МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ФАКУЛЬТЕТ ПОДАТКОВОЇ СПРАВИ, ОБЛІКУ ТА АУДИТУ
КАФЕДРА ОБЛІКУ ТА КОНСАЛТИНГУ

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему: «Облік і контроль розрахунків з бюджетом за податком на прибуток підприємств» (за матеріалами ПрАТ «Подільські товтри»

Здобувача вищої освіти II (магістерського) рівня, II курсу, ОМО-22-1 групи, спеціальності 071 «Облік і оподаткування» освітня програма «Облік і оподаткування в управлінні підприємницькою діяльністю»

підпис здобувача вищої освіти

Сторожука Олександра Петровича

Науковий керівник

підпис керівника

Гуріна Наталія Валеріївна к.е.н., доцент

Гарант освітньо-професійної програми

підпис гаранта ОПП

Колісник Олена Пилипівна, к.е.н., доцент

Допущено до захисту за рішенням кафедри обліку та консалтингу протокол від 18.01.2024 № 12

підпис завідувача кафедри

Колісник Олена Пилипівна, к.е.н., доцент

Ірпінь – 2024

Реєстрація №18 23.01.2024
(дата) (підпис відповідальної особи)

Результати перевірки

до захисту 13.01.24р
(до захисту, на доопрацювання) (дата) (підпис)

Результат захисту 5 (відмінно) 06.02.2024
(оцінка) (дата) (підпис)

Голова комісії: _____ Т. Г. Камінська
(підпис) (ініціали, прізвище)

Члени комісії:

_____ О. П. Колісник
(підпис) (ініціали, прізвище)

_____ В. М. Метелиця
(підпис) (ініціали, прізвище)

_____ Б. М. Занько
(підпис) (ініціали, прізвище)

Секретар комісії: _____ Д. Л. Судак
(підпис) (ініціали, прізвище)

Онлайн сервіс створення та перевірки кваліфікованого та удосконаленого електронного підпису

ПРОТОКОЛ
створення та перевірки кваліфікованого та удосконаленого електронного підпису

Дата та час: 17:39:02 07.02.2024

Назва файлу з підписом: Кваліфікаційна робота Сторожук О. П..pdf.xml
Розмір файлу з підписом: 16.3 КБ

Перевірені файли:
Назва файлу без підпису: Кваліфікаційна робота Сторожук О. П..pdf
Розмір файлу без підпису: 1.7 МБ

Результат перевірки підпису: Підпис створено та перевірено успішно. Цілісність даних підтверджено

Підписувач: МЕТЕЛИЦЯ ВОЛОДИМИР МИХАЙЛОВИЧ
П.І.Б.: МЕТЕЛИЦЯ ВОЛОДИМИР МИХАЙЛОВИЧ
Країна: Україна
РНОКПП: 2978215692
Організація (установа): ФІЗИЧНА ОСОБА
Час підпису (підтверджено кваліфікованою позначкою часу для підпису від Надавача): 18:39:01 07.02.2024
Сертифікат виданий: КНЕДП АЦСК АТ КБ "ПРИВАТБАНК"
Серійний номер: 5E984D526F82F38F04000000A3F8FC009F6DD004
Алгоритм підпису: ДСТУ 4145
Тип підпису: Удосконалений
Тип контейнера: Підпис та дані в окремих файлах (XAdES detached)
Формат підпису: З повними даними для перевірки (XAdES-B-LT)
Сертифікат: Кваліфікований

Версія від: 2023.12.21 13:00

БЛАНК ОЦІНЮВАННЯ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ

Об'єкти контролю	Діапазон оцінки в балах	Фактична кількість балів	Примітки	Дата, П.І.П.: керівника, голови комісії членів комісії, секретаря, (підписи)
ОЦІНЮВАННЯ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ КЕРІВНИКОМ ТА РЕЦЕНЗЕНТОМ				
1. Зміст кваліфікаційної роботи (якість теоретичного матеріалу, його зв'язок з практичним, вміння представляти матеріал в логічній послідовності, наявність висновків та пропозицій)	від 0 до 30	24		
2. Дотримання вимог щодо оформлення	від 0 до 10	8		
3. Вчасне виконання роботи на всіх етапах у встановлені кафедрою терміни	від 0 до 5	5		
4. Рецензент	від 0 до 5	5		
РАЗОМ БАЛІВ*	від 0 до 50	42		
ОЦІНЮВАННЯ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ КОМІСІЄЮ ПО ЗАХИСТУ				
1. Доповідь	від 0 до 10	10		
2. Роздатковий матеріал	від 0 до 5	5		
3. Знання теоретичного та практичного матеріалу, вміння відповідати на запитання	від 0 до 25	25		
4. Апробація (участь у конференціях)	від 0 до10	8		
РАЗОМ БАЛІВ	від 0 до 50	48		
ЗАГАЛЬНА КІЛЬКІСТЬ БАЛІВ	від 0 до 100	90		

ПЕРЕВЕДЕННЯ ОЦІНКИ ЗА 100-БАЛЬНОЮ ШКАЛОЮ ДО НАЦІОНАЛЬНОЇ ШКАЛИ ТА ШКАЛИ ЄКТС

Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ЄКТС	Оцінка за національною шкалою	Дата	П.І.П.: голови, членів комісії, секретаря, (підпис)
90	A	5 (відмінно)	06.02.2024	

Правила переведенням оцінок до національної шкали та шкали ЄКТС

Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ЄКТС	Оцінка за національною шкалою
90-100	A	5 (відмінно)
80-89	B	4 (добре)
70-79	C	
60-69	D	3 (задовільно)
50-59	E	
35-49	FX	2 (незадовільно)

МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет податкової справи, обліку та аудиту Кафедра обліку та консалтингу
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

Затверджую
Завідувач кафедри О.П. Колісник
_____
«11» 10 2022 р.

Завдання на кваліфікаційну роботу
здобувачу вищої освіти
Сторожука Олександра Петровича

1. Тема роботи: **Облік і контроль розрахунків з бюджетом за податком на прибуток підприємств**
Затверджена наказом ректора від «30» листопада 2022 № 1254
2. Строк здачі закінченої роботи: 18.12.2023 р.
3. Цільова установка. Провести наукове дослідження за темою «Облік і контроль розрахунків з бюджетом за податком на прибуток підприємств».

Мета роботи. Метою кваліфікаційної роботи є дослідження теоретичних положень й розробка практичних рекомендацій щодо обліку й контролю розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємства.

Об'єктом дослідження. Об'єктом дослідження є організація обліку й контролю розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємства.

Предметом дослідження. Предметом дослідження виступають теоретичні, методологічні й практичні аспекти обліку і контролю розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємства.

4. Вихідні дані до роботи. Законодавчі і нормативні документи, наукова й навчальна література, первинні документи, облікові регістри та форми звітності досліджуваного підприємства.
5. Перелік графічного матеріалу. Необхідні для кращого розуміння тексту кваліфікаційної роботи рисунки (схеми, діаграми тощо), які дозволяють більш наочно висвітлити процес наукового дослідження та його результати.
6. Зміст кваліфікаційної роботи (перелік питань за кожним розділом).

ВСТУП

Розділ 1. Економічна сутність податку на прибуток підприємств

1.1. Економічна сутність податку на прибуток підприємств

1.2. Нормативно-правове регулювання обліку та контролю розрахунків з бюджетом за податком на прибуток підприємства

Висновки до першого розділу

Розділ 2. Організація обліку податку на прибуток підприємств

2.1. Облікова політика підприємства у частині розрахунків з бюджетом за податком на прибуток

2.2. Організація і методика обліку розрахунків за податком на прибуток ПрАТ «Подільські товтри»

2.3. Шляхи удосконалення обліку розрахунків з бюджетом за подат
прибуток підприємств
Висновки до другого розділу
Розділ 3. Організація і методика аналізу та контролю розрахунків за по
на прибуток підприємств
3.1. Аналіз нарахування та сплати податку на прибуток ПрАТ «Подільські т
та шляхи його удосконалення
3.2. Контроль та удосконалення розрахунків з бюджетом за податком на пр
ПрАТ «Подільські товтри»
Висновки до третього розділу
ВИСНОВКИ
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ
ДОДАТКИ

7. Календарний план виконання роботи

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	
		За планом	Факт
1	2	3	4
1.	Вибір теми, вивчення літературних джерел та складання плану роботи	17.10.-20.10.2022 р.	
2.	Підготовка розділу роботи та подання його керівнику		
2.1	першого	15.05.2023 р.	
2.2	другого	25.09.2023 р.	
2.3	третього	01.12.2023 р.	
3.	Підготовка вступу та висновків	14.12.2023 р.	
4.	Доопрацювання з урахуванням зауважень керівника	18.12.2023 р.	
5.	Перевірка роботи на плагіат	15.01.2024 р.	
6.	Попередній захист роботи	17.01.2024 р.	
7.	Отримання відгуку керівника роботи	24.01.2024 р.	
8.	Отримання зовнішньої рецензії	26.01.2024 р.	
9.	Допуск до захисту зав. кафедрою	01.02.2024 р.	
10.	Захист роботи	05-06.02.2024 р.	

8. Дата видачі завдання «21» жовтня 2022 р.

9. Керівник кваліфікаційної роботи _____ Гуріна Н.І
(підпис) (прізвище, ін

10. Гарант освітньо-професійної програми _____ Колісник
(підпис) (прізвище, ін

11. Завдання до виконання отримав здобувач вищої освіти
Сторожук О.П. _____
(прізвище, ініціали) (підпис)

Факультету податкової справи, обліку та аудиту

Кафедра обліку та консалтингу

ДОВІДКА
про перевірку кваліфікаційної роботи (проєкту)
на академічний плагіат

№ /п		
1.	ПІБ автора твору	Сторожук Олександр Петрович
2.	ПІБ наукового керівника	Гуріна Н. В.
3.	Тип роботи, що перевіряється (курсова, кваліфікаційна робота (проєкт)	Кваліфікаційна робота
4.	Тема роботи	Облік і контроль розрахунків з бюджетом за податком на прибуток підприємств
5.	Рік написання	2023
6.	Оригінальний текст у роботі складає %	100%
7.	Схожість %	0%
8.	Цитати%	13%

Відповідальна особа Судак Д. Л. (підпис)
(П.І.Б.)

АНОТАЦІЯ
на кваліфікаційну роботу

на тему: «Облік і контроль розрахунків з бюджетом за податком на прибуток підприємств»

Мета роботи полягає в дослідженні теоретичних положень й розробці практичних рекомендацій щодо обліку й контролю розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємства.

Завданнями роботи є:

розкрити економічну сутність податку на прибуток підприємства;

висвітлити особливості організації й методики обліку і контролю податку на прибуток підприємства;

розкрити облікову політику підприємства щодо податку на прибуток підприємства;

дослідити організацію й методику обліку і контролю податку на прибуток підприємства;

розробити шляхи удосконалення обліку й контролю розрахунків із бюджетом за податком на прибуток;

розкрити організацію й аналіз сплати податку на прибуток підприємства.

Предметом дослідження виступають теоретичні, методологічні й практичні аспекти обліку і контролю розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємства.

Об'єктом дослідження є організація обліку й контролю розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємства.

Базою дослідження є приватне акціонерне товариство «Подільські товтри».

За результатами дослідження сформовані пропозиції, які запропоновані для ПрАТ «Подільські товтри» з метою вдосконалення методики обліку й контролю розрахунків із бюджетом за податком на прибуток.

Одержані результати можуть бути використані при організації обліку на ПрАТ «Подільські товтри».

Робота містить 64 сторінки друкованого тексту, 13 таблиць, 6 рисунків, 35 використаних джерел, 8 додатків.

Ключові слова: податок на прибуток, податкова декларація, бюджет, податкові надходження, податкові відрахування.

Рік виконання кваліфікаційної роботи 2022-2023 рр.

Рік захисту роботи 2024 р.

ANNOTATION
on qualifying work

on the topic: «Accounting and control of settlements with the budget for corporate income tax»

The purpose of the work is to study the theoretical provisions and develop practical recommendations for accounting and control of settlements with the budget for corporate income tax.

The tasks of the work are:

disclose the economic essence of corporate income tax;

highlight the features of the organization and methods of accounting and control of corporate income tax;

disclose the accounting policy of the enterprise regarding corporate income tax;

investigate the organization and methodology of accounting and control of corporate income tax;

develop ways to improve accounting and control of payments with the budget for income tax;

disclose the organization and analysis of payment of corporate income tax.

The subject of the study are theoretical, methodological and practical aspects of accounting and control of settlements with the budget for corporate income tax.

The object of the study is the organization of accounting and control of settlements with the budget for corporate income tax.

The basis of the study is the private joint-stock company «Podilsky Tovtry».

Based on the results of the study, proposals have been formed that have been proposed for PJSC «Podilskyi Tovtry» in order to improve the methodology for accounting and control of settlements with the budget for income tax.

The obtained results can be used in the organization of accounting at PJSC «Podilskyi Tovtry».

The work contains 64 pages of printed text, 13 tables, 6 figures, 35 used sources, 8 appendices.

Keywords: income tax, tax declaration, budget, tax revenues, tax deductions.

Year of performance of qualification work 2022-2023.

Year of work protection 2024.

ЗМІСТ

ВСТУП 7

РОЗДІЛ 1. ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ 11

1.1. Економічна сутність податку на прибуток підприємств 11

1.2. Нормативно-правове регулювання обліку та контролю розрахунків з бюджетом за податком на прибуток підприємства 19

Висновки до першого розділу 23

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ 25

2.1. Облікова політика підприємства у частині розрахунків з бюджетом за податком на прибуток 25

2.2. Організація і методика обліку розрахунків за податком на прибуток ПрАТ «Подільські товтри» 29

2.3. Шляхи удосконалення обліку розрахунків з бюджетом за податком на прибуток підприємств 40

Висновки до другого розділу 45

РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ТА КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКОМ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ 47

3.1. Аналіз нарахування та сплати податку на прибуток ПрАТ «Подільські товтри» та шляхи його удосконалення 47

3.2. Контроль та удосконалення розрахунків з бюджетом за податком на прибуток ПрАТ «Подільські товтри» 54

Висновки до третього розділу 61

ВИСНОВКИ 63

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ 66

ДОДАТКИ 70

ВСТУП

Однією із найважливіших причин, що стримує рух України на шляху до суспільства високого добробуту, є суттєвий обсяг тіньової економіки, яка має негативний вплив на усі соціально-економічні процеси, деформує пропозиції структурного розвитку, лишає поза системи обліку, контролю чималий обсяг об'єктів. Тому пріоритетним розвитку національної економіки є її детінізація із використанням різноманітних інструментів. Одним із них є облік нарахування й контроль сплати податку на прибуток, його відображення в обліково-інформаційній системі підприємства.

На сьогодні економісти виділяють основні причини теперішньої економічної нестабільності, різких перепадах економічного курсу, непослідовність проведення економічних змін, все це неправильно. Така ситуація не позбавлена об'єктивності, проте теперішній стан економіки залежить у повні мірі від макроекономічних, мікроекономічних й політичних факторів. Занепокоює ситуація із спадом виробництва в Україні, яка є наслідком невисокої прибутковості й чималого рівня збитковості підприємства.

Перехід до ринкової економіки значно впливає на рівень конкурентоспроможності підприємства й підвищує їхню ефективність, що є актуальним для нашої країни. Максимальних результатів можна досягти, впроваджуючи досягнення науково-технічого прогресу, змінюючи систему управління підприємством й використовуючи усі потужності підприємства. Важливу роль в досягненні цих вимог відіграє обліки нарахування й контроль сплати податку на прибуток підприємства.

Мета дипломної роботи полягає в дослідженні теоретичних положень й розробці практичних рекомендацій щодо обліку й контролю розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємства.

Відповідно для досягнення поставленої мети необхідно вирішити наступні ***завдання:***

- розкрити економічну сутність податку на прибуток підприємства;

- висвітлити особливості організації й методики обліку і контролю податку на прибуток підприємства;

- розкрити облікову політику підприємства щодо податку на прибуток підприємства;

- дослідити організацію й методику обліку і контролю податку на прибуток підприємства;

- розробити шляхи удосконалення обліку й контролю розрахунків із бюджетом за податком на прибуток;

- розкрити організацію й аналіз сплати податку на прибуток підприємства.

Проблемними питаннями щодо удосконалення оподаткування податком на прибуток підприємств, теоретичними й практичними аспектами впливу формування доходів державного бюджету займалися вчені: В. Андрущенко, П. Боровик, Ю. Гороховська, Н. Дєєва, А. Крисоватий, О. Непочатенко, Н. Редіна, В. Чигрин й інші. Велика частина фахівців вбачають головний недолік в податковому законодавстві й підкреслюють необхідність його удосконалення.

Об'єктом дослідження є організація обліку й контролю розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємства.

Предметом дослідження виступають теоретичні, методологічні й практичні аспекти обліку і контролю розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємства.

Базою дослідження є приватне акціонерне товариство «Подільські товтри» (далі – ПрАТ «Подільські товтри»).

ПрАТ «Подільські товтри» засноване 09.10.1995 року за адресою: Україна, 32326, Хмельницька обл., Кам'янець-Подільський р-н, с. Вербка, вул. Заводська, буд. 1. Директором є Кучер Віталій Леонідович.

ПрАТ «Подільські товтри» провадить свою діяльність згідно з положеннями Цивільного кодексу України, Господарського кодексу України та до свого Статуту (Додаток А).

Основними видами діяльності ПрАт «Подільські товтри» є видобування декоративного й будівельного каменю, крейди, вапняку, гіпсу і глинистого

сланцю; виробництво вапна й гіпсових сумішей; оптова торгівля деревиною й будівельними матеріалами; видобування корисних копалин з родовищ, які мають загальнодержавне значення й місцевого значення.

Основні економічні показники діяльності ПрАТ «Подільські товтри» за 2018-2020 роки наведено у табл. 1.

Таблиця 1

Основні економічні показники діяльності ПрАТ «Подільські товтри» за 2019-2020 роки

Показники	2019 рік	2020 рік	Абсолютне відхилення, +, -	Темп росту, %
Зареєстрований (пайовий)капітал, тис. грн.	473	6900	6427	1458,8
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток), тис. грн.	8955	10987	2032	122,69
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	175041	178260	3219	101,84
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	121706	101767	- 19939	83,62
Валовий прибуток, тис. грн.	53335	76493	23158	149,42
Чистий фінансовий результат (прибуток) тис. грн.	502	29781	29279	5932,47
Середня кількість працівників, чол.	207	218	11	105,31

Джерело: узагальнено за даними фінансової звітності ПрАТ «Подільські товтри»

З таблиці можна бачити, що зареєстрований капітал в 2020 році порівнюючи з 2019 роком збільшився на 6427 тис. грн. й становив 6900 тис. грн. Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) у 2020 році склав 10987 тис. грн., в порівнянні з 2019 роком збільшився на 2032 тис. грн. чи на 122,69%. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) у 2020 році в порівнянні з 2019 роком збільшився на 3219 тис. грн. й становив 178260 тис. грн., собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) у 2020 році в порівнянні з 2019 роком зменшилася на 19939 тис. грн. Валовий прибуток у 2020 році в порівнянні з 2019 роком зріс на 23159 тис. грн. чи на 143,42% й становив 76493 тис. грн. Чистий фінансовий результат (прибуток) в 2020 році у порівнянні із 2019 роком

збільшився на 29279 тис. грн. та становив 29781 тис. грн. Середня кількість працівників з кожним роком збільшувалася і в 2020 році становить 218 чоловік, що на 11 чоловік більше ніж в 2019 році.

При написанні кваліфікаційної роботи використовували такі ***загальнонаукові методи***: порівняння – при дослідженні порядку оподаткування прибутку, економічних категорій; групування, індукція, дедукція, спостереження, історичний, синтезу – при вивченні можливостей адаптації світового досвіду.

Наукова новизна. На основі одержаних результатів обліку й контролю податку на прибуток підприємства розробляються та затверджуються управлінські рішення.

Практичне значення отриманих результатів полягає в розробці рекомендацій із вдосконалення обліку й контролю справляння податку на прибуток підприємства. Розробка й втілення таких рекомендацій сприятиме оптимізації процесу щодо сплати податку на прибуток й підвищення конкурентоспроможності підприємства.

Апробація результатів дослідження. ІІ Міжнародна науково-практична інтернет-конференція «Синергетичні драйвери розвитку обліку, податкового аудиту та бізнес-аналітики», (м. Ірпінь, 28 квітня, 2023 р).

Джерела інформації. Нормативні, правові й законодавчі акти, періодичні видання, наукові роботи вітчизняних і закордонних вчених, Статут ПрАТ «Подільські товтри» (Додаток А), форми фінансової звітності.

Структура та обсяг кваліфікаційної роботи. Робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел і додатків. Містить робота 64 сторінки друкованого тексту, 13 таблиць та 6 рисунків. Список використаних джерел складається з 35 найменувань.

РОЗДІЛ 1
ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ

1.1. Економічна сутність податку на прибуток підприємств

Правильність прийняття результативних й обґрунтованих рішень суб'єктам господарської діяльності ґрунтується на інформації щодо фінансового стану підприємства, підсумків діяльності й оновлення в структурі господарських засобів. Вище наведені інформаційні потреби визначають необхідність формування всіма підприємствами фінансової, статистичної, внутрішньої та зовнішньої звітності. Отже, формування раціональної організації бухгалтерського обліку, контролю й аналізу в системі керування підприємством, а точніше розрахунок податку на прибуток й складання звітності є головною умовою вчасного, повноцінного та достовірного подання інформації користувачам, що є результатом створення ефективних методів управління діяльністю підприємства.

«Податок на прибуток – це прямий податок, який підприємства сплачують з прибутку, отриманого від реалізації продукції (робіт, послуг), нематеріальних активів, основних фондів, валютних цінностей, цінних папері та інших видів фінансово-матеріальних цінностей, із прибутку від орендованих операцій, роялті та від позареалізаційних операцій» [1].

На сучасному етапі господарювання бухгалтерський облік не має механізму контролю й аналізу формування оподаткованого прибутку для цілей оподаткування, тому що потрібно опрацьовувати проблеми гармонізації облікових даних про витрати і доходи фіскального й бухгалтерського характеру, а також на підставі даних обліку підраховувати оподатковуваний прибуток в податковій звітності. Тому, система бухгалтерського обліку із притаманними їй інформаційною й контрольною функціями відіграє важливу роль, поєднуючи у загальній інформаційній дані, які необхідні для вирішення поставлених завдань.

Теперішня ситуація в Україні характеризується постійним збільшенням функцій, покладених на державу, що призводить до постійного пошуку джерел для збільшення надходжень до бюджету.

Оскільки більшість товарів та послуг підлягають оподаткуванню то пріоритетними джерелами наповнення бюджету є податки й обов'язкові платежі. Їх роль зводиться не тільки до фіскальної функції, в даній ситуації особливо важливою є регулятивна функція. Саме вона безпосередньо забезпечує вплив держави на соціальне й економічне життя суспільства. Фундаментальним при цьому є визначення стратегічних платників податків, тобто юридичних або фізичних осіб, на яких буде покладено високий податковий тягар. «Міжнародна практика в сфері оподаткування виділяє за раціональне приймати рішення щодо даного питання використовуючи критерії, такі як: критерій оптимальної вигоди та критерій платоспроможності» [2].

Характеризується критерій платоспроможності тим, що платники податку за однакових умов зобов'язані сплачувати однакові, у разі, якщо доходи значно більші, то повинні оподатковуватися за більшими ставками.

Критерій оптимальної вигоди визначає те, що податки мають сплачуватися відповідно до вигоди, яку одержує платник від тих державних програм, що одержують фінансування із бюджету. Саме за цим критерієм податки розглядаються як ціна за надані державні послуги. Перевагою цього підходу є те, що податкові надходження безпосередньо залежать від бюджетних видатків.

«Податкові системи розвинених країн характеризуються значною мірою покладання податкового тиску на фізичних осіб» [3]. Основним аргументом на користь цієї стратегії є направлення витрат одержаних доходів. Чимала частка податкового тиску на юридичну особу зменшує їх можливості рефінансувати прибутки, які є основним джерелом розвитку підприємства й має негативний вплив на макроекономічні показники країни. Основою спрямування доходів фізичних осіб є споживання.

Дослідження показують, що податкові системи базуються на трьох основних касових податках: особистому прибутковому податку, податку на

соціальне страхування та універсальних акцизах, однак саме у розвинених держав.

«Досліджуючи податкову систему України, а саме як сформована та регулюється нормами права сукупність податкових платежів, що справляються на території України здебільшого визначаються певною нестабільністю, що пов’язано з її перебудовою та пошуком раціональних варіантів підвищення її розвитку» [4].

Наразі найбільший податковий тягар лежить на підприємствах, тобто юридичних особах. Перегляд податкового законодавства й прийняття Податкового кодексу є важливим кроком на шляху наближення до європейської практики щодо побудови податкових систем. Однак, можна побачити спад податкового тиску на підприємства, в той час коли ставки податку на доходи фізичних осіб зростають відповідно до зростання доходів.

«Велику частину займає у формуванні державного бюджету та його наповненні, бо виступає потужним регулятором економічних процесів і стимулюючим показником економічної активності у державі» [5].

В Україні можна виділити сім основних етапів становлення й розвитку законодавчої бази з справляння податку на прибуток підприємств (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Етапи становлення й розвитку податку на прибуток підприємств

Період	Характеристика	Рішення, що приймаються	Ставка
Перший етап (1991-1992 р.)	Цей період характеризується постійним зростанням безробіття, недосконалістю державної структури управління, гіперінфляцією	Приймається Закон «Про систему оподаткування». У ньому прописано права й обов’язки платників податків, закріплено принципи оподаткування, закріплено перелік обов’язкових платежів і загальнореспубліканських зборів.	35 %
Другий етап (1992-1997 р.)	На цьому етапі з’являється велика кількість підприємств, характерні широкомасштабні процеси приватизації і роздержавлення.	Відбувається спроба узгодження власної податкової системи із податковими системами розвинених країн. І першим документом до цього є Закон України «Про оподаткування доходів підприємств і організацій».	18%

Третій етап (1997-2000 р.)	Постає нагальна потреба змінити державні підходи у податковій політиці та формуванні нової системи оподаткування.	Приймається ЗУ «Про оподаткування прибутку підприємств». У ньому визначається прибуток за рахунок зменшення суми валового доходу на суму валових витрат та на суму амортизаційних відрахувань.	30%
Четвертий етап (2000-2004 р.)	Прийнято ЗУ «Про порядок погашення зобов'язань платників перед бюджетами та державними цільовими фондами». Цей Закон ввів зовсім новий тип документів (податкові роз'яснення).	Приймається зміни до ЗУ «Про оподаткування прибутку підприємств», у якому кардинально змінені правила податкового обліку, які призвели до збільшення відмінностей між податковим й бухгалтерським обліком.	30%
П'ятий етап (кінець 2004-2010 р.)	Нинішня система оподаткування мала потребу у якісному реформуванні.	До ЗУ «Про оподаткування прибутку підприємства» внесено зміни. У ньому йшлося про те, що для податкової оцінки вибуття запасів за вибором платника податків пропонувалося не два, а п'ять бухгалтерських методів оцінки запасів, що передбачені НП(С)БО 9 «Запаси».	25%
Сьомий етап (2011-2014 р.)	На цьому етапі започатковувалося прийняття Податкового кодексу.	Прийняття Податкового кодексу сприяло подоланню багатьох недоліків у законодавстві, подано узгоджені й чіткі визначення та процедури застосування податку на прибуток, а також запроваджено низку нововведень в оподаткуванні прибутку підприємств (5 методів нарахування амортизації по 16 групам основних засобів; податкові канікули) і поступове зниження ставки податку до 16% із 01.01.2014 р.	Накладено мораторій на зниження ставки, що в 2014 році мала була знизитися до 16%, та встановлено ставку 18 %.
Восьмий етап (2015 р. – по теперішній час)	Цей етап розпочався проведенням нової податкової реформи.	До Податкового кодексу у частині податку на прибуток було внесено багато змін (найбільш вагомою стала зміна бази оподаткування цього податку) і значне скорочення відмінностей між податковим й бухгалтерським обліком. Податок на прибуток розраховується виходячи з бухгалтерського фінансового результату відкоригованого на різниці	18%

Джерело: узагальнено автором на основі [6]

«Незважаючи на велике значення цього податку та його запровадження в Україні, він однаково характеризується нестабільністю податкового законодавства у розрізі елементів правового механізму» [7]. В Україні в період

1991-2010 рр. справляння податку з прибутку підприємств регулювалося нормами чотирьох законів (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Норми законів, яким регулювалося справляння податку на прибуток

Період	Закони, що приймалися
1991 р.	Закон «Про податок з підприємств і організацій». Об'єктом оподаткування є балансовий прибуток (тобто сума прибутків від реалізації послуг і товарів, інших матеріальних цінностей й дохід від позареалізаційних операцій за вирахуванням витрат, які пов'язані із цими операціями). Ставки податку є диференційованими.
1992 р.	Ведений у дію ЗУ «Про оподаткування доходів підприємств і організацій». Об'єктом оподаткування є валовий дохід підприємства за вирахуванням обов'язкових платежів й матеріальних витрат. Тому, до об'єкта оподаткування відносилися витрати на оплату праці підприємства. Базова ставка становила 18%. Водночас для стримування або ж підтримки певних видів діяльності застосовувалися підвищуючі та понижуючі ставки.
1995 р.	Закон України «Про оподаткування підприємств». Об'єкт оподаткування: балансовий прибуток, обчислений як сума прибутку від всіх видів діяльності. Базова ставка податку 30%. Для агропромислових підприємств встановлювалися понижуючі ставки на рівні 15%.
01.07.1997 р.	Закон України «Про оподаткування прибутку підприємства». Норми цього Закону змінили не тільки основні елементи правового механізму податку, а й методичні основи його обчислення. Тобто, прибуток, що підлягав оподаткуванню визначався в результаті зменшення скоригованого валового доходу на суму амортизаційних відрахувань та суму валових витрат. Трудомістка і складна схема визначення валових витрат, скоригованого валового доходу, валового доходу вимагала від підприємства додаткового обліку.

Джерело: узагальнено автором за даними [8]

«Правовий механізм справляння податку на прибуток підприємств регулюється нормами розділу ІІІ Податкового кодексу України і включає всі елементи податку, як основні так і додаткові» [9]. Основними елементами є об'єкт, платник, ставка, які визначають головні характеристики податку на прибуток підприємств, тоді як додаткові (порядок та строк сплати, порядок обчислення, податковий період, порядок подання звітності та база оподаткування) деталізують його специфіку.

Після набрання чинності розділу ІІІ ПКУ відбулася гармонізація податкового та бухгалтерського обліку, що вплинуло у свій час на підрахунок об'єкта оподаткування на прибуток підприємств, який був заснований на системі дуже близькій до бухгалтерського обліку.

Найскладнішою ділянкою бухгалтерського обліку можна назвати формування фінансових результатів підприємств і обліку доходів й витрат. Основним джерелом інформації щодо діяльності підприємства є звіт про фінансовий результат.

Аналізуючи бухгалтерський облік, можна сказати, що доходи й витрати класифікуються за видами діяльності, а саме:

- «операційна діяльність виступає як головна діяльність підприємства, що у свою чергу приносить дохід та визначає і втілює мету його створення» [10];

- «звичайна діяльність являє собою будь-яку діяльність підприємства, чи то виробництво та реалізація продукції, чи виконання робіт, чи надання послуг або реалізацію оборотних активів. Також, вона вміщає в собі операційну, фінансову та будь-яку іншу діяльність підприємства» [10];

- «фінансова діяльність виступає діяльністю, яка може вносити зміни в розмір та склад власного і запозиченого капіталу підприємства» [10]. Це можуть бути: випуск акцій, облігацій й одержання кредитів тощо.

Аналізуючи витрати, які формують собівартість робіт, товарів і послуг, слід зазначити, що витрати визнаються витратами того звітного року у якому визнається дохід від реалізації цих товарів або наданих робіт.

«Основним чинником визнання витрат є присутність усіх підтверджених первинних документів, неодмінне ведення та зберігання яких передбачається правилами бухгалтерського обліку» [2]. Вимоги стосовно їх оформлення встановлені В ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» встановлені вимоги стосовно їх оформлення. Витрати, які були понесені в певному звітному періоді, визнаються витратами того звітного періоду у якому були здійснені відповідно до правил обліку. Слід пам’ятати, що при визнанні не усі витрати відносять на собівартість готової продукції.

Суми, які не можуть бути включені до складу витрат представлені на рис. 1.1.

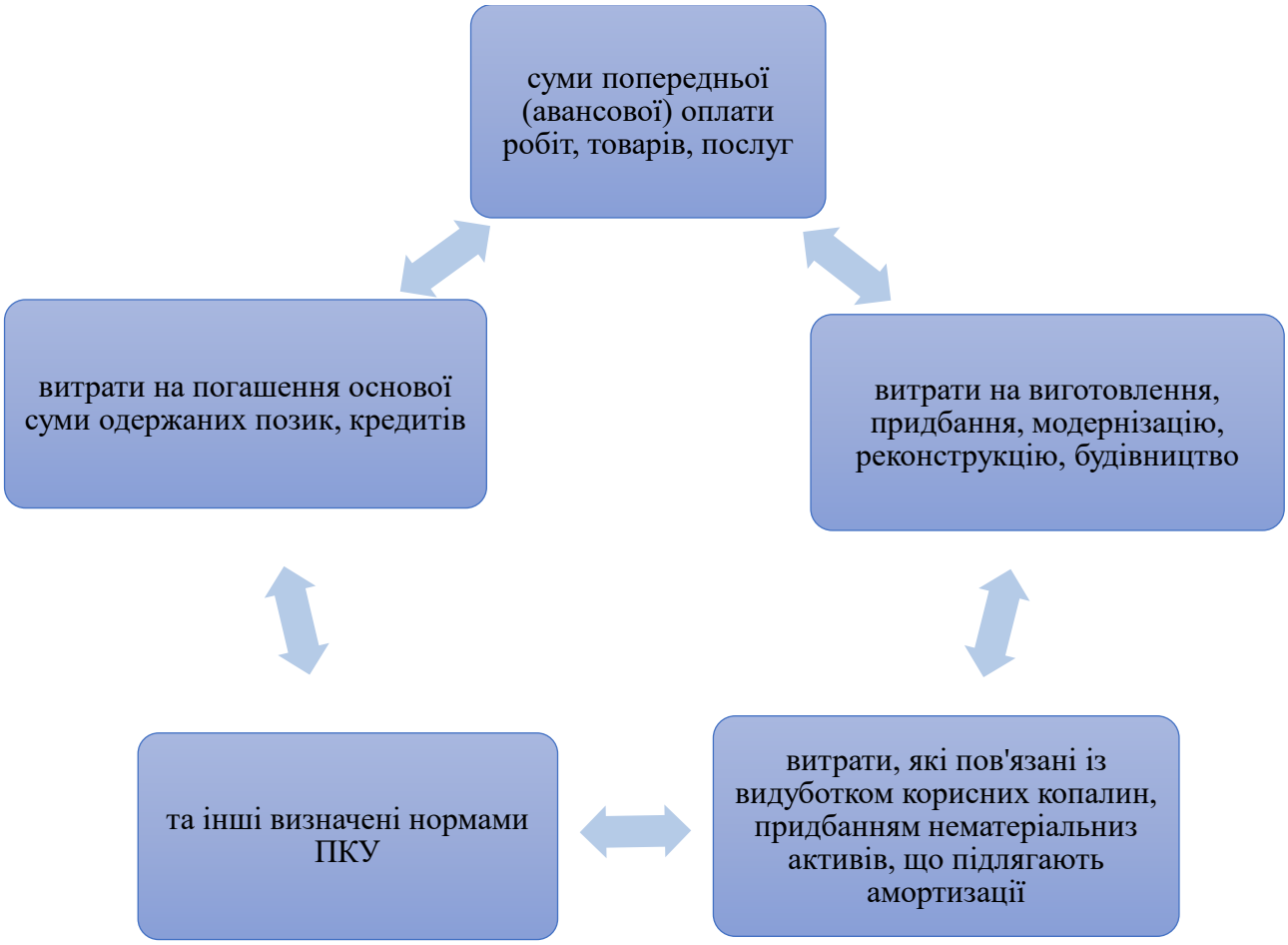


Рис. 1.1. Суми, які не включаються до складу витрат

Джерело: узагальнено автором за даними [11]

Амортизація повинна включатися до складу загальновиробничих витрат, оскільки вона є постійним розподілом вартості основних засобів та тих необоротних й нематеріальних активів, що амортизуються протягом строку їх корисного використання. А тому, потрібно визначити методи нарахування цієї амортизації. Існують такі методи (табл. 1.3).

Таблиця 1.3

Методи нарахування амортизації

Метод	Характеристика
1	**2**
Прямолінійний	«Річна сума амортизації визначається діленням вартості, яка амортизується, на строк корисного використання об’єкта основних засобів» [12].

Продовження табл. 1.3

1	2
Зменшення залишкової вартості	«Річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації. Річна норма амортизації (у відсотках) обчислюється як різниця між одиницею та результатом кореня ступеня кількості років корисного використання об'єкта з результату від ділення ліквідаційної вартості об'єкта на його первісну вартість» [12].
Прискорення зменшення залишкової вартості	«Річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації, яка обчислюється відповідно до строку корисного використання об'єкта і подвоюється. Метод прискореного зменшення залишкової вартості застосовується лише при нарахуванні амортизації до об'єкта основних засобів, що входять да груп 4 (машини та обладнання) та 5 (транспортні засоби)» [12].
Кумулятивний	«Річна сума амортизації визначається як добуток вартості, яка амортизується, та кумулятивного коефіцієнта. Кумулятивний коефіцієнт розраховується діленням кількості років, що залишається до кінця строку корисного використання об'єкта основних засобів, на суму числа років його корисного використання» [12].
Виробничий	«Місячна сума амортизації визначається як добуток фактичного місячного обсягу продукції (робіт, послуг) та виробничої ставки амортизації. Виробнича ставка амортизації обчислюється діленням вартості, яка амортизується, на загальний обсяг продукції (робіт, послуг), який підприємство очікує виробити з використанням об'єкта основних засобів» [12].

Джерело: узагальнено автором за даними [12]

Також, необхідно зауважити, що амортизаційні відрахування не підлягають сплаті до бюджету і не є базою для нарахування різних податків або зборів.

Податок на прибуток підприємств нараховується платником самостійно згідно ставок податку і у визначені податкові періоди (календарний квартал, півріччя, три квартали чи рік).

Податковий кодекс України передбачає податкові пільги стосовно податку на прибуток, такі як, звільнення від сплати даного податку певних видів підприємств, а саме, підприємств або організацій, які створені громадськими організаціями інвалідів й перебувають у їхній повній власності..

1.2. Нормативно-правове регулювання обліку та контролю розрахунків з бюджетом за податком на прибуток підприємства

Сучасне законодавство є сукупною системою, яка активно розвивається й використовує в своїй діяльності досвід зарубіжних країн.

Податок на прибуток підприємств регулюється нормативними документами, які можна розділити на етапи:

- перший етап на законодавчому рівні визначає значення, головні поняття, основні завдання, шляхи регулювання, ведення й організацію бухгалтерського обліку та подання фінансової звітності;

- другий етап на нормативному рівні, встановлює головні правила формування достовірної, повної та детальної інформації щодо податку на прибуток підприємства й представлення основної інформації про підприємство у фінансовій звітності;

- третій етап на методичному рівні, яка представлена у вигляді документів, що носять рекомендаційний характер, саме вони вміщують детальні роз'яснення й методичні вказівки;

- четвертий етап на організаційному рівні, показує документи у вигляді внутрішніх форм й інструкцій, які визначають головні правила ведення бухгалтерського обліку з використанням форм і методів організації обліку податку на прибуток підприємств, які демонструють специфіку роботи підприємства.

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [13] із змінами й доповненнями є головним нормативним актом України, що врегульовує систему бухгалтерського обліку.

Тому, всі суб'єкти підприємницької діяльності у своїй діяльності використовують цей закон. Тому що вони повинні дотримуватися правильності ведення бухгалтерського обліку і подання фінансової звітності.

З прийняттям Податкового кодексу України більшість проблемних питань мали знайти вирішення, шляхом зміни підходу щодо визначення прибутку до оподаткування. Для того, щоб визначити ступінь вирішення існуючих проблем проаналізовано основні положення ПКУ й встановлено наступне:

- не вирішено питання правомірності виокремлення податкових розрахунків у окрему інформаційну систему, тому що положення ПКУ зобов'язують платників податків обов'язково вести податковий облік окремо від бухгалтерського;

- в бухгалтерському обліку й податкових розрахунках проблему існування щодо різних баз оподаткування податком на прибуток вирішено частково, шляхом встановлення відповідності умов доході й витрат, що враховуються при обрахунку об'єкта оподаткування, до умов, визначених законодавством в сфері бухгалтерського обліку. Однак податкове законодавство залишило доходи, які не враховуються при визначенні бази оподаткування й витрати подвійного призначення, що в будь-якому випадку у бухгалтерському обліку призводить до виникнення податкових різниць;

- частково вирішено проблему документування операцій, оскільки за податковим законодавством дані, що використовуються для розрахунку бази оподаткування базуються на документації, що використовується у бухгалтерському обліку. Потрібно також зазначити, що залишаються нерозробленими документи щодо обліку податкових різниць. «Тому організовувати облік та формувати облікову політику на підприємстві потрібно таким чином, щоб забезпечити оперативне й достовірне визначення фінансового результату до оподаткування і податку на прибуток та якомога більше наблизитися до вимог Податкового кодексу України. Запорукою оперативності обліку є чітко розроблена інформаційна система облікового забезпечення складання податкової звітності, яка на сьогодні ще не є досконалою» [14].

Прийняття Податкового кодексу України призвело до явного зближення податкового обліку стосовно розрахунку й сплати податку на прибуток із бухгалтерським обліком. «Зникли такі поняття як: валові витрати, валові доходи,

податкові класифікаційні групи основних засобів, з метою оподаткування прибутку основних засобів, інших необоротних матеріальних та нематеріальних активів. Класифікація необоротних активів в бухгалтерському і податковому обліку є ідентичною і регулюється ПКУ» [15]. У податковому обліку застосовуються методи амортизації бухгалтерського обліку, які затверджені обліковою політикою підприємствам.

Закон впорядковує і організовує на підприємстві правильність ведення бухгалтерського обліку, представляє регістри й первинні облікові документи бухгалтерського обліку. Також, закон має прийняті й встановлені загальні вимоги до формування і подання фінансової звітності, показує принципи ведення бухгалтерського обліку й складання правильної звітності.

Відповідно до змін, внесених до цього Закону в 2011 році, в обов'язковому порядку встановлено перелік підприємств, які формують фінансову й консолідовану звітність відповідно до міжнародних стандартів.

Варто відзначити, що в нашій державі задіяна й почала працювати програма з реформування системи бухгалтерського обліку, яка використовує міжнародні стандарти, досконала законодавча база, що повністю відповідає державним й міжнародним стандартам норм ведення обліку на підприємстві.

Розділ III Податкового кодексу України регулює ведення обліку податку на прибуток підприємств і саме тому складання й розрахунок податку є чітким та врегульованим.

Податковий кодекс України визначає наступне:

- платників податку на прибуток підприємств й організацій;
- об'єкт оподаткування;
- базу оподаткування;
- ставки податку й їх застосування;
- порядок обчислення і сплати податку на прибуток до бюджету;
- різниці, що виникають в ході здійснення фінансових операцій;
- різниці, які виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів;
- різниці, які викликані виникненням резерву забезпечень;

- властивості оподаткування окремих операцій й видів діяльності.

Головною особливістю при визначені податку на прибуток є достовірна і детальна інформація про доходи й витрати, облік яких регулюють НП(С)БО 15 «Дохід» і НП(С)БО 16 «Витрати». Тобто, дані національні положення (стандарти) визначають методологічні основи щодо формування у бухгалтерському обліку інформації про доходи й витрати підприємства і їх розкриття в декларації про податок на прибуток й фінансовій звітності підприємства.

Зокрема, наводяться в цих національних положеннях (стандартах) умови визнання, оцінка і класифікація доходів й витрат.

Користувачам фінансової звітності така інформація дає можливість оцінювати, порівнювати і прогнозувати доходи й витрати підприємства, досліджувати його прибутковість, платоспроможність, розрахунок податків і платежів, аналізувати фінансові результати у динаміці й виявляти причину відхилень.

З метою доповнення матеріалу щодо розкриття в обліку інформації про податок на прибуток, нами здійснено огляд праць вчених-економістів, які займалися дослідженнями даного питання.

Таблиця 1.4

Огляд праць вчених-економістів, які займалися дослідженнями проблемних питань щодо обліку, аналізу й контролю податку на прибуток підприємств

Автор	Внесок наукового дослідження
Бутинець Т. А.	Дасть можливість нівелювати чималі відмінності між податковим й фінансовим обліком активів, зобов'язань, складання всіляких форм звітності, що не врегульовані законодавчими та нормативним документами.
Драчук В. Ю.	Спрямована на оптимізацію податково утворюючої бази для цілей оптимізації, розкриття невикористаних резервів підвищення господарювання, забезпечення інформацією зовнішніх й внутрішніх користувачів для контролю.
Лубенченко О. Е.	Забезпечить додержання норм діючого законодавства із питань оподаткування, складання й подання фінансової і податкової звітності.

Джерело: розроблено автором за даними [16-18]

Із огляду на вище сказане, можна зробити висновок що зміни в Податковому кодексі України не вирішують питання щодо повного узгодження показників податкової й фінансової звітності. А навпаки, цей процес ускладнюється уведенням нових «податкових різниць» та необхідністю створення концептуально нової методики щодо визначення доходів, витрат і податкових різниць.

Висновки до першого розділу

Основним наповненням державного бюджету є податок на прибуток підприємств: по-перше, узаконення справляння податку є головним чинником зростання доходів бюджету, по-друге, є фактором переходу діяльності суб'єктів господарювання до офіційного сектору економіки, що відображається в системі національних рахунків й підпорядковується статистичному обліку.

Наведені аспекти вдосконалення справляння податку на прибуток на ПрАТ «Подільські товтри» викликають створення нових проблем, які мають за мету вивчення й вдосконалення вітчизняного та міжнародного досвіду.

На сьогодні є чимало спеціальної літератури та нормативно-правових актів, які контролюють питання щодо організації й методики обліку і контролю податку на прибуток підприємств. Тому, ПрАТ «Подільські товтри» для забезпечення прибутковості й правильності ведення бізнесу застосовує різні представлені методи.

В 2021 році набрали чинності нові правила оподаткування прибутку підприємств, які визначені відповідно до змін у Податковому кодексі України. Річний податковий (звітний) період із податку на прибуток застосовують платники податку, в яких річний дохід не перевищує 40 млн. грн. за 2020 звітний рік.

Відповідно до чинного законодавства для проведення податкового контролю у електронні формі на ПрАТ «Подільські товтри» до фіскальних органів подають: ф. 1 «Звіт про фінансовий стан» та ф. 2 «Звіт про фінансові

результати». Це пояснюється тим, що об’єкт оподаткування податком визначається на підставі фінансової звітності. Тому в разі суттєвих відмінностей показників фінансової й податкової звітності за попередній та звітний періоди підприємство ПрАТ «Подільські товтри» подає до річної податкової декларації за 2022 рік в строк, не пізніше 10 червня 2023 року уточнюючу декларацію.

РОЗДІЛ 2
ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ

2.1. Облікова політика підприємства у частині розрахунків з бюджетом за податком на прибуток

В зв'язку із прийняттям Податкового кодексу України, при розробці якого було проголошено про зближення бухгалтерського і податкового обліку, була змінена термінологія, в результаті чого на сьогодні термін «податковий облік» заміщується терміном «облік і звітність в оподаткуванні». Це спричинило певні позитивні зміни в обліку із метою оподаткування й наближенні його до норм законодавства із бухгалтерського обліку, а саме, ідентичними стали об'єкт оподаткування, капітал процентних витрат, визначення доходів і витрат.

Формування облікової політики у частині розрахунків із бюджетом за податками повинно здійснюватися з врахуванням загальних принципів організації обліку в оподаткуванні й фінансовому обліку, його завдань і критеріїв оцінки якості, способів визначення й сплати податків до бюджету, процедур коригування даних бухгалтерського обліку із метою оподаткування і визначення баз. При цьому слід ураховувати аспекти облікової політики, які пов'язані із оптимізацією податкових платежів, податковим плануванням.

На рівні суб'єкта господарювання потрібно розробити регламент із облікової політики для цілей оподаткування, тобто документ, в якому платник податків має прописати усі ті методи й правила, якими він буде керуватися при розрахунку та сплаті податків і зборів. Підприємство може визначити один із двох варіантів складання регламенту із облікової політики щодо податків: скласти для кожного податку окрему облікову політику й затвердити їхній список як додатки до наказу про облікову політику підприємства для цілей оподаткування або відобразити окремі питання по кожному податку, що сплачується підприємством, в розділах єдиного наказу про облікову політику.

Для цілей оподаткування облікова політика підприємства має вирішувати три головних завдання (рис. 2.1).

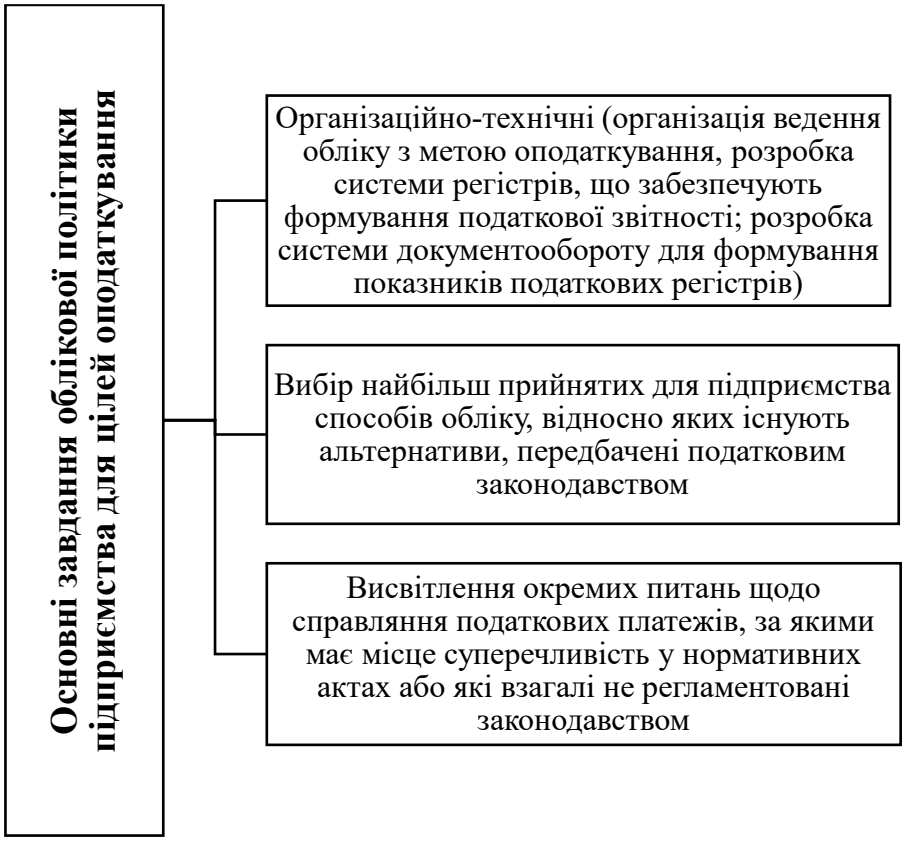


Рис. 2.1. Завдання облікової політики підприємства для цілей оподаткування

Рішення вищенаведених завдань є важливим для підприємства в процесі його подальших взаємовідносин із фіскальними органами. Складання обдуманої облікової політики для цілей оподаткування є запобіжним заходом унеможливлення досить багатьох конфліктних ситуацій у взаємовідносинах із фіскальними органами.

Чинним законодавством єдиного порядку формування облікової політики підприємства для цілей оподаткування не передбачено. Для ефективного формування облікової політики підприємства платник податків повинен дотримуватися таких правил:

- «підприємством здійснюється вибір одного з декількох способів, які регулюють порядок визначення податкової бази і обчислення податкових платежів з числа тих, які передбачені чинним податковим законодавством» [19];

- «обрані способи обліку встановлюються для підприємства в цілому, вони єдині для всіх його структурних підрозділі (включаючи й ті, що мають окремий баланс) незалежно від їх місця розташування» [19];

- «дані способи обліку встановлюються на тривалий час, як правило, на звітний рік» [19];

- «обрані варіанти податкового обліку повинні бути закріплені відповідним організаційно-розпорядчим документом» [19].

«Організація обліку розрахунків за податками – це специфічний елемент відображення, з одного боку, розрахунків за податками в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності, а з іншого – обліку розрахунків відповідно до податкового законодавства та складання податкової звітності» [20]. Тому що, кожне підприємство має мати свою податкову політику, яка ураховувала б фіскальну й стимулюючу спрямованість податків, платіжний потенціал суб'єкта господарювання, оцінювала ступінь гарантованості розрахунків із бюджетом. При цьому на підприємствах основним фактором правильності ведення обліку розрахунків за податками є чітко визначена організація обліку, яка впливає на достовірність, об'єктивність й однозначність розкриття інформації в фінансовій і податковій звітності. Виходячи із вище сказаного, «податкова звітність є кінцевою фазою організації обліку розрахунків за податками згідно з податковим законодавством, так само, як фінансова звітність – організації бухгалтерського обліку підприємства. Законодавство з питань оподаткування та подання податкової звітності вимагає від підприємства дотримання чітко визначених норм» [21]. Це дозволяє в подальшому аналізувати показники податкової звітності, що, впливає на висновки користувачів й подальші їх дії.

При складанні Наказу про облікову політику у частині розділу «Організація й методика обліку розрахунків за податками та платежами» потрібно дотримуватися як бухгалтерського законодавства, так й податкового і закріплювати вибір підприємства за альтернативними варіантами, які надає законодавство.

В першому розділі наказі (організаційно-технічний) відображують загальні питання, що пов’язані із оподаткуванням: систему регістрів податкового обліку; порядок організації обліку із оподаткування; порядок формування показників податкової звітності; документообіг; систему внутрішнього контролю за порядком нарахування й сплати податкових платежів; порядок розрахунків із бюджетом; технічні засоби; поділ праці облікового персоналу.

У другому розділі наказу (методичний) відображаються варіанти формування податкової бази за конкретними податками, що сплачуються підприємством і які для підприємства є найбільш прийнятними із метою мінімізації податкових платежів із числа усіх існуючих альтернатив, які передбачені чинним законодавством.

«Суб’єктом формування облікової політики може бути як менеджмент підприємства, так і виконавець замовлення – консалтингова структура, науково-дослідна установа чи аудиторська фірма. При визначенні необхідних рішень, що стосуються вибору суб’єкта доречно спів ставити потенційні витрати та отримані вигоди» [22].

НП(С)БО й Податковий кодекс України визначають загальні правила організації й методики ведення обліку розрахунків за податками та платежами.

«Положення визначені в Наказі про облікову політику в частині обліку розрахунків за податками згідно ПКУ є обов’язкові до виконання обліковцями. У межах обліку розрахунків за податками відповідно до податкового законодавства та складання податкової звітності не можна відступати від закріплених в ньому методів оцінок та конкретних аспектів податкової політики. від вірного розуміння, розкриття і реалізації облікової політики на підприємстві, зокрема організації обліку розрахунків за податками, залежить ефективність діяльності в цілому» [22].

При формуванні облікової політики підприємства стосовно обліку розрахунків за податками потрібно розкрити методику обліку розрахунків за одним або іншим податком в залежності від специфіки й характеру діяльності

підприємства, його галузевих особливостей, що визначені відповідно до положень ПКУ.

«Для цілей оподаткування платники податків зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних із визначенням об'єктів оподаткування та податкових зобов'язань, на основі первинних документів, регістрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків та зборів, ведення яких передбачено законодавством» [9].

Згідно із Податковим кодексом України, ведення обліку розрахунків за податками, суб'єктами господарювання, що сплачують податки на різних засадах, дає результат, що полегшує завдання інтерпретації податкової звітності аудиторам й зовнішнім користувачам.

Отже, чітка регламентація процедури формування й використання облікової політики щодо податків, під якою потрібно розуміти сукупність способів ведення податкового обліку, які були обрані платником податків й порядок обчислення податкових платежів, дасть можливість знизити рівень податкового навантаження підприємства й запобігти податковим ризикам.

2.2. Організація і методика обліку розрахунків за податком на прибуток ПрАТ «Подільські товтри»

Організація і методика обліку й контролю розрахунків із податку на прибуток підприємств взаємопов'язана з наявними розбіжностями в формуванні податкового прибутку чи збитку впродовж звітного періоду відповідно до норм НП(С)БО і Податкового кодексу України.

Облік розрахунків за податком на прибуток є важливою складовою фінансового управління будь-якого підприємства. Організація цього процесу дозволяє точно визначити суму прибутку, яку потрібно оподатковувати та виконувати усі необхідні звітні обов'язки перед податковим органом. Наведемо

декілька ключових кроків в процесі організації обліку розрахунків за податком на прибуток:

- ведення фінансового обліку: забезпечення системи обліку фінансових операцій відповідно до національних чи міжнародних стандартів обліку;

- визначення прибутку: обсяги прибутку, включаючи операційний і неопераційний прибуток;

- розподіл прибутку на оподатковувані складові (ті, які підлягають оподаткуванню) й неоподатковувані складові (податкові знижки, кредити);

- визначення податкового обліку: розрахунок податкового обліку на основі поточних податкових ставок й правил;

- формування податкових зобов'язань: створення відповідних податкових зобов'язань на основі розрахованого податкового обліку;

- ведення податкової звітності: підготовка й подання регулярних податкових звітів в установлення термінів;

- взаємодія з податковими органами: вирішення будь-яких питань чи запитань, що можуть виникнути в зв'язку із податковою діяльністю підприємства.

Графік документообороту податку на прибуток може змінюватися у залежності від внутрішніх процесів підприємства й вимог податкового законодавства країни. У табл. 2.1. наведено графік документообороту з податку на прибуток підприємства.

Таблиця 2.1

Графік документообороту з податку на прибуток підприємства

№	Дії	Термін виконання	Відповідальна особа	Примітки
1	**2**	**3**	**4**	**5**
1	Проведення обліку операцій та прибутку	Щомісяця/Щокварталу	Бухгалтер	Заповнення фінансових журналів
2	Формування фінансових звітів	Кінець кожного місяця/кварталу	Фінансовий відділ	Розробка звіту про прибуток і збиток
3	Розпізнавання податкових зобов'язань	Кінець кожного місяця/кварталу	Податковий відділ	Підрахунок податкового обліку

Продовження табл. 2.1

1	2	3	4	5
4	Підготовка податкової декларації	Після закінчення фінансового року	Податковий відділ	Заповнення податкової декларації
5	Подання податкової декларації	Визначений термін подачі відповідно до законодавства	Податковий відділ	Подання документів у податковий орган
6	Внутрішні аудити та перевірки	Періодично (за потреби)	Внутрішній аудитор	Перевірка точності та відповідності податкових процесів
7	Взаємодія з податковими органами	Під час аудиту чи запитань від податкового органу	Податковий відділ	Розв'язання питань або подання необхідних документів
8	Моніторинг змін в законодавстві	Регулярно	Юридичний відділ	Вивчення і адаптація до змін у податковому законодавстві

Необхідно відсторонити подвійне пояснення нормативно-правових актів й створити додаткові методичні вказівки стосовно обліку податку на прибуток підприємств, все це в свою чергу дасть можливість реалізувати практичне використання методології розрахунку фінансового результату до оподаткування й об’єкта оподаткування податком на прибуток.

Нововведення дадуть можливість зменшити час на виконання контролю й формування декларації із податку на прибуток підприємства.

Форма податкової декларації має містити обов’язкові реквізити й відповідати нормам і змісту податку чи збору, для розрахунку яких вона складена. Обов’язкові реквізити – це інформація, яка вказується в податковій декларації й за відсутності якої документ втрачає визначений ПКУ статус з настанням передбачених законом юридичних наслідків.

Обов’язкові реквізити податкової декларації:

- звітний період, за який подається податкова декларація;

- тип документа (звітний, уточнюючий, звітний новий);

- звітний (податковий) період, який уточняється (для уточнюючого розрахунку);

- реєстраційний номер облікової картки платника податків;

- повне найменування платника податків відповідно до реєстраційних документів;

- код платника податків згідно із Єдиним державним реєстром підприємств й організацій України чи податковий номер;

- найменування контролюючого органу, до якого подається звітність;

- місцезнаходження платника податків;

- дата подання звіту;

- ініціали, прізвища й реєстраційні номери облікових карток чи інші відомості про посадових осіб платника податків;

- підписи платника податку – фізичної особи або посадових осіб платника податку, які визначені ПКУ, засвідчені їх печаткою (за наявності).

Для розуміння поняття облікових процедур із податку на прибуток підприємства визначено основні етапи розрахунку фінансового результату до оподаткування за даними бухгалтерського обліку, розглянувши зміст самих понять, а саме таких як податок на прибуток підприємства, фінансовий результат, прибуток й збиток. Після проведення таких процедур можна використовувати раціонально концепцію обліку податку на прибуток підприємства.

На рахунку 98 «Податок на прибуток» ведеться облік суми витрат із податку на прибуток підприємств, що складається із самого податку на прибуток підприємства, проте з врахуванням відстроченого податкового зобов'язання і відстроченого податкового активу, що визначаються згідно НП(С)БО 17 «Податок на прибуток підприємства».

За дебетом рахунку 98 «Податок на прибуток» відображається нарахована сума податку, а за кредитом відображають включення до фінансових результатів за рахунком 79 «Фінансові результати».

Кореспондує рахунок 98 «Податок на прибуток» за дебетом із кредитом таких рахунків як:

- 17 «Відстрочені податкові зобов'язання»,

- 48 «Цільове фінансування і цільові надходження»;

- 54 «Відстрочені податкові зобов’язання»;

- 64 «Розрахунки за податками й платежами»;

- 79 «Фінансові результати» [23].

Кореспондує рахунок 98 «Податок на прибуток» за кредитом із дебетом таких рахунків як:

- 17 «Відстрочені податкові активи»;

- 54 «Відстрочені податкові зобов’язання»;

- 64 «Розрахунки за податками й платежами»;

- 79 «Фінансові результати» [23].

У рахунках бухгалтерського обліку має відображення сума витрат по податку на прибуток підприємства, що є одним з завершальних етапів облікових процедур із обліку податку на прибуток підприємств. В таблиці 2.2 наведено методику визначення податкового прибутку чи збитку звітного періоду відповідно до норм ПКУ та НП(С)БО 17 «Податок на прибуток».

Таблиця 2.2

Методика визначення податкового прибутку чи збитку звітного періоду відповідно до норм ПКУ та НП(С)БО 17

Етапи визначення		НП(С)БО	ПКУ
1	Визначення доходів звітного періоду	НП(С)БО 15 «Дохід» [14]	ст. 138.1, ст. 170, ст. 292.11 ПКУ
2	Визначення витрат, які були здійснені для одержання цих доходів	НП(С)БО 16 «Витрати» [15], НП(С)БО 17 «Податок на прибуток» [16]	ст. 138.2 ПКУ
3	Обрахунок фінансового результату до оподаткування на основі даних бухгалтерського обліку	НП(С)БО 17 «Податок на прибуток» [16]	ст. 134 ПКУ
4	Застосування ставки податку на прибуток підприємств	Х	ст. 136 ПКУ
5	Ознайомлення із довідниками пільг	Х	Довідник пільг №71/1, 71/2 [17]
(а)	Коригування на суму податкових різниць	Х	ст. 140 ПКУ
6	Визначення податкового прибутку чи збитку звітного періоду	НП(С)БО 17 «Податок на прибуток» [16]	ст. 139 ПКУ

7	Заповнення податкової декларації із податку на прибуток	Х	Наказ №897 від 20 жовтня 2015 р. [18], ст. 49 ПКУ
8	Визначення звітного періоду	Х	ст. 49 ПКУ, Закон України «Про внесення змін до ПКУ щодо обліку та реєстрації платників податків та удосконалення деяких положень» від 24 жовтня 2013 р. [19]

Джерело: узагальнено автором за даними [24]

Здійснюватися всі ці етапи мають із урахуванням вимог відповідних статей ПКУ. При реалізації облікового процесу стосовно визначення податкового прибутку або збитку відповідно до оновлених норм ПКУ й НП(С)БО існують відмінності.

У деяких концепціях існують досліджені облікові етапи, проте це не забезпечує дієве практичне запровадження оновлених нормативно-правових норм. Тобто, гармонізація податкового й бухгалтерського обліку неможлива без спрощення процедур облікових етапів або скорочення їх кількості при застосуванні.

Організація і методика обліку й контролю податку на прибуток підприємства починається з розробки методичних вказівок стосовно обліку податку на прибуток підприємства й заповнення декларації із податку на прибуток. Така концепція передбачає послідовність певних дій:

- виділити існуючі різниці в перших облікових етапах, тобто визначити доходи звітного періоду;

- на законодавчому рівні скоротити витрати звітного періоду;

- чималі втрати часу на етапах коригування сум тимчасових і постійних податкових різниць звести до мінімуму можна лише при скороченні податкових різниць.

Такі заходи спрощують облікові процедури й підвищують досконаліть і правильність ведення бухгалтерського обліку, як основну інформаційну функцію побудови й ведення податкового обліку.

Питання дослідження правильності ведення обліку на підприємстві ПрАТ «Подільські товтри» є досить складним, тому що для оподаткування вони мають відображати:

- послідовність визначення частки витрат, що відносяться до цілей оподаткування в звітному періоді;
- суми доходів й витрат, порядок їх формування;
- розмір залишку збитків, що підпорядковуються віднесенню на витрати майбутніх періодів;
- величину заборгованості за розрахунками із бюджетом з податку;
- послідовність створення сум створюваних резервів.

Потрібно зазначити, що послідовність визначення суми прибутку із ціллю його оподаткування мало гармонізовано із обліковими правилами обрахунку прибутку підприємства, хоч з прийняттям ПКУ витрачено було багато часу й ресурсів на створення і удосконалення такої гармонізації.

Якщо порівнювати оподатковуваний прибуток, який відображається у податковій декларації та прибуток, що відображається в Звіті про фінансові результаті, то є розбіжності між податковим та обліком прибутком чи збитком в бухгалтерському обліку. Такі дії можуть здійснюватися під впливом відстрочених податкових активів, зобов'язань й інших операцій.

Згідно НП(С)БО 17 «відстрочений податковий актив – це сума податку на прибуток, що підлягає відшкодуванню в наступних періодах унаслідок: перенесення на майбутні періоди податкових пільг, якими скористатися у звітному періоді неможливо; перенесення податкового збитку, який не включається до розрахунку зменшення податку на прибуток у звітному періоді; тимчасової податкової різниці, що підлягає врахуванню» [1].

Необхідно розрізняти тимчасові й постійні різниці. При обліку невиробничих основних засобів амортизація здійснює вплив на фінансові

результати, водночас вона не впливає на оподатковуваний прибуток. В такому випадку це є постійною різницею. В ситуації коли, аванси включаються до складу доходів це формує тимчасову різницю. Потім ця сума відноситься до складу доходів в бухгалтерському обліку, коли здійснюється відвантаження попередньо оплачених товарів. Звідсіля, тимчасові різниці є причиною відбиття в бухгалтерському обліку відстрочених податкових зобов'язань та активів.

«Відстрочені податкові активи створюються тільки тоді, коли відмінності мають тимчасовий характер, тобто одна й та ж величина впливає на податковий і обліковий прибуток в різних звітних періодах» [25].

Доволі часто причиною появи відстрочених податкових зобов'язань й активів є авансові платежі. Ситуація із одержанням авансового платежу в обліку не може розцінюватися як прибуток, а видатком в момент отримання авансу виступатиме податок на прибуток підприємства.

«Оскільки отримання авансу не є доходом, нарахований податок на прибуток не може визнаватися видатком з податку на прибуток, але є активом, хоча цей актив визначається не як дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом, тому що, нарахована сума не є передоплатою, а обумовлена податковим законодавством, тобто такий актив є відстроченим» [26]. Потім він включається до доходу й відображається в обліку, у разі якщо буде відвантажено. Тому, одержаний аванс помножений на ставку податку й виступає відстроченим податковим активом.

«В майбутньому отриманий аванс не обов'язково призведе до доходів в бухгалтерському обліку, але, аванс може бути і повернутий, тому для системи оподаткування оподатковуваний прибуток буде зменшений, а в бухгалтерському обліку аванс так і не буде віднесено на фінансовий результат, тобто можлива ситуація, коли отриманий аванс так і не стане доходом, і тому нарахований податок на прибуток в декларації з бухгалтерської точки зору не стане активом. При поверненні авансового платежу тимчасова різниця, яка оподатковується, припиняє бути такою та сторнується» [27].

Для відображення різниць між податковим й бухгалтерським прибутком застосовуються рахунки 17 «Відстрочені податкові активи» й 54 «Відстрочені податкові зобов'язання». За рахунком 17 «Відстрочені податкові активи» ведеться бухгалтерський облік суми податку на прибуток, який підлягає відшкодуванню у наступних звітних періодах внаслідок:

- «перенесення податкових збитків, які не використано для зменшення податку на прибуток у звітному періоді» [28];

- «тимчасові різниці між балансовою вартістю активів чи зобов'язань та оцінкою цих активів чи зобов'язань, яка використовується з метою оподаткування» [28].

За кредитом рахунку 17 «Відстрочені податкові активи» відображається зменшення відстрочених податкових активів у рахунок витрат, що пов'язані із нарахуванням податку на прибуток в поточному звітному періоді, за дебетом – сума перевищення податку на прибуток підприємства, яка підлягає оплаті у поточному звітному періоді над виплатами, що пов'язані із нарахуванням податку на прибуток в поточному звітному періоді.

Згідно із НП(С)БО 17 «в проміжній фінансовій звітності відстрочені податкові активи й відстрочені податкові зобов'язання не вказуються і відповідно на цю дату не нараховуються, але протягом року в обліку й фінансовій звітності вказуються лише суми поточного податку на прибуток, а на дату річного балансу здійснюється відповідне коригування (зменшення, збільшення) суми витрат з податку на прибуток відповідно до облікового прибутку (збитку) за звітний рік» [1].

Згідно з НП(С)БО 17 відстрочені податкові зобов'язання й активи згортаються, коли сплата податку на прибуток підприємства контролюється одним й тим же податковим органом. Окрім цього, на основі додатків до стандартів, скорочення відстрочених податкових зобов'язань й активів зводяться до визначення різниці між вказаними сумами, щоб в балансі відображалося щось одне, через те, що відстрочені податкові зобов'язання й активи є поняття, що витісняють одне одного. Тому, можна сказати, що застосування двох окремих

рахунків (17 «Відстрочені податкові активи» й 54 «Відстрочені податкові зобов'язання») задля відображення відстроченого податку на прибуток підприємства є нераціональним, тому що в кінці звітного періоду бухгалтеру потрібно проводити зайвий аналіз з метою визначення суми, яку потрібно відкладати.

Виникає необхідність спрощення методів відображення у бухгалтерському обліку податку на прибуток підприємства. «Наявність двох окремих рахунків для обліку відстроченого податку на прибуток призводить до зайвої трудомісткості робіт при відображенні тимчасових різниць в обліку» [1]. Через це у відстроченому податку на прибуток підприємства замість двох окремих рахунків (активного й пасивного) запропоновано вести бухгалтерський облік на активно-пасивному рахунку, щоб за дебетом відображати відстрочені податкові активи, а по кредити відображати відстрочені податкові зобов'язання.

Складають податкову декларацію із податку на прибуток підприємства за формою, яка затверджена Наказом Міністерства фінансів України №897. Дані, що наводяться в декларації із податку на прибуток підприємства, підтверджуються відомостями фінансового обліку, первинними документами й відповідають податковій звітності. Різниці облікового й податкового прибутку, їх визначення і формування відбувається із рахунків, що містяться в регістрах аналітичного й синтетичного обліку.

«Завдання контролю правильного обрахунку податкової бази зі податку на прибуток для системи оподаткування і розрахунку величини податку на прибуток є завданнями більш високого рівня, аніж завдання контролю правильності кваліфікації, визнання й оцінки будь-якого виду доходів чи витрат, їх прийняття для цілей обчислення податкової бази» [29].

Розглянемо регістр аналітичного обліку, що повинен сприяти систематизації даних й є обов'язковим для вірного й чіткого відображення податку на прибуток підприємства в фінансовій звітності. Для точного відображення методики обліку податку на прибуток підприємства ПрАТ «Подільські товтри» наведемо певні відомості у табл. 2.3.

Таблиця 2.3

Витяг з регістру аналітичного обліку податку на прибуток підприємства

Показник	№ рядка	Синтетичний (аналітичний) рахунок	Рух за рахунком, тис. грн			Сума (відхилення), тис. грн.
			Сальдо		Оборот	
			На початок року	На кінець року		
1. Прибуток						
Бухгалтерський прибуток	1	79			250	250
Податковий прибуток	2	ПД			310	310
Загальне відхилення (ряд. 2 – ряд. 1)	3					+60
2. Постійні різниці						
Витрати на паливно-мастильні матеріали для автомобілів	4	201			10	+10
Витрати на утримання соціальної інфраструктури	5	949			24	+24
Перевищення звичайної ціни продажу товарів за ціною їх реалізації пов'язаній особі	6	ПД			12	+12
Загальне відхилення (ряд.4 + ряд.5 + ряд.6)	7					+46
3. Тимчасові різниці						
Отримані аванси	8	681	54	74		+20
Видані аванси	9	371	41	53		-12
Резерв сумнівних боргів	10	38	0	7		+14
Амортизація основних засобів у фінансовій звітності	11	131	78	103		+31
Амортизація основних засобів у податковій звітності	12	ПД				-12
Амортизація основних засобів (ряд.11 + ряд.12)	13					+19
Загальне відхилення (ряд.8 + ряд.9 + ряд.10 + ряд.13)	14					+41
4. Податок на прибуток						
Поточний податок на прибуток (ряд.2 × 18%)	15					55,8
Відстрочений податковий актив (за позитивного значення, ряд. 14×18%)	16					3,28
Відстрочене податкове зобов'язання (за від'ємного значення, ряд.14)	17					-

Джерело: узагальнено автором за даними звітності (Додатки А, Б, В, Г, Д)

Отже, організація й методика обліку і контролю податку на прибуток підприємства визначається законодавством України. Підприємство повинно ретельно слідкувати за змінами у податковому законодавстві й адаптувати свою систему обліку і контролю відповідно до нових вимог. В разі потреби, може бути корисним залучення фахівців чи консультантів із податкового питання.

2.3. Шляхи удосконалення обліку розрахунків з бюджетом за податком на прибуток підприємств

Розрахунки за податками й платежами становлять основу для формування бюджету як на місцевому, так й на державному рівні. Тому фіскальна служба суворо контролює усі процеси діяльності підприємств як у частині нарахування, так й сплати податкових платежів. Бухгалтери стикаються з проблемними аспектами стосовно методики й порядку визначення суми податків, пошуку шляхів оптимізації документального забезпечення і облікового відображення нарахування та сплати податкових платежів.

Основним податком при загальній системі оподаткування є податок на прибуток. Порівнюючи суми отриманих доходів з понесеними витратами, вираховуємо таким чином фінансовий результат. Фінансовий результат може бути позитивним, тобто у математичному сенсі величина доходу більше, аніж розмір витрат, а в економічному сенсі – понесені витрати покриваються одержаними доходами із відповідним залишком деякої суми доходу. У такому випадку підприємство отримує прибуток й повинно сплатити податок на прибуток у розмірі 18% від суми прибутку. В звітності розмежовані такі поняття, як прибуток до оподаткування та прибуток після оподаткування.

Проаналізуємо частку податку на прибуток підприємства в надходженні до державного бюджету на 31.12. 2022 рік (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Частка податку на прибуток підприємства в надходженні до державного бюджету на 31.12.2022 рік

	Виконано на 31.12.2022 р.	Зведений бюджет
Податок на прибуток підприємств	100%	130 562
Плата за користування надрами	100%	88 090
Місцеві податки й збори	100%	84 305
Ввізне мито	100%	23 311
Акцизний податок	100%	115 434

Джерело: узагальнено автором за даними [30]

З наведеної таблиці, можна побачити, що податок на прибуток займає чималу частину в формуванні державного бюджету, його частка складає 130 562 млн. грн.

Тепер проаналізуємо податкові надходження і його частку в ВВП країни за останніх 12 років (рис. 2.2).

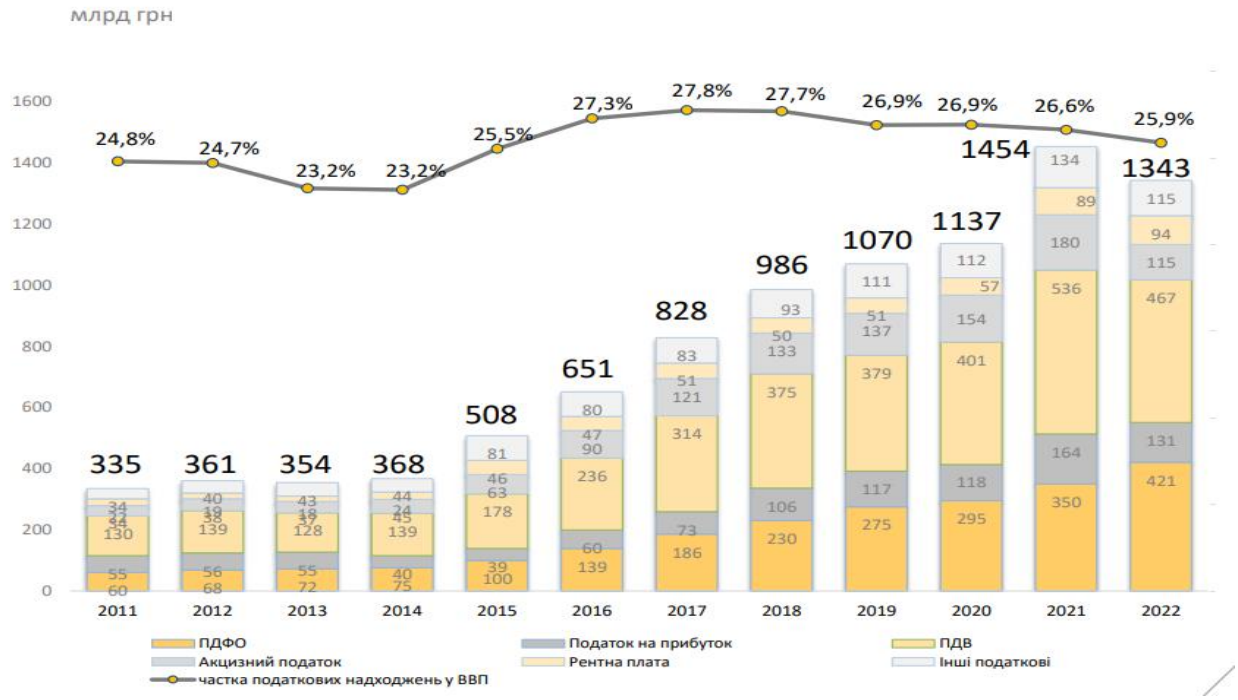


Рис. 2.2. Податкові надходження до зведеного бюджету й їх частка у ВВП

Джерело: узагальнено автором за даними [31-32]

Широкомасштабне вторгнення російських військ призвело до падіння економіки на 29,1%, індекс-дефлятор ВВП склав 134,3%, в результаті номінальний ВВП зменшився на 4,8%

Податкові доходи зведеного бюджету у 2022 році становили 1 343,2 млрд. грн., що на 110,6 млрд. грн. чи на 7,6% менше порівняно з 2021 роком, частка податкових надходжень у ВВП знизилася до 25,9%.

Вимушене запровадження податкових пільг, нульової ставки акцизного податку, зменшення ставки ПДВ на пальне з 20% до 7%, обмеження реалізації підакцизних товарів також негативно вплинуло на податкові доходи бюджету.

При цьому, збільшення грошового забезпечення військовослужбовців та ріст фактичної ціни реалізації природного газу відобразився у рості доходів ПДФО та рентної плати за 2022 рік порівняно з попереднім роком.

Аналізуючи надходження податку на прибуток до державного бюджету можна бачити значне зростання починаючи з 2016 року по 2021 рік (рис. 2.3).

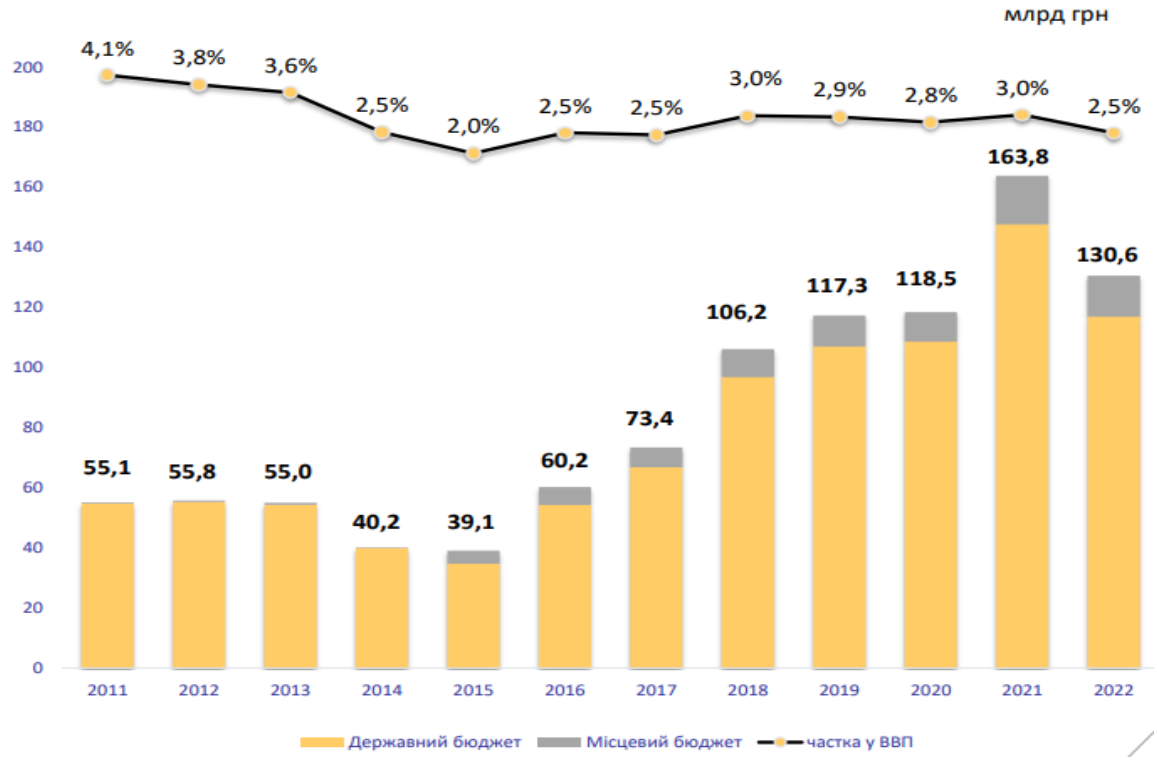


Рис. 2.3. Надходження податку на прибуток до зведеного бюджету і його частка у ВВП

Джерело: узагальнено автором за даними [31-32]

Надходження від податку на прибуток підприємств до зведеного бюджету у 2022 році зменшилися на 33,2 млрд. грн., чи на 20,3% порівняно з 2021 роком.

Податок на прибуток за IV квартал 2021 року й за 2021 рік (підприємства із річним доходом менше 40 млн. грн.) сплачувався після початку повномасштабного вторгнення, у березні 2022 року, що дозволило уникнути суттєвого спаду надходжень податку на початку року. Однак у травні й серпні 2022 року сплата податку на прибуток відповідно за I й II квартали 2022 року очікувано досягла свого мінімального обсягу. Так, через негативний вплив на фінансові результати підприємств, а саме ведення воєнних дій, задекларована

сума податку на прибуток за I-III квартали 2022 року зменшилася на 38,7% до відповідного періоду минулого року.

За 2022 рік фактична сума надходжень від податку на прибуток підприємства скоротилася на 20,3% чи на 33,2 млрд. грн. порівняно із 2021 роком й становила 130,6 млрд. грн.

Прогнозна сума надходжень податку на прибуток на 2022 рік, яка врахована у зведеному бюджеті становила 187,5 млрд. грн., що на 14,4% більше за фактичну суму надходжень 2021 року.

Повномасштабне вторгнення на територію України мало значний негативний вплив на роботу підприємств й відповідно негативно вплинуло на фінансові результати платників, за результатами 2022 року прибуток прибуткових підприємств зменшився на 24,8%.

В 2021 році найбільшу частку податку на прибуток у загальній сумі надходжень сплачували добувна й переробна промисловість, у 2022 році зазначені галузі значною мірою постраждали від російської агресії. Порівняно із 2021 роком сума надходжень від підприємств цих галузей промисловості скоротилася на 34,3 млрд. грн. чи на 39,2%.

За результатами проведеного аналізу можна запропонувати ряд пропозицій стосовно вирішення проблем сплати податку на прибуток підприємства на ПрАТ «Подільські товтри»:

- вдосконалення первинних документів й фінансової звітності;

- удосконалення внутрішньо регламентованих документів, які регулюють організацію обліку податкових розрахунків;

- впровадження нових форм аналітичних документів;

- впровадження додаткових синтетичних й аналітичних рахунків;

- удосконалення Наказу про облікову політику;

- вдосконалення методики відображення в бухгалтерському обліку розрахунків з бюджетом за податками й платежами.

Також необхідно удосконалити документи для складання податкової звітності й спростити форми декларації і додатків до них.

Приділяється увага удосконаленню організації внутрішньогосподарського контролю розрахунків із бюджетом по податку на прибуток підприємства. Пропозиціями в частині оцінки ризиків та ідентифікації суб'єкта господарювання під час проведення внутрішнього контролю застосовувати «Карти податкових ризиків».

Водночас на підприємстві проблемними питаннями залишаються особливості обліку розрахунків з бюджетом, які виникають, коли використання загальних правил бухгалтерського обліку недостатньо, зокрема складність розрахунків податкових різниць, неузгодженість правил оподаткування із методикою бухгалтерського обліку, облікове відображення податку на прибуток підприємства в системі рахунків, інформаційне забезпечення обліку оподаткування тощо.

Однією із найбільш відповідальних, трудомістких та складних ділянок в бухгалтерському обліку є облік розрахунків з бюджетом. Проблеми, що з'являються під час визначення об'єкта оподаткування, облікового й документального відображення, звітування, нарахування податків вимагають постійного удосконалення як у методичному, так й в організаційному плані. Реалії роботи підприємств вимагають сучасних шляхів вдосконалення щодо організації податкових розрахунків.

Тобто, необхідно на ПрАТ «Подільські товтри»:

- створити відділ податкового планування чи ввести у штат фахівця із податкового планування;

- впровадити здійснення обчислення податкового навантаження на фінансовий стан підприємства;

- складати первинну документацію й ретельно аналізувати договори, що мають прямий вплив на податкові наслідки;

- ідентифікувати й оцінювати податкові ризики із застосуванням матриці, карти й таблиці ранжування податкових ризиків.

На ПрАТ «Подільські товтри» із метою вирішення завдань стосовно реалізації податкових зобов'язань механізм справляння податку на прибуток

підприємства перебудовано, хоч це вимагає ефективної організації обліку розрахункових платежів. З ціллю забезпечення вищої якості облікового процесу з підвищення його функціональних можливостей стосовно розрахунків по податку на прибуток підприємства на ПрАТ «Подільські товтри» запроваджено вдосконалення поточного групування бухгалтерського обліку, а саме відкриттям активно-пасивного рахунку, в якому відображаються відстрочені податкові зобов'язання й активи. Ці дії оптимізують інформаційну базу щодо податкових розрахунків й підвищать ефективність роботи облікового апарату.

Висновки до другого розділу

Сучасна облікова модель розрахунків за податками на прибуток має особливості, які пов'язані з посиленням податкових реформ. Запроваджений напрямок оптимізації системи організації обліку розрахунків за податком на прибуток на ПрАТ «Подільські товтри» дав можливість створенню нових облікових інструментів, що забезпечують вибір застосовуваних методів обліку, в результаті одержали правильні й точні дані для виконання податкових зобов'язань.

В бухгалтерському обліку досить відповідальним, трудомістким та складним є облік розрахунків з бюджетом. Проблеми, які виникають під час визначення об'єкта оподаткування, облікового й документального відображення, розрахунок податків й складання звітності на ПрАТ «Подільські товтри» вимагають постійної роботи над удосконаленням процесу як у методичному, так й в організаційному плані.

На сьогоднішній день функціонування підприємств вимагають сучасних шляхів оптимізації організації розрахунків за податком на прибуток. Доцільно здійснювати обрахунок податкового навантаження на фінансовий стан підприємства, ідентифікувати й оцінювати податкові ризики із використанням матриць, карт і таблиць ранжування податкових ризиків, створити відділ

податкового планування чи ввести у штат фахівця із податкового планування, ретельно складати первинні документи і аналізувати договори, які прямо впливають на податкові наслідки.

В майбутньому на ПрАТ «Подільські товтри» планується збільшення досліджень в напрямку оптимізації системи оподаткування стосовно податку на прибуток підприємства, впроваджуючи зарубіжний досвід з метою створення ефективної податкової системи з усуненням викривлень податкових розрахунків.

РОЗДІЛ 3
ОГРАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ТА КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКОМ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ

3.1. Аналіз нарахування та сплати податку на прибуток ПрАТ «Подільські товтри» та шляхи його удосконалення

Методика та організація справляння податку на прибуток підприємства розробляється відповідно до вимог Податкового кодексу України. Інформацію щодо головних видів прибутку підприємства можна знайти в Звіті про фінансові результати й у Декларації із податку на прибуток підприємства. Склад і динаміка фінансових результатів діяльності ПрАТ «Подільські товтри» й одержаного прибутку, нарахування податку на прибуток починають з вивчення їх рівня й динаміки.

Для оцінки фінансових результатів діяльності, динаміки організації й аналізу справляння податку на прибуток використовуємо дані Звіту про фінансові результати та декларації із податку на прибуток підприємства, складається аналітична таблиця, що показує інформацію про витрати, доходи на ПрАТ «Подільські товтри» за попередній і звітний періоди й показує відносну та абсолютну зміну податку на прибуток підприємства.

«Доходи і витрати прямо впливають на справляння податку на прибуток підприємства й на фінансовий результат підприємства, що у свою чергу буде від'ємним (збиток) чи додатнім (прибуток). Визнання доходу не є ключовим моментом у вирішенні проблем. Тому їх вибір безпосередньо впливає на фінансові результати підприємства і розмір прибутку» [11].

Проведемо розрахунки по підприємству й визначимо головні чинники, що впливають на розмір податку на прибуток, для цього скористаємося фінансовою звітністю ПрАТ «Подільські товтри», а саме: Звіт про фінансовий стан за 2018-2020 рік (Додаток Б, В, Г), Звіт про фінансові результати за 2018-2020 рік

(Додаток Д, Ж, З). В табл. 3.1. розглянемо основні показники діяльності ПрАТ «Подільські товтри» за 2018-2020 роки.

Таблиця 3.1

Основні показники діяльності ПрАТ «Подільські товтри» за 2018-2020 р.

Показники	Роки			Абсолютне відхилення, +;-		Темп зростання, %	
	2018 рік	2019 рік	2020 рік	2018-2020 рік	2019-2020 рік	2018-2020 рік	2019-2020 рік
1	2	3	4	5	6	7	8
Капітал й зобов'язання							
Власний капітал, тис. грн.	8926	9428	17974	9048	8546	201,37	190,65
Зареєстрований (пайовий) капітал, тис. грн.	473	473	6900	6427	6427	1458,8	1458,8
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток), тис. грн.	8453	8955	10987	2534	2032	129,98	122,69
Поточні зобов'язання за товари, роботи, послуги, тис. грн.	6500	3456	4666	-1834	1210	71,78	135,01
Ресурси							
Основні засоби, тис. грн.	37570	35026	32499	- 5071	- 2527	86,50	92,79
Запаси, тис. грн.	12036	16864	21525	9489	4661	178,84	127,64
Середня кількість працівників, чол.	189	207	218	29	11	115,34	105,31
Фонд оплати праці, тис. грн.	23024	31777	33703	10679	1926	146,38	106,1
Економічні показники							
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	168963	175041	178260	9297	3219	105,50	101,84
Інші операційні витрати, тис. грн.	2655	3455	2323	- 332	- 1132	87,5	67,24
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	111075	121706	101767	- 9308	- 19939	91,62	83,62

Валовий прибуток, тис. грн.	57888	53335	76493	18605	23158	132,14	143,42
Чистий прибуток (збиток), тис. грн.	4796	502	29781	24985	29279	620,95	5932,47
Фондовіддача, грн.	2,18	2,41	2,64	-	-	-	-
Фінансові коефіцієнти							
Фінансової залежності	1,28	1,30	1,49	-	-	-	-
Фінансової автономії	0,78	0,77	0,67	-	-	-	-
Поточної ліквідності	0,54	0,59	0,81	-	-	-	-
Абсолютної ліквідності	0,02	0,03	0,05	-	-	-	-

Джерело: узагальнено автором за даними фінансової звітності ПрАТ «Подільські товтри»

Показники за 2020 рік порівнюючи з 2018-2019 роком дещо збільшилися. Зареєстрований капітал в 2020 році порівнюючи з 2018 і 2019 роком збільшився на 6427 тис. грн. й становив 6900 тис. грн. Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) у 2020 році склав 10987 тис. грн., в порівнянні з 2019 роком збільшився на 2032 тис. грн. чи на 122,69%, а у порівнянні з 2018 роком на 2534 тис. грн. чи на 129,98%. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) у 2020 році в порівнянні з 2019 роком збільшився на 3219 тис. грн., в порівнянні з 2018 роком збільшився на 9297 тис. грн. й становив 178260 тис. грн., собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) у 2020 році в порівнянні з 2019 роком зменшилася на 19939 тис. грн., а в порівнянні з 2018 роком на 9308 тис. грн. Валовий прибуток у 2020 році в порівнянні з 2019 роком зріс на 23159 тис. грн. чи на 143,42%, а в порівнянні з 2018 роком зріс на 18605 тис. грн. або на 132,14%. Середня кількість працівників з кожним роком збільшувалася і в 2020 році становить 218 чоловік, що на 11 чоловік більше ніж в 2019 році, фонд оплати праці також з кожним роком збільшується й у 2020 році становить 33703 тис. грн. На рис. 3.1. наведено чистий прибуток ПрАТ «Подільські товтри» за 2018-2020 роки.

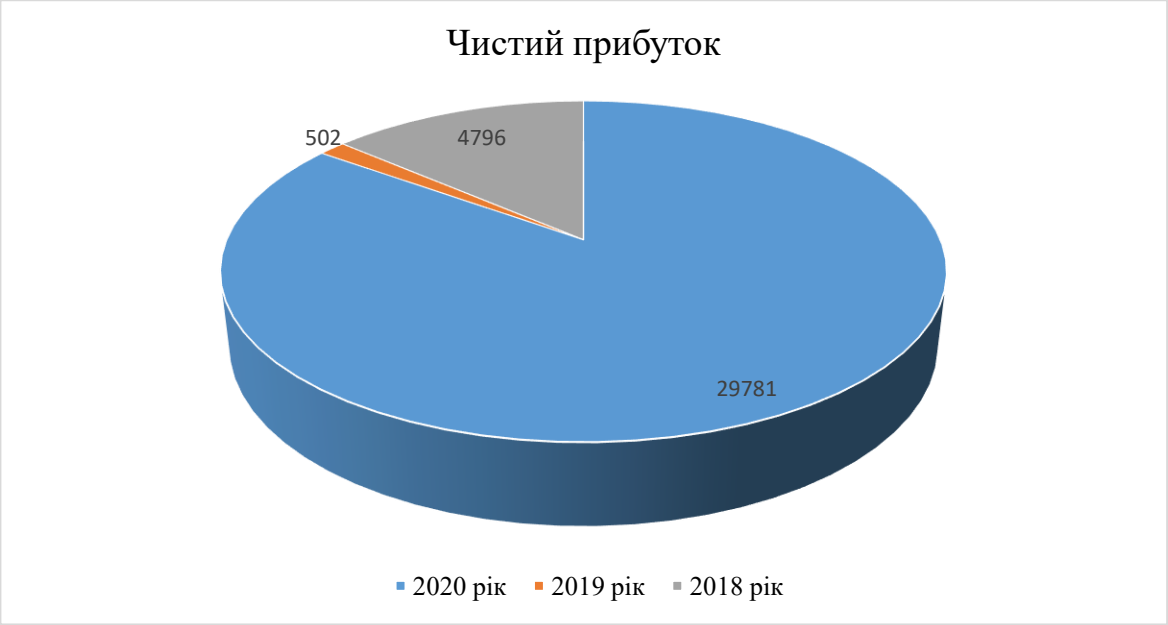


Рис. 3.1. Чистий прибуток ПрАТ «Подільські товтри» за 2018-2020 роки

Джерело: узагальнено автором за даними фінансової звітності ПрАТ «Подільські товтри»

Досить вірне й чітке відображення доходів у покупця в значній мірі забезпечують методи визначення доходів. Порядок ведення бухгалтерського обліку підприємством безпосередньо залежить від методу визначення доходів.

У табл. 3.2. розглянемо динаміку доходів ПрАТ «Подільські товтри» за 2018-2020 роки.

Таблиця 3.2

Динаміка доходів ПрАТ «Подільські товтри» за 2018-2020 роки

Вид доходу	Звітний період, тис. грн.			Абсолютне відхилення, +;-		Відносне відхилення, %	
	2018 рік	2019 рік	2020 рік	2018-2020	2019-2020	2018-2020	2019-2020
Чистий дохід від реалізації продукції (робіт, товарів, послуг)	168963	175041	178260	9297	3219	105,50	101,84
Інші операційні доходи	641	448	375	- 266	- 73	58,5	83,71

Джерело: узагальнено автором за даними фінансової звітності ПрАТ «Подільські товтри»

Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) у 2020 році в порівнянні з 2019 роком збільшився на 3219 тис. грн. або на 101,84%, в порівнянні з 2018 роком збільшився на 9297 тис. грн. або на 105,50% й становив 178260 тис. грн. Інші операційні доходи в 2020 році в порівнянні з 2018 роком зменшилися на 266 тис. грн. або на 58,5%, а в 2019 році зменшилися на 73 тис. грн. або на 83,71%.

Чималу частину при складанні фінансової звітності займає організація бухгалтерського обліку витрат за економічними елементами. Набір статей калькуляції підприємство встановлює самостійно, з погляду на організацію виробництва й особливості технології, також складаються форми кошторисів, калькуляційних розрахунків і внутрішньої звітності.

У табл. 3.3. наведено аналіз витрати підприємства ПрАТ «Подільські товтри» за 2018-2020 роки.

Таблиця 3.3

Динаміка витрат ПрАТ «Подільські товтри» за 2018-2020 роки

Вид витрат	Звітний період, тис. грн.			Абсолютне відхилення, тис. грн.		Відносне відхилення, %	
	2018 рік	2019 рік	2020 рік	2018-2020	2019-2020	2018-2020	2019-2020
Собівартість реалізованої продукції (робіт, товарі, послуг)	111075	121706	101767	- 9308	- 19939	91,62	83,62
Адміністративні витрати	16495	18549	17570	1075	- 979	106,52	94,72
Інші операційні витрати	2655	3455	2323	- 332	- 1132	87,50	67,24
Елементи операційних витрат	161424	178614	140755	- 20669	- 37859	87,20	78,80

Джерело: узагальнено автором за даними фінансової звітності ПрАТ «Подільські товтри»

Провівши аналіз витрат ПрАТ «Подільські товтри» можна побачити, що собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) у 2020 році в порівнянні з 2019 роком зменшилася на 19939 тис. грн., а в порівнянні з 2018

роком на 9308 тис. грн., адміністративні витрати в 2020 році у порівнянні з 2019 роком зменшилися на 979 тис. грн., а в порівнянні з 2018 роком збільшилися на 1075 тис. грн. Інші операційні витрати в 2020 році в порівнянні з 2019 роком зменшилися на 1132 тис. грн., а в 2018 році зменшилися на 332 тис. грн. Елементи операційних витрат в 2020 році в порівнянні з 2019 роком зменшилися на 37859 тис. грн., а в 2018 році зменшилися на 20669 тис. грн. На рис. 3.2. наведено динаміку фінансових результатів ПрАТ «Подільські товтри» за 2018-2020 роки.

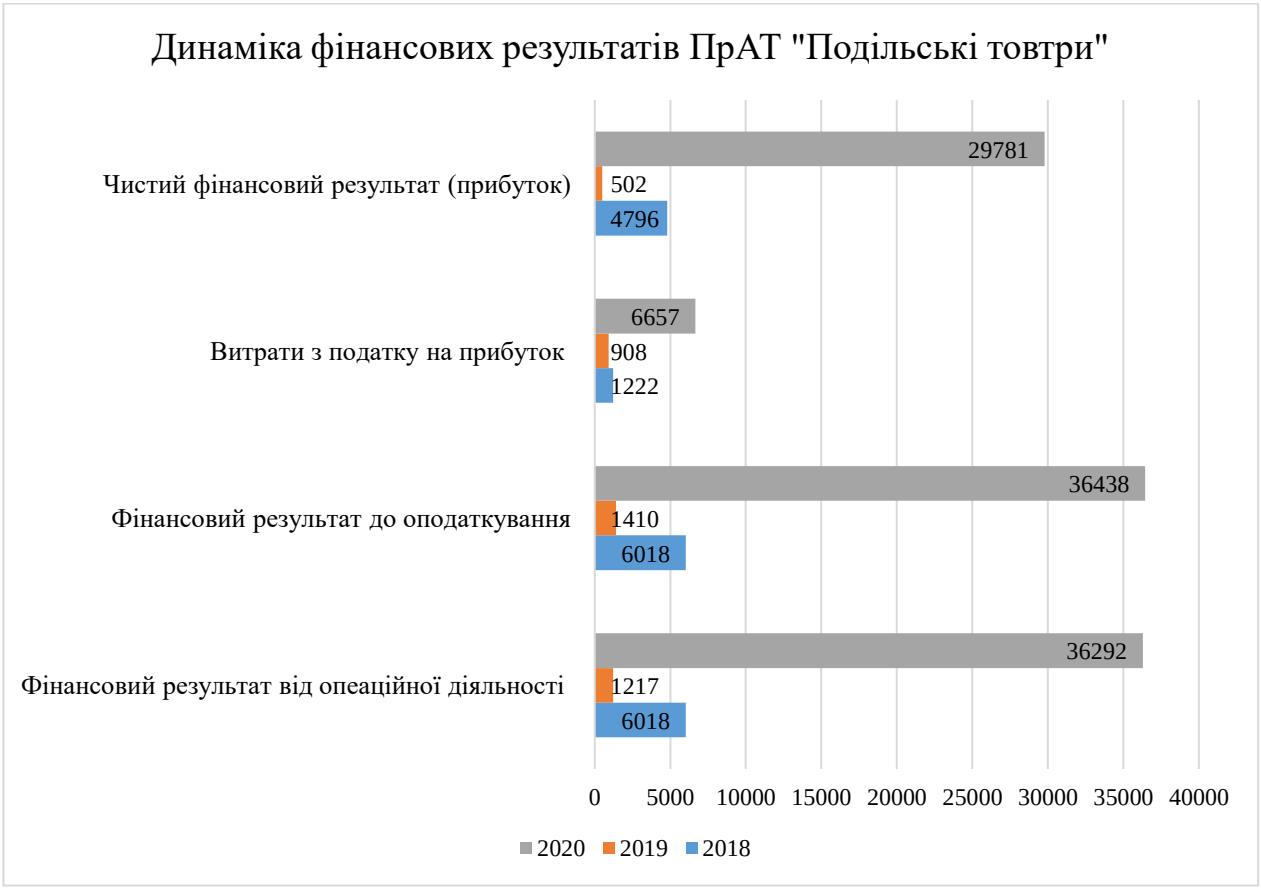


Рис. 3.2. Динаміка фінансових результатів ПрАТ «Подільські товтри» за 2018-2020 роки

Джерело: узагальнено автором за даними фінансової звітності ПрАТ «Подільські товтри»

В табл. 3.4. наведено аналіз динаміки фінансових результатів за 2018-2020 роки на ПрАТ «Подільські товтри».

Таблиця 3.4

Динаміка фінансових результатів ПрАТ «Подільські товтри» за 2018-2020 роки

Вид витрат	Звітний період, тис. грн.			Абсолютне відхилення, тис. грн.		Відносне відхилення, %	
	2018 рік	2019 рік	2020 рік	2018-2020	2019-2020	2018-2020	2019-2020
Валовий прибуток	57888	53335	76493	18605	23158	132,14	143,42
Фінансовий результат від операційної діяльності	6018	1217	36292	30274	35075	603,1	2982,1
Фінансовий результат до оподаткування	6018	1410	36438	30420	35028	605,48	2584,3
Витрати з податку на прибуток	1222	908	6657	5435	5749	544,76	733,15
Чистий фінансовий результат	4796	502	29781	24985	29279	620,95	5932,5

Джерело: узагальнено автором за даними фінансової звітності ПрАТ «Подільські товтри»

Валовий прибуток в 2020 році в порівнянні з 2019 роком збільшився на 23158 тис. грн., а в порівнянні з 2018 роком збільшився на 18605 тис. грн. Фінансовий результат від операційної діяльності в 2020 році в порівнянні з 2019 роком збільшився на 35075 тис. грн.. а в порівнянні з 2018 роком на 30274 тис. грн. Фінансовий результат до оподаткування в 2020 році в порівнянні з 2019 роком збільшився на 35028 тис. грн., а в порівнянні з 2018 роком збільшився на 30420 тис. грн. Витрати із податку на прибуток в 2020 році в порівнянні з 2019 роком збільшилися на 5749 тис. грн., а у 2018 році на 5435 тис. грн. Чистий фінансовий результат в 2020 році становив 29781 тис. грн.. в порівнянні з 2019 роком збільшився на 29279 тис. грн., а у порівнянні з 2018 роком на 24985 тис. грн.

Показники прибутку і витрат від реалізації продукції (робіт, товарів, послуг) актуальні для керівників підприємства й зовнішніх споживачів (інвесторів,

податківців, аудиторів), тому що, основна частина прибутку надходить від реалізації продукції.

В ході аналізу Податкових декларацій з податку на прибуток за 2018-2020 роки було установлено, що на ПрАТ «Подільські товтри» величину сплати податку на прибуток визначають проаналізувавши динаміку прибутку від реалізації продукції й визначають фактори, які впливають на зміни їхніх сум.

Узагальнення таких даних проводиться з ціллю дослідження обліку й аналізу сплати податку на прибуток підприємства із регістру аналітичного обліку, у якому відображають систематизацію даних для достовірного й точного відображення податку на прибуток підприємства в фінансовій звітності і розрахунках з бюджетом.

3.2. Контроль та удосконалення розрахунків з бюджетом за податком на прибуток ПрАТ «Подільські товтри»

Податок на прибуток є одним із основних наповнювачів бюджету України. Контролюючі органи приділяють цьому податку велику увагу, оскільки встановлені фінансові санкції за неправильне нарахування й сплату до бюджету можуть призвести до складної фінансової ситуації безпосередньо для підприємств – платників податку.

Податок на прибуток підприємств досить широко використовується для регулювання й стимулювання підприємницької діяльності, відіграючи ключову роль під час оподаткування господарюючих суб’єктів, оскільки прибуток традиційно розглядається як ключова характеристика їхньої діяльності, фактичне джерело сплати податків.

«Необхідною умовою для забезпечення успішної реалізації задекларованих урядом реформ є встановлення суворого дотримання норм податкового законодавства, яке просто неможливе без податкового контролю» [33].

«Органи податкової служби визначені законодавством як єдина система контролю за дотриманням податкового і валютного законодавства, правильністю обчислення, повнотою та своєчасністю внесення до відповідного бюджету податків, зборів та інших обов’язкових платежів, встановлених законодавством України» [22].

Органи державної податкової служби здійснюють:

- перевірку якості постановки й ведення податкового і бухгалтерського обліку об’єктів оподаткування;

- перевірку правильності обрахунку податків, зборів й інших обов’язкових платежів;

- накладення фінансових і адміністративних стягнень на порушників законодавства із податків, зборів й інших обов’язкових платежів;

- забезпечення повного і своєчасного внесення сум податків, які належать до сплати;

- профілактику податкових правопорушень.

Оскільки податок на прибуток є зобов’язанням підприємства перед державою то контроль за своєчасністю та повнотою його сплати є важливим. Тому, на підприємстві проводиться зазвичай два види внутрішнього контролю: адміністративний та бухгалтерський.

«Адміністративний контроль застосовується для підвищення ефективності фінансово-господарської діяльності підприємства та пов'язаний із методами і процедурами контролю керування, планування й здійснення діяльності» [34].

«Бухгалтерський контроль запроваджено для підтримки й захисту активів підприємства, а також достовірності їх обліку. Внутрішній бухгалтерський облік є невід’ємною частиною внутрішньогосподарського контролю» [34].

На підприємстві внутрішній контроль виконує три основні функції (рис. 3.3).



Рис. 3.3. Основні функції внутрішнього контролю

Джерело: узагальнено автором за даними [34]

«Організовуючи внутрішній контроль для формування інформації щодо оподатковуваного прибутку, основну увагу підприємство приділяє тим об’єктам, на які контролююча підсистема під час перевірки інших об’єктів контролю не може вплинути» [35].

Да таких об’єктів відносяться:

«- податкові різниці, які виникають під час визнання доходів та витрат, а також під час розрахунку певних видів прибутку» [35];

«- елементи облікової політики (методи та процедури) в частині формування інформації про оподатковуваний прибуток, планові показники податкових різниць» [35];

«- необґрунтовані податкові різниці (помилки та фальсифікації), відхилення фактичних показників від планових, певні види прибутку (звільнення від оподаткування, підлягає патентуванню» [35].

Під час контролю розрахунків з податку на прибуток правильніше застосовувати вертикальний функціональний контроль, тому що він виконується уповноваженими керуючими особами усіх рівнів управління підприємства, тоді

як для горизонтального контролю можливе залучення інших працівників підприємства.

Якщо на підприємстві є відділ бухгалтерії на чолі із головним бухгалтером, а також там є окрема посада бухгалтера, який несе відповідальність за ведення податкових розрахунків, то вони будуть використовувати вертикальний внутрішній контроль, тому що до обов'язків головного бухгалтера належить перевірка показників звітності, яку він одержує на підпис.

Крім внутрішньогосподарського контролю оподаткування податком на прибуток, чимале значення має контроль зі сторони держави. В процесі організацій й проведення податкового контролю інтереси держави представляє орган, що здійснює управління в цій сфері. В Україні таким органом є Державна податкова служба.

Право Державної податкової служби проводити відповідно до законодавства перевірки й звірки платників податку передбачено ПКУ, де закріплено право проводити органами ПКУ камеральні, документальні (планові чи позапланові, виїзні чи невиїзні) і фактичні перевірки платників податку.

«Камеральна перевірка – це перевірка, головною особливістю якої є те, що вона не потребує виїзду до платника податків, а проводиться у приміщенні ДПС на підставі поданої платником податку звітності» [34].

З метою виявлення й попередження можливих порушень при проведенні камеральної перевірки на підприємстві рекомендовано здійснювати заздалегідь:

- нормативно-правову перевірку господарських операцій, які пов'язані з формуванням фінансового результату діяльності;

- арифметичну перевірку правильності розрахунків;

- формальну перевірку декларацій із податку на прибуток підприємств.

Також особливістю камеральної перевірки є те, що в разі виявлення порушень законодавства підприємство оповіщається, одержуючи акт камеральної перевірки. В разі якщо ніяких порушень не було виявлено, платника податків навіть не повідомляють.

«Камеральні перевірки проводяться систематично, при цьому перевіряються абсолютно всі податкові декларації та уточнюючі розрахунки з метою виявлення можливого зниження або завищення податкових зобов’язань з податку на прибуток» [34].

Іншим видом податкової перевірки є документальна планова виїзна перевірка. Її головною метою є не тільки виявлення достовірності, повноти й своєчасності нарахувань та виплат, а і контроль додержання платником податків вимог валютного й іншого законодавства.

Порядок здійснення перевірки розрахунків з бюджетом із податку на прибуток при проведенні документальної перевірки на підприємстві наведено на рис. 3.4.



Рис. 3.4. Етапи проведення документальної перевірки

Джерело: узагальнено автором за даними [34]

Позапланова документальна перевірка може здійснюватися кілька разів на рік без попереднього повідомлення. Причинами такої перевірки є:

«- надходження у податкову службу інформації щодо порушень законодавства, а також якщо платник податків не відповів на письмовий запит із податкової впродовж 15 днів від моменту його отримання» [34];

«- виявлення невірної інформації в даних, які було подано платником податків, та якщо він не надав відповіді на письмовий запит із податкової служби впродовж 15 днів після одержання» [34];

«- несвоєчасне подання або абсолютне неподання податкової декларації чи іншої звітної документації» [34];

«- початок процесу реорганізації підприємств (виняток перетворення), припинення діяльності суб'єкта господарювання або визнання його банкрутом» [34];

«- направлення підприємством в орган ДПС заперечення на акт податкової перевірки, в такому випадку проводиться повний чи частковий перегляд результатів минулої перевірки» [34].

«Держаний фінансовий контроль за сплатою податків є невід'ємним складником державного фінансового контролю підприємницької діяльності через те, що утворення фінансових ресурсів держави відбувається за допомогою фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання» [36].

Під час перевірки операцій за сплатою податку на прибуток необхідно вирішити такі основні завдання:

- правильність оформлення первинних документів, виходячи із яких нараховується податок на прибуток;

- дотримання чинного законодавства в частині формування оподатковуваного прибутку й розрахунків з бюджетом із податку на прибуток;

- правильність відображення заборгованості до бюджету із податку на прибуток в обліку та звітності;

- правильність формування фінансового результату до оподаткування за НП(С)БО або МСФЗ й коректування на податкові різниці (за умови, що підприємство застосовує податкові різниці);

- правильність розрахунку сум, які призначені до сплати до бюджету.

«Податкова перевірка має проводитися лише із застосуванням документальних методів контролю через те, що податок на прибуток – це розрахункова величина, яку зобов'язані підтвердити документально. Для

найбільшої достовірності отриманих даних перевірку слід здійснювати суцільним способом, що відобразиться на її ефективності» [36].

Контроль й покращення додержання розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємства проводиться із метою виявлення й упередження порушень податкового законодавства. Перспективи щодо підвищення контролю податку на прибуток має чимало варіантів розвитку в сучасні системі оподаткування.

Всі недоліки чинного податкового законодавства дають можливість сформувати деякі напрямки подальшого удосконалення й перспективи розвитку порядку оподаткування прибутку підприємства:

«- відміна права платників на перенесення на наступні податкові періоди від'ємного значення об'єкта оподаткування з податку на прибуток підприємства» [37];

«- звільнення від оподаткування частини прибутку підприємств, що використовується на фінансування інвестиційно-інноваційних проектів» [37];

«- усунення розбіжностей між податковим і бухгалтерським обліком» [37].

«Податок на прибуток підприємств, виступаючи по своїй природі потужним фіскальним інструментом для стимулювання вкладень й фінансового і економічного розвитку, перетворився у поле для маніпуляцій. Ефективність роботи державного фінансового контролю за сплатою податків потребує подальшого вирішення поставлених завдань й вдосконалення у частині методологічних й організаційних аспектів» [27].

На ПрАТ «Подільські товтри» покращенням розрахунків із бюджетом за податком на прибуток сприятимуть наступні дії:

- управління ризиками, податковий контроль;

- гармонізація функціональних служб й організаційних структур;

- розвиток інфраструктури, електронних технологій і сервісів для міжнародної торгівлі;

- налагодження облікового й управлінського апарату;

- підвищення кваліфікації співробітників підприємства;

- актуальність інформації при формуванні розміру розрахунків із податку на прибуток підприємства;

- систематизація й контроль за правильністю ведення обліку.

«З метою стабілізації фінансового простору нагальним є завдання удосконалення податкового законодавства у напрямку руйнування тіньових схем ведення бізнесу й запобігання значним бюджетним втратам» [6]. Доцільним в цьому є модернізація програм ведення й контролю щодо справляння податку на прибуток підприємства, подальше розширення кола платників, що використовують електронну податкову звітність.

Отже, підприємства за допомогою внутрішнього контролю можуть здійснювати ефективне фінансово-господарське управління та виявляти відхилення від прийнятих стандартів й порушення принципів законності раніше, аніж це зроблять державні контролюючі органи. Це дасть змогу прийняти коригуючі заходи й притягнути винних до відповідальності та здійснити заходи, які спрямовані на запобігання таким порушенням в майбутньому.

Таким чином, введення європейських стандартів оподаткування щодо справляння податку на прибуток підприємства сприятиме здешевленню й спрощенню процесу адміністрування податку, що непогано вплине на інвестиційний клімат України, як у частині порядку виділення справжньої величини податкових зобов'язань і затрат часу платників податку, так й у частині додержання процедурних податкових вимог (надання інформації контролюючим органам, подання декларації тощо).

Висновки до третього розділу

В процесі здійсненого аналізу стану, результативності й ефективності податкового контролю в Україні установлено, що впродовж останніх років зменшується кількість контрольних заходів, скорочується донарахування за всіма видами перевірок і ступінь стягнення узгоджених податкових зобов'язань.

На ПрАТ «Подільські товтри» податок на прибуток займає найбільш питому вагу у донарахуваннях за видами податкових перевірок.

Чимала частина податкових надходжень втрачається через ряд схем ухилення від оподаткування, які податкові органи і експерти виявляють й прораховують. Уряд та Верховна рада України приймають низку нормативних актів стосовно їх мінімізації.

Із метою скорочення негативних наслідків ухилення від оподаткування і упередження виникнення такого негативного явища на ПрАТ «Подільські товтри» запропоновано ряд заходів, таких як: здійснювати моніторинг й контроль за достовірністю інформації, відомостей і документів, що надходять до контролюючих органів після того, коли взяли на облік платника податків; запровадити податковий моніторинг; впровадити інститут медіації; покращити виконання аналітичної роботи, що здійснюється контролюючими органами.

ВИСНОВКИ

Основним наповненням державного бюджету є податок на прибуток підприємств: по-перше, узаконення справляння податку є головним чинником зростання доходів бюджету, по-друге, є фактором переходу діяльності суб'єктів господарювання до офіційного сектору економіки, що відображається в системі національних рахунків й підпорядковується статистичному обліку.

Наведені аспекти вдосконалення справляння податку на прибуток на ПрАТ «Подільські товтри» викликають створення нових проблем, які мають за мету вивчення й вдосконалення вітчизняного та міжнародного досвіду.

На сьогодні є чимало спеціальної літератури та нормативно-правових актів, які контролюють питання щодо організації й методики обліку і контролю податку на прибуток підприємств. Тому, ПрАТ «Подільські товтри» для забезпечення прибутковості й правильності ведення бізнесу застосовує різні представлені методи.

В 2021 році набрали чинності нові правила оподаткування прибутку підприємств, які визначені відповідно до змін у Податковому кодексі України. Річний податковий (звітний) період із податку на прибуток застосовують платники податку, в яких річний дохід не перевищує 40 млн. грн. за 2020 звітний рік.

Відповідно до чинного законодавства для проведення податкового контролю у електронні формі на ПрАТ «Подільські товтри» до фіскальних органів подають: ф. 1 «Звіт про фінансовий стан» та ф. 2 «Звіт про фінансові результати». Це пояснюється тим, що об'єкт оподаткування податком визначається на підставі фінансової звітності. Тому в разі суттєвих відмінностей показників фінансової й податкової звітності за попередній та звітний періоди підприємство ПрАТ «Подільські товтри» подає до річної податкової декларації за 2022 рік в строк, не пізніше 10 червня 2023 року уточнюючу декларацію.

Сучасна облікова модель розрахунків за податками на прибуток має особливості, які пов'язані з посиленням податкових реформ. Запроваджений

напрямок оптимізації системи організації обліку розрахунків за податком на прибуток на ПрАТ «Подільські товтри» дав можливість створенню нових облікових інструментів, що забезпечують вибір застосовуваних методів обліку, в результаті одержали правильні й точні дані для виконання податкових зобов'язань.

В бухгалтерському обліку досить відповідальним, трудомістким та складним є облік розрахунків з бюджетом. Проблеми, які виникають під час визначення об'єкта оподаткування, облікового й документального відображення, розрахунок податків й складання звітності на ПрАТ «Подільські товтри» вимагають постійної роботи над удосконаленням процесу як у методичному, так й в організаційному плані.

На сьогоднішній день функціонування підприємств вимагають сучасних шляхів оптимізації організації розрахунків за податком на прибуток. Доцільно здійснювати обрахунок податкового навантаження на фінансовий стан підприємства, ідентифікувати й оцінювати податкові ризики із використанням матриць, карт і таблиць ранжування податкових ризиків, створити відділ податкового планування чи ввести у штат фахівця із податкового планування, ретельно складати первинні документи і аналізувати договори, які прямо впливають на податкові наслідки.

В процесі здійсненого аналізу стану, результативності й ефективності податкового контролю в Україні установлено, що впродовж останніх років зменшується кількість контрольних заходів, скорочується донарахування за всіма видами перевірок і ступінь стягнення узгоджених податкових зобов'язань. На ПрАТ «Подільські товтри» податок на прибуток займає найбільш питому вагу у донарахуваннях за видами податкових перевірок.

Чимала частина податкових надходжень втрачається через ряд схем ухилення від оподаткування, які податкові органи і експерти виявляють й прораховують. Уряд та Верховна рада України приймають низку нормативних актів стосовно їх мінімізації. Із метою скорочення негативних наслідків ухилення від оподаткування і упередження виникнення такого негативного

явища на ПрАТ «Подільські товтри» запропоновано ряд заходів, таких як: здійснювати моніторинг й контроль за достовірністю інформації, відомостей і документів, що надходять до контролюючих органів після того, коли взяли на облік платника податків; запровадити податковий моніторинг; впровадити інститут медіації; покращити виконання аналітичної роботи, що здійснюється контролюючими органами.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 25.01.2011 р. № 27. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01#Text (дата звернення: 07.05.2023 р.)

2. Бойко О. Я. Специфіка податкових систем України і країн Європейського Союзу та їх порівняльний аналіз. Ефективність державного управління. 2016. Вип. 4. С. 322-328. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efdu_2016_4_38. (дата звернення: 07.05.2023 р.)

3. Потієвська А.Ю. Зміни в податковому законодавстві та їх вплив на роботу бухгалтера. URL: https://stimul.kiev.ua/articles.htm?a=zmini-v-podatkovomu-zakonodavstvi-ta-ikh-vpliv-na-robotu-bukhgaltera (дата звернення: 07.05.2023 р.)

4. Токарева Л. М. Проблеми та перспективи розвитку підприємств будівельної галузі. URL: https://donnaba.edu.ua/journal/images/3-2019-17/10.pdf. (дата звернення 08.05.2023 р.)

5. Даценко Г. В. Податок на прибуток: зарубіжний досвід, контроль розрахунків зі сплати податку. Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. 2018. № 2. С. 204-208.

6. Соколовська В. В., Олійник О. В. Історичний аспект становлення податку на прибуток в Україні. Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки. 2017. № 3 (45). URL: https://conf.ztu.edu.ua/wp-content/uploads/2017/04/192.pdf (дата звернення 08.05.2023 р.)

7. Лук'янцев С. О. Трансформація правового регулювання податку на прибуток підприємств: податковий та бюджетний аспекти. Прикарпатський юридичний вісник. 2017. Вип. 3. С. 82-85.

8. Ковач С., Безверхий К. Облік і звітність розрахунків за податком на прибуток підприємства в умовах законодавчих змін. Бухгалтерський облік і аудит. 2015. № 4. С. 34-43.

9. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/275517#Text (дата звернення: 25.09.2023 р.)

10. Звіт Державної податкової служби України за 2022 рік. URL: https://tax.gov.ua/diyalnist-/plani-ta-zviti-roboti-/657704.html (дата звернення: 25.09.2023 р.)

11. Масленніков Є.І., Гусєв А. О. Оптимізація податкових платежів та її вплив на рівень доходів державного бюджету. Економіка. Фінанси. Право. 2019. № 5/2. С. 31-35.

12. Масленніков Є. І., Гусєв А. О. Людський капітал країни та вплив на його розвиток державної податкової політики. Ринкова економіка: сучасна теорія і практика управління. 2020. Том 19, вип. 2 (45). С. 70-86.

13. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text (дата звернення: 25.09.2023 р.)

14. Волошан І.Г., Волковська Я.В. Облікова і податкова політика в управлінні бізнес-процесами промислових підприємств. Бізнес Інформ. 2019. № 1. С. 273-278.

15. Куць Т. В., Пікуля В. А. Економіко-правові аспекти податку на прибуток підприємства. Молодий вчений. 2017. № 11. С. 1211-1213.

16. Бутинець Т.А. Господарський контроль як галузь знань. Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки. 2017. № 3 (45). С. 32. URL: https://library.ztu.edu.ua/e-copies/VISNUK/45_3/32.pdf

17. Драчук В.Ю. Розрахункові операції за податковими платежами як об’єкт обліку та аудиту. 2016. Вип. 3. С. 185- 188.

18. Лубенченко О. Теоретично-методичні аспекти аналізу і аудиту розрахунків по податках і обов’язкових платежах до бюджету. Серія «Економіка і управління». 2015. Вип. 33. С. 254-261.

19. Верига Ю. А., Кулик В. А. й ін. Облікова політика підприємства: навчальний посібник. К.: Центр учбової літератури, 2015. 312 с.

20. Гамова О.В. Особливості обліку та удосконалення методики аудиту розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість на діючому підприємстві. Агросвіт. № 1-2. 2019. С.33-39.

21. Тулуш Л.Д. Оподаткування прибутку підприємств: практика застосування в Україні. Молодий вчений. 2017. № 3. С. 860-863.

22. Лавидов Г. М., Савченко В. М., Пальчук О. А. та ін. Облікова політика: навч. посіб. Кропивницький: ПП «Ексклюзив-Систем», 2017. 362 с.

23. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Затверджено Наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.1999 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text (дата звернення: 19.11.2023 р.)

24. Шкуліпа Л. Методика визначення податкового прибутку згідно норм національного законодавства та МСБО 12 «Податки на прибуток». URL: https://www.econa.org.ua/index.php/econa/article/download/1891/6565656952 (дата звернення: 19.112023 р.)

25. Бурова Т. А., Волковицька О. М. Удосконалення організації обліку податкових платежів на підприємстві. Науковий вісник Миколаївського державного університету імені В. О. Сухомлинського. Серія Економічні науки. 2014. Вип. 5.2. С. 28-33. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvmduce_2014_5. (дата звернення: 19.11.2023 р.)

26. Бурова Т. А. Інформаційні основи облікової політики та шляхи їх удосконалення. Науковий вісник Полісся. 2016. Вип. 2. С. 73-78. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvp_2016_2_13. (дата звернення: 19.11.2023 р.)

27. Чирва А. А. Удосконалення облікової політики підприємства в частині обліку ПДВ. Облік і фінанси. 2015. № 4. С. 67-71. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Oif_apk_2015_4_12. (дата звернення: 19.11.2023 р.)

28. Писарева О. А. Облікове відображення постійних та тимчасових різниць з податку на прибуток. Управління розвитком. 2017. № 5. С. 96-99.

29. 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». Серія : Економіка. 2016. Т. 275. Вип. 263. С. 84-89.

30. Доходи бюджету України. URL: http://old.cost.ua/budget/revenue/. (дата звернення: 03.12.2023 р.)

31. Державна казначейська служба. URL: https://www.treasury.gov.ua/ (дата звернення: 03.12.2023 р.)

32. Державна служба статистики. URL: https://www.ukrstat.gov.ua/ (дата звернення: 03.12.2023 р.)

33. Ткачик Ф.П. Удосконалення податкового контролю в Україні в контексті протидії ухиленню від оподаткування. Інфраструктура ринку. 2017. № 4. С. 133-137.

34. Корінько М.Д. Внутрішній контроль господарської діяльності підприємства: навчальний посібник. Фастів, 2016. 440 с.

35. Шовкопляс Т.С. Податок на прибуток підприємств – проблеми контролю за його сплатою з боку держави. Вісник Національного технічного університету «Харківський політехнічний інститут». 2017. № 24. С. 145–148.

36. Лукіна А.О. Особливості контролю розрахунків по податку на прибуток. URL: http://nauka.kushnir.mk.ua/?p=67892 (дата звернення: 14.12.2023 р.)

37. Драчук В.Ю. Теоретичні аспекти формування облікової політики щодо розрахункових операцій з бюджетом за податковими платежами. URL: http://nbuv.gov.ua/ UJRN/Oif_apk_2016_1_5 (дата звернення: 14.12.2023 р.)