Міністерство освіти і науки України
Кам'янець-Подільський національний університет імені Івана Огієнка
Природничо-економічний факультет
Кафедра економіки підприємства

На правах рукопису

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

здобувача другого (магістерського) рівня вищої освіти

на тему:

Облік та контроль розрахунків з бюджетом за податками та платежами»

Виконав:
Данчук Олександр Володимирович

здобувач вищої освіти заочної форми навчання
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

Науковий керівник:
кандидат економічних наук,
доцент Семенець І.В.

Роботу допущено до захисту перед ЕК рішенням кафедри,
протокол №_____від «___»_____2023 р.

м. Кам'янець-Подільський, 2023 рік

ЗМІСТ

ВСТУП..... 4

РОЗДІЛ 1 ТЕПОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ З БЮДЖЕТОМ ЗА ПОДАТКАМИ І ПЛАТЕЖАМИ 7

1.1. Економічний зміст податків та їх функції 7

1.2. Податки та їх значення в економіці держави 13

1.3. Нормативно-правове регулювання обліку та контролю розрахунків за податками і платежами 18

Розділ 2 СТАН ТА ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З БЮДЖЕТОМ ЗА ПОДАТКАМИ І ПЛАТЕЖАМИ..... 25

2.1. Економічна характеристика підприємства та загальна характеристика облікової політики ТОВ «ГІДРО-ВАКУУМ УКРАЇНА» 25

2.2 Облік розрахунків з бюджетом за податком на прибуток підприємства 32

2.3. Облік розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість 39

2.4. Облік розрахунків з бюджетом за податком з доходів фізичних осіб, військовим збором та єдиним соціальним внеском 48

РОЗДІЛ 3 КОНТРОЛЬ РОЗРАХУНКІВ З БЮДЖЕТОМ ЗА ПОДАТКАМИ І ПЛАТЕЖАМИ 59

3.1. Теоретико-методичні аспекти контролю розрахунків з бюджетом за податками і платежами 59

3.2. Особливості внутрішнього контролю розрахунків з бюджетом за податками і платежами та перспективи його ефективного практичного запровадження.... 63

3.3. Зовнішній контроль розрахунків з бюджетом за податками та платежами. 71

ВИСНОВКИ 75

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ 78

ДОДАТКИ..... 85

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ

ВЗ – військовий збір

ВПА – відстрочені податкові активи

ВПЗ – відстрочені податкові зобовязання

ДПС – Державна податкова служба

Дт – дебет

ЄСВ – єдиний соціальний внесок

Кт – кредит

МСБО – міжнародні стандарти бухгалтерського обліку

МСФЗ – міжнародні стандарти фінансової звітності

НП(С)БО – національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку

ПДВ – податок на додану вартість

ПДФО – податок з доходів фізичних осіб

ПЕОМ – персональна електронно-обчислювальна машина

ПСП – податкова соціальна пільга

ССВ – сума страхових внесків

ВСТУП

Актуальність теми. Основним джерелом формування фінансових ресурсів для існування держави і виконання нею своїх функцій, стабілізації соціально – економічних, політичних процесів та забезпечення єдиних соціальних стандартів країни на макроекономічному та мікроекономічному рівнях є саме податки, які отримуються від фізичних і юридичних осіб, суб'єктів економічного життя.

В Україні відбуваються кардинальні перетворення в соціально-економічній сфері, де значна увага приділяється створенню ефективної системи оподаткування, і пошуки в цій площині відбуваються з моменту проголошення незалежності до сьогоднішніх днів.

Облік розрахунків з бюджетом за податками і платежами повинен забезпечувати: чітке дотримання нормативно-правового законодавства, обґрунтованість застосовуваної бази оподаткування, визначення податкового зобов'язання та формування податкової звітності. Враховуючі часті зміни в податковому законодавстві, це означає його недосконаліть та потребує змін і уточнень. Від рівня організації і досконалості методики внутрішньогосподарського контролю розрахунків із бюджетом за податками і платежами залежить ефективність організації і здійснення податкових розрахунків на підприємстві, який спрямований на усунення порушень чинного законодавства.

Питання побудови ефективної системи обліку розрахунків з бюджетом за податками і платежами суб'єктів господарювання є доволі важливим та зумовлює актуальність обраної теми дослідження.

Дослідження різних аспектів обліку, контролю та аналізу знайшли своє відображення в роботах вітчизняних і закордонних учених: Безверхий К., Гмиря В.П., Діденко С.В., Кононенко Л.В., Крисоватий А. І., Полянська О.А., Островецький В.І., Соколовська А.М., Тофан І.М., Юрій С.І. та інші. У той же

час, багато питань залишаються невирішеними та потребують подальшого дослідження.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Результати кваліфікаційної роботи знайшли відображення в науково-дослідних роботах кафедри економіки підприємства економічного факультету за темою «Розвиток суб'єктів економічної діяльності в умовах мікро- та макроекономічних трансформацій XXI ст.» (державний реєстраційний номер 0119U002955, термін дії 2019-2024 рр.

Метою дослідження є узагальнення теоретичних положень, а також розробка практичних заходів та рекомендацій щодо удосконалення обліку та контролю розрахунків з бюджетом за податками і платежами (в частині податку на прибуток, податку на додану вартість та податку з доходів фізичних осіб) на підприємстві.

Досягнення зазначеної мети зумовило необхідність вирішення наступних завдань:

- дослідити теоретичні аспекти обліку та контролю розрахунків з бюджетом за податками і платежами на підприємстві;

- проаналізувати фінансово-економічну характеристику підприємства;

- охарактеризувати організацію роботи бухгалтерської служби та оцінка базових засад облікової політики підприємства;

- дослідити стан обліку та контролю розрахунків з бюджетом за податками і платежами в досліджуваному підприємстві;

- запропонувати шляхи удосконалення облікового та контрольного забезпечення розрахунків з бюджетом за податками і платежами на підприємстві.

Об'єктом дослідження є сукупність теоретичних, методичних і практичних питань пов'язаних з вивченням операцій з обліку та контролю взаємовідносин підприємств з бюджетом за податками та платежами.

Предметом дослідження є методика ведення обліку та контроль розрахунків з бюджетом за податками та платежами та ТОВ «ГІДРО-ВАКУУМ УКРАЇНА».

Методи дослідження. У процесі вирішення поставлених завдань використано такі наукові методи й прийоми аналізу: синтезу, аналізу, індукції, дедукції (для визначення сутності категорій «податки»); метод порівняння статистичних даних (для виявлення основних проблем та тенденцій фінансово-економічної характеристики підприємства); графічний метод (наочне представлення отриманих результатів дослідження у вигляді рисунків та графіків), а також абстракції, індукції і дедукції, поєднання аналізу та синтезу, узагальнення, що дало можливість вирішити поставлені завдання.

Теоретичною та інформаційною базою дослідження є нормативно-правові акти, наукові статті, монографії, матеріали досліджень, проведених за участю автора, фінансова, бухгалтерська та статистична звітність підприємства, а також дані первинних документів та регістрів обліку підприємства в частині відображення операцій розрахунків за податками та платежами.

Елементи наукової новизни одержаних результатів:

- узагальнено підходи до трактування категорії «податок»;

- знайшли подальше обґрунтування теоретичні та методичні положення і запропоновані рекомендації з удосконалення обліку і контролю розрахунків з бюджетом.

Апробація результатів дослідження. Результати досліджень доповідались та знайшли обговорення на міжнародної студентської науково-практичної конференції «Цифровізація економіки та використання підприємницького мислення в інноваційних практиках» - тема доповіді «Цифровізація в сфері оподаткування».

Публікації. Результати досліджень опубліковані у 1 науковій праці «Безготівкові розрахунки в умовах цифровізації економіки: перспективи та виклики» - тезах доповіді загальним обсягом 0,2 д.а. [10]

Структура та обсяг роботи. Загальний обсяг роботи 77 стор. В роботі розміщено 11 таблиці на 11 стор., 12рисунків на 12 стор., 2 додатки на 11 стор. Вона складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел на 7 стор., який містить 62 найменування.

РОЗДІЛ 1
ТЕПОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ З БЮДЖЕТОМ ЗА ПОДАТКАМИ І ПЛАТЕЖАМИ

1.1. Економічний зміст податків та їх функції

Податки і платежі до бюджету є джерелом доходу бюджету країни. Головну роль у формуванні бюджету звісно складають податки, але є і інші види платежів. Обов'язкові платежі розподіляють на платежі податкового та неподаткового характеру. До першої групи відносять – податки, збори та плати, до другої – штрафи, конфіскації, пені та інші.

Податки пройшли тривалу еволюцію від платежів в натуральній формі з безсистемним характером до постійного джерела державних доходів.

«Сучасна змішана економіка не лише підтверджує провідну значимість категорії «податки» у системі фінансових відносин, а й висуває нові напрями прояву під плином часу» [58]. Питання історичного розвитку податків та системи оподаткування проаналізовано в періодизації науковця І.Янжул та удосконалено в роботах В.І. Островецького.

«Згідно із дослідженнями науковців прийнято виділяти три основні етапи історичного розвитку системи оподаткування. Перший охоплює стародавній світ і початок середніх віків, де податками визнавали данину, майно від промислів. Другий етап (XVI-XVIII ст.) перетворив податок у звичайне та постійне джерело доходів шляхом стягнення певної частки з доходів приватних господарств. Третій етап (XIX-XX ст.) характеризувався перетворенням податків на головне, постійне джерело державних доходів; податок почали визнавати як інструмент впливу в руках держави. Значення податків та системи оподаткування зумовлено їх функціями» [40, с. 19].

Логічно постає питання визначення сутності терміну «податок». Без чіткого визначення терміна «податок» неможливо правильно й одноманітно застосовувати норми законодавства, що регулюють порядок установлення й

стягнення податкових платежів, та визначають обсяг повноважень і компетенцію податкових органів, неможливо, зокрема, правильно встановити фінансову відповідальність за порушення строків оплати обов'язкових платежів.

Відповідно до ч. 1 статті 6 Податкового кодексу України податок – це обов’язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету або на єдиний рахунок, що справляється з платників податку. Водночас, відповідно до ч. 2 тієї ж статті ПКУ збір (плата, внесок) – це обов’язковий платіж до відповідного бюджету або на єдиний рахунок, що справляється з платників зборів, з умовою отримання ними спеціальної вигоди, у тому числі внаслідок вчинення на користь таких осіб державними органами, органами місцевого самоврядування, іншими уповноваженими органами та особами юридично значимих дій [45].

Проте це законодавче визначення не розкриває самої суті податків, а дане питання було і залишається в полі зору багатьох вчених економістів та фінансистів.

Однією із ключових категорія податки виступали для класиків А.Сміта та Д.Рікардо. А. Сміт вважав податок «справедливою ціною за послуги держави» [55, с. 512], своєю чергою Д. Рікардо визначав їх як «ту частину землі і праці, яка надходить в розпорядження уряду» [62, p. 84].

Щодо сучасних науковців то вони дають наступні визначення даного терміну. Е.Г. Мороз вважає що: «це ціна монополістичної купівлі-продажу послуг державою при виконанні своїх функцій» [32, с. 135-136].

А. М. Соколовська вказує на те, що: «податки – це та частина людських доходів, яку громадяни дають державі та місцевим органам для задоволення колективних потреб» [56, с. 67].

Не зважаючи на те, позиції якого автора дотримуватись, можна зробити висновок, що податок та податковий збір – це обов’язкові платежі особи державі, що справляється для наповнення бюджету та, в якійсь мірі, є сплатою за певні послуги, які держава надає громадянам.

Між податком і збором є суттєва різниця. Низка ознак податку встановлена самим Податковим кодексом України. Так, у ст. 6 Податкового кодексу України

податок визначається як обов’язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників податку відповідно до цього кодексу [45].

Таким чином ознаками податку є: обов’язковість; безумовність; надходження до бюджету; справляння платником; сплата відповідно до норм Податкового кодексу України.

Однак з огляду на сформоване вченими уявлення про суть податку можна виокремити значно більше його ознак, ніж закріплено в Податковому кодексі України. Деякі науковці пропонують усю сукупність типових ознак податку поділити на три групи: цільові, організаційні та системні. До кола цільових ознак відносять такі: а) компетентні органи управління; б) цільове призначення податку (склад витрат, що покриваються податковим збором); в) цільове призначення наданих пільг (галузь вкладення коштів, залишених у платника податків).

До організаційних ознак відносять такі: а) об’єкт податку – те, що ним оподатковується (дохід, майно тощо); б) джерело виплати податку – фонд або кошти, з яких він сплачується (поточний дохід, кредит тощо); в) базу (основу) податку – суму, з якої він стягується; г) ставку (шкалу ставок) податку – його розмір на одиницю обкладання; д) суб’єкта оподаткування – особу, зобов’язану за законом сплачувати податок; д) його платника – особу, на яку покладається тягар податку.

До системних ознак відносять такі: а) частку податку в бюджетних надходженнях; б) його частку в загальному податковому тиску на платника податків; в) ступінь задоволення податком фінансових потреб сфери його призначення; г) ступінь збирання податку; ґ) економічні наслідки наданих пільг щодо сплати податку (збитки, майбутні доходи); д) витрати на збір податку.

Однією з найголовніших ознак податків є односторонній рух вартості від платників до держави. Розуміння податку як обов'язкового платежу фізичних і юридичних осіб до відповідних ланок бюджетної системи прийнятне лише для практичних потреб. Кожен податок є не лише носієм фіскальних відносин, а й

виконує певну регулятивну дію; має побічні зовнішні соціальні наслідки для фіску.

Характерні ознаки податків і зборів можна узагальнити графічно (рис.1.1).

Рис.1.1. Спільні та відмінні риси податків і зборів

Джерело: узагальнено та побудовано автором

Еволюція фінансових знань про суспільний характер податків нерозривно пов'язана з теоретичною концепцією державних благ. Державні блага – це такі види благ, джерелом забезпечення яких є кошти органів державної влади. Ті блага, що є суспільними, не виробляє приватна економіка, а забезпечує лише держава. Причому, якщо держава – орган з виробництва незамінних суспільних благ, то ці блага реалізуються споживачами за цінами, рівень яких запроваджується за суспільною згодою. Ціною суспільних благ є податки. Оплата державних благ – єдине можливе використання податкових надходжень. Завдяки цьому між державою – виробником суспільних благ – і суспільством досягається еквівалентна мінова угода «блага – податки» [28, с. 41].

Податки в економіці і суспільстві відіграють цілий ряд функцій.

Серед науковців не існує єдиного підходу щодо класифікації функцій податків. «Проте традиційна економтеорія виділяє такі два напрями функцій: фіскальну (з лат. ficus – державна казна) та регулюючу. Головне призначення першої – наповнення доходу бюджету країни з метою його подальшого перерозподілу. Тому оподаткування діяльності слугує базисом для покриття витрат держави. Регулююча функція податків має забезпечити гармонізацію інтересів всіх учасників податкових відносин та слугує інструментом державного регулювання інфраструктури ринку України. Проте в сучасних дослідників існують доповнення списку поглибленими функціями, такими як контрольна, розподільча, стимулююча» [40, с. 19].

Виконання фіскальної функції податків здійснюється за рахунок постійності і стабільності надходження коштів. За рахунок цієї функції держава повинна отримувати не просто податки в достатній кількості, але головне - надійних. Отже, податкові надходження мають бути постійними і стабільними.

Під розподільною (або соціальною) функцією розуміється перерозподіл одержаних суспільних доходів між різними категоріями населення, щоб зрівняти відповідні нерівності між ними. Держава досягає такого ефекту шляхом надання субсидій, безкоштовних державних послуг в сфері освіти, охорони здоров’я, тим

категоріям громадян, які потребують найбільше допомоги. А також за рахунок збільшення податкового навантаження на більш забезпечені категорії громадян.

Значення регулюючої функції збільшується з підвищенням ролі держави. Реалізація цієї функції здійснюється через вплив податків на різні сторони діяльності суб'єктів господарювання. Ця функція виявляється в наданні податкових пільг окремим галузям та виробникам, при цьому враховується їх діяльність, рівень прибутковості та інше.

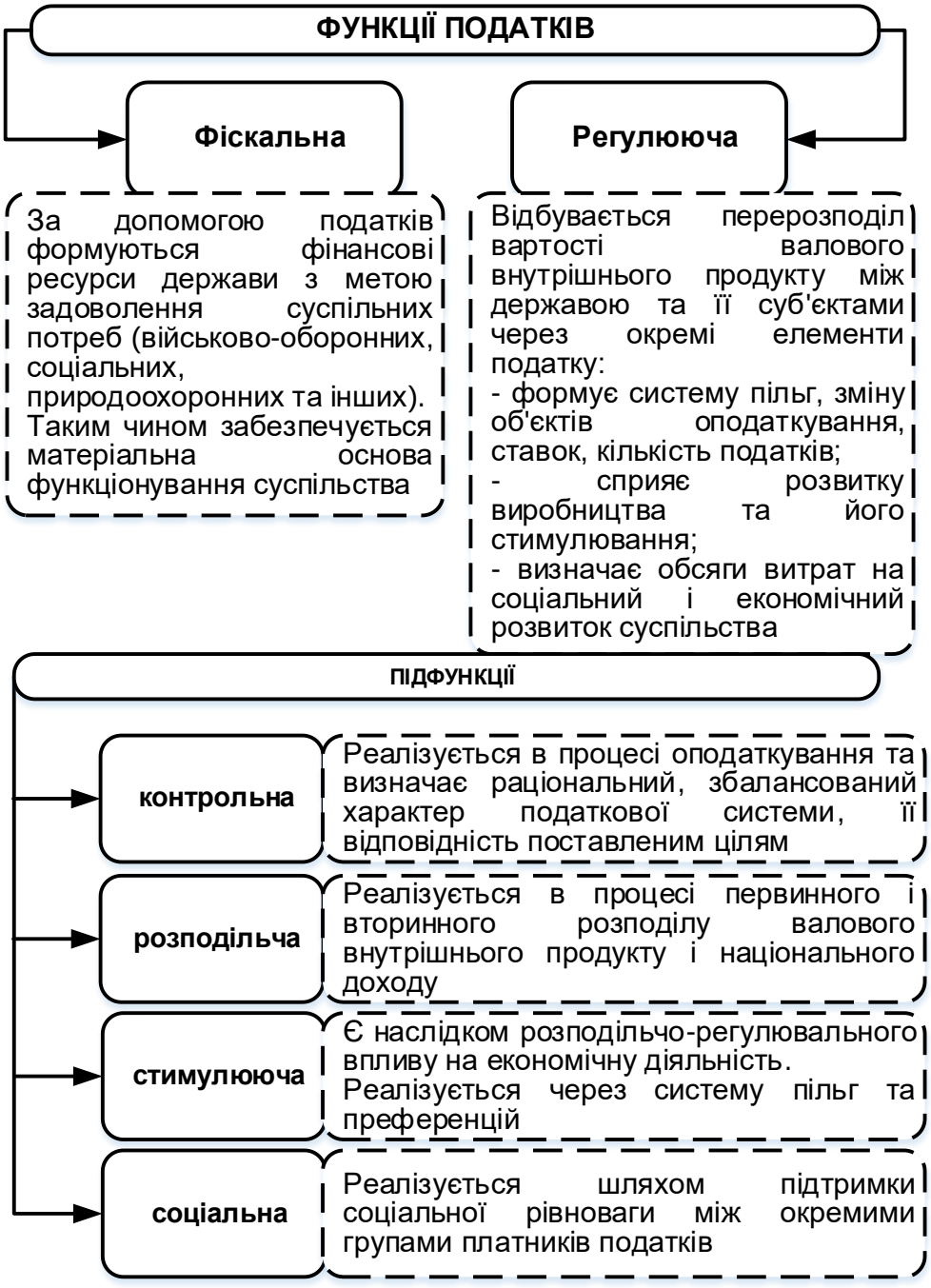

Рис.1.2. Функції податків

Джерело: узагальнено та побудовано автором

На нашу думку, всі функції податків важливі і розглядати їх необхідно в комплексі як систему взаємопов'язаних функцій. Безсумнівно, основними в державі серед всіх функцій є фіскальна та регулююча, тому що вони мають найбільше практичне використання, а саме стимулювання чи стримування тих чи інших явищ чи процесів в соціальному та економічному розвитку.

1.2. Податки та їх значення в економіці держави

Виступаючи особливою формою взаємозв'язків держави і суб'єктів економіки, податки відіграють важливу роль у державному регулюванні їх діяльності.

Податки не діють в державі відособлено один від одного, а створюють цілісну систему. Податкова система — це сукупність податків, зборів, інших обов'язкових платежів і внесків до бюджету і державних цільових фондів, які діють у встановленому законом порядку.

Податкову систему України можна представити у вигляді трьох основних підсистем:

- підсистема оподаткування юридичних осіб;
- підсистема оподаткування фізичних осіб;
- збори в державні цільові фонди;
- сукупність загальнодержавних та місцевих податків та зборів, що справляються в установленому Податковим кодексом України порядку, становить податкову систему України [45].

Податки, які встановлюються податковою системою різняться за багатьма ознаками і для зручності в роботі потребують класифікації. При цьому існує дуже багато класифікаційних ознак, які можна представити наочно (рис.1.3.)

Кожна класифікаційна група має свої особливості і характеризує податки з певного боку.

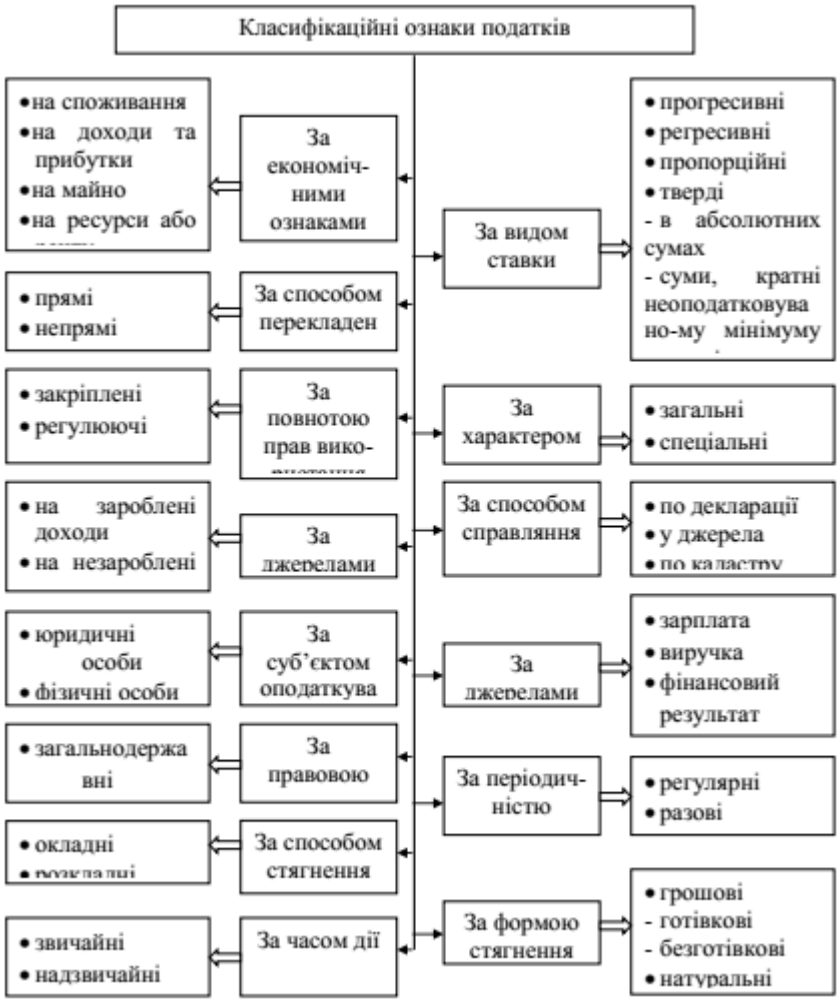

Рис.1.3. Класифікація податків

Джерело: [22]

Податковий кодекс України встановлює систему податків, яка складається з загальнодержавних та місцевих податків.

«До загальнодержавних належать податки та збори, що встановлені цим Кодексом і є обов'язковими до сплати на усій території України, крім випадків, передбачених цим Кодексом.

До місцевих належать податки та збори, що встановлені відповідно до переліку і в межах граничних розмірів ставок, визначених цим Кодексом, рішеннями сільських, селищних, міських рад у межах їх повноважень і є обов'язковими до сплати на території відповідних територіальних громад» [45].

До загальнодержавних податків належать:

- податок на прибуток підприємств;

- податок на доходи фізичних осіб;

- податок на додану вартість;

- акцизний податок;

- екологічний податок;

- рентна плата;

- мито.

До місцевих податків належать:

- податок на майно;

- єдиний податок.

До місцевих зборів належать:

- збір за місця для паркування транспортних засобів;

- туристичний збір.

Слід зазначити, що податкові надходження формують більше половини бюджету України (рис.1.4).

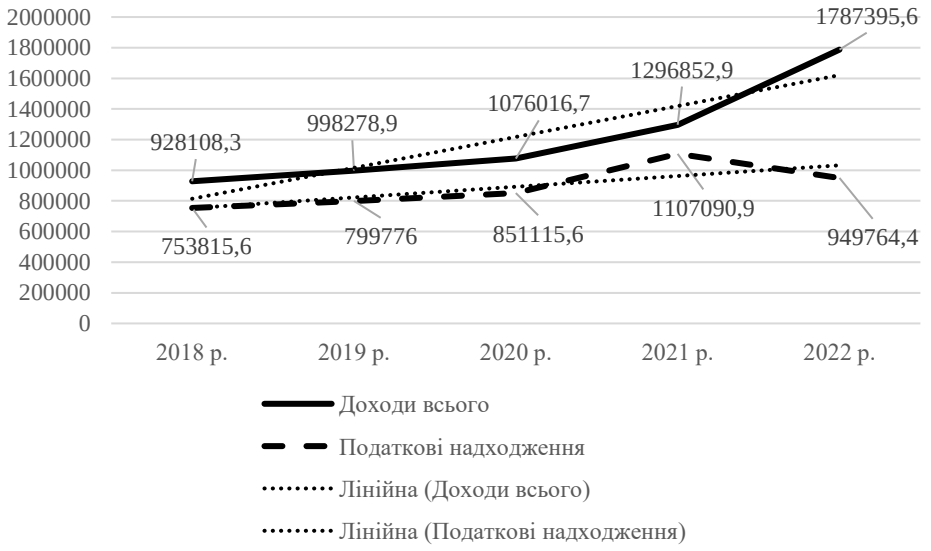

Рис.1.4. Динаміка доходів Державного бюджету України та податкових надходжень за 2018-2022 рр., млн.грн.

Джерело: побудовано автором на основі даних [42, 22]

За даними рис.1.4 можна відзначити, досить стабільне зростання доходів бюджету України з 928108,3 млн.грн. в 2018 р. до 1787395,6 млн.грн. в 2022 р. збільшення на 859287,3 млн грн. або на 193 %. В той же час податкові надходження відповідно складали 753815,6 млн.грн. в 2018 р. та 949764,4

млн.грн. в 2022 р. Тобто зростання склало 195948,8 млн.грн., або 126 %. Таким чином спостерігається уповільнення темпів зростання податкових надходжень до бюджету у порівнянні із темпами зростання доходів Державного бюджету України.

Якщо звернути увагу на питому вагу податкових надходжень в доходах Державного бюджету України (рис.1.5.) то слід констатувати той факт, що в 2022 р. вона складала лише 53,1 відсотків.

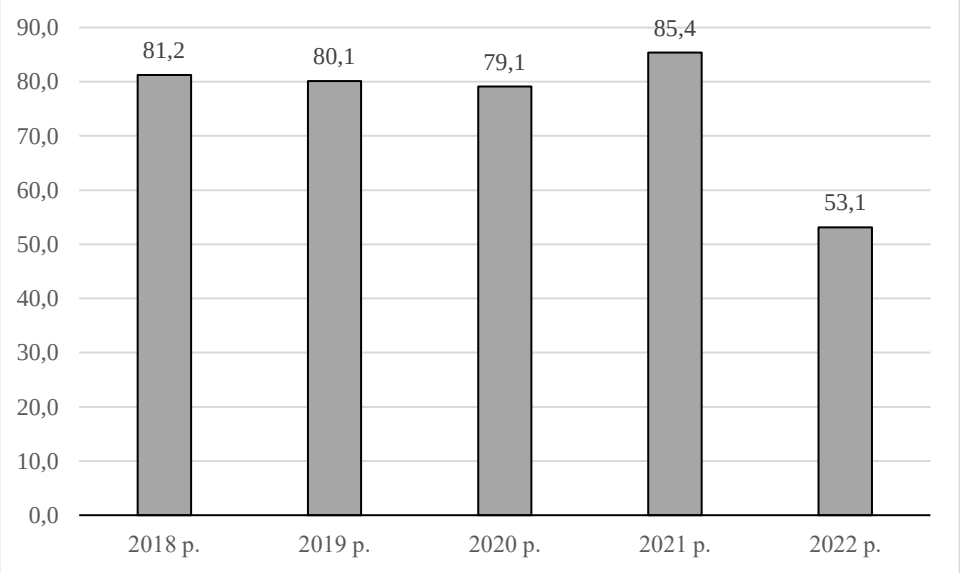

Рис.1.5. Питома вага податкових надходжень в доходах Державного бюджету України за 2018-2022 рр., %

Джерело: побудовано автором на основі даних [42, 22]

В аналізованому періоді вона знизилась на 28,1 відсотковий пункт.

При цьому в період 20188-2021 рр. даний показник коливався в незначній мірі, стрімке зниження спостерігається в останньому році аналізованого періоду, що пояснюється збільшення надходження коштів в порядку міжнародної підтримки держави в умовах воєнного стану.

Звернемо увагу на динаміку, склад і структуру податкових надходжень до Державного бюджету України в період з 2020 р. по 2022 р. (табл.1.1).

Як свідчать дані таблиці 1.1 на фоні зростання загальної суми податкових надходжень відбулося поведінка надходжень від різних податків значно варіює.

Таблиця 1.1

Динаміка, склад і структура податкових надходжень до Державного бюджету України з 2020 р. по 2022 р.

Показники	2020 р.		2021 р.		2022 р.		Відхилення +/-	
	млн.грн.	%	млн.грн.	%	млн.грн.	%		
Податкові надходження	851115,6	79,1	1107090,9	85,4	949764,4	53,1	98648,8	-26,0
ПДФО	117281,3	10,9	137555,2	10,6	148427,3	8,3	31146,0	-2,6
Податок на прибуток	108695,0	10,1	147751,7	11,4	117049,9	6,6	8354,9	-3,6
Рентна плата	52475,7	50,1	80749,4	53,9	85365,0	4,8	32889,3	-45,3
Акцизний податок (вітчизняні)	80449,3	7,5	82858,4	6,4	60699,1	3,4	-19750,2	-4,1
Акцизний податок (імпорт)	57846,9	5,4	79592,8	6,1	41653,8	2,3	-16193,1	-3,1
ПДВ вітчизняні	126486,6	11,8	155774,8	12,0	213948,0	12,0	87461,4	0,2
ПДВ імпорт	274113,5	25,5	380714,4	29,4	253053,0	14,2	-21060,5	-11,3
Податки на ЗЕД	30460,5	2,8	38177,2	2,9	26246,0	1,5	-4214,5	-1,4
Інші	45847,0	3,1	36854,9	2,8	3322,4	3,2	-42524,6	0,1

Джерело: складено автором на основі даних [4222]

Перш за все наголосим на тому, що найбільшу питому вагу в структурі надходжень до Державного бюджету України займають податок на додану вартість 26,2 %, податок з доходів фізичних осіб 8,3 % та податок на прибуток підприємств 6,6 відсотків. Це фактично три бюджетоутворюючих податки в нашій країні.

Щодо динаміки змін податкових надходжень в розрізі окремих податків то спостерігається зниження надходжень від акцизного податку (як по вітчизняних так і по імпортних товарах). Значно скоротилися надходження ПДВ від імпортних операцій. Разом з тим спостерігається зростання надходжень саме по бюджетоутворюючих податках.

За результатами проведеного аналізу можна зробити висновок, що в умовах сьогодення основним фіскальним інструментом під час наповнення Державного бюджету були і залишаються податки та обов’язкові платежі.

1.3. Нормативно-правове регулювання обліку та контролю розрахунків за податками і платежами

Облік і контроль будь-якої сфери чи будь-якої ділянки діяльності підприємства неможливий без належного нормативно-правового регулювання. В Україні діє чітка вертикальна система регулювання взаємовідносин у господарській та фінансовій сфері. Особливо чітко це прослідковується у взаємовідносинах юридичних та фізичних осіб з державою в частині податкових правовідносин, що закріплено на найвищому законодавчому рівні. Так в Конституції України (стаття 67) зазначається, що усі громадяни держави зобов'язані сплачувати податки і здори, які встановлюються в законодавчому порядку [20].

Для належної організації сплати податків усі платники, як юридичні так і фізичні особи, підлягають реєстрації в органах ДПС. Ця реєстрація здійснюється на підставі відомостей з реєстраційної картки, наданих державним реєстратором [19].

Основним документом, який регулює правовідносини платників податків з державою є Податковий кодекс України [45].

Податковий кодекс України регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час адміністрування податків та зборів, а також відповідальність за порушення податкового законодавства.

Облік розрахунків з бюджетом займає на кожному підприємстві чільне місце і йому приділяється не аби яка увага і пов'язано це на сам перед з чітко організованим контролем за цією ділянкою обліку з боку держави в особі органів ДПС. До подій, які підлягають відображенню у бухгалтерському обліку, відносяться господарські операції, що спричиняють зміни у структурі

зобов’язань та активів підприємства, зокрема також і нарахування і сплата податків, зборів та обов’язкових платежів.

Вихідним документом, на якому базується усе законодавство в сфері регулювання бухгалтерського обліку виступає Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [49], який визначає, що бухгалтерський облік надає користувачам фінансової звітності для прийняття фінансових та управлінських рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, власний капітал, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства.

При розрахунках з бюджетом за податками і платежами у підприємств виникає, як правило, кредиторська заборгованість, яка є одним із видів зобов’язань. Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про зобов’язання та їх розкриття у фінансовій звітності на законодавчому рівні регламентує Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов’язання» [35].

Зобов’язання, а особливо їх облік – є одним з найбільш актуальних питань, з яким зустрічаються бухгалтера в ході своєї діяльності.

Поняття «зобов’язання» трактується нормативними документами як заборгованість підприємства, яка виникає внаслідок минулих подій і в результаті погашення в майбутньому (очікуване), призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють в собі економічні вигоди. Звісно, що зобов’язанням щодо розрахунків з бюджетом за податками і платежами необхідно приділити особливу увагу, оскільки кожне підприємство є платником різних податків та платежів з моменту свого створення. Так для всіх суб’єктів господарювання (резидентів), які є новоствореними, є єдине правило - після одержання свідоцтва про державну реєстрацію у визначений термін (двадцять днів) зареєструватися як платники податків та платежів у органах державної податкової служби за своїм місцезнаходженням.

Організація бухгалтерського обліку зобов’язань на підприємстві чітко регламентована. Розпочинається з чіткого документування розрахунків; включає

своєчасну та повну реєстрацію даних первинного обліку в регістрах та здійснює правдиве відображення інформації щодо зобов’язань в звітності та примітках до неї [19].

Ще одним НП(С)БО яким регулюються взаємовідносини з обліку взаємовідносин з бюджетом є НП(С)БО 17 «Податок на прибуток» [17] визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати, доходи, активи і зобов'язання з податку на прибуток та її розкриття у фінансовій звітності. Н(П)СБО 17 застосовується підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами незалежно від форм власності, які згідно з чинним законодавством є платниками податку на прибуток (крім бюджетних установ та підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності).

Суб’єкти господарювання в процесі своєї діяльності здійснюють безготівкові розрахунки, наприклад сплата податків і платежів до бюджету.

Сплата податків здійснюється з рахунків відкритих установах банків. Порядок відкриття, використання і закриття рахунків у національній та іноземних валютах регламентується Інструкцією про порядок відкриття та закриття рахунків користувачам надавачами платіжних послуг з обслуговування рахунків яка затверджена постановою Правління НБУ від 29.07.2022 р. № 162 [17].

На підприємстві інформація про наявність та рух активів, капіталу, зобов'язань і фактів фінансово-господарської діяльності підприємств, організацій та інших юридичних осіб відображається за допомогою рахунків бухгалтерського обліку та методу подвійного запису. Для цього використовується План рахунків бухгалтерського обліку [43] та Інструкція по його застосуванню [16], затверджені МФУ від 30 листопада 1999р. № 291 із змінами та доповненнями. Інструкція забезпечує єдність відображення однорідних за змістом господарських операцій на відповідних синтетичних рахунках і субрахунках; наведена коротка характеристика і призначення

синтетичних рахунків і субрахунків, типова схема реєстрації та групування інформації про господарські операції.

Даними документами визначено, що для відображення стану розрахунків з бюджетом за податками і платежами визначається однойменний рахунок 64 «Розрахунки за податками й платежами» на якому здійснюється узагальнення інформації про розрахунки підприємства за усіма видами платежів до бюджету, включаючи податки з працівників підприємства, та за фінансовими санкціями, що справляються в дохід бюджету. На цьому рахунку також узагальнюється інформація про інші розрахунки з бюджетом, зокрема за субсидіями, дотаціями та іншими асигнуваннями.

Порядок справляння таких платежів регулюється чинним законодавством.

За кредитом рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами» відображаються нараховані платежі до бюджету, за дебетом - належні до відшкодування з бюджету податки, їх сплата, списання тощо.

Рахунок 64 «Розрахунки за податками й платежами» має такі субрахунки:

641 «Розрахунки за податками»

642 «Розрахунки за обов'язковими платежами»

643 «Податкові зобов'язання»

644 «Податковий кредит»

На субрахунку 641 «Розрахунки за податками» ведеться облік податків, які нараховуються та сплачуються відповідно до чинного законодавства (податок на прибуток, податок на додану вартість інші податки).

На субрахунку 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами» ведеться облік розрахунків за зборами (обов'язковими платежами), які справляються відповідно до чинного законодавства та облік яких не ведеться на рахунку 65 «Розрахунки з страхування».

На субрахунку 643 «Податкові зобов'язання» ведеться облік суми податку на додану вартість, визначену, виходячи із суми одержаних авансів (попередньої оплати) за готову продукцію, товари, інші матеріальні цінності та нематеріальні активи, роботи, послуги, що підлягають відвантаженню (виконанню).

На субрахунку 644 «Податковий кредит» ведеться облік суми податку на додану вартість, на яку підприємство набуло право зменшити податкове зобов'язання.

Аналітичний облік розрахунків за податками й платежами ведеться за їх видами.

Окремо по розрахунках по податку на прибуток підприємства використовуються рахунки на яких відображаються відстрочені податкові активи та відстрочені податкові зобов’язання, а саме.

Рахунок 17 «Відстрочені податкові активи», на якому ведеться облік суми податків на прибуток, що підлягає відшкодуванню в наступних звітних періодах внаслідок: тимчасові різниці між балансовою вартістю активів або зобов'язань та оцінкою цих активів або зобов'язань, яка використовується з метою оподаткування; перенесення податкових збитків, не використаних для зменшення податку на прибуток у звітному періоді. За дебетом відображається сума перевищення податку на прибуток, що підлягає сплаті в поточному звітному періоді, над витратами, пов'язаними з нарахуванням податку на прибуток у поточному звітному періоді, за кредитом - зменшення відстрочених податкових активів за рахунок витрат, пов'язаних з нарахуванням податків на прибуток у поточному звітному періоді.

Рахунок 54 «Відстрочені податкові зобов'язання», на ньому ведеться облік суми податків на прибуток, які сплачуватимуться в наступних періодах внаслідок виникнення тимчасової різниці між балансовою вартістю активів або зобов'язань та оцінкою цих активів або зобов'язань, яка використовується з метою оподаткування.

За кредитом рахунку відображається сума податку на прибуток, що підлягає сплаті в майбутніх періодах відповідно до оподатковуваних тимчасових різниць, за дебетом - зменшення відстрочених податкових зобов'язань за рахунок нарахування поточних податкових зобов'язань.

На підприємстві обов’язково складається фінансова звітність. Дані з фінансової звітності використовують для розрахунку деяких податків і платежів.

Регламентує порядок принципів складання фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [34].

Якщо ж підприємство за статусом є малим підприємством , то в питаннях складання фінансової звітності воно дотримується загальних вимог встановлених НП(С)БО 1, а також керується вимогами НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність»

Порядок створення, прийняття і відображення у бухгалтерському обліку, а також зберігання первинних документів, облікових регістрів, бухгалтерської звітності підприємствами встановлює Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку від 24.05.1995 [47].

До основних видів нормативно-правового забезпечення контролю розрахунків за податками відносяться Положення про Державну аудиторську службу України [46] та Податковий кодекс України [45]. Вони визначають функції, права, обов'язки та правові основи діяльності державних органів щодо економічного контролю, в тому числі і в сфері податкових правовідносин та відповідальності за їх порушення.

Так зокрема Податковим кодексом України визначаються порядок отримання податкової інформації контролюючими органами, види перевірок, порядок їх проведення, умови та порядок допуску посадових осіб контролюючих органів до проведення перевірок, строки перевірок, порядок проведення експертизи підчас здійснення податкового контролю, порядок надання платниками податків документів для перевірок, відповідальність за порушення вимог податкового законодавства та інше.

На рівні підприємства основним документом, який має регулююче значення в питання обліку є Наказ про облікову політику. В даному наказі прописуються основні облікові процедури обліку активів, капіталу та пасивів. До даного наказу, як правило, додається цілий ряд документів, які забезпечують належну організацію обліку і відображають його специфіку та особливості.

Зокрема це перелік облікових номенклатур, робочий план рахунків, графік документообороту, графік податкових платежів і тому подібні.

Розглянуті документи є лише невеликою частиною нормативно-правової бази з питань оподаткування, обліку та контролю взаємовідносин між платниками податків да ДПС, адже окрім них існує ціла низка документів, в тому числі і документів роз’яснюючого характеру.

РОЗДІЛ 2
СТАН ТА ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З БЮДЖЕТОМ ЗА ПОДАТКАМИ І ПЛАТЕЖАМИ

2.1. Економічна характеристика підприємства та загальна характеристика облікової політики ТОВ «ГІДРО-ВАКУУМ УКРАЇНА»

ТОВ «ГІДРОВАКУУМ УКРАЇНА» зареєстрована за адресою м.Київ, проспект Перемоги, буд 67.

Підприємство за своїм статусом є малим підприємством з середньо-списковою чисельністю 7 працівників.

Основним видом діяльності є оптова торгівля устаткуванням.

Підприємство виступає торговим представником польської компанії Hydro-Vacuum яка займається виробництвом сучасного обладнання для глибинних свердловин та іншого насосного обладнання [41].

Розглянемо економічні показники діяльності досліджуваного підприємства (табл.2.1).

Таблиця 2.1

Економічні показники діяльності ТОВ «ГІДРО-ВАКУУМ УКРАЇНА»

Показники	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхилення	
				+/-	%
Вартість активів, тис.грн.	11675,1	21460,8	18168,1	6493,0	155,6
Вартість товарного майна, тис.грн.	1778,3	4991,5	5836,9	4058,6	328,2
Вартість розрахунково-грошового майна, тис.грн.	8727,2	14813,7	10849,1	2121,9	124,3
Частка виробничих оборотних фондів в обігових коштах	0,0472	0,0541	0,0558	0,0	118,2
Первинна вартість основних засобів	1327,8	1357,7	1469,6	141,8	110,7
Залишкова вартість основних засобів	645,6	520,7	495,1	-150,5	76,7
Знос основних засобів	682,2	837,0	974,5	292,3	142,8
Частка основних засобів в активах	0,0553	0,0243	0,0273	0,009	49,3
Коефіцієнт зносу основних засобів	0,5138	0,6165	0,6631	0,1	129,1
Коефіцієнт оновлення основних засобів	0,0203	0,0220	0,0761	0,1	374,5
Коефіцієнт мобільності активів	16,9894	40,0419	35,6219	18,6	209,7

Джерело: складено автором на основі даних підприємства

Як видно з даних таблиці 2.1 на досліджуваному підприємстві прослідковується позитивна динаміка по усіх вище розрахованих показниках.

Так загальна вартість активів підприємства зросла в півтора рази і склала на кінець 2022 р. 18168,1 тис.грн. проти 11675,1 тис.грн. в базисному 2020 р.

Найбільш стрімкими темпами збільшилась вартість товарних запасів з 1778,3 тис.грн. в 2020 р. до 5836,9 тис.грн., тобто збільшення вартості даної групи активів склало 4058,6 тис.грн. (більше ніж в 3 рази у порівнянні з базисним рокуо). Збільшення активів в грошових коштах та розрахунках зазнало дещо менших змін, адже спостерігається їх зростання на 24,3 % (2121,9 тис.грн.) і вартість даної групи активів склала в 2022 р. 10849 тис.грн.

Спостерігається збільшення первісної вартості основних засобів, проте на цьому фоні їх залишкова вартість зменшилась. При цьому коефіцієнт їх зносу залишається на задовільному рівні і складає відповідно в базисному 2020 р. 0,5138 пунктів та 0,6631 пунктів в 2022 р. тобто рівень придатності основних засобів підприємства на кінець досліджуваного періоду складає 33,69 відсотків. Негативним в даній ситуації є дость низьке значення коефіцієнта оновлення основних засобів, який на кінець періоду складав лише 0,0761 пункти (або 7,61 відсотка).

У підприємства досить високий коефіцієнт мобільності активів, який зростає з року в рік. В 2020 р. він складав 16,9894 пункти, а в 2022 р. сягнув 35,6219 пункти, збільшившись в двічі. Це говорить про те, що в 2020 р. на 1 грн. необоротних активів припадало оборотних активів 19,98 грн., а в 2022 р. вже 35,62 грн. таким чином гнучкість підприємства зросла і вона здатна більш оперативно реагувати на мінливі умови ринку в умовах сьогодення.

Позитивною у підприємства є динаміка фінансових результатів його діяльності (рис.2.1).

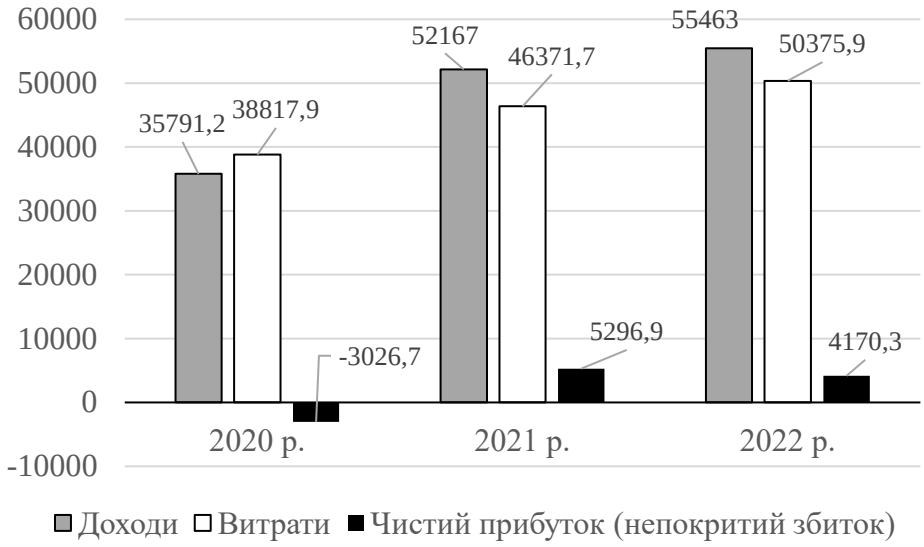

Рис.2.1. Динаміка фінансових результатів діяльності ТОВ «ГІДРО-ВАКУУМ УКРАЇНА», тис.грн.

Джерело: побудовано автором на основі даних підприємства

У підприємства впродовж останніх трьох років стабільно зростають як доходи так і витрати діяльності. Так в 2020 р. їх сума складала відповідно 35791,2 тис.грн. та 38817,9 тис.грн., то за результатом 2022 р. дані показники склали 55463 тис.грн. та 50375,9 тис.грн. відповідно. Це дозволило підприємству вийти із скрути, в якій воно опинилося в 2020 р. понісши збитки в сумі 3026,7 тис.грн. Проте вже в наступному 2021 р. звітний рік було завершено з прибутком в сумі 5296,9 тис.грн. залишалось підприємство прибутковим і в 2022 р., незважаючи на роботу в умовах воєнного стану, даний рік було завершено з чистим прибутком в сумі 4170,3 тис.грн.

Прибуток чітко відображає позитивний результат роботи будь-якого підприємства, однак сама його величина не дає можливості охарактеризувати ефективність роботи підприємства. Для цього доречним є проаналізувати показники рентабельності (збитковості).

Дохідність підприємства характеризується абсолютними й відносними показниками. Абсолютний показник дохідності - це сума фінансового результату (динаміку його ми вже розглянули). Відносний показник - рівень рентабельності, або у випадку від’ємного фінансового результату – рівня збитковості.

Показники рентабельності (збитковості) розглянемо в табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Аналіз показників рентабельності (збитковості)
ТОВ «ГІДРО-ВАКУУМ УКРАЇНА»

Показники	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхилення +/-
Рентабельність (збитковість) активів, %	-25,9	32,0	21,0	47,0
Рентабельність (збитковість) засобів виробництва, %	-102,8	110,5	59,7	162,5
Рентабельність власного капіталу, %	274,4	342,7	66,4	-208,0
Рентабельність продаж по операційному прибутку, %	19,8	29,3	31,6	11,8
Рентабельність (збитковість) продаж по чистому прибутку, %	-8,6	10,5	7,6	16,2

Джерело: складено автором на основі даних підприємства

Як видно з даних таблиці показники рентабельності (збитковості) в аналізованому періоді суттєво покращилися Так рентабельність активів збільшившись на 47 відсоткових пунктів і склала на кінець 2022 р. 21 % відсоток. Аналогічна поведінка спостерігається і по показниках рентабельності продаж як по операційному так і по чистому прибутку , рівень якої склав в звітному році відповідно 31,6 % та 7,6 відсотка. Покращення зазначених показників вдалося досягти за рахунок збільшення прибутку підприємства, оптимізації структури його активів.

Виключенням з загальної ситуації є показник рентабельності власного капіталу, проте значення даного показника є дещо не коректним і продиктоване тим, що в 2020 р. підприємство було не тільки збитковим, а ще і мало негативну суму власного капіталу, адже сума непокритого збитку перевищувала суму зареєстрованого та резервного капіталу разом взятих.

Отож ситуацію, яка склалася з рівнем фінансових результатів та їх ефективністю можна охарактеризувати як позитивну.

Важливим моментом в діяльності підприємства є його спроможність своєчасно та в повній мірі розрахуватися за всіма взятими на себе зобов’язаннями перед кредиторами. Оцінити таку спроможність дозволяють показники ліквідності (табл 2.3).

Таблиця 2.3

Аналіз показників ліквідності
ТОВ «ГІДРО-ВАКУУМ УКРАЇНА»

Показники	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхилення +/-
Робочий капітал, тис грн.	-1751,9	3671,2	7868,3	9620,2
Коефіцієнт поточної ліквідності	0,8629	1,2126	1,8026	0,9397
Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,6830	0,8579	1,1066	0,4236
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,0309	0,1725	0,4148	0,3839
Показник співвідношення дебіторської та кредиторської заборгованості	0,7597	1,1416	0,8105	0,0508
Частка оборотних коштів в активах	0,9444	0,9756	0,9727	0,0283
Частка запасів в поточних активах	0,2085	0,2925	0,3861	0,1776
Частка чистих оборотних активів у покритті запасів	-0,7621	0,5995	1,1532	1,9153

Джерело: складено автором на основі даних підприємства

З даних таблиці можемо констатувати, що в аналізованому періоді спостерігається значене збільшення суми робочого капіталу підприємства, розмір якого в 2022 р. склав 7868,3 тис.грн.

Впродовж усього періоду дослідження підприємство в змозі повністю розрахуватися за своїми зобов’язаннями, адже коефіцієнт поточної ліквідності в 2021 р. та 2022 р. більше одиниці і склав на кінець 2022 р. 1,8026 пунктів і виходить таким чином на нормативний рівень, при цьому збільшення його в аналізованому періоді склало 0,9397 пунктів.

Аналогічна поведінка спостерігається і в значеннях коефіцієнту швидкої ліквідності, який дозволяє охарактеризувати можливість підприємства погасити свої зобов’язання без мобілізації запасів. Нажаль нормативного значення (більше одиниці) даний показник досяг лише в 2022 р. і склав 1,1066 пунктів, в попередні ж роки погашення зобов’язань було дещо проблематичним хоча і не критичним.

Слід наголосити, що досліджуване підприємство в 2022 р. могло погасити 41,48 % зобов’язань виключно за рахунок вільних грошових коштів, що на 38,39 відсоткових пунктів більше ніж в базисному році.

Співвідношення дебіторської та кредиторської заборгованості в аналізованому періоді було практично на рівні паритету і коливалося в межах одиниці, що є позитивним моментом.

Враховуючи специфіку діяльності підприємства, оптова торгівля, має високий показник частки оборотних коштів в активах, який коливається в межах від 94,44 % в 2020 р. до 97,27 % в звітному 2022 р.

Звернемо увагу на аналіз показників фінансової незалежності (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Аналіз показників фінансової незалежності
ТОВ «ГІДРО-ВАКУУМ УКРАЇНА»

Показники	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхилення 2022р. +/- до	
				2020 р.	2021 р.
Власні обігові кошти, тис.грн	-1751,9	3671,2	7868,3	9620,2	4197,1
Коефіцієнт забезпечення оборотних активів власними коштами	-0,1589	0,1753	0,4452	0,6041	0,3
Маневреність робочого капіталу	-1,3122	1,6682	0,8671	2,1794	-0,8
Маневреність власних обігових коштів	-0,2254	0,8114	0,5168	0,7422	-0,3
Коефіцієнт забезпечення власними обіговими коштами запасів	-0,7621	0,5995	1,1532	1,9153	0,6
Коефіцієнт покриття запасів	4,7963	3,4189	2,5901	-2,2061	-0,8
Коефіцієнт автономії	-0,0945	0,1954	0,4604	0,5549	0,3
Коефіцієнт фінансової залежності	-10,5858	5,1169	2,1721	12,7579	-2,9
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	-0,1501	0,1711	0,4331	0,5831	0,3
Коефіцієнт концентрації позикового капіталу	1,0945	0,8046	0,5396	-0,5549	-0,3
Коефіцієнт фінансової стабільності	-0,1371	0,2126	0,8026	0,9397	0,6
Коефіцієнт фінансової стійкості	-0,0945	0,1954	0,4604	0,5549	0,3

Джерело: складено автором на основі даних підприємства

При цьому зауважимо, що через некоректні показники власного капіталу, доцільніше розглянути співвідношення показників 2021 р. та 2022 р.

Як бачимо з даних таблиці 2.4 показники даної групи мають неоднозначну поведінку. Загалом же можна констатувати той факт, що у підприємства значно зросла сума власних обігових коштів і склала на кінець 2022 р. 7868,3 тис.грн. Також підвисилась фінансова стійкість , знизилась фінансова залежність та підвисилась маневреність власного капіталу.

Щодо ділової активності підприємства, тобто щодо спроможності використовувати свої ресурси, то розглянемо показними в табл. 2.5.

Таблиця 2.5

Аналіз показників ділової активності
ТОВ «ГІДРО-ВАКУУМ УКРАЇНА»

Показники	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхилення +/-
Коефіцієнт оборотності активів (обороти)	3,0226	3,0488	2,7578	-0,2649
Фондовіддача	54,6619	86,6196	107,5885	52,9266
Коефіцієнт оборотності обігових коштів (обороти)	3,2006	3,1606	2,8306	-0,3700
Коефіцієнт оборотності запасів (обороти)	12,3057	8,4781	5,7705	-6,5352
Період одного обороту запасів (днів)	29	42	62	33,1
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості (обороти)	4,4235	5,4850	6,4546	2,0311
Період погашення дебіторської заборгованості (днів)	81	66	56	-25,6
Період погашення кредиторської заборгованості (днів)	133	99	83	-50,8
Коефіцієнт оборотності власного капіталу (обороти)	-31,9972	32,6813	8,7023	40,6995

Джерело: складено автором на основі даних підприємства

За даними таблиці 2.5 можна відмітити наступне. В аналізованому періоді в незначній мірі знизилась оборотність активів і перебуває на межі трьох оборотів. Знизилась також оборотність обігових коштів та оборотність запасів.

Позитивним на цьому фоні є зменшення періоду погашення дебіторської та кредиторської заборгованості, які склали відповідно на кінець 2022 р. 56 днів та 83 дня.

Загалом же фінансовий стан ТОВ «ГІДРО-ВАКУУМ УКРАЇНА» можна охарактеризувати як задовільний.

Бухгалтерський облік на ТОВ «ГІДРО-ВАКУУМ УКРАЇНА» здійснює одна особа – головний бухгалтер.

Облік організовано у відповідності з діючими нормативними

документами. Основним внутрішнім документом, згідно з яким організується облік на підприємстві є Наказ про облікову політику підприємства з відповідними додатками (перелік номенклатур, робочий план рахунків, список матеріально-відповідальних осіб, графік документообороту).

Підприємство перебуває на загальній системі оподаткування.

Облік на підприємстві повністю автоматизовано. Вже 2 роки на підприємстві використовується система BAS Бухгалтерія, яка забезпечує вирішення всіх завдань, що стоять перед бухгалтерською службою підприємства, якщо бухгалтерська служба повністю відповідає за облік на підприємстві, серед іншого, наприклад, виписку первинних документів, облік продажів тощо. Це прикладне рішення також можна використовувати виключно для ведення бухгалтерського та податкового обліку, а завдання автоматизації інших служб, наприклад, відділу продажів, вирішувати спеціалізованими прикладними рішеннями BAS або іншими системами. До складу “BAS Бухгалтерії” включено план рахунків бухгалтерського обліку, що відповідає Наказу Міністерства Фінансів України «Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку і Інструкції про його використання» від 30 листопада 1999 р. №291. Склад рахунків, організація аналітичного, валютного, кількісного обліку на рахунках відповідають вимогам законодавства щодо ведення бухгалтерського обліку та відображення даних у звітності. За необхідності користувачі можуть самостійно створювати додаткові субрахунки і розрізи аналітичного обліку.

2.2 Облік розрахунків з бюджетом за податком на прибуток підприємства

Як зазначалося вище одним з бюджетоутворюючих податків виступає податок на прибуток підприємства. Даний податок займає і чільне місце в

загальній сумі платежів до бюджету які сплачує досліджуване підприємство. При цьому слід зазначити, сума платежів по даному податку збільшується (рис.2.2).

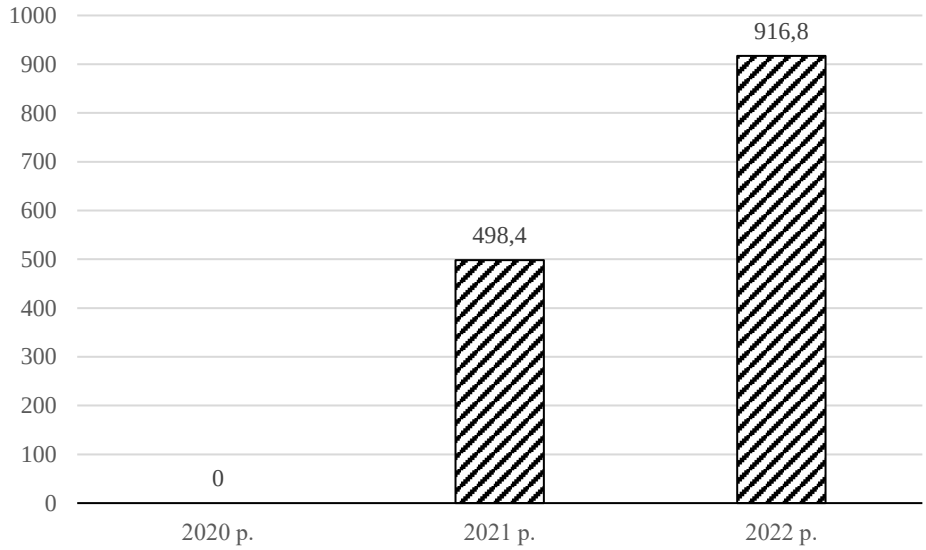

Рис.2.2. Динаміка нарахування податку на прибуток підприємства ТОВ «ГІДРО-ВАКУУМ УКРАЇНА», тис.грн.

Джерело: побудовано автором на основі даних підприємства

Слід зазначити, що так як в 2020 р. підприємство отримало збитки був відсутній об’єкт оподаткування. За 2021 р. підприємство нарахувало та сплатило до бюджету 498,4 тис.грн. податку на прибуток, а в 2022 р. обсяг суми даного податку зріс до 916,8 тис.грн.

Оподаткування прибутку підприємств та облік даного процесу є важливим не лише визначення кінцевого результату діяльності, а й соціальної відповідальності підприємства. Серед нормативно-правових актів, що регламентують облік результатів діяльності та визначення прибутку важливе місце займає НП(С)БО 17 [37] та Податковий кодекс України [45]. Власне ПКУ, а саме, розділ ІІІ «Податок на прибуток підприємства» містить основні правила щодо визначення бази оподаткування, ставок податку на прибуток, правил його нарахування та сплати та звітування за цим податком.

Об’єктом оподаткування при цьому виступає прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування

(прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які визначені відповідними положеннями ПКУ.

Отож діючі законодавчі норми передбачають обов'язкове визначення фінансових результатів на кінець кожного звітного періоду (місяць, квартал, рік). В системі рахунків така інформація відображається на рахунку 79 за дебетом якого акумулюється інформація про величину витрат за звітний період, а за кредитом – про величину доходів. Сальдо за рахунком 79, згідно принципу нарахування, визначається в кінці кожного кварталу для заповнення фінансової звітності. Разом з тим, використання рахунку 44 має певні обмеження. Відповідно до НП(С)БО 1 фінансовий результат звітного періоду визначається наростаючим підсумком протягом календарного року. І тому, перенесення інформації з рахунку 79 на рахунок 44 відбувається лише один раз – в кінці року, оскільки неможна обліковувати на рахунках величину прибутку яка «не є достовірно визначеною».

Після того, як визначено фінансовий результат в системі рахунків бухгалтерського обліку ми коригуємо його на податкові різниці.

Згідно НП(С)БО 17, залежно від виду тимчасових різниць, які утворилися на кінець звітного періоду, визначається відстрочений податок на прибуток. Так при наявності тимчасових різниць, що підлягають вирахуванню, визнаються відстрочені податкові активи, а при наявності тимчасових різниць, що підлягають оподаткуванню, визнаються відстрочені податкові зобов'язання.

Величина відстрочених податкових активів і відстрочених податкових зобов'язань на кінець звітного періоду визначається як сума тимчасової різниці, помноженої на ставку податку на прибуток, що буде діяти протягом періоду, у якому будуть здійснюватися реалізація чи використання активу та погашення зобов'язання по наступній формулі:

$$ВПА\ (ВПЗ)=ТР \times \%СП \qquad (2.1)$$

де ВПА (ВПЗ) – величина відстроченого податкового активу;

ТР – величина тимчасової різниці;

% СП – ставка податку на прибуток.

Загалом податкові різниці поділяються на декілька видів (рис.2.3).

Рис.2.3. Види податкових різниць

Джерело: побудовано автором на основі даних [45, 37]

Відстрочені податкові активи та відстрочені податкові зобов’язання відображаються на рахунках бухгалтерського обліку 17 «Відстрочені податкові активи» та 54 «Відстрочені податкові зобов’язання».

Згідно Інструкції про застосування плану рахунків [16] рахунок 17 «Відстрочені податкові активи» призначено для обліку суми податків на прибуток, що підлягає відшкодуванню в наступних звітних періодах, внаслідок тимчасових різниць між балансовою вартістю активів і зобов'язань та оцінкою їх для цілей оподаткування або перенесення податкових збитків, які не використані для зменшення податку на прибуток в звітному році. Рахунок 54 «Відстрочені податкові зобов'язання» - відповідно для обліку суми податків на прибуток, які сплачуватимуться в наступних періодах внаслідок виникнення тимчасової різниці між балансовою вартістю активів або зобов'язань та оцінкою їх, яка використовується з метою оподаткування.

Так як досліджуване підприємство отримує річні доходи більше 40 млн.грн. то згідно з ст.137 ПКУ воно зобов’язане розраховувати податкові різниці та враховувати їх при оподаткуванні податком на прибуток підприємств. Однак згідно прийнятої на підприємстві облікової політики та специфіки

здійснюваних господарських операцій а аналізованому періоді такі податкові різниці дорівнювали нулю.

Слід також наголосити на тому, що підприємство протягом досліджуваного періоду здійснювало лише операції які оподатковуються лише за базовою ставкою, тобто за ставкою 18 відсотків.

Такий стан справ значно спрощує роботу бухгалтера в питанні нарахування податку на прибуток.

Облік суми витрат з податку на прибуток, яка складається з поточного податку на прибуток з урахуванням відстроченого податкового зобов'язання та відстроченого податкового активу і визначається відповідно до НП(С)БО 17 «Податок на прибуток» ведеться на рахунку 98 «Податок на прибуток».

За дебетом рахунку 98 «Податок на прибуток» відображаються нараховані суми податку на прибуток, відрахувань до Державного бюджету України від доходів від проведення державних грошових лотерей і податку на доходи від страхової діяльності, за кредитом – включення до фінансових результатів на рахунку 79 «Фінансові результати».

У кінці року зобов’язання з податку на прибуток підприємством відображається за кредитом аналітичного рахунка з обліку розрахунків з податку на прибуток рахунка 64 «Розрахунки за податками й платежами» і дебетом рахунка 98 «Податок на прибуток». Кредитове сальдо на відповідному аналітичному рахунку підлягає перерахуванню до бюджету.

При цьому рекомендується такий алгоритм дій для визначення суми витрат (доходу) з податку на прибуток за звітний рік (рис. 2.4).

Окремо слід наголосити, що досліджуване підприємство, так як воно отримує річний дохід більше 40 млн.грн. згідно ст.137 ПКУ є поквартальним платником податку на прибуток підприємства [45].

А відповідно воно повинно звітувати по податку на прибуток на наступні дати: 10 травня; 09 серпня; 09 листопада та 01 березня наступного року. І відповідно йому встановлено наступні граничні строки сплати податку: 20 травня; 19 серпня; 20 жовтня; 11 березня наступного року.

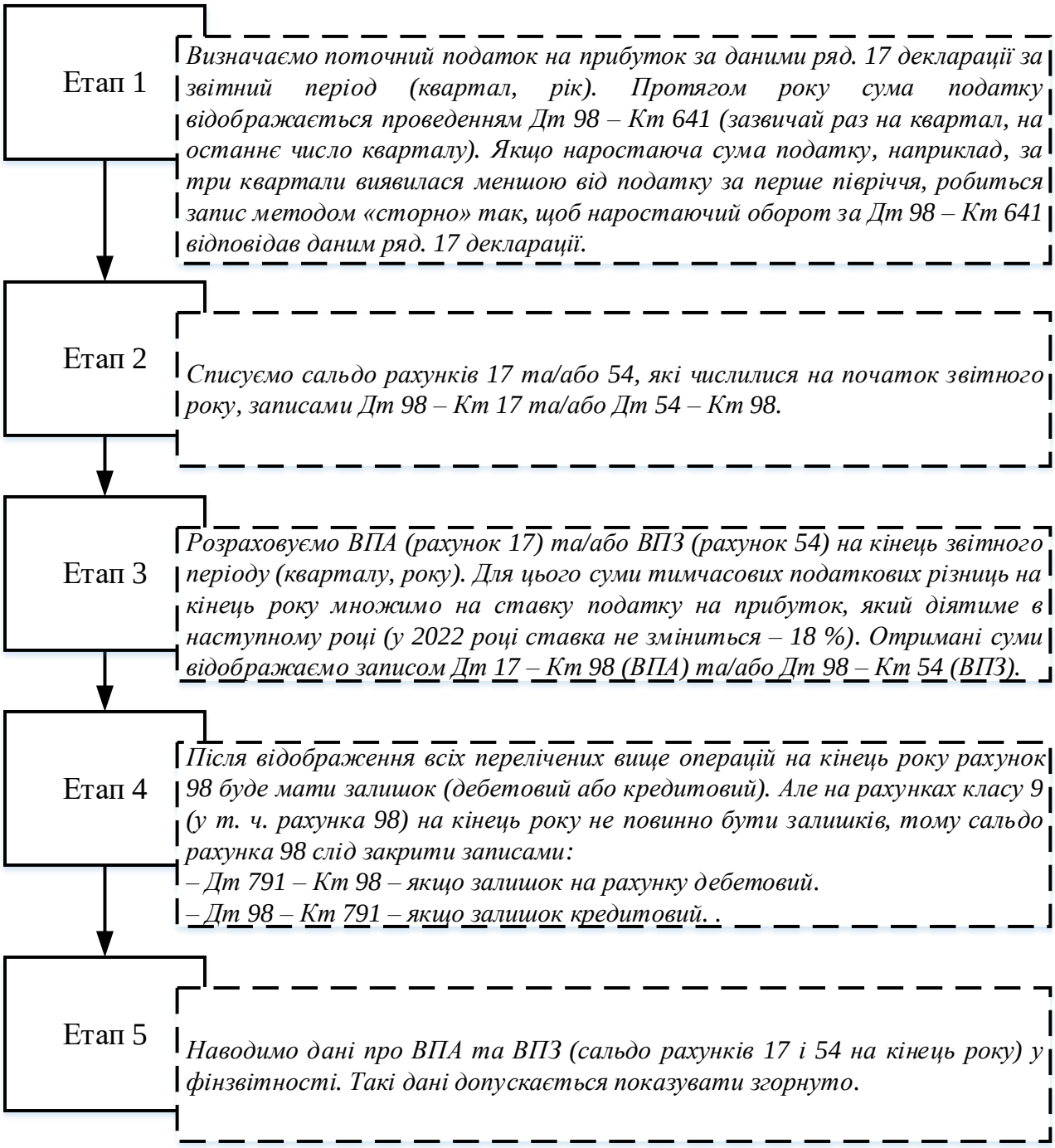

Рис.2.4. Алгоритм дій для визначення суми витрат (доходу) з податку на прибуток за звітний рік

Джерело: побудовано автором на основі даних [14]

Тепер розглянемо бухгалтерські записи якими оформляються операції по нарахуванню та сплаті податку на прибуток (табл. 2.6.)

Таблиця 2.6

Кореспонденція рахунків з обліку податку на прибуток підприємства

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
Нарахована сума податку на прибуток, що належить сплатити до бюджету за даними податкового обліку (відображення витрат з податку на прибуток)	98 «Податок на прибуток»	6412 «Розрахунки по податку на прибуток»
Списано відстрочені податкові активи	98 «Податок на прибуток»	17 «Відстрочені податкові активи»
Нараховані відстрочені податкові зобов'язання (сума податку на прибуток, що підлягає сплаті в майбутніх періодах)	98 «Податок на прибуток»	54 «Відстрочені податкові зобов'язання»
Нараховані відстрочені податкові активи	17 «Відстрочені податкові активи»	98 «Податок на прибуток»
Списані відстрочені податкові зобов'язання: - на поточні податкові зобов'язання; - на витрати з податку на прибуто	54 «Відстрочені податкові зобов'язання» 54 «Відстрочені по даткові зобов'язання»	6412 «Розрахунки по податку на прибуток» 98 «Податок на прибуток»
Сплата податку на прибуток	6412 «Розрахунки по податку на прибуток»	981 «Податок на прибуток від звичайної діяльності» 311 «Поточні рахунки в національній валюті»
Списані витрати, пов'язані з нарахуванням податку на прибуток на фінансові результати діяльності	791 «Фінансовий результат від основної діяльності»	981 «Податок на прибуток від звичайної діяльності»

Джерело: складено автором на основі даних підприємства

Щодо звітності по податку на прибуток, то вона представлена податковою декларацією. Інформація для декларації вноситься на підставі даних бухгалтерського обліку наростаючим підсумком від початку року.

Структура декларації включає: саму декларацію та десять додатків до неї. При цьому, кожен суб'єкт господарювання заповнює лише ті додатки відносно яких у нього є інформація відображені в системі бухгалтерського обліку. Варто зауважити, що фінансова звітність є обов'язковим додатком до декларації.

2.3. Облік розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість

Велику роль в системі оподаткування підприємств відіграє податок на додану вартість Податок на додану вартість це податок на споживання, що справляється на кожному етапі виробництва та реалізації товарів.

Напрям дії ПДВ перш за все пов’язаний з його економічною суттю, а саме з об’єктом оподаткування – доданою вартістю. Додана вартість – це вартість сформована суб’єктами господарювання внаслідок виробництва товарів, здійснення робіт, надання послуг, яка становить різницю між доходом від реалізації створених товарів (робіт, послуг) і вартістю придбаної для їх виготовлення продукції та включає прибуток, амортизацію, витрати на оплату праці, адміністративні та інші витрати. Тобто це вартість, що створена безпосередньо суб’єктами господарювання.

За своєю природою ПДВ має бути відносно нейтральним щодо оподаткування юридичних осіб, тобто не створювати додаткового податкового навантаження.

Податок на додану вартість сплачується кінцевими споживачами під час здійснення покупок в магазині, або під час придбання послуг чи робіт, цей податок входить до ціни реалізації товарів, робіт, послуг і сплачується до державного бюджету нашої країни [33].

Сума податку, що підлягає сплаті (перерахуванню) до Державного бюджету України або бюджетному відшкодуванню, визначається як різниця між сумою податкового зобов'язання звітного (податкового) періоду та сумою податкового кредиту такого звітного (податкового) періоду.

Такий механізм нарахування та сплати податку можна зобразити схематично (рис. 2.5).

Завдяки такому механізму на підприємство значно зменшується податкове навантаження.

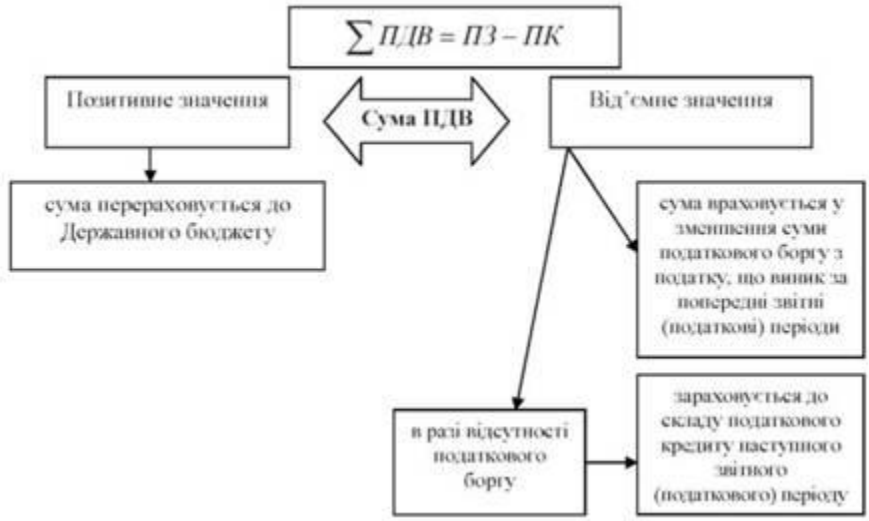

Рис.2.5. Порядок визначення сум податку на додану вартість

Джерело: побудовано автором на основі [45]

Розглянемо динаміку нарахування податкового зобов'язання на досліджуваному підприємстві за податком на додану вартість в 2020 р – 2022 р. (рис.2.6).

З наведених даних можемо зазначити, що так ПДВ є непрямим податком і включений у ціну товару, до його розмір напряму залежить від суми виручки від реалізації незалежно від результативності діяльності підприємства.

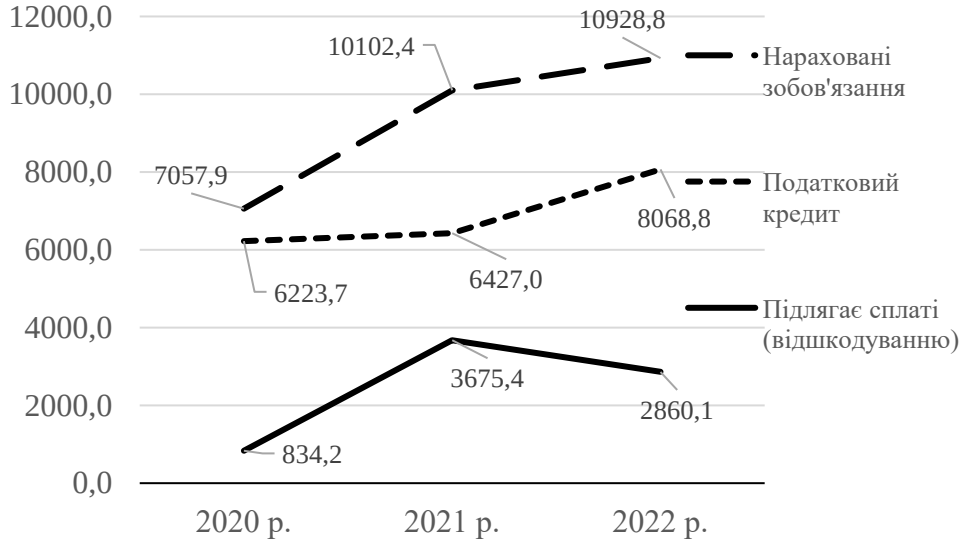

Рис.2.6. Динаміка нарахування податку додану вартість на ТОВ «ГІДРО-ВАКУУМ УКРАЇНА», тис.грн.

Джерело: побудовано автором на основі даних підприємства

А відтак із збільшенням обсягів продаж, що ми констатували вище, збільшується автоматично і сума нарахованого податкового зобов'язання за ПДВ, яка зросла з 7057,9 тис.грн. в 2020 р. до 10928,8 тис.грн. в 2022 р.

В зв'язку із збільшенням товарного залишку на підприємстві логічно зросла сума нарахованого податкового кредиту і темпи його росту значно перевищують темпи збільшення податкового зобов'язання, що автоматично знижує суму ПДВ до сплати в бюджет. В 2022 році вона склала 2860,1 тис.грн. проти 834,2 тис.грн. в базисному році.

Зазначимо, що на підприємстві по даному податку застосовується лише базова ставка оподаткування, а саме 20 %.

Підставою для бухгалтерського обліку ПДВ є первинні документи.

Для правильного ведення обліку розрахунків підприємства з бюджетом за пдв дуже важливо повного мірою і вчасно оформляти документально всі операції, оскільки тільки на підставі реальних документів підприємство може правильно визначити базу оподаткування та нарахувати податкові зобов'язання. Послідовність формування документів з метою визначення суми ПДВ наведена нарис. 2.7.

Перший етап обліку розрахунків за податком на додану вартість - це складання податкової накладної, яка є первинним податковим документом, де розраховується і відображається загальна сума ПДВ, що підлягає сплаті за всією номенклатурою постачання товарів продавця. Податкова накладна є дуже важливим документом в обліку податку на додану вартість, тому що на її підставі покупець нараховує собі зобов'язання з ПДВ та має право на податковий кредит.

Податкову накладну складає особа, яка зареєстрована як платник податку у контролюючому органі та якій присвоєно індивідуальний податковий номер платника податку на додану вартість.

Податкова накладна складається на кожне повне або часткове постачання товарів/послуг, а також на суму коштів, що надійшли на поточний рахунок як попередня оплата (аванс).

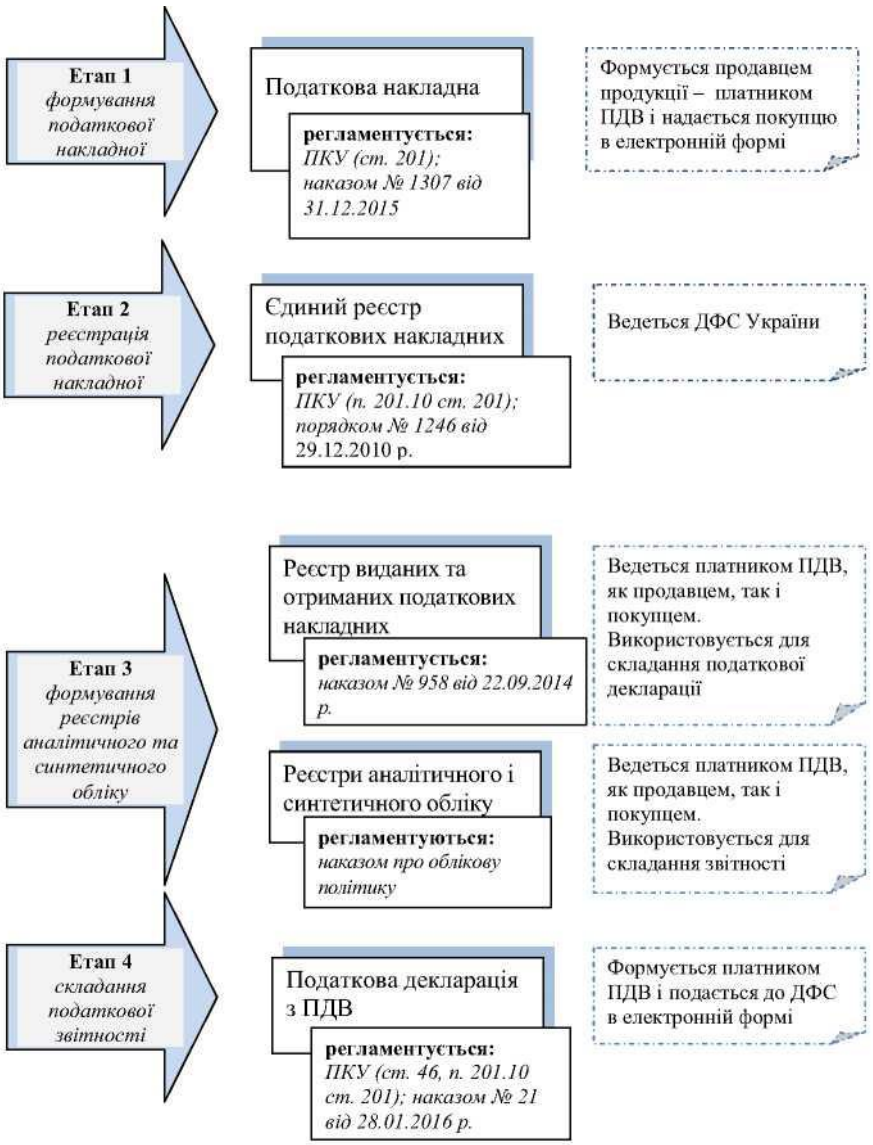

Рис.2.7. Послідовність руху податкових документів при розрахунку податку на додану вартість

Джерело: [34]

Податкова накладна складається платником податку - продавцем та надається покупцю (отримувачу) в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації у порядку електронного підпису уповноваженої платником особи, та зареєстровану в Єдиному реєстрі податкових накладних.

Податкова накладна, складена та зареєстрована в Єдиному реєстрі податкових накладних платником податку, який здійснює операції з постачання товарів/послуг, є для покупця таких товарів/послуг підставою для нарахування сум податку, що відносять до податкового кредиту.

З метою отримання податкової накладної/розрахунку коригування, зареєстрованих в Єдиному реєстрі податкових накладних, покупець надсилає в електронному вигляді запит до Єдиного реєстру податкових накладних, за яким отримує в електронному вигляді повідомлення про реєстрацію податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних та податкову накладну/розрахунок коригування в електронному вигляді. Такі податкова накладна/розрахунок коригування вважаються зареєстрованими в Єдиному реєстрі податкових накладних та отриманими покупцем.

Податкові накладні, які не надаються покупцю, а також податкові накладні, складені за операціями з постачання товарів/послуг, які звільнені від оподаткування, підлягають реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних.

Другим етапом обліку розрахунків за податком на додану вартість є реєстрація податкової накладної. Відповідно до податкового законодавства України податкову накладну необхідно зареєструвати в Єдиному реєстрі податкових накладних. Порядок ведення Єдиного реєстру податкових накладних встановлюється Кабінетом Міністрів України.

Реєстрація податкових накладних та/або розрахунків коригування до податкових накладних у Єдиному реєстрі податкових накладних здійснюється так:

- податкові накладні складені з 1 по 15 число мають бути зареєстровані до кінця місяця,
- податкові накладні складені з 16 числа по кінець місяця - не пізніше 15 числа наступного місяця.

Третій етап. На підприємстві облік розрахунків за ПДВ ведеться в реєстрах аналітичного та синтетичного обліку.

Окрема операція з окремим контрагентом, що підтверджується податковою накладною є окремою позицією аналітичного обліку. Надалі аналітичне групування операцій може відбуватися по різному. Сьогодні програмними продуктами, що використовуються вітчизняними підприємствами для автоматизації бухгалтерського обліку, пропонуються такі реєстри

аналітичного обліку, як картка рахунку; аналіз субконто; картка субконто, оборотно-сальдова відомість по рахунку. Проте слід зазначити, що вони мають ряд недоліків. Насамперед, це громіздкість реєстрів через детальне відображення аналітичних даних, що містяться на багатьох аркушах, а також відсутність групування даних в необхідних для користувача розрізах. Зокрема на підприємстві це за напрямами використання товарів та в розрізі контрагентів.

На ТОВ «ГІДРО-ВАКУУМ УКРАЇНА» для відображення стану розрахунків з бюджетом по податку на додану вартість використовують окремий субрахунок до рахунку 64 «Розрахунки з бюджетом, а саме 6411 «Розрахунки за податком на додану вартість». За кредитом відображаються податки нараховані платежі до бюджету, наприклад відображається виникнення податкових зобов'язань з ПДВ, а за дебетом – належні до відшкодування з бюджету податки, а також їх сплата, або списання тощо, наприклад сума податкового кредиту з ПДВ та суми ПДВ, що перераховані платником податків до бюджету [16].

Крім того, для обліку ПДВ передбачено ще два субрахунки, а саме:

- 643 «Податкові зобов'язання», на якому здійснюється облік суми податку на додану вартість, що визначена, виходячи із суми одержаних авансів (передоплати) за готову продукцію підприємства, товари, інші матеріальні цінності та нематеріальні активи, роботи, послуги, що підлягають відвантаженню (виконанню);

- 644 «Податковий кредит», на якому здійснюється облік суми податку на додану вартість, на яку суб’єкт господарювання набуває права зменшити податкове зобов'язання.

У табл. 2.7 та табл. 2.7 визначено порядок відображення в системі бухгалтерському обліку податкових зобов'язань та податкового кредиту з ПДВ при здійсненні ТОВ «ГІДРО-ВАКУУМ УКРАЇНА» операцій з реалізації товарів.

Зауважимо, що за операціями з купівлі-продажу дата виникнення податкових зобов'язань визначається разом з датою виникнення права на податковий кредит. Не можуть бути включенні до складу податкового кредиту суми сплаченого (нарахованого) податку на додану вартість, у зв'язку з

придбанням товарів, матеріалів, робіт (послуг), не підтверджених податковими накладними.

Таблиця 2.6

Кореспонденція рахунків з обліку доходів від реалізації товарів на ТОВ «ГІДРО-ВАКУУМ УКРАЇНА»

Зміст господарської операції	Сума, грн.	Дебет	Кредит
Перша подія – реалізація послуг щодо ремонту і обслуговування авто покупцю			
Відображено дохід від реалізації товарів	984131,53	361 Розрахунки з вітчизняними покупцями	702 Дохід від реалізації товарів
Відображено податок на додану вартість (електронна податкова накладна)	164021,92	702 Дохід від реалізації товарів	6411 Розрахунки за ПДВ
Отримано кошти від покупця (виписка банку)	984131,53	311 Поточні рахунки в національній валюті	361 Розрахунки з вітчизняними покупцями
Перша подія - отримання передоплати від покупця (замовника)			
Одержано передоплату за реалізовані товари (виписка банку)	2019,60	311 Поточні рахунки в національній валюті	681 Розрахунки за авансами одержаними
Відображено суму податкового зобов’язання з ПДВ за господарською операцією (електронна податкова накладна)	336,60	643 Податкові зобов'язання	6411 Розрахунки за ПДВ
Відображено дохід від реалізації товарів (накладна)	2019,60	361 Розрахунки з вітчизняними покупцями	702 Дохід від реалізації товарів
Списано раніше відображену суму податкового зобов’язання з ПДВ за операцією	336,60	702 Дохід від реалізації товарів	643 Податкові зобов'язання
Здійснено залік заборгованості за розрахунками (бухгалтерська довідка)	2019,60	681 Розрахунки за авансами одержаними	361 Розрахунки з вітчизняними покупцями

Джерело: складено автором на основі даних підприємства

Розглянемо в табл. 2.7 відображення податкового кредиту під час придбання товарно-матеріальних цінностей.

Таблиця 2.7

Кореспонденція рахунків з обліку податкового кредиту з ПДВ на ТОВ «ГІДРО-ВАКУУМ УКРАЇНА»

Зміст господарської операції	Сума, грн.	Дебет	Кредит
1	2	3	4
Перша подія - отримання товарів			
Отримано товари від постачальника (накладна)	975590,25	28 Товари	631 Розрахунки з вітчизняними постачальниками і підрядниками
Відображено суму податкового кредиту з ПДВ за господарською операцією (електронна податкова накладна)	195118,05	6411 Розрахунки за ПДВ	631 Розрахунки з вітчизняними постачальниками і підрядниками
При неотриманні від продавця (постачальника) податкової накладної			
Відображено розрахунки з податкового кредиту на підставі документів на відпуск	-	644 Податковий кредит	631 Розрахунки з вітчизняними постачальниками і підрядниками
Відображено суму податкового кредиту з ПДВ за господарською операцією (електронна податкова накладна)	-	6411 Розрахунки за ПДВ	644 Податковий кредит
Здійснено оплату за матеріали постачальнику (платіжне доручення)	1170708,30	631 Розрахунки з вітчизняними постачальниками і підрядниками	311 Поточні рахунки в національній валюті
Перша подія - перерахування коштів			
Здійснено авансовий платіж 50% за матеріали (платіжна інструкція)	1170708,30	371 Розрахунки за авансами виданими	311 Поточні рахунки в національній валюті
Відображено суму податкового кредиту з ПДВ за операцією (електронна податкова накладна)	195118,05	6411 Розрахунки за ПДВ	644 Податковий кредит
Отримано товари від постачальника (накладна)	975590,25	28 Товари	631 Розрахунки з вітчизняними постачальниками і підрядниками
Наведено зобов'язання перед постачальником на суму раніше відображеного податкового кредиту з ПДВ	195118,05	644 Податковий кредит	631 Розрахунки з вітчизняними постачальниками і підрядниками

Закінчення табл. 2.7

1	2	3	4
Здійснено залік заборгованості (бухгалтерська довідка)	1170708,30	631 Розрахунки з вітчизняними постачальниками і підрядниками	371 Розрахунки за авансами виданими

Джерело: складено автором на основі даних підприємства

Податок на додану вартість є одним із ключових податків, який забезпечує доходну частину бюджету України з одного боку, а з іншого – найскладнішим з усіх податків з позиції його обліку та адміністрування. Сучасна практика свідчить, що під час обліку розрахунків за ПДВ виникає багато складних питань та суперечностей щодо достовірного застосування норм, ідентифікації в обліку сум податкового зобов'язання та кредиту, механізму їх відображення та оплати тощо. Електронний рахунок в системі електронного адміністрування ПДВ - це рахунок, відкритий платнику податку в територіальному органі Державної казначейської служби України, на який платник перераховує кошти з власного поточного рахунку.

Зазначимо, що у разі відмови з боку постачальника товарів (послуг) надати податкову накладну або у разі порушення ним порядку (правил) її заповнення, отримувач таких товарно-матеріальних цінностей має право додати до податкової декларації за звітний податковий період заяву зі скаргою на такого постачальника, що слугуватиме підставою для включення таких сум податку на додану вартість до складу податкового кредиту. До заяви одержувачем ТМЦ додаються копії товарних чеків або інших розрахункових документів, що засвідчують факт сплати податку на додану вартість внаслідок придбання таких товарів або послуг.

Усі платники податку на додану вартість подають податкову декларацію з ПДВ. Податкова звітність з податку на додану вартість подається до контролюючого органу всіма платниками в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у порядку, визначеному законодавством.

Звітним (податковим) періодом є один календарний місяць. Відповідно податкова декларація з ПДВ подається до органів ДПС України протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця.

Декларація складається із:

- Вступної частини (обов'язкових реквізитів);
- службових полів;
- Трьох розділів;
- Обов'язкових додатків.

Додатки подаються як складова частина податкової звітності лише у випадку заповнення відповідного рядка. Коди обов'язкових додатків, які потрібно подавати разом з декларацією з ПДВ при заповненні відповідних її рядків, занесені до спеціально введеної графи «Код додатка». Як наслідок, при проставлянні значення в рядку, графа якого містить посилання на наявність додатка, надання останнього в складі декларації з ПДВ є обов'язковим.

Отже, на базовому підприємстві складання Податкової декларації з ПДВ виконується згідно вимог облікового та податкового законодавства.

2.4. Облік розрахунків з бюджетом за податком з доходів фізичних осіб, військовим збором та єдиним соціальним внеском

Податок на доходи фізичних осіб є одним із різновидів оподаткування прибутку. Саме він є головним джерелом наповнення державного бюджету. Необхідність оподаткування доходів виникає разом з розвитком державності.

В Україні закон про податок з доходів фізичних осіб уперше з'явився у 1992 році, одночасно з ухваленням Закону Української РСР. До 2004 року процес регулювався Декретом Кабінету міністрів України. У цей період ставка податку постійно змінювалась, тому що активно розвивалися ринкові відносини, з'являлися нові форми отримання доходів. Країні доводилося стрімко

перелаштовуватись до оновленої дійсності. На той період діяла прогресивна шкала оподаткування фізичних осіб. Наприклад, по неосновному прибутку нараховувалось 20% податку.

У 2004 році закони змінили. Від прогресивної системи повністю відмовилися, встановили єдину ставку в розмірі 15%. Також ввели декілька пільг та розширили базу оподаткування.

Всі підприємства у своїй господарській діяльності використовують найману працю, укладають трудові договори з найманими особами та несуть обов'язки зі сплати їм заробітної плати, а також нарахування, утримання та сплати податку з доходів фізичних осіб до бюджету.

Так у відповідності із нормами законодавства юридичні та фізичні особи – суб'єкти підприємницької діяльності, незалежно від їх організаційно – правового статусу та способу оподаткування іншими податками, зобов'язані нараховувати, утримувати та сплачувати податок з доходів фізичних осіб до бюджету від імені та за рахунок таких фізичних осіб (платників податку), вести податковий облік та подавати податкову звітність податковим органам і нести відповідальність за порушення норм цього закону, або виступати як податковий агент.

Платником податку є і резиденти і нерезиденти України. Об'єктом оподаткування резидента є:. загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід; доходи з джерела їх походження в Україні, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування (виплати, надання);. іноземні доходи - доходи (прибуток), отримані з джерел за межами України.

Тобто податок на доходи фізичних осіб є обов'язковим для кожного громадянина, хто отримує будь-який прибуток. Усі працівники вважають себе його платником. І дійсно, податок вираховується з їхньої зарплатні. Але відповідальність за своєчасну сплату податку на доходи фізичних осіб несе роботодавець.

Базою оподаткування є загальний оподатковуваний дохід. Загальний оподатковуваний дохід - будь-який дохід, який підлягає оподаткуванню,

нарахований (виплачений, наданий) на користь платника податку протягом звітного податкового періоду.

У разі використання права на податкову знижку базою оподаткування є чистий річний оподатковуваний дохід, який визначається шляхом зменшення загального оподатковуваного доходу на суми податкової знижки такого звітного року. [45].

Розмір податку з доходів фізичних осіб залежить від типу прибутку. Регулюється ставка податку на доходи фізичних осіб п'ятим розділом ПКУ. Згідно з законодавством залежно від типу прибутку нараховують податок з доходів фізичних осіб в розмірі від 0% до 18%.

Сплата податку на доходи фізичних осіб здійснюється навіть за мінімальних прибутків. Але деяким категоріям населення держава надає знижки. Таким чином розрахунок податку з доходів фізичних осіб пільговиків виконується декілька інакше.

Наприклад, громадянам, які отримують невисоку заробітну плату, передбачена знижка в розмірі 50% від прожиткового мінімуму. Саме на цю суму зменшується податкова база.

Також податкові пільги передбачені для:

- чорнобильців 1 і 2 категорій;
- учнів, студентів, аспірантів;
- інвалідів 1 і 2 груп;
- осіб, які постраждали від переслідувань за правозахисну діяльність, і яким призначена довічна пенсія;
- учасників бойових дій, які підпадають під дію закону «Про статус ветеранів»;
- самотніх батьків та опікунів (пільга надається на кожну дитину віком молодше 18 років);
- осіб, які доглядають за дітьми з особливостями розвитку.

Для цих категорій населення передбачені знижки у розмірі 150% від прожиткового мінімуму. Громадянам зі званням Героя України, колишнім в'язням концтаборів країна надає пільги у 200 відсотків.

Знижки надаються після подачі паперів, які підтверджують належність до окремої категорії, та їхнього розгляду. Порядок застосування соціальних податкових пільг затверджений Постановою Кабміну від 29.12.2010 № 1227.

Під час нарахування оплати праці робітників податкова база визначається, як зарплата, зменшена на суму єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (ЄСВ) та виплат у Накопичувальний фонд. Особливих труднощів не виникає, бо більшість підприємств використовують професійні бухгалтерські програми, які дають змогу автоматизувати цей процес.

Оподатковуваний дохід який отримано за цивільно-правовими договорами у зв’язку з виконанням робіт чи наданням послуг, визначається як нарахована сума такої винагороди.

Щоб визначити з якого розміру доходу у вигляді заробітної плати утримувати податок необхідно скористатись формулою (2.2):

$$БО + Сума\ доходу – ССВ – ПСП \quad (2.1)$$

де БО – база оподаткування;

ССВ – сума страхових внесків;

ПСП – податкова соціальна пільга [45].

Крім вищезазначених виплат працівник має можливість отримувати матеріальну допомогу. ЇЇ зміст полягає у заохочення або наданні компенсаційних коштів працівникові.

Згідно з Інструкцією зі статистики заробітної плати матеріальна допомога, котра видана одноразово не відноситься до фонду оплати праці та відповідно не підлягає оподаткуванню [53].

Деякі з видів неоподатковуваної матеріальної допомоги мають обмеження щодо граничного розміру наданої суми, перевищення якої вважається доходом працівника і підлягає оподаткування за основною ставкою.

Незалежно від форми отримання доходу, з його вартості необхідно утримувати ПДФО.

Коли отриманий дохід має негрошову форму податком обкладається вартість такого доходу, розрахована за звичайними цінами, помножена на оефіцієнт, який обчислюється за формулою (2.3):

$$К = 100 : (100-Сп) \quad (2.2)$$

де К – коефіцієнт;

СП – ставка податку для такого виду доходу [45].

Важливим моментом у взаємовідносинах з бюджетом за будь-яким податком є питання строків його сплати.

Термін сплати податку з доходів фізичних осіб пов'язаний зі строками нарахування зарплатні, яка регулюється колективним договором. Згідно з законодавством виплати здійснюються двічі на місяць з проміжком не більше 16 днів. Останній термін сплати не повинен перевищувати 7 днів після закінчення періоду, за який виконується розрахунок податку з доходів фізичних осіб. Згідно з Податковим кодексом залежно від типу розрахунку оплату здійснюють або на наступний після нарахування день, або протягом 30 днів після розрахункового місяця.

Перераховується податок до бюджетом підприємством одночасно із виплатою заробітної плати.

Несвоєчасна сплата податку з доходів фізичних осіб тягне за собою адміністративне покарання. Згідно з Податковим кодексом громадянин зобов'язаний своєчасно сплатити податок та за необхідності пеню. Розмір штрафу залежить від терміну затримки і регулюється статтею 126 ПКУ. Нараховується штраф у вигляді відсотків від суми несплаченого боргу.

За порушення строків оплати доведеться сплатити:

- якщо затримка менше ніж 30 днів — 5%;
- понад 30 днів — 10%;
- навмисне ухилення від сплати — 25%;

- затримка понад 90 днів — 50%;
- повторне порушення строків сплати протягом 1095 днів — 50%.

Штрафні санкції можуть бути застосовані на підставі перевірок, які здійснюють контролюючі органи.

Податок з доходів фізичних осіб не єдиний платіж, який утримується із заробітної плати, таким також є і військовий збір. Військовий збір введено як тимчасовий податок. Він діятиме до закінчення реформування збройних сил України.

Діє на основі внесених змін до XX розділу ПКУ «Прикінцеві положення».

При нарахуванні військовий збір практично нерозривний з податком з доходів з фізичних осіб. При цьому збігається об’єкт оподаткування, за окремими виключеннями, а діюча ставка оподаткування військовим збором є єдина і складає 1,5 відсотка.

Окремо зазначимо, що не оподатковується військовим збором:

- суми допомоги з вагітності та пологів, винагород і страхових ви-плат, що отримуються платником податків з бюджетів та фондів загально-обов'язкового державного соціального страхування.

- грошові кошти або вартість майна (послуг), що надаються як до-помога на лікування або медичне обслуговування платника податків;

- допомога на поховання в розмірах, вказаних у підпункті 165.1.22 ПК;

- стипендії;

- основна сума зворотньої фінансової допомоги;

- вартість путівок на відпочинок, оздоровлення і лікування;

- вартість дарунків, якщо їх вартість не перевищує 50% однієї мі-німальної зарплати;

- сума (вартість) добродійної допомоги.

Згідно п. 170.7 ПКУ не включається у загальний місячний або річний оподатковуваний дохід платника податків добродійна. Тобто всі види добродійної і гуманітарної допомоги, не оподатковувані ПДФО, не повинні обкладатися і військовим збором.

База оподаткування може відрізнятися в декількох випадках:

- При наданні податкової соціальної пільги – не враховується сума знижки
- При використанні натурального коефіцієнта – коефіцієнт не враховується.

Сплата відбувається за тими ж правилами як і ПДФО.

- Якщо виплата доходу відбувається на банківський рахунок – сплата відбувається одночасно з отриманням грошей у банку.
- Якщо виплата відбувається готівкою з каси – сплачується протягом 3 – х банківських днів, які настають за останнім днем місяця, в якому це сталося.
- Якщо дохід нараховано але не виплачено то треба протягом 30 к.д. які настають за днем місяця, в якому це сталося сплатити податок (протягом 20 к.д. при цьому потрібно подати декларацію).

Знову ж таки, на підприємстві військовий збір перераховується безпосередньо в день отримання заробітної плати, і жодних затримок впродовж аналізованого періоду не було.

Ще одним супутнім платежем для підприємства при виплаті заробітної плати є єдиний соціальний внесок.

Єдиний соціальний внесок або єдиний страховий внесок – це консолідований страховий внесок в Україні, збір якого здійснюється в системі загальнообов'язкового державного страхування в обов'язковому порядку та на регулярній основі. Платники єдиного соціального внеску – це роботодавці; фізичні особи-підприємці; особи, які забезпечують себе роботою самостійно – займаються незалежною професійною діяльністю; особи, які працюють на виборних посадах; військовослужбовці та інші категорії платників податків.

Загальні положення, що визначають порядок збору ЄСВ, встановлені Законом України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» № 2464-VI від 08.07.2010 (набрав чинності з 01.01.2011) [52].

Єдиний соціальний внесок підлягає сплаті до Пенсійного фонду України. Він замінив собою чотири раніше існуючих обов'язкових державних соціальних

збору: пенсійний, «безробіття», соцстрах (лікарняні), «нещасний випадок». Ставки ЄСВ диференціювалися в залежності від виду платника, а також в залежності від класів професійного ризику виду діяльності.

Слід зазначити, що з 1 січня 2015 роботодавці зобов'язані сплачувати розмір ЄСВ не меншій, ніж мінімальний (розмір якого розраховується виходячи з мінімальної заробітної плати), незалежно від суми нарахованої заробітної плати. При цьому слід врахувати, що відповідно до пп.4 п.2 ст.41 Бюджетного кодексу до вступу в силу Закону про Державний бюджет України на поточний бюджетний період мінімальна заробітна плата застосовується в розмірах і на умовах, що діяли в грудні попереднього бюджетного періоду.

Щодо ставок даного внеску, то основною є ставка в розмірі 22 %, крім того, на досліджуваному підприємстві є працівники з інвалідністю на їх фонд оплати праці єдиний соціальний внесок нараховується за ставкою 8,41 відсотків.

Із запровадженням ЄСВ його адмініструванням займався Пенсійний фонд України, однак з 1 жовтня 2013 року Міністерство доходів і зборів розпочало адмініструвати ЄСВ. Відтоді податкові органи приймають та обробляють звіти про суми нарахованого внеску, саме на їх адресу потрібно надавати такі звіти. Суми нарахованого єдиного соціального внеску підлягають сплаті на рахунки податкових органів, відкриті в Головних управліннях Державної казначейської служби України.

Щодо відображення операцій за даними податками і зборами на рахунках бухгалтерського обліку, то зазначимо наступне.

Для того щоб узагальнити дані щодо розрахунку організації з бюджетом за податком на доходи фізичних осіб рахунками обліку призначений субрахунок 6413 «Розрахунки за ПДФО».

В свою чергу військовий збір обліковується на субрахунку 6422 «Розрахунки за військовим збором»

Щодо єдиного соціального внеску, то інформація про стан розрахунків фіксується на рахунку 65 «Розрахунки за страхуванням». На підприємстві даний

рахунок ведуть без поділу на субрахунки, так як він задіяний лише для обліку розрахунків за ЄСВ.

Система бухгалтерських записів при цьому матиме виглід (табл 2.8).

Таблиця 2.8

Кореспонденція рахунків з обліку податку з доходів фізичних осіб, військового збору та єдиного соціального внеску на ТОВ «ГІДРО-ВАКУУМ УКРАЇНА»

Зміст господарської операції	Сума, грн.	Дебет	Кредит
Нараховано дохід працівникові (зарплата, відпускні, матдопомога)	12000	92 Адміністративні витрати	661 Розрахунки за заробітною платою
Нараховано ЄСВ (12000 грн. х 22 % : 100 %)	2640	92 Адміністративні витрати	651 За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування
Утримано ПДФО (12000 грн. х 18 % : 100 %)	2160	661 Розрахунки за заробітною платою	6413 Розрахунки за ПДФО
Утримано ВЗ (12000 грн. х 1,5 % : 100 %)	180	661 Розрахунки за заробітною платою	6422 Розрахунки за ВЗ
Перераховано ЄСВ	2640	651 За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування	311 Поточні рахунки в національній валюті
Перераховано ПДФО	2160	6413 Розрахунки за ПДФО	311 Поточні рахунки в національній валюті
Перераховано ВЗ	180	6422 Розрахунки за ВЗ	311 Поточні рахунки в національній валюті
Виплачено дохід працівникові (12000 - 2160 - 180)	9660	661 Розрахунки за заробітною платою	311 Поточні рахунки в національній валюті

Джерело: складено автором на основі даних підприємства

Варто зазначити, що разом із ПДФО часто також підлягає сплаті військовий збір у розмірі 1,5 відсотка. Його розглядають як доповнення до ПДФО, оскільки військовий збір також підлягає декларуванню разом із ПДФО в об’єднаній звітності. У разі використання нульової ставки ПДФО військовий збір також не підлягає сплаті.

Щодо звітності по податку з доходів фізичних осіб то Міністерство фінансів України наказом від 15.12.2020 року № 773, який набрав чинності з 01.01.2021 року, внесло зміни до власного наказу від 13.01.2015 року № 4 щодо форми податкового розрахунку №1ДФ та Порядку його заповнення.

Основна ідея полягає в об'єднанні звітності по «суміжних» податках. Таким чином податковий розрахунок включає в себе суми податку з доходів фізичних осіб, військового збору та єдиного соціального внеску. Форма Розрахунку складається із заголовної частини, у якій вказуються відомості про роботодавця, його працівників та про склад Розрахунку, основної (розрахункової) таблиці, яка складається з трьох розділів, а саме:

- розділ I «Нарахування доходу та єдиного внеску за найманих працівників в розрізі місяців звітного кварталу»;

- розділ II «Нарахування грошового забезпечення та єдиного внеску за військовослужбовців, поліцейських, осіб рядового і начальницького складу та на суми допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами в розрізі місяців звітного кварталу (крім військовослужбовців строкової військової служби)»;

- розділ III «Нарахування грошового забезпечення та єдиного внеску за патронатних вихователів, батьків – вихователів та прийомних батьків в розрізі місяців звітного кварталу».

Розрахунок має шість додатків.

Розрахунок подається окремо за кожний квартал (податковий період) з розбивкою по місяцях звітного кварталу протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного кварталу (тобто за I квартал, II квартал, III квартал та IV квартал). Окремий Розрахунок за календарний рік не подається.

Розрахунок подається незалежно від того, виплачує чи не виплачує доходи платникам податку податковий агент та незалежно від того чи виплачені платником ЄСВ суми такого внеску фактично після їх нарахування до сплати протягом звітного періоду.

Виходячи з вищевикладеного подальше вдосконалення даного податку вбачаємо в наступних напрямках:

1. Легалізація усіх доходів громадян, припинення практики виплати заробітної плати у «конвертах»;

2. Посилення податкового контролю, розвиток електронного адміністрування податку, що сприятиме подоланню зловживань щодо ухилення від сплати податку.

3. Повернення до практики застосування прогресивної шкали оподаткування річного сукупного доходу, з метою зменшення податкового тиску на платників з низькими доходами.

4. Запровадження «неоподатковуваного мінімуму» на рівні не нижчому від встановленого прожиткового мінімуму та упорядкування соціальних пільг на противагу діючій системі податкової соціальної пільги, яка враховуючи реалії сьогодення і відірваність методики розрахунку від мінімальної заробітної плати фактично не виконує своєї функції.

РОЗДІЛ 3
КОНТРОЛЬ РОЗРАХУНКІВ З БЮДЖЕТОМ ЗА ПОДАТКАМИ І ПЛАТЕЖАМИ

3.1. Теоретико-методичні аспекти контролю розрахунків з бюджетом за податками і платежами

За сучасних умов господарювання важливе місце посідає облік та контроль розрахунків з бюджетом за податками та платежами. Це зумовлено тим, що податки є головним джерелом наповнення державного бюджету України, тому держава ретельно слідкує за правильністю нарахування та сплати податків та зборів [26].

Також, на сьогоднішній день, основною потребою є забезпечення розвитку всіх підсистем суспільства, задоволення інтересів різних верств населення, тобто створення відповідного економічного підґрунтя для входу України в світову економічну систему. Все це залежить від стану дії контрольної функції податків, яка проявляється через податковий контроль [27].

Фахівці в області теорії контролю вважають, що термін «контроль» походить від двох французьких слів contre – протилежний, зустрічний, та role – примірник документа, який належить співставити (порівняти) з оригіналом для встановлення відповідності. Тобто, в найбільш загальному розумінні процес контролю полягає у порівнянні, співставленні отриманих результатів із тими, які передбачалося одержати.

Податковий контроль виступає визначальним інструментом податкового адміністрування. З допомогою податкового контролю забезпечується належний рівень податкової дисципліни та законослухняності платників податків, а донараховані в процесі контролю податкові платежі і застосовані до порушників санкції дозволяють розширити базу оподаткування та істотно поповнити доходи казни.

Податковий контроль є різновидом державного контролю, який здійснюють податкові органи згідно покладених на них обов’язків та у відповідності до законодавства. Також його можуть здійснювати митні органи контролюють дотримання законодавства з питань митної справи та оподаткування митом, акцизним податком, податком на додану вартість, іншими податками та зборами, які відповідно до податкового, митного та іншого законодавства справляються у зв’язку із імпортом або експортом товарів.

Будь-яким іншим державним органам заборонено проводити перевірки своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати податків і зборів, у тому числі на запит правоохоронних органів. Більше того, ПК України встановлює пряму заборону органам Служби безпеки України, внутрішніх справ, податкової міліції, прокуратури та їх службовим (посадовим) особам брати безпосередню участь у проведенні перевірок, що здійснюються контролюючими органами, та проводити перевірки суб'єктів підприємницької діяльності з питань оподаткування.

Податковий контроль виконує інформативну, профілактичну та коригуючу функції.

Інформативна функція полягає в отриманні контролюючим органом інформації про вчинене правопорушення для вжиття необхідних заходів стосовно усунення негативних ефектів та недопущення їх в майбутньому.

Профілактична функція передбачає міри матеріальної або моральної мотивації, спрямовані на недопущення девіантної податкової поведінки.

Коригуюча функція податкового контролю полягає у можливості внести необхідні корективи як у податкові зобов’язання платника податку так і запропонувати відповідні зміни до нормативного забезпечення оподаткування з врахуванням дієвості або недієвості певних норм податкового законодавства.

Розглянемо особливості податкового контролю.

По-перше, це спеціальний державний контроль, що здійснюють компетентні державні суб’єкти в галузі оподаткування, відносно спеціального об’єкта від якого надходять платежі до спеціальних грошових фондів.

По-друге, є контролем за дисципліною у сфері оподаткування (декларації повинні бути подані у відповідний термін, податкові платежі - надходити вчасно і в повному обсязі).

По-третє, чітка цілеспрямованість, тобто, якщо грошові ресурси є цільовими, то їх використання не за призначенням заборонено.

Мета податкового контролю – виявляти причини порушень, розробляти пропозиції для удосконалення законодавства, для того, щоб сплата податків стала не примусовою , а добровільним бажанням суб'єктів господарювання.

Ефективне функціонування податкової системи можна забезпечити шляхом удосконалення податкового законодавства, які мають надавати органи контролю, які знають недоліки системи з середини, що в свою чергу забезпечить ухиляння від оподаткування суб'єктів господарювання.

Податковий контроль може проводитися із застосуванням різних методів: документально-фактичних; математико-статистичних; примусових та організаційних. Податковий контроль починається від реєстрації та обліку платників податків, включає прийом звітності, проведення камеральних перевірок, перевірку своєчасності нарахування та сплати податків та платежів, проведення та контроль документальних перевірок.

Відповідно податковими правопорушеннями є: порушення строків зберігання та порядку ведення фінансової та податкової звітності, порушення термінів подання звітності та сплати податків та платежів, ухилення від сплати податків, приховування або викривлення інформації про об'єкти оподаткування, не надання повної та правдивої інформації фіскалам під час податкових перевірок, тощо. За ці та інші порушення податкового законодавства передбачено фінансову, адміністративну та кримінальну відповідальність.

Окрім зовнішнього контролю податків і платежів, який здійснюють державні податкові органи, є і внутрішній.

Внутрішній контроль, організований власником, і залучений зовнішній (приватний, або незалежний) аудит об'єктивно не можуть запобігти фальсифікації з боку власника, спрямованої на ухилення від сплати податків.

Однак неналежна увага до цих видів контролю може призвести до фінансових втрат підприємства. Тому внутрішній контроль податків є необхідним атрибутом реалізації функції управління з боку власника [6].

Внутрішньогосподарський контроль податкових розрахунків як складова частина внутрішнього контролю у тій чи іншій формі застосовується в практиці будь-якого підприємства, а принципи його побудови та здійснення, в першу чергу, особливостями організаційної структури суб'єкта господарювання. Саме облік за податками відзначається суворою регламентацією і застосуванням значних штрафних санкцій за порушення встановлених норм, що вимагає від керівництва та бухгалтера особливої ретельності.

Контроль розрахунків за податками і платежами передбачає об'єктами розрахунки, що здійснює підприємство на рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами», й охоплює такі важливіші питання як спостереження за дотриманням вимог податкового законодавства, виконання фінансових зобов'язань перед бюджетом та державними цільовими фондами [7].

Основні завданнями контролю розрахунків за податками і платежами:

- забезпечення достовірності розрахунків сум податків і платежів;
- своєчасне погашення зобов'язань за податками і платежами;
- недопущення фактів помилок у веденні бухгалтерського та податкового обліку та у звітності підприємства за податками й платежами;
- неухильне дотримання термінів подання звітності до податкових органів за видами податків і платежів.

Розрахунки за податками як об'єкт обліку та контролю відображаються в підсистемі бухгалтерського обліку та обліку розрахунків за податками згідно з нормами податкового законодавства. В бухгалтерському обліку об'єктами обліку податку на прибуток є доходи, витрати, відстрочені податкові активи, відстрочені податкові зобов'язання, витрати (доходи) з податку на прибуток, відповідно до податкового законодавства – доходи та витрати, база оподаткування, податкові зобов'язання з податку на прибуток; податку на додану вартість (податкові зобов'язання з податку на додану вартість,

податковий кредит з податку на додану вартість, зобов’язання перед бюджетом) [8].

3.2. Особливості внутрішнього контролю розрахунків з бюджетом за податками і платежами та перспективи його ефективного практичного запровадження

Завдяки належній організації контролю можна убезпечитись від штрафних санкцій, а також сформувати хороший імідж суб’єкта господарювання на внутрішньому та зовнішньому ринках.

Поряд з цим, не лише облік здатний забезпечувати досягнення цієї цілі. Незаперечним лідером у цьому випадку виступає належним чином налагоджена система контролю. Тільки повсякденний контроль правильності і своєчасності проведення розрахунків за податками і платежами, оперативний аналіз наявних відхилень і чинників що їх зумовили, допоможуть виключити нераціональні витрати. Саме тому контроль розрахунків за податками і платежами на сьогоднішній день є одним з найбільш актуальних способів, що допомагає знайти можливості підвищення ефективності діяльності суб’єктів господарювання.

На сьогодні існують два основні напрями проведення контролю: зовнішній та внутрішній. Сучасна практика діяльності суб’єктів господарювання свідчить, що більш оперативне виявлення недоліків при здійсненні розрахунків за податками і платежами сприяє зростанню ефективності господарювання.

Забезпечення виконання цього завдання лежить в площині розвитку саме системи внутрішнього контролю.

Внутрішній контроль здійснюють керівники і спеціалісти відповідних структурних підрозділів, що функціонують в складі цього суб’єкта діяльності. Такий контроль входить у функціональні повноваження керівників структурних підрозділів.

Сутність внутрішнього контролю щодо податків і платежів і розрахунків по них полягає у забезпеченні оптимізації використання фінансових ресурсів суб'єкта діяльності, через мінімізацію застосування штрафних санкцій. Він надає необхідну інформацію керівництву, відповідальним менеджерам та іншим зацікавленим внутрішнім користувачам для здійснення оперативного оптимізаційного впливу на процеси, що здійснюються на підприємстві з питань оподаткування і сплати податків і платежів.

Система внутрішнього контролю може мати у своєму складі різні елементи, однак її призначення полягає у здійсненні контрольної, координаційної, аналітичної, інформаційної, консультаційної та захисної функцій.

Для налагодження належного функціонування системи внутрішнього контролю максимум зусиль необхідно докласти до підбору персоналу, який його здійснюватиме. Рекомендовано виробити таку систему відбору, найму, просування по службі, навчання та підготовки кадрів, яка б забезпечувала високу кваліфікацію, порядність, чесність відповідного персоналу і високі моральні його якості загалом.

Відповідальність за розробку і практичне ведення системи внутрішнього контролю покладається на керівництво економічного суб'єкта. У цьому випадку керівництво має зважити доцільність структури та розмірів системи внутрішнього контролю параметрам і специфіці підприємства.

Керівництво також має відповідати за ефективність функціонування системи внутрішнього контролю та використання його результатів для оптимізації витрат, використання матеріально-технічної бази тощо.

Ефективна організаційна структура суб'єкта господарювання передбачає виправданий розподіл відповідальності й повноважень працівників. Вона повинна, по можливості, перешкоджати спробам окремих осіб порушувати вимоги контролю і забезпечувати розподіл несумісних функцій. Внутрішній контролер повинен знати, що функції працівника є несумісними, якщо їх зосередження в руках однієї особи може сприяти здійсненню випадкових або

навмисних помилок і порушень, а також перешкоджати виявленню таких помилок і порушень.

В такому разі як функція управління, внутрішній контроль, пов'язаний з розрахунками за податками і платежами, виконуватиме такі завдання:

- формуватиме інформацію щодо процесів, які відбуваються в суб'єкта господарювання при сплаті податків і платежів;

сприятиме прийняттю найбільш доцільних управлінських рішень щодо оптимізації сплати податків і платежів і часу здійснення розрахунків по них;

- дозволить здійснювати оцінку правильності прийнятих рішень, пов'язаних зі сплатою податків і платежів, своєчасності і результативності їх виконання;

- дозволить своєчасно виявляти й усунути негативні умови й фактори, які призводять до порушень в частині здійснення розрахунків за податками і платежами;

- дасть змогу скоригувати діяльність суб'єкта господарювання, його виробничих підрозділів з метою забезпечення підвищення їх ефективності;

- дасть змогу встановити, які служби, підрозділи чи напрями діяльності підприємства сприяють оптимізації в питаннях сплати податків і платежами і зниженню ризиків виникнення порушень у цілому, досягненню поставленої мети і підвищенню результативності діяльності суб'єкта господарювання.

Особливо важливо здійснювати оцінку результатів використання рекомендацій керівництва по усуненню недоліків і враховувати її у майбутньому. Залежно від джерел інформації, яка використовується при здійсненні контрольних функцій, внутрішній контроль поділяється на документальний і фактичний.

Комплексне використання різних форм внутрішнього контролю дозволяє забезпечувати досягнення основної мети його організації - поліпшення результатів діяльності в цілому.

Суб'єктами внутрішнього контролю можуть бути: управлінський персонал та спеціалісти, до функцій яких входить попередній, поточний та подальший

контроль; обліковий персонал на чолі з головним бухгалтером, якому належать функції контролю на всіх етапах відображення господарських процесів

Метою і завданням внутрішнього контролю розрахунків за податками і платежами, які слід врахувати при його організації є забезпечення виконання загальної мети, якою є оптимізація розрахунків за податками і платежами, через посередництво виконання ряду завдань.

Оцінка діяльності досліджуваного суб’єкта, в частині повноважень, які відносяться до розрахунків за податками і платежами, дозволяє стверджувати, що найбільша питома вага порушень припадає на неправильне визначення бази оподаткування. Джерелами контролю в даному випадку виступають дані первинних документів, зведених відомостей, даних рахунку 64 «Розрахунки за податками та платежами».

Перевірка розрахунків за податками й платежами здійснюється за видами таких податків і платежів, і порядок її здійснення передбачає наступні напрямки дослідження:

- достовірність реєстрації підприємства як платника за належними видами податків, зборів, обов'язкових платежів, враховуючи особливості його практики підприємницької діяльності;

- дотримання вимог ведення поточних записів у первинному, аналітичному та синтетичному обліку операцій за розрахунками з бюджетом і цільовими фондами;

- правильність обчислення бази (об'єкта) оподаткування за видами податків і зборів;

- обґрунтованість застосовуваних ставок податків, зборів, обов'язкових платежів;

- правомірність використання пільг за податками, зборами, обов'язковими платежами підприємства;

- достовірність арифметичних розрахунків сум податкових зобов'язань за податками, зборами, обов'язковими платежами;

- своєчасність і повнота перерахування податкових зобов'язань за податками, зборами, обов'язковими платежами;

- правильність складання і дотримання термінів подання звітних форм податковим органам;

- реальність відображення залишків заборгованості в розрахунках з бюджетом та цільовими фондами за показниками фінансової звітності підприємства.

Досягнення виконання визначених завдань, можливе у випадку формування раціональної організації системи контролю. Цьому має передувати підготовчий етап, суть якого полягає у детальному вивченні існуючих законодавчих рекомендацій щодо порядку здійснення та обліку розрахунків за податками і платежами, а також положень податкового законодавства. У зв’язку з наявністю розбіжностей між бухгалтерськими та податковими нормативними рекомендаціями система внутрішнього контролю повинна детально дослідити їх спочатку на теоретичному рівні, а потім перевірити правильність застосування у практичній діяльності.

Однією з головних функцій, які виконує бухгалтерський облік на підприємстві, є контрольна, що полягає в перевірці законності, достовірності та доцільності господарських операцій, а також у забезпеченні збереження майна власника. У частині обліку податкових розрахунків контроль набуває актуальності, оскільки з точки зору системи оподаткування контроль своєчасності та повноти сплати податкових платежів є її основною складовою.

У цілому процес внутрішнього контролю розрахунків за податками на підприємствах необхідно здійснювати окремо в розрізі кожного сплачуваного податку, дотримуючись установленої послідовності (регламентованої внутрішнім розпорядчим документом) та з урахуванням особливостей законодавчої бази з питань обліку та оподаткування (табл.3.1).

Першою стадією процесу внутрішнього контролю є організаційна (підготовча), на якій визначається напрям, відповідно до якого конкретизується об’єкт та предмет контролю (види податкових платежів).

Перед початком здійснення контролю розрахунків за податками та платежами, необхідно здійснити його планування для надання контролю необхідного системного характеру, забезпечення високої якості контролю, вибору найефективніших і дієвих процедур, вирішення питань інформаційного характеру, а також раціонального використання робочого часу контролерів. Інформація про основні стадії, період та застосовувані види робіт у розрізі податкових платежів, фактичний термін проведення контролю та відповідальних осіб, які здійснювали безпосередньо ті чи інші контрольні процедури за окремими податками, відображається у Плані-графіку внутрішнього контролю розрахунків за податками.

Таблиця 3.1

Стадії внутрішнього контрольного процесу розрахунків за податками

№ з/п	Стадії	Характеристика
1	Організаційна (підготовча)	Попереднє ознайомлення з об’єктами контролю - ЄП, ПДВ, ПДФО, ВЗ та ін Конкретизується об’єкт контролю в частині розрахунків за сплачуваними підприємством податками та платежами та вирішуються необхідні організаційні моменти (наприклад, склад контролерів, план та програма контролю; складання індивідуальних робочих планів контролерів тощо)
2	Методична (дослідна)	Визначаються контрольні процедури та методи контролю, застосування яких дозволяє здійснити контроль обраного об’єкту на належному рівні; фактична перевірка із застосуванням залежно від конкретних умов необхідних прийомів; документальна перевірка, результати якої фіксуються проміжними актами
3	Заключна	Порівняння результатів фактичного та документального контролю, встановлення відхилень; аналізуються виявлені відхилення та помилки, формується висновок контролерів та вживаються заходи з покарання винних, розробляються і приймаються рішення щодо усунення виявлених недоліків і порушень
4	Інспекційна	Контроль практичної реалізації затверджених керівництвом пропозицій щодо усунення виявлених помилок та недопущення їх у майбутньому; удосконалення діючої методики облікового відображення та здійснення внутрішнього контролю на основі практичного досвіду

Джерело: складено автором

Програма внутрішнього контролю деталізує план контролю в частині застосовуваних прийомів та способів контролю, а також робочих документів, які

підлягають оформленню під час здійснення контрольної процедури на організаційній стадії контролю.

На методичній стадії контролю здійснюється перевірка правильності визначення бази оподаткування, визнання податкових зобов'язань, а також вчасного перерахування належних до сплати сум податків до бюджету. Окрім цього, варто зазначити, що в процесі здійснення внутрішнього контролю розрахунків за податками контролер використовує робочі документи, де реєструються необхідні дані та за якими у результаті перевірки формується висновок про виявлені порушення.

Типових форм робочих документів внутрішніх контролерів не передбачено і нормативно не регламентовано, кожне підприємство розробляє їх самостійно і закріплює в контексті формування облікової політики підприємства.

Виявлені порушення фіскальними органами у підприємствах у частині розрахунків за податками переважно пов'язано із помилками, допущеними під час нарахування та облікового відображення розрахунків за податками, які вчасно не були виявлені на підприємстві системою внутрішнього контролю. Тому для виявлення відхилень за нарахованими податковими зобов'язаннями підприємств перед бюджетом у розрізі кожного сплачуваного податку пропонуємо складати розроблену Порівняльну відомість податкових розрахунків за даними бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю.

Застосування робочого документу контролером дозволяє порівняти суми зобов'язань, розрахованих працівниками бухгалтерії та внутрішнім контролером, у результаті чого можна визначити суми відхилень у сумах податкових зобов'язань підприємства перед бюджетом, які можуть виникати внаслідок порушень у системі бухгалтерського обліку або неправильного застосування правил оподаткування. Проте навіть якщо зобов'язання за даними бухгалтерського обліку будуть збігатись з даними контрольних розрахунків, при внутрішній перевірці можуть виявлятись й інші порушення, до найпоширеніших з яких можна віднести несвоєчасність перерахування підприємством належних до сплати сум податків тощо. Унаслідок цього підприємства несуть додаткові

витрати на сплату штрафних санкцій та пені. Тому з метою фіксування всіх виявлених порушень при внутрішній перевірці рекомендуємо вести Реєстр виявлених відхилень розрахунків за податками.

Завдяки застосуванню Реєстру контролер може зафіксувати виявлені відхилення в ході здійснюваної перевірки розрахунків за податками, відобразити їх суть (зміст), зафіксувати документ, в якому допущено помилку чи який містить недостовірні дані (з посиланням на норму відхилення), відобразити показник, який повинен міститись у документі та який відповідає дійсності, обчислити суму штрафних санкцій, які можуть застосуватись до підприємства та узагальнити наслідки виявленого відхилення чи допущеної помилки. Особливість цього Реєстру в тому, що він формує зведену інформацію про допущені помилки при здійсненні розрахунків з бюджетом підприємства.

За наявності виявлених порушень, які призводять до заниження або викривлення податкових зобов’язань підприємства та які, у свою чергу, призводять до додаткових фінансових затрат або мають ознаки шахрайських дій, пропонуємо, крім Реєстру виявлених відхилень, складати на кожне таке порушення Опис виявленого відхилення під час внутрішнього контролю розрахунків за податками.

Запропонований Опис деталізує виявлені відхилення з посиланням на первинний документ, в якому встановлено порушення, нормативну базу, яку порушено, відповідальну за складання такого документа особу (осіб), наслідків допущеного порушення, а також пропозиції щодо його виправлення. Застосування такого документу на практиці дозволить не перенасичувати висновок про результати внутрішнього контролю розрахунків за податками великою деталізацією, але дозволить в разі необхідності отримати всю необхідну аналітичну інформацію в розрізі виявлених відхилень.

За результатами здійсненого внутрішнього контролю та (за необхідності) інвентаризації контролер повинен складати підсумковий документ.

Інспекційна стадія внутрішнього контролю податкових розрахунків передбачає здійснення нагляду за реалізацією рішень щодо усунення виявлених

недоліків, прийнятих на заключній стадії внутрішнього контролю, нагляд за своєчасністю виправлення помилок, а також прийняття рішень щодо удосконалення методики облікового відображення та проведення внутрішнього контролю розрахунків за податками.

3.3. Зовнішній контроль розрахунків з бюджетом за податками та платежами

Адміністративний контроль застосовується для підвищення ефективності фінансово-господарської діяльності підприємства та пов'язаний із методами і процедурами контролю керування, планування й здійснення діяльності [21].

Оскільки дане питання надзвичайно обширне і специфічне для кожного окремо взятого податку то обмежимось розглядом на прикладі податку на прибуток підприємства.

Окрім внутрішньогосподарського контролю оподаткування податком на прибуток, велике значення має контроль із боку держави. У процесі організації та проведення податкового контролю інтереси держави представляє орган, який здійснює управління у цій сфері. В Україні таким органом є Державна податкова служба України [28].

Право ДПСУ проводити відповідно до законодавства перевірки і звірки платників податку передбачено п.п. 20.1.4 ПКУ. Статтею 75 ПКУ закріплено право проводити органами ДПСУ ка-меральні, документальні (можуть бути планові або позапланові, виїзні або невиїзні) та фактичні перевірки платників податку [45].

Камеральна перевірка - це перевірка, головною особливістю якої є те, що вона не потребує виїзду до платника податків, а проводиться у приміщенні ДПСУ на підставі поданої платником податку звітності [30].

Із метою виявлення та попередження можливих порушень під час проведення камеральної перевірки на підприємстві рекомендовано заздалегідь здійснювати:

- формальну перевірку декларації з податку на прибуток підприємств;
- нормативно-правову перевірку господарських операцій, пов'язаних із формуванням фінансового результату діяльності;
- арифметичну перевірку правильності розрахунків.

Ще однією особливістю камеральної перевірки є те, що у разі виявлення порушень заонодавства підприємство оповіщається, а саме отримує акт камеральної перевірки. У тому разі якщо ніяких порушень не було встановлено, платник податків навіть не повідомляється.

Для здійснення камеральної перевірки спеціалісти органів ДПСУ розробили програмне забезпечення для автоматизації її процесу. При цьому перевірка проводиться на підставі даних декларації з податку на прибуток, яку було подано в електронній формі за допомогою засобів електронного зв'язку, дотримуючись умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб [57].

Камеральні перевірки проводяться систематично, при цьому перевіряються абсолютно всі податкові декларації та уточнюючі розрахунки з метою виявлення можливого заниження або завищення податкових зобов'язань з податку на прибуток [30].

Іншим видом податкової перевірки є документальна планова виїзна перевірка [51]. Її основною метою є не лише виявлення достовірності, своєчасності та повноти нарахувань і виплат, а й контроль дотримання платником податків вимог валютного та іншого законодавства.

Натомість позапланова документальна перевірка може здійснюватися декілька разів на рік без попереднього повідомлення суб'єкта господарювання. Причинами такої перевірки можуть стати:

- надходження в податкову службу інформації щодо порушень законодавства, а також якщо платник податків не відповів на письмовий запит із податкової протягом 15 днів від моменту його одержання;

- несвоєчасне подання або абсолютне неподання податкової декларації або іншої звітної документації;

- виявлення невірної інформації в даних, які було подано платником податків, та якщо він не надав відповіді на письмовий запит із податкової служби протягом 15 днів після отримання;

- направлення підприємством в органи ДПСУ заперечення на акт податкової перевірки, у такому разі проводиться повний або частковий перегляд результатів минулої перевірки;

- початок процесу реорганізації підприємства (винятком уважається перетворення), припинення діяльності суб'єкта господарювання або визнання його банкрутом;

- інші випадки, які зазначено в ст. 78 ПКУ [45].

Державний 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-господарській діяльності суб'єктів господарювання [28].

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 [28].

Важливою умовою забезпечення результативної податкової перевірки є науково обґрунтоване влаштування її проведення за напрямами контрольних заходів на кожному етапі контролю (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Алгоритм проведення податкової перевірки податку на прибуток

Етапи контролю	Напрями контрольно-перевірочних заходів
1	2
Підготовчий	Відбір платників податків
	Визначення виду перевірки та посадових осіб, відповідальних за проведення контролю
	Збір інформації про суб'єкта господарювання
	Обробка податкової інформації
	Перевірочний аналіз накопиченої інформації про платника податків
	Підготовка переліку питань, що підлягають документальній перевірці
	Підготовка документів для допуску до перевірки
	Ознайомлення з наказом про облікову та податкову політику
Дослідний	Перевірка первинних документів, у яких відображено операції щодо отриманих доходів та витрат підприємства
	Перевірка правильності відображення податку на прибуток у синтетичному та аналітичному обліку (рахунки 64 «Розрахунки за податками і платежами», 98 «Податок на прибуток», 17 «Відстрочені податкові активи», 54 «Відстрочені податкові зобов'язання», рахунки класу 7 «Доходи», 8 «Витрати за елементами», 9 «Витрат діяльності»)
	Перевірка відповідності відображення даних оборотно-сальдових відомостей та даних Головної книги Звіту про фінансові результати та Податковій декларації з податку на прибуток
	Перевірка правильності визначення за звітний період суми податку на прибуток
	Перевірка правильності складання Звіту про фінансові результати
	Перевірка правильності коригування фінансового результату на податкові різниці згідно з ПКУ
	Перевірка правильності складання Податкової декларації з податку на прибуток
	Перевірка сплати та своєчасності сплати податку на прибуток платником податку
Заключний	Узагальнення виявлених відхилень
	Формування додаткових і проміжних актів, висновків
	Отримання письмових пояснень від посадових осіб щодо порушення податкового законодавства
	Складання акту про проведення документальної перевірки
	Розгляд та узгодження результатів податкової перевірки
	Складання податкового повідомлення-рішення контролюючими органами за донарахованим податком та фінансовими санкціями

Процедура податкової перевірки є досить тривалою, оскільки у створенні податкової бази з податку на прибуток приймає участь достатньо велика кількість об'єктів бухгалтерського обліку, і чим більше буде загальний обсяг діяльності підприємства, тим складніше буде процес перевірки.

ВИСНОВКИ

За результатами проведеного дослідження порядку обліку та контролю розрахунків з бюджетом за податками і платежами можна зробити наступні висновки:

1. Податки і платежі до бюджету є джерелом доходу бюджету будь-якої країни. Податок та податковий збір – це обов’язкові платежі особи державі, що справляється для наповнення бюджету та, в якійсь мірі, є сплатою за певні послуги, які держава надає громадянам.

Однією з найголовніших ознак податків є односторонній рух вартості від платників до держави. Розуміння податку як обов'язкового платежу фізичних і юридичних осіб до відповідних ланок бюджетної системи прийнятне лише для практичних потреб. Кожен податок є не лише носієм фіскальних відносин, а й виконує певну регулятивну дію; має побічні зовнішні соціальні наслідки для фіску.

2. Виступаючи особливою формою взаємозв’язків держави і суб’єктів економіки, податки відіграють важливу роль у державному регулюванні їх діяльності. Податки не діють в державі відособлено один від одного, а створюють цілісну систему

Податкові надходження формують більше половини бюджету України. За результатами 2022 р. їх питома вага в Державному бюджеті складає 53,1 %, а в довоєнний період коливалась в рамках від 79,1 % до 85,4 %.

Бюджетоутворюючими податками в Україні виступають податок на додану вартість, податок з доходів фізичних осіб та податок на прибуток підприємства.

3. В Україні діє чітка вертикальна система регулювання взаємовідносин у господарській та фінансовій сфері. Особливо чітко це прослідковується у взаємовідносинах юридичних та фізичних осіб з державою в частині податкових правовідносин, що закріплено на найвищому законодавчому рівні, а також

здійснюється на всіх ланках управління включаючи і найнижчий – безпосередньо розпорядчі документи підприємства.

4. Базою дослідження виступало ТОВ «ГІДРО-ВАКУУМ УКРАЇНА», основним видом діяльності якого є оптова торгівля устаткуванням.

Підприємство має статус малого підприємства.

Проведений аналіз засвідчив задовільний фінансовий стан підприємства, яке постійно нарощує свою ділову активність.

5. Бухгалтерський облік на ТОВ «ГІДРО-ВАКУУМ УКРАЇНА» здійснює одна особа – головний бухгалтер.

Облік організовано у відповідності з діючими нормативними документами.

Підприємство перебуває на загальній системі оподаткування.

Облік на підприємстві повністю автоматизовано за допомогою система BAS Бухгалтерія, яка успішно використовується понад два роки.

6. Підприємство є платником податку на прибуток з квартальним звітним періодом. При розрахунку податку повинно здійснювати його коригування на податкові різниці, проте прийнята на підприємстві облікова політика дозволяє не проводити таких розрахунків, так як специфіка господарських операцій дозволяє повністю гармонізувати податковий та бухгалтерський облік по даному податку. Порядок відображення операцій по нарахуванню та сплаті податку повністю відповідає нормативним вимогам.

7. Будучи платником податку на додану вартість підприємство сплачує його як різницю між «вихідним» та «вхідним» ПДВ, застосовуючи, як і всі платники, електронну систему адміністрування даного податку. Позитивним моментом в роботі підприємства є той факт, що в аналізованому періоді йому вдалося уникати фактів блокування податкових накладних.,

Даний податок займає найбільше податкове навантаження в податкових платежах підприємства.

Згідно робочого плану рахунків підприємства для обліку розрахунків по даному податку використовують субрахунок 6411 «Розрахунки за податком на

додану вартість», а також ще два субрахунки 643 «Податкові зобов'язання» та 644 «Податковий кредит».

Усі операції відображаються згідно вимог законодавства.

8. Всі підприємства у своїй господарській діяльності використовують найману працю, а відтак зобов’язані виступати податковими агентами по нарахуванні і перерахуванню до бюджету податку з доходів фізичних осіб.

Займаючи досить високу питому вагу в платежах до бюджету порядок нарахування та сплати його на підприємстві напрочуд простий, так як відсутні будь-які специфічні умови його нарахування (відсутні буть які пільгові категорії працівників та специфічні операції).

9. Важливе значення у взаємовідносинах з бюджетом по розрахунках за податками та платежами належить гідному контролю за їх здійсненням. Нажаль на досліджуваному підприємстві не запроваджено системи внутрішнього контролю, а відтак внесені пропозиції по його налагоджуванню.

10. в умовах карантинних обмежень а в подальшому із запровадженням воєнного стану не проводились і зовнішні перевірки підприємства. Проте в роботі розглянуто підходи та програму здійснення зовнішньої перевірки по одному з податків, а саме по податку на прибуток підприємства. Чітке знання процедур перевірки дозволяє уникнути значної кількості можливих помилок у повсякденній обліковій роботі

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Безверхий К. Модель внутрішньогосподарського контролю розрахунків за податками та зборами *Бухгалтерський облік і аудит*. 2016. №2. С.30- 36

2. Буглаєва О. Ю. Податковий контроль: теоретичний аспект *Наукові праці НДФІ* № 4 (49). 2009. С.131-137. URL: http://npndfi.org.ua/docs/NP_09_04_131_uk.p (дата звернення: 29.11.2023).

3. Вишневський М. Інвентаризація розрахунків. *Податки та бухгалтерський облік*. 2005. №88 С.5-12

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

5. Волошенюк І.Є. Удосконалення бухгалтерського обліку розрахунків з податку на прибуток. *Ефективна економіка*. 2017. № 7. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5701. (дата звернення: 29.11.2023).

6. Вороновська К. О. Економічна обґрунтованість податків і зборів у податково-правовому регулюванні. Кваліфікаційна наукова праця на правах рукопису. 197с. URL: http://phd.znu.edu.ua/page/dis/07_2019/Voronovska.pdf (дата звернення: 29.11.2023)

7. Гамова О. В., Козачок І. А., Самойленко Т. В Особливості обліку та удосконалення методики аудиту розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість на діючому підприємстві. *Агросвіт*. 2019. № 1-2. С. 33–39. URL: http://www.agrosvit.info/pdf/1-2_2019/7.pdf (дата звернення: 29.11.2023)

8. Гмиря В.П. Роль податків в умовах забезпечення розвитку економіки України. *Фінансовий простір*. № 4 (16). 2014. С.58-62. URL: https://ofp.cibs.ubs.edu.ua/files/1404/14gvprpv.pdf (дата звернення: 29.11.2023)

9. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text (дата звернення: 27.11.2023)

10. Данчук О. Цифровізація в сфері оподаткування. *Цифровізація економіки та використання підприємницького мислення в інноваційних практиках*: збірник матеріалів за результатами міжнародної студентської науково-практичної конференції. Електронне видання. Кам‘янець-Подільський: Кам’янець-Подільський національний університет імені Івана Огієнка, 2023. С 23-26.

11. Дворецька Ю.А., Кузнєцова О.М., Єрмакова Л.В. Проблеми розвитку малого підприємництва в умовах податкових перетворень. *Наукові дослідження та розробки. економіка*. 2020. Т. 8. № 2. С. 31-36

12. Діденко С.В., Жушман Я.В. Облік розрахунків підприємства з бюджетом з податку на додану вартість. *Економіка і регіон*. 2012. № 4(35). С. 195–198

13. Дідова О.В., Довиденко В.А. Податкове навантаження як фактор економічної безпеки суб'єкта господарювання. *Фінанси та облікова політика.* 2020. № 2 (17). З. 5-10.

14. Закриття облікового року: зведений чек-лист для сільгосппідприємства. *"Баланс-Агро"* № 51 від 28 грудня 2021 року. URL: https://balance.ua/news/post/zakrytie-uchetnogo-goda-svodniy-chek-list-dlya-selxozpredpriyatiya (дата звернення: 29.11.2023)

15. Зозуля Л. Теоретичні аспекти фінансового контролю податкового навантаження. Режим доступу: http://www.vtei.com.ua/konfa/27_03/4/6.pdf (дата звернення: 29.11.2023).

16. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій затверджено Наказ Міністерства фінансів України 30.11.1999 № 291URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text (дата звернення: 27.11.2023)

17. Інструкція про порядок відкриття та закриття рахунків користувачам надавачами платіжних послуг з обслуговування рахунків. Затверджена постановою Правління НБУ від 29.07.2022 р. № 162 URL:

https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0162500-22#Text (дата звернення: 29.11.2023)

18. Інструкція про службові відрядження в межах України та за кордон: затверджена наказом МФУ 13.03.1998 р. № 59 URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0218-98#Text (дата звернення: 27.11.2023)

19. Кононенко Л.В. Організація обліку і аудиту розрахунків за податками та платежами в умовах використання сучасного інформаційного забезпечення / Кононенко Л.В., Назарова Г.Б., Оришака О.В// Облік, аналіз і аудит. Випуск I-II (77-78). 2020. С. 202-210. Режим доступу: http://chteiknteu.cv.ua/herald/content/download/archive/2020/v1_2/17.pdf (дата звернення: 27.11.2023)

20. Конституція України: прийнята на п'ятій сесії Верховної Ради України 28 червня 1996 року в редакції 01.01.2020 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text (дата звернення: 27.11.2023)

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

22. Крисоватий А. І., Десятнюк О. М. Податкова система: Навч. посібник. Тернопіль: Карт-бланш, 2004. 331 с.

23. Кругляк. З. І. Податковий облік та звітність у сучасних умовах: Навч.Посібн. -2-ге вид. К.: ІНФРА-К, 2015. 352с.

24. Куцик П.О., Полянська О.А. Облік і звітність в оподаткуванні : навчальний посібник. Львів : Вмдавництво Львівського торговельно-економічного університету, 2017. 508 с.

25. Кучер С. В. Організація системи внутрішнього контролю розрахунків за податком на прибуток *Вісник Хмельницького національного університету.* № 2, Т. 1. 2012. С. 86-89. Режим доступу: http://journals.khnu.km.ua/vestnik/pdf/ekon/2012_2_1/086-089.pdf (дата звернення: 29.11.2023).

26. Кушніренко О.А. Розрахунки за податками сільськогосподарських підприємств як об'єкт обліку і контролю *Облік і фінанси*. 2017. № 2(76). С. 727–735

27. Лазур С. П. Системний підхід до структуризації податкової системи ринкового типу. *Ефективна економіка* № 1. 2013. URL:http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=1732. (дата звернення: 29.11.2023)

28. Лукіна А.О. Особливості контролю розрахунків по податку на прибуток. URL: http://nauka.kushnir.mk.ua/?p=67892 7. (дата звернення: 29.11.2023).

29. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства: затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. №635. URL: http://buhgalter911.com/Res/Zakoni/Me-todRek/metod_uchetpolit.aspx (дата звернення 27.11.2023)

30. Методичні рекомендації щодо організації та проведення камеральних перевірок податкової звітності платників податків, крім перевірок податкової декларації про майновий стан і доходи та податкової декларації платника єдиного податку - фізичної особи - підприємця : Наказ Міністерства доходів і зборів України від 14 червня 2013 р. № 165. Законодавство України. URL: https://zakon3.rada.gov.ua/ laws/show/2755-17 (дата звернення: 29.11.2023).

31. Миколаєць А. П. Податковий контроль: теоретичні засади і практика застосування в умовах реформування економіки України *Електронний журнал: Державне управління: удосконалення та розвиток* № 12. 2016. URL: http://www.dy.nayka.com.ua/?op=1&z=1073 (дата звернення: 29.11.2023).

32. Мороз Е.Г. Податковий менеджмент: навч. посібн. Рівне: НУВГП, 2020. 412 с.

33. Морозова Г. С., Руденко Є.М. Вплив податку на додану вартість на формування доходів державного бюджету України. Економіка та держава. 2014. № 8. С. 42–46.

34. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text (дата звернення: 27.11.2023)

35. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00#Text (дата звернення: 29.11.2023)

36. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text (дата звернення: 29.11.2023)

37. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток» URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01#Text (дата звернення: 29.11.2023)

38. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Спрощена фінансова звітність» URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00#Text дата звернення: 29.11.2023)

39. Остап'юк М.Я., Лучко М.Р., Даньків Й.Я. Історія бухгалтерського обліку: навч.посіб. К.: Знання, 2007. 276 с.

40. Островецький В.І. Формування податкових надходжень бюджету в умовах трансформації економіки України: дис. … канд. екон. наук: спец. 08.04.01. Науково-дослідний фінансовий ін-т при Міністерстві фінансів України. К., 2006. 222 с.

41. Офіційний сайт компанії Hydro-Vacuum URL: http://www.hydro-vacuum.com.ua/company.php#ad-image-0 (дата звернення: 29.11.2023)

42. Офіційний сайт міністерства фінансів України URL: https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/income/ (дата звернення: 29.11.2023)

43. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій у редакції наказу Міністерства фінансів України 09.12.2011 N 1591 URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11#Text (дата звернення: 27.11.2023)

44. Податки в декілька кліків: на Дії з'являться нові послуги для бізнесу. URL: https://diia.gov.ua/news/podatki-v-dekilka-klikiv-nadiyi-zyavlyatsya-novi-poslugi-dlya-biznesu (дата звернення: 29.11.2023).

45. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI зі змінами та доповненнями. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text (дата звернення: 27.11.2023)

46. Положення про Державну аудиторську службу України Затверджено постановою КМУ від 3 лютого 2016 р. № 43 URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/43-2016-%D0%BF#Text (дата звернення: 29.11.2023)

47. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку Затверджено наказом МФУ від 24.05.1995 № 88 URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text (дата звернення: 29.11.2023)

48. 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: 29.11.2023).

49. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999р. №996-XIV. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text (дата звернення: 27.11.2023)

50. Про Державну фіскальну службу України : Постанова Кабінету Міністрів України від 21 травня 2014 р. № 236. Кабінет Міністрів України. URL: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/ show/236-2014-%D0%BF (дата звернення: 29.11.2023).

51. Про затвердження Зразка форми акта (довідки) документальної планової/позапланової виїзної перевірки податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, та Методичних рекомендацій щодо оформлення матеріалів документальних перевірок : Наказ ДФСУ від 25 лютого 2021 р. № 244.

Законодавство України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0244912-21 (дата звернення: 29.11.2023).

52. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України № 2464-VI від 08.07.2010 URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#Text (дата звернення: 29.11.2023)

53. Про затвердження Інструкції зі статистики заробітної плати : наказ Міністерства статистики України 11.12.1995 р. № 323. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0114-04#Text (дата звернення: 29.11.2023)

54. Пушкар М.С., Щирба М.Т. Теорія і практика формування облікової політики: моногр. Тернопіль: Карт-бланш, 2009. 260 с.

55. Сміт А. Дослідження про природу і причини багатства народів / пер. з англ. Київ: Наш формат, 2018. 736 с.

56. Соколовська А.М. Податкова політика в Україні у контексті її впливу на розвиток економіки. *Фінанси України*. 2006. № 9. С. 65–81.

57. Тофан І.М. Особливості застосування електронної звітності в оподаткуванні. Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України. 2013. № 1. С. 222-229.

58. Турянський Ю. І. Податки як суспільно-економічна категорія їх функції та види. Науковий вісник НЛТУ України. 2014. Вип. 24.1. С. 296-302. URL: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/ nvnltu_2014_24.1_53.pdf (дата звернення: 29.11.2023)

59. Цивільний кодекс України від 16 січня 2003 р. № 435-IV. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#Text (дата звернення: 27.11.2023)

60. Шевченко Л.Я. Інтегрований облік в управлінні процесом оподаткування підприємства. *Облік і фінанси*. 2016. № 2(72). С. 90–95.

61. Юрій С.І., Бескид Й.М. Бюджетна система України. К. : Вид-во НІОС. 2000. 400 с.

62. Ricardo David. From the principles of political economy and taxation. Canada: Batoche Books, 2005. 333 p.

ДОДАТКИ