, на підставі яких здійснюється підготовка аудиторського висновку, аудиторського звіту та пропозицій з додатковими документами, які були залучені під час здійснення аудиту.

Основні аспекти, котрі повинні бути відображені в звіті про проведення внутрішнього аудиту розрахунку податку на прибуток наступні:

1. Інформація про помилки, які були допущені при розрахунку податку на прибуток.
2. Відхилення фактичних показників від планових при формуванні інформації про податок на прибуток.
3. Аналіз впливу помилок на розмір податкового зобов'язання і можливі штрафні санкції, включаючи збільшення або зменшення суми податку на прибуток.

4. Пропозиції та рекомендації для усунення виявлених порушень.

Після представлення результатів аудиту власнику або керівнику, СВА організовує подальших контроль за виконанням розроблених рекомендацій і вжитих заходів. Порядок усунення виявлених помилок при формуванні обліку розрахунку з податку на прибуток наведений на рис. 3.5.



Рисунок 3.5 – Порядок усунення виявлених помилок при формуванні обліку розрахунку з податку на прибуток

Джерело: складено автором на основі [3]

В підсумку, розглянувши методику внутрішнього аудиту розрахунку податку на прибуток можна зазначити наступне. Ключові етапи методики включають планування аудиту, збір і аналіз інформації, перевірку первинних документів, які підтверджують визнання доходів та витрат, перевірку відповідності законодавству розрахунку податку на прибуток, перевірку точності таких розрахунків, виявлення та документування помилок і недоліків, розробку рекомендацій та подальший моніторинг виправлення. Нами було розроблено план та програму аудиту розрахунку з податку на прибуток, послідовність дій, приклади робочих документів аудитора, а також зазначені

типові помилки, які можуть бути знайдені та шляхи їх вирішення. Запропонована методика надасть можливість аудиторам охопити всі аспекти обліку податку та оцінити правильність, своєчасність та законність дій бухгалтерського відділу при обліку, декларуванні та звітуванні за податком на прибуток.

3.3. Шляхи вдосконалення обліку, аудиту розрахунку податку на прибуток

Прибуток є кінцевим фінансовим результатом підприємства і основним стимулом для його розвитку. Його вплив поширюється на всі аспекти діяльності компанії і тому, процес оподаткування цього прибутку відіграє важливу роль у функціонуванні будь-якого суб'єкта господарювання. Керівництво підприємства робить усе, щоб забезпечити належний бухгалтерський облік та внутрішньогосподарський контроль, адже саме від цих процесів буде залежати правдивість та достовірність облікової інформації, на основі якої складається управлінська, фінансова та податкова звітність [40].

Системи внутрішнього контролю для малого підприємства, яке виробляє дієтичні добавки, характеризується рядом важливих аспектів та процедур. Серед них, контроль якості сировини, розробка внутрішніх документів щодо виготовлення продукції, чітко визначені процедури зберігання та транспортування продукції, відстеження виробничих процесів, співпраця з лабораторіями для контролю якості, процедури реагування на інциденти та безпека праці.

Удосконалення обліку розрахунків з податку на прибуток на малому підприємстві має вирішальне значення для оптимізації податкових витрат та забезпечення дотримання вимог податкового законодавства.

Зважаючи на поточний стан документування, пропонуємо для скорочення витрат та часу на друк паперових документів, розглянути можливість впровадження електронної системи документообігу. Оскільки підприємство користується деякими компонентами програми M.E.Doc, можна використати їх

модуль для електронного документообігу. Витрати на його придбання складуть 1620 грн на рік, плюс витрати на замовлення електронного ключа та печатки для підписання - 396 грн. В іншому випадку можна розглянути сервіс «Вчасно» та його стартовий тариф, вартістю 1500 грн на рік в яких вже входять електронні ключі ВчасноКЕП.

Проведення регулярних звірок даних на підприємстві є важливим елементом контролю за інформацією та фінансами. Цей процес допомагає виявити можливі помилки, недоліки або випадки шахрайства та забезпечує точність та надійність даних. З огляду на це, пропонуємо створити графік звірок облікової інформації в залежності від періоду та предметів звірки. Приклад такого документу наведений в табл 3.2.

Таблиця 3.2 – Графік регулярних звірок ТОВ «Агріка-пром»

Періодичність	Предмети звірки
Щодня	Касові та банківські операції
Щомісяця	Кредиторська та дебіторська заборгованість. Розрахунки за авансами, за виплаченої заробітною платою. Податкові зобов'язання. Залишки товарів і матеріалів на складах.
Квартально	Податкова звітність та податкові зобов'язання. Облік витрат та відшкодування витрат.
Щорічно	Фінансова та податкова звітність.
Періодично	Дані щодо великих інвестицій, фінансових партнерств та проектів. Документація щодо активів, забезпечень та правових питань.

Джерело: складено автором на основі [72]

Такі звірки забезпечують точність, надійність та цінність облікових даних та допомагають уникнути потенційних фінансових ризиків і проблем у майбутньому. Отримані звіти про результати звірок стануть також важливим джерелом інформації та допоможуть вдосконалити наявні процедури контролю.

Податковий менеджмент та податкове планування з податку на прибуток для малого бізнесу має вирішальне значення для оптимізації податкових зобов'язань і максимізації прибутку після сплати податків [81]. У той час, як податковий менеджмент спрямований на ефективне виконання поточних податкових зобов'язань і орієнтований на діяльність в короткочасній перспективі, податкове планування охоплює довгостроковий період та

представляє собою систему дій, заходів та планів, які покликані знайти законні шляхи зменшення податкового навантаження суб'єкта господарювання [68]. Процес оптимізації включає наступні кроки, які наведені на рис. 3.6.

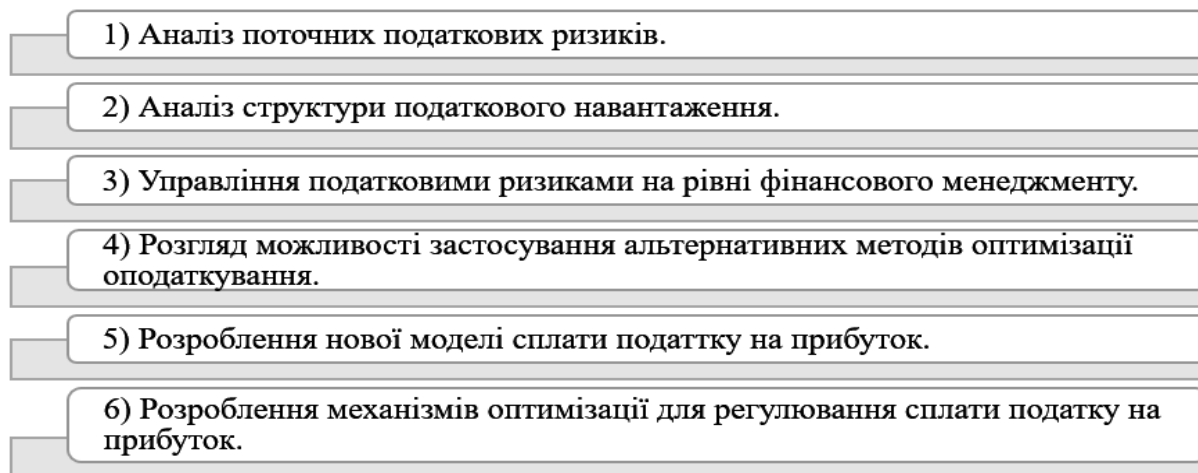


Рисунок 3.6 – Алгоритм оптимізації податкових платежів з податку на прибуток

Джерело: складено автором на основі [57; 22]

Процес оптимізації розрахунків з податку на прибуток починається з аналізу системних помилок податкового обліку на підприємстві, перевірки правильності документообігу та забезпечення відповідної якості первинних документів, які підтверджують доходи та витрати [6].

Аналіз структури податкового навантаження з урахуванням специфіки діяльності починається з визначення особливостей діяльності та виділення тих, що впливають на податкове навантаження, адже окремі види економічної діяльності можуть мати певні податкові пільги або обмеження. Далі проводиться аналіз складу доходів та оцінка структури витрат. Різні види доходів можуть оподатковуватися різними ставкам, а витрати можуть бути включені або виключені з бази оподаткування [55]. Також слід розглянути усі способи зниження податкового навантаження з податку на прибуток, які представлені в ПКУ. Серед яких податкові знижки та податкові кредити, право на відстрочення податкових зобов'язань та право на повернення суми податкових платежів.

Управління податковими ризиками на рівні фінансового менеджменту підприємства передбачає реструктуризацію дебіторської і кредиторської заборгованості та прогнозування зовнішніх і внутрішніх податкових ризиків (зміни в законодавстві, податкові перевірки, недостатній контроль над оподатковуваними операціями, помилки бухгалтерського обліку, тощо)[24].

На наступному етапі розглядається можливість використання альтернативних методів оптимізації, серед яких заміна податкового суб'єкта, заміна виду діяльності, або ж заміна податкової юрисдикції.

Далі усю отриману інформацію використовують для розробки нової моделі сплати податку на прибуток. Для цього аналізують договірну базу підприємства та елементи облікової політики. Аналіз договірної бази передбачає оцінку договорів з постачальниками та покупцями з метою пошуку можливостей зменшення податкових зобов'язань суб'єкта господарювання [45]. Особливу вагу слід звернути на терміни таких контрактів, умови оплати, доставки, а також на вимоги щодо якості продукції та надані гарантії.

Перегляд облікової політики стосовно доходів, витрат і податку на прибуток є важливою процедурою, адже він неї залежать кінцеві результати діяльності підприємства та його розвиток у майбутньому. Під час такого перегляду важливо звернути увагу на аспекти, котрі наведені в табл. 3.3.

Таблиця 3.3 – Важливі аспекти перегляду облікової політики

Елемент облікової політики	Розкриття інформації щодо
Доходи	- видів доходів, які визнаються; - критеріїв визнання; - правильної класифікації доходів; - правильної кореспонденції.
Витрати	- витрат, які входять до складу собівартості. - переліку операційних витрат; - розподілу витрат; - норм витрат та браку у виробництві.
Податок на прибуток	- обчислення податку на прибуток; - визнання податкових зобов'язань з податку на прибуток.
Відстрочені податкові активи та відстрочені податкові зобов'язання	- їх визнання; - методології обчислення; - термінів їх реалізації;

Джерело: складено автором на основі [15;21]

Також розглядають методику обліку курсових різниць, формування та використання резервного капіталу, склад та облік використання фондів спеціального призначення, порядок розподілу чистого прибутку та порядок збільшення статутного капіталу [41].

Процес оптимізації передбачає аналіз і перегляд усіх видів витрат з метою зменшення невиправданих витрат і покращення фінансового становища підприємства [19]. Спершу треба дослідити усі види наявних витрат, виділити найбільш суттєві та регулярні затрати і оцінити їх за пріоритетністю та ефективністю використання. Далі слід розглянути можливість оптимізації запасів за допомогою їх скорочення, якщо це не вплине на якість. Іншим варіантом оптимізації є перегляд договорів з постачальниками та досягнення кращих умов співпраці, включаючи знижки, умови оплати та доставку. Ознайомившись більш детально з процесом виробництва, можна визначити найбільш затратні ділянки, стандартизувати процеси та контролювати якість і брак у виробництві [32]. Постійне відстеження та аналіз результатів впроваджених змін надасть змогу швидко змінювати стратегію оптимізації витрат та вносити корективи до неї.

Нові механізми оптимізації податкових платежів з податку на прибуток передбачають зниження бази оподаткування (податкові кредити, податкові пільги), перенесення бази оподаткування на інші суб'єкти та відстрочення терміну виникнення податкових зобов'язань.

Податкові кредити можуть бути отримані за різними видами діяльності, такими як інвестиції в основний капітал, науково-дослідна діяльність, освітні та соціальні витрати, витрати на екологічну безпеку та інше. У той час податкові знижки передбачені за відновлювану енергетику, соціальні витрати на розвиток інфраструктури віддалених регіонів, або за сприяння розвитку малого та середнього бізнесу. Також, платники податків можуть скористатися правом на податковий кредит за межами України. Тобто якщо підприємство має доходи з-за кордону, то воно має право відраховувати податкові кредити від суми податку на прибуток, що підлягає сплаті в Україні [57].

Платник податків може отримати повернення певної суми податкових платежів у випадку, якщо він перерахував більше, ніж потрібно за певний період або має право на звільнення від сплати податку. Проте, є певні умови та процедури, які необхідно виконати, такі як подання заяви, надання документального підтвердження права на повернення, проведення перевірок та прийняття рішення податковою інспекцією. Платник податків також має право звернутися до контролюючого органу з проханням про розстрочення або відстрочення сплати податкового боргу, який виник внаслідок помилкового нарахування податків та зборів, штрафів і пені за їх прострочену або надмірну сплату. Щоб скористатися цим правом, підприємство повинно відповідати умовам, визначеним у постанові, що містить перелік обставин, що свідчать про загрозу виникнення або накопичення податкового боргу, та доказів існування таких обставин [14].

В підсумку, податковий менеджмент та податкове планування допомагають зберегти підприємству більшу частину прибутку, щоб потім реінвестувати його в розвиток бізнесу.

Ефективне здійснення управління господарською діяльністю вимагає від керівництва вдосконалення не тільки системи обліку, але й системи внутрішньогосподарського контролю. Адже саме вона гарантує надійність господарських операцій та запобігає ризикам. ТОВ «Агріка-пром» використовує спеціальне програмне бухгалтерське забезпечення, яке допомагає уникнути помилок і зберегти точність даних. Також встановлена система контролю доступу до комп'ютерних систем і баз даних, що забезпечує конфіденційність інформації. Доступ до баз даних BAS Бухгалтерія та «М.Е.Дос» здійснюється через логін та пароль для кожного користувача. Доступ до банківської системи кожного разу підтверджується особисто директором через мобільний застосунок «Приват24 для бізнесу». Підписання сформованих платіжних доручень здійснюється лише за погодженням директора.

На підприємстві також встановлені фізичні заходи контролю такі як інвентаризація та запобігання несанкціонованому доступу до важливих об'єктів

(склад) або приміщень (каса). Інвентаризація згідно Наказу директора, проводиться раз на рік після закінчення звітного року та перед складанням фінансової звітності. Об'єктами перевірки є товарно-матеріальні цінності (запаси, продукція), грошові кошти, основні засоби та зобов'язання підприємства. Видача та приймання готівки до каси підприємства здійснюється безпосередньо директором в обладнаному приміщенні.

Контроль за робітниками всередині підприємства здійснюється директором, а в бухгалтерії – головним бухгалтером. Кожний працівник ознайомлений зі своєю посадовою інструкцією та посадовими обов'язками, про що свідчить їх підпис на зазначених документах. Також перед допуском до виконання своїх обов'язків вони інформуються про правила та політики внутрішнього контролю, а також процедури виявлення порушень і звітування про них. З матеріально-відповідальними особами підписуються договори про матеріальну відповідальність при прийнятті на роботу.

Директором розроблені та затверджені внутрішні документи, які регламентують виробничий процес. Серед них Наказ про норми сировини (Додаток С), Наказ про норми браку, рецептура для кожного виду продукції, покрокові інструкції щодо виготовлення продукції для робітників, наявні також журнали реєстрації інструктажів з техніки безпеки та охорони праці.

Проведення аудиту є важливим етапом контролю, адже його мета полягає в оцінці та аналізі господарської діяльності підприємства, в попередженні його ризиків, а також в виявленні помилок та недоліків у внутрішній системі управління. Аудит може бути здійснюваним як незалежною стороною, тобто, аудиторською фірмою на договірних умовах, так і спеціальним внутрішнім відділом – Службою внутрішнього аудиту. Перший зазвичай надає оцінку правильності та достовірності облікових даних та фінансової, податкової звітності та зазначає недоліки разом з рекомендаціями. В залежності від специфіки діяльності, СВА може мати різні цілі, проте в загальному його мету можна сформулювати наступним чином: оцінка, аналіз та оптимізація внутрішній процесів на підприємстві з подальшим контролем над виправленням помилок.

Розглядаючи організаційну структуру та господарську діяльність ТОВ «Агріка-пром», на сьогоднішній день нам здається недоречним створення відділу внутрішнього аудиту. Малі підприємства мають обмежені ресурси та невеликий обсяг операцій, що зменшує ризики внутрішнього шахрайства та помилок. Замість цього можна вдосконалити процедури внутрішньогосподарського контролю або ж при потребі залучити незалежну аудиторську службу для проведення аудиту, наприклад, після подання річної звітності. На той момент, коли підприємство буде мати у своєму розпорядженні додаткові фінансові ресурси та прийме рішення про розширення своєї діяльності, воно може розглянути можливість створення Служби внутрішнього аудиту.

Отже, для підтримки стабільного фінансового становища суб'єкта господарювання і для ефективного здійснення управління господарською діяльністю керівництво ТОВ «Агріка-пром» може розглянути наступні шляхи варіанти вдосконалення. По-перше, перехід на електронний документообіг. По-друге, складання графіку регулярних зустрічних звірок та їх проведення бухгалтерією. По-третє, оптимізація податкових платежів з податку на прибуток за допомогою податкового менеджменту та податкового планування. По-четверте, перегляд облікової політики та оптимізація структури витрат. І останнє, але не менш важливе, розширення процедур внутрішньогосподарського контролю та залучення зовнішніх аудиторів для отримання актуальних даних про фінансовий стан суб'єкта господарювання.

ВИСНОВКИ

У процесі виконання кваліфікаційної роботи магістра було детально проаналізовано питання щодо організації та методики бухгалтерського обліку та внутрішнього аудиту розрахунків з податку на прибуток на підприємствах в Україні. Проведене дослідження дає змогу сформулювати наступні висновки:

Історичне підґрунтя появи такої економічної категорії, як «податок» формувалося ще з давніх часів і відтоді під впливом часу та суспільства видозмінювалося та наповнювалося новими сенсами. На сьогоднішній день, податок представляє собою обов'язковий платіж, який фізичні та юридичні особи зобов'язані сплачувати до державного бюджету відповідно до законодавству країни. Основними характеристиками податку є обов'язковість, безоплатність, невідворотність, безумовність, регулярність стягнення та нецільовий характер. Серед великої кількості класифікацій, Україна для побудови своєї податкової системи обрала дві головні, це поділ за формою обкладання (прямі та непрямі податки) та залежно від органу державної влади, який встановлює їх (державні та місцеві податки). Надалі ми зосередили свою увагу на дослідженні прямого податку, який сплачують суб'єкти господарювання з отриманого прибутку – податку на прибуток.

Державне регулювання податку на прибуток здійснюється відповідно до Податкового Кодексу України, Постанов Міністрів України, Наказів та інструкцій Міністерства фінансів України, Національних положень бухгалтерської звітності або Міжнародних стандартів фінансової звітності, а також методичних рекомендацій щодо обліку, аудиту податку на прибуток. Цей податок сплачується як резидентами, так і нерезидентами країни, а ставки залежать від виду діяльності платника податку. На розмір бази оподаткування впливають податкові пільги, податкові кредити та податкові різниці. Терміни подачі звітності та сплати податкових зобов'язань визначаються вибраним звітним періодом платника. Звітність подається електронно через особистий

кабінет платника податків або за допомогою спеціальних програм, наприклад, M.E.Doc.

Проаналізувавши дохідну частину бюджету України відзначено, що питома вага податку на прибуток у загальній величині податкових надходжень за 2016-2022 рр. становила приблизно 10-11%. Номінальна величина отриманих коштів від сплати податку за 6 років зросла на 48,8%, однак у 2022 ми спостерігали різкий спад через початок повномасштабної війни з росією та великі екологічні, економічні та людські збитки, завдані нею. Уряд України намагався підтримувати підприємців і тому запровадив податкові пільги, які включали знижену ставку оподаткування прибутку, скасування акцизу на пальне та пільгове розмитнення автомобілів, що у свою чергу призвело до недоотримання великих сум податкових надходжень.

Досліджуване підприємство ТОВ «Агріка-пром» представляє собою мале підприємство, яке займається виробництвом дієтичних харчових продуктів та агрохімікатів. Аналіз фінансового становища показав, що капітал компанії складає дуже малу частку сукупних активів, і компанія має дуже низький рівень фінансової стійкості. Аналіз структури активу балансів за 2020-2022 рр. свідчить про надлишкову вартість сировини та готової продукції та існування непогашеної дебіторської заборгованості, що впливає на показники оборотності та ліквідності підприємства, які і так є меншими за нормативне значення. Показники рентабельності загалом покращилися: збільшився рівень прибутку у порівнянні з виробничими витратами та частка чистого прибутку у загальному доході на 2022 рік склала більше половини. Компанії слід зосередитися на пошуку додаткових фінансових ресурсів для забезпечення майбутнього стабільного фінансового становища, а також переглянути структуру витрат та розглянути можливості її оптимізації.

Документальне забезпечення податку на прибуток складають первинні документи, які відображають доходи та витрати (видаткові або прибуткові накладні, акти надання послуг), облікові регістри, журнали та оборотно-сальдові відомості по рахунках бухгалтерського обліку, а також фінансова (Баланс, Звіт

про фінансові результати) та податкова звітність (Декларації з податку на прибуток).

Процес організації обліку розрахунків з податку на прибуток на підприємстві ТОВ «Агріка-пром» починається з затвердження керівником Наказу про облікову політику підприємства та організації роботи бухгалтерського відділу. Методологічні засади організації та ведення бухгалтерського обліку податку на прибуток представлені в П(с)БО 17 «Податок на прибуток», разом з тим для класифікації, визнання та оцінки доходів та витрат застосовуються П(с)БО 15 «Дохід» та П(с)БО 16 «Витрати». Для податкового обліку використовується III розділ ПКУ.

ТОВ «Агріка-пром» веде бухгалтерський облік розрахунків з податку на прибуток за допомогою спеціального програмного забезпечення BAS Бухгалтерія, версії 8 та програмне забезпечення «М.Е.Дос» для подачі податкової звітності в ДПС. Використання цих програм надає можливість зменшити людські та часові ресурси на реєстрацію господарських операцій та заповнення та подачу форм звітності. Дані про розрахунки з податку на прибуток відображаються в Балансі та в Звіті про фінансові результати, а на основі другого формується декларація з податку на прибуток.

План бухгалтерського обліку, передбачає облік доходів на рахунках 7 класу, а витрати – 9 класу з щомісячним списанням на рахунок 79 «Фінансові результати. Якщо сальдо 79 вийшло з позитивним значенням, тобто у підприємства прибуток, розраховують податок на прибуток за ставкою 18%. В обліку його суми будуть відображені на рахунку 98 та субрахунку 641. У випадку, коли оподатковуваний прибуток та податкові зобов'язання не виникають одразу після виникнення фактичного доходу або витрат, а відкладаються на майбутній період виникають відстрочені податкові активи або зобов'язання. Облік ведеться на рахунку 17 та 54.

Внутрішній аудит є важливою складовою забезпечення ефективного управління та внутрішньогосподарського контролю на підприємстві. Організація внутрішнього аудиту з податку на прибуток розпочинається з визначення мети,

об'єкта та суб'єктів перевірки, формування переліку законодавчих актів відповідно до яких буде проводитися аудит. Аудитори до початку перевірки складають план та програму, де зазначають найважливішу інформацію про об'єкти аудиту, його обсяги, терміни проведення, конкретну послідовність дій з зазначенням процедур аудиту та джерел інформації.

Методика проведення внутрішнього аудиту розрахунків з податку на прибуток не має чіткої регламентації, тому здебільшого залежить від потреб підприємства та досвіду аудиторів. На нашу думку, загальною метою такого аудиту є об'єктивна оцінка правильності, відповідності, законності та своєчасності ведення обліку та звітування за податком на прибуток, а також запобігання фінансовим санкціям і оптимізація наявних систем обліку та контролю. Серед основних етапів аудиту можна виділити: ознайомлення з попередніми результатами аудиту чи податкових перевірок; підтвердження законності статусу платника податку; перевірка залишків сум з податку на прибуток; перевірка правильності застосування облікової політики; перевірка своєчасності та повноти відображення доходів та витрат; перевірка розрахунку, нарахування та сплати податку на прибуток; оцінка системи внутрішнього контролю об'єкта аудиту; формування висновків та представлення звіту керівництву з подальшим контролем за виправленням помилок та недоліків. Для проведення аудиту слід застосовувати суцільні, вибіркові, документальні та арифметичні перевірки, а також такі процедури як оцінка та аналіз. Слід окремо зазначити про метод «пробної декларації» який дає змогу зробити висновок щодо правильності та повноти звітування з податку на прибуток.

Ознайомившись з діяльністю ТОВ «Агріка-пром», запропоновано наступні шляхи вдосконалення обліку, внутрішнього контролю та аудиту на підприємстві: перехід на електронний документообіг для більшої ефективності та зручності; складання графіку зустрічних звірок для підтримки точності обліку; оптимізація податкових платежів за допомогою застосування податкового менеджменту та податкового планування; перегляд облікової політики та оптимізація структури витрат для забезпечення ефективного управління фінансовими ресурсами

компанії; розширення процедур внутрішнього контролю та залучення зовнішніх аудиторів для отримання актуальної та точної інформації про стан діяльності на підприємстві.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Альошин С.Ю. Генезис теорій оподаткування // *Причорноморські Економічні Студії*. 2017. №24. С. 6-11.
2. Андренко О.А. Конспект лекцій з дисципліни «Організація і методика аудиту». Х.: ХНАМГ, 2012. 35 с.
3. Аудит оподаткування підприємств: навч. посіб. / О.А. Петрик, Г.М. Давидов, О. Ю. Редько та ін.; за ред. О.А. Петрик. К.: Держ. навч.наук. установа "Акад. фін. упр.", 2012. 350 с.
4. Аудит: методика і організація: навч. посіб. / Н.І. Гордієнко, О.В. Хармалова, Ю.Г. Мізік та ін.; Х: ХНУМГ ім. О. М. Бекетова, 2017. 318 с.
5. Баширова Г. Податок на прибуток: генезис трактування поняття та об'єкт бухгалтерського обліку // *Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту*. 2020. № 3. С. 38–46.
6. Безкровний О.В, Арестов О.О, Гончар М.О. Корпоративний податковий менеджмент: сутність, функції та необхідність розвитку // *Приазовський економічний вісник*. 2018. №5(10). С. 322-326.
7. Бечко П.К., Лиса Н.В. Податковий менеджмент : навч. посібник. К : Центр учбової літератури, 2009. 288 с.
8. Боглан Т. Фінансово-економічні наслідки війни // База даних LB.ua. URL:https://lb.ua/blog/tetiana_bohdan/550614_finansovoeconomichni_naslidki.html (дата звернення 07.09.2023).
9. Брик Г., Ціцька Н., Поверляк Т. Витрати, доходи і фінансові результати як об'єкти облікової політики підприємства // *Вісник Львівського національного аграрного університету. Серія: Економіка АПК*. 2018. №25. С. 70–74.
10. Бруханський Р. Ф. Бухгалтерський облік: підручник. Тернопіль: ТНЕУ, 2016. 480 с.

- 11.Бухгалтерський облік: загальна теорія: навч. посіб. / Ю. С. Серпенінова, С. М. Гольцова, І. О. Макаренко та інш.; за ред. Ю. С. Серпенінової. Суми: Університетська книга, 2015. 336 с.
- 12.Бухгалтерський облік: навч. посіб. / В. М. Соболев, І. А. Косата, Т.В. Розіт та ін.; за ред. В. М. Соболева. Х.: ХНУ імені В. Н. Каразіна, 2018. 222 с.
- 13.Валькова Ю.Г. Е-резиденство в Україні. *Молодіжна наука в контексті суспільно-економічного розвитку країни: матеріали VI Учнівсько-студентської конференції Східноєвропейського університету імені Рауфа Аблязова (02 грудня 2022р.).* Черкаси: Східноєвропейський університет імені Рауфа Аблязова, 2022. С.53-56.
- 14.Валькова Ю.Г. Податковий менеджмент податку на прибуток. *Облік, аналіз, аудит та оподаткування: сучасні концепції розвитку: матеріали VIII Всеукраїнської науково-практичної студентської конференції Київського національного економічного університету імені Вадима Гетьмана (11 травня 2023 р.).* К.: КНЕУ, 2023. С. 114-116.
- 15.Верига Ю.А. Облікова політика підприємства: навч. посіб. К.: ЦУЛ, 2015. 315с.
- 16.Верига Ю.А., Плаксієнко В.Я. Облік, оподаткування та аудит: навч. посіб. К.: ЦУЛ, 2021. 509 с.
- 17.Виконання державного бюджету України / Інформаційний портал про фінанси та інвестиції Мінфін URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/2023/> (дата звернення 07.09.2023).
- 18.Волошенюк І.Є. Удосконалення бухгалтерського обліку розрахунків з податку на прибуток // *Ефективна економіка*. 2017. № 7.
- 19.Гавриленко Н.В., Грищенко О.В. Податкові витрати та контроль їх стану в системі обліково-податкового інформаційного простору // *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2016. № 14. С. 922–927.
- 20.Децик О., Стешенко А. Зіграти на 2%. Хто скористався податковим поспіхом уряду? // База даних Економіка. Держава / LB.ua.URL:

https://lb.ua/economics/2023/02/09/545260_zigrati_2_ho_skoristavsya.html (дата звернення 02.10.2023).

21. Домбровська Н.Р. Облікова політика витрат, доходів і фінансових результатів підприємства // *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2016. №9. С.771–775.
22. Дубовик О.Ю. Податковий менеджмент у схемах і таблицях: навч. посіб. Х.: Видавництво «ПромАрт», 2018. 248 с.
23. Економіка підприємства: навч. посіб. / О.А. Гриценко, О.С. Марченко, О.О. Мамалуй та ін.; за ред. Л.С. Шевченко. Х.: НЮУ імені Ярослава Мудрого, 2011. 208 с.
24. Євтушевська О.О. Податкове планування у системі корпоративного податкового менеджменту // *Економіка Харчової Промисловості*. 2021. №2/2021. С.34-38.
25. Інструкція по застосуванню Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 (Редакція станом на 29.07.2022) // База даних «Законодавство України» / Мінфін України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення 04.10.2023).
26. Інформаційний Лист № 4/2022 // База даних ДПС / Державна Податкова Служба. URL: https://tax.gov.ua/data/material/000/490/599266/InfoList4_2022.pdf (дата звернення 29.09.2023).
27. Йовенко І. Проведення внутрішнього аудиту на підприємстві: важливі аспекти // *Аудитор України*. 2015. №4(255). С.30-35.
28. Карченкова О.Л., Шендригоренко М.Т. Типові помилки в обліку фінансових результатів підприємства: виявлення і запобігання // *Економіка і Суспільство*. 2018. №14/2018. С.912-915.
29. Кім Ю.Г. Бухгалтерський та податковий облік: первинні документи та порядок їх заповнення: навч. посіб. К.: ЦУЛ, 2014. 600 с.

- 30.Клепанчук О.Г. Соціально-економічна природа носіїв фіскальної суті // *Економічний дискурс*. 2016. №3. С. 7-14.
- 31.Кучер С.В. Організація системи внутрішнього контролю розрахунків за податком на прибуток // *Економічні науки*. 2012. № 2. С. 86-89.
- 32.Лагодієнко Н.В., Бондаренко Г.Ю. Особливості податкового планування в управлінні підприємством: методи та інструменти // *Modern Economics*. 2019. № 17(2019). С. 121-126.
- 33.Макурін А.А. Теорія оподаткування : навч. посіб. Дніпро : НТУ «ДП», 2018. 75с.
- 34.Мелень О.В., Майструк О.Д. Дослідження та аналіз проблемних питань організації обліку фінансових результатів // *Економіка і суспільство*. 2017. №13. С. 1385–1390.
- 35.Мішеніна Н.В., Мішеніна Г.А., Ярова І.Є. Економічний аналіз: навч. посіб. Суми: СумДУ, 2014. 305 с.
- 36.Мних Є.В., Барабаш Н.С. Фінансовий аналіз: підручник. К. : КНТЕУ, 2014. 535с.
- 37.Непочатенко О.О., Бечко П.К., Барабаш Л.В. Роль корпоративного податкового планування у діяльності суб'єктів господарювання // *Збірник наукових праць Уманського НУС*. 2019. №94 (2 частина). С. 95-108.
- 38.Никифорак І.І, Танасієва М.М. Удосконалення методики аудиту прибутку // *Економічний простір*. 2021. №171. С. 93-98.
- 39.Облік і звітність в оподаткуванні: підручник / С.О. Левицька, С.В. Свірко, О. О. Осадча та ін.; за ред. О.О. Осадча. Рівне: НУВГП, 2013. 298 с.
- 40.Облік, оподаткування та аудит: навч. посіб. / В.Я. Плаксієнко, Ю.А. Верига, В.А. Кулик та ін.; за ред. В.Я. Плаксієнко К: ЦУЛ, 2019. 509 с.
- 41.Оліховська М.В., Оліховський В.Я. Концепція податкового планування в системі менеджменту організацій // *Приазовський економічний вісник*. 2018. №6(11). С.248-252.
42. Оніщенко В. Податок на прибуток у 2023 році // *Головбух*. 2022. №12. С. 2-6.

43. Особливості оподаткування учасників правового режиму Дія Сіті // *Електронний журнал «OstApp.Journal»*. 2022.
44. Островерха Р.Е. Організація обліку: навч. посіб. 2-ге вид. перероб. та доп. К.: ЦУЛ, 2012. 568 с.
45. Панасейко І. М. Податкове планування як складова механізму фінансового менеджменту // *Економічний простір*. 2014. № 19, С. 227–233.
46. Питання – відповіді щодо особливостей оподаткування Резидентів Дія Сіті // База даних ДПС / Державна Податкова Служба. URL: <https://tax.gov.ua/nove-pro-podatki--novini-/658071.html> (дата звернення 29.09.2023).
47. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств й організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291 (Редакція станом на 09.12.2011) // База даних «Законодавство України» / Мінфін України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11#Text> (дата звернення 05.10.2023).
48. Плахтій Т.Ф. Об'єкти обліку розрахунків за податками відповідно до бухгалтерського та податкового законодавства // *Облік і фінанси АПК*. 2012. № 1. С. 46–51.
49. Податки. Оподаткування. Податкове планування: навч. посіб. / А.Г. Загородній, Г.Л. Вознюк, Л.М. Лучишин та ін.; за ред. В.Я. Оліховського. Львів: ЗУКЦ, 2017. 512 с.
50. Податкова система: навч. посіб. / В.Г. Баранова, О.Ю. Дубовик, В.П. Хомутенко та ін.; за ред. В.Г. Баранової. Одеса: ВМВ, 2014. 344 с.
51. Податкова система: навч. посіб. / В.Ф. Тищенко, О.Є. Найдено, В. В. Карпова та ін.; за ред. В. Ф. Тищенко. Х: ХНЕУ імені С. Кузнеця, 2021. 382
52. Податкова система: навч. посіб. / Волохова І.С., Дубовик О.Ю., Слатвінська М.О. та ін.; за заг. ред. І.С. Волохової, О.Ю. Дубовик. Х.: Видавництво «Діса плюс», 2019. 402 с.
53. Податкова система: навч. посіб. / Ю.Б. Іванов, В.Ф. Тищенко, О.Є. Найдено та ін.; за ред. Ю.Б. Іванов. Х.: ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2018. 408 с.

- 54.Податковий Кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI (Редакція станом на 03.09.2023) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення 05.10.2023).
- 55.Податковий менеджмент: навч. посібник / Д.І. Дема, І.В. Шевчук, Г.П. Мартинюк; за ред. Д.І. Деми. К.: Алерта, 2017. 256 с.
- 56.Податок на репатріацію в Україні // База даних/ Онлайн-школа бухгалтерії AVS.URL:<https://avstudy.com.ua/podatok-na-repatriatsiyu-v-ukrayini/> (дата звернення 29.09.2023).
- 57.Пономарьова Т.В., Валькова Ю.Г. Податкове планування податку на прибуток // *Наука і техніка сьогодні*. 2023. № 12(26). С.283-294.
58. Попова С.П., Блохіна І.Р. Роль податкових надходжень у формуванні доходів бюджетів// *Наукові записки*. 2016. №19. С. 140-148.
- 59.Про затвердження Національного положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства Фінансів України від 31.12.1999 №318. (Редакція станом на 03.11.2020) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення 01.10.2023).
- 60.Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: Наказ Міністерства Фінансів України від 28.12.1999 №290. (Редакція станом на 03.11.2020) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text> (дата звернення 01.10.2023).
- 61.Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток»: Наказ Міністерства Фінансів України від 28.12.2000 №353 (Редакція станом на 17.02.2023) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01#Text> (дата звернення 01.10.2023).
- 62.Про затвердження Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні: Постанова Правління Національного банку України від 29.12.2017 №148 (Редакція станом на 08.10.2022) // База даних

«Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0148500-17#Text> (дата звернення 30.09.2023)

63. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: Наказ Міністерства Фінансів України від 24.05.1995 №58 (Редакція станом на 09.09.2023) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0128-98 - n1161> (дата звернення 30.09.2023)
64. Про затвердження Стандартів внутрішнього аудиту: Наказ Міністерства Фінансів України від 04.10.2011 №1247. (Редакція станом на 01.01.2023) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1219-11#Text> (дата звернення 05.10.2023).
65. Про стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні: Закон України від 15.07.2021 № 1667-IX (Редакція станом на 01.01.2023) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1667-20#Text> (дата звернення 30.09.2023).
66. Прокопович Л.Б., Шевчук С.В. Раціоналізація облікових процедур визначення оподатковуваного прибутку підприємств // *Наукові праці Чорноморського державного університету імені Петра Могили комплексу «Києво-Могилянська академія»*. 2016. № 263. С. 84–89.
67. Пушкар М.С., Семанюк В.З. Внутрішній аудит: підручник. Тернопіль: ТНЕУ, 2016. 211 с.
68. Самусевич Я.В., Височина А.В. Податкове планування та основи податкової оптимізації: навч. посіб. Суми: СумДУ, 2021. 344 с.
69. Серединська В.М., Загородна О.М., Федорович Р.В. Економічний аналіз: навч. посіб. Тернопіль: Видавництво Астон, 2010. 624 с.
70. Слатвінська М.О., Дубовик О.Ю. Податкова система: навч. посіб. Одеса: ОНЕУ, 2013. 202 с.

- 71.Соловійов О.В. Особливості формування витрат (доходів) з податку на прибуток // *Облік і фінанси АПК: освітній портал*. 2013. №1. С.71-76.
- 72.Суб'єкти господарювання: оподаткування, контроль та аудит: навч. посіб. / Г. М. Давидов, І.К. Дрозд, В.М. Іванков та ін.; за ред. за ред. Г. М. Давидов, І. К. Дрозд; К.: «ТОВ Видавництво «Сова», 2016. 589 с.
- 73.Тютюнник, Ю. М. Фінансовий аналіз. Ч.1,2: навч. посіб. / К. : Знання, 2014. 358 с., 394 с.
- 74.Фінанси. Бюджет. Податки: національна та міжнародна термінологія : у 3 т. / за ред. Т. І. Єфименко, А. І. Мярковського; Вид. 2-ге, переробл. й доповн. К. : ДННУ «Акад. фін. управління», 2013. 520 с.
- 75.Фінансовий аналіз: навч. посіб. / М.Р. Лучко, С.М. Жукевич, А.І. Фаріон та ін.; за ред. М. Р. Лучко. Тернопіль: ТНЕУ, 2016. 302 с.
- 76.Фінансовий облік: підручник / Я.Д. Крупка, З. В. Задорожний, Н.В. Гудзь та ін.; за ред. Я.Д. Крупка. Тернопіль : ТНЕУ, 2017. 451 с.
- 77.Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: підручник / М.Ф. Огійчук, Л.О. Сколотій, М.І. Беленкова та ін.; за ред. М.Ф. Огійчук. К.: Алерта, 2016. 1040 с.
- 78.Царевська Т. Облік витрат діяльності підприємства // *Податки & Бухоблік*. 2019. № 99. С. 114–119.
- 79.Царевська Т. Облік доходів діяльності підприємства // *Податки & Бухоблік*. 2019. № 99. С. 111–114
- 80.Чалий І. Бухоблік податку на прибуток // *Все про бухгалтерський облік*. 2015. № 11. С. 11–16.
- 81.Черкас Т., Долженко, І. Податкове планування як складова системи фінансового управління підприємства // *Журнал «Молодий вчений»*. № 9 (73),С. 491-495.
82. Чинчик А.А. Теоретичне підґрунтя дослідження податкової політики // *Економіка та підприємництво*. 2020 р., № 5 (116). С. 29-33.
- 83.Шара Є.Ю., Соколовська-Гонтаренко І Є. Фінансовий облік II: навч. посіб. К.: Центр учбової літератури, 2016. 308с.

- 84.Шварц Д. Вирватись з мороку: як виживала та змінювалась економіка України за рік війни // *Уніан*. URL: <https://www.unian.ua/economics/finance/virvatis-z-moroku-yak-vizhivala-ta-zminyuvalas-ekonomika-ukrajini-za-rik-viyni-12157020.html> (дата звернення 02.10.2023).
- 85.Швець В. Г. Теорія бухгалтерського обліку: підручник. К: Знання, 2015. 572с.
- 86.Шевчук С.В. Методика внутрішнього контролю операцій з формування оподаткованого прибутку підприємств // *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2012. №3 (24). С.537-542.
- 87.Юдіна С. В., Сілін Р. С. Економічні рівні податкового менеджменту // *Бізнес-навігатор*. 2017. №3 (42). С. 152-155.
- 88.Ярошенко Ф.О., Павленко В.В., Павленко В.Л. Історія податків та оподаткування в Україні: навч. посіб. К.: ДП «Вид. дім «Персонал», 2012. 416с.
- 89.Frecknall-Hughes, Jane. The theory, principles and management of taxation: An introduction. Routledge, 2014.
- 90.Karayan, John E., and Charles W. Swenson. Strategic business tax planning. Hoboken, NJ: John Wiley & Sons, 2007.
- 91.Pedersen, H. Winding. "JM Keynes: The general theory of employment, interest, and money. Macmillan, London 1936. 403 S." *Nationaløkonomisk Tidsskrift*.
- 92.Ricardo, David. "From the principles of political economy and taxation." *Readings in the economics of the division of labor: The classical tradition*. 2005. 127-130.
- 93.Smith, Adam. An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations. Edited by S. M. Soares. MetaLibri Digital Library, 2007.
- 94.Wheelwright, Tom. Tax-free Wealth: How to Build Massive Wealth by Permanently Lowering Your Taxes. RDA Press, LLC, 2013.

ДОДАТКИ