

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
НАЦІОНАЛЬНИЙ ЛІСОТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ УКРАЇНИ

Інститут екологічної економіки і менеджменту

Кафедра обліку і аудиту

Пояснювальна записка

до кваліфікаційної роботи магістра
на тему:

**«Організація обліку і аудиту розрахунків з бюджетом у
Філії «Оникіївське лісове господарство» ДСГП «Ліси
України»»**

Виконав: студент VI курсу, групи ОА-61м
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
Кішка Владислав Миколайович

Керівник: доцент Воляник Г.М.
(прізвище та ініціали)

Рецензент: доцент Приймак С.В.
(прізвище та ініціали)

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв

7. Дата видачі завдання 03 листопада 2023 р.

Керівник роботи _____ Воляник Г.М.
 (підпис) (прізвище та ініціали)

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів дипломної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	Написання першого розділу дипломної роботи магістра	03.11.2023-19.11.2023	
2	Написання другого розділу дипломної роботи магістра	20.11.2023-17.12.2023	
3	Написання третього розділу дипломної роботи магістра	18.12.2023-30.12.2023	
4	Написання вступу і висновків	31.12.2023-02.01.2024	
5	Оформлення дипломної роботи магістра	02.01.2024-03.01.2024	

Студент _____ Кішка В.М.
 (підпис) (прізвище та ініціали)

Керівник роботи _____ Воляник Г.М.
 (підпис) (прізвище та ініціали)

Анотація

У першому розділі кваліфікаційної роботи розглянуто теоретичні засади облікового забезпечення розрахунків з бюджетом, а також економіко-правовий аналіз нормативної бази даної ділянки обліку.

У другому розділі роботи проаналізовано основні фінансово-економічні показники діяльності підприємства, відображено практичні аспекти ведення обліку розрахунків з бюджетом та зазначено напрями його удосконалення.

У третьому розділі роботи відображено методику та результати аудиту розрахунків з бюджетом.

На основі одержаних результатів дослідження зроблені висновки та пропозиції.

Ключові слова: розрахунки, податки, бюджет обліково-аналітичне забезпечення, управління, облік, аудит.

Summary

In the first section of the qualification work, the theoretical principles of the accounting provision of calculations with the budget, as well as the economic and legal analysis of the regulatory framework of this area of accounting are considered.

In the second part of the work, the main financial and economic indicators of the enterprise's activity are analyzed, the practical aspects of accounting for calculations with the budget are reflected, and directions for its improvement are indicated.

The third section of the work reflects the methodology and results of the audit of calculations with the budget.

Based on the research results, conclusions and suggestions are made.

Keywords: calculations, taxes, budget, accounting and analytical support, management, accounting, audit.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ РОЗРАХУНКІВ З БЮДЖЕТОМ НА ПІДПРИЄМСТВІ.....	8
1.1. Економічна сутність, зміст і значення розрахунків з бюджетом в сучасних умовах господарювання.....	8
1.2. Нормативно-правове та методичне регулювання оподаткування підприємств.....	14
Висновки до першого розділу.....	22
РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ТА УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З БЮДЖЕТОМ ДЛЯ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕФЕКТИВНОГО УПРАВЛІННЯ ДІЯЛЬНІСТЮ ПІДПРИЄМСТВА.....	24
2.1. Фінансово-економічна характеристика Філії «Оникіївське лісове господарство» ДСГП «Ліси України».....	24
2.2. Практичні аспекти обліку розрахунків з бюджетом.....	28
2.3. Напрями вдосконалення системи організації обліку розрахунків з бюджетом в сучасних умовах господарювання.....	42
Висновки до другого розділу.....	48
РОЗДІЛ 3. АУДИТ РОЗРАХУНКІВ З БЮДЖЕТОМ.....	50
3.1. Організаційно-функціональні аспекти аудиту розрахунків з бюджетом.....	50
3.2. Методичні аспекти аудиту розрахунків з бюджетом.....	55
3.3. Використання результатів внутрішнього аудиту у податковому менеджменті.....	62
Висновки до третього розділу 3.....	68
ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ.....	70
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	74
ДОДАТКИ.....	82

ВСТУП

Актуальність теми дипломного дослідження. В системі розрахунків підприємств особлива роль відводиться розрахункам з бюджетом за податками. Їх важливість та специфіка обумовлюються тим, що всі господарюючі суб'єкти виступають платниками податків і згідно чинного законодавства на них покладається обов'язок вчасно та в повному обсязі сплачувати податки, крім того за нарахуванням та сплатою податків здійснюється суворий контроль з боку фіскальних органів. Тому завданням підприємства є побудова ефективного механізму управління оподаткуванням, і зокрема, інформаційного забезпечення податкових розрахунків, з метою уникнення штрафних санкцій та непорозумінь з фіскальними органами.

В системі інформаційного забезпечення лідируюча позиція відводиться бухгалтерському обліку. Саме він має забезпечити інформацією про господарські факти та операції, що мають відношення до визначення бази оподаткування. Як відомо, ефективна та раціональна організація бухгалтерського обліку на підприємстві розпочинається із розробки облікової політики. Тому доцільно дослідити питання побудови облікової політики з позиції інструменту управління оподаткування.

Постійні зміни податкового законодавства мають значний вплив на об'єкти оподаткування та фінансові результати підприємства. Існує потреба в постійному дослідженні питань розрахунків за податками та їх обліково-аналітичного забезпечення. Невирішеність багатьох питань, відсутність методичних рекомендацій з організації обліково-аналітичного забезпечення розрахунків за податками на підприємстві визначили коло досліджуваних питань, мету і завдання роботи.

Мета і завдання магістерського дослідження. Мета магістерської роботи полягає у вдосконаленні теоретичних положень та практичних рекомендацій із формування методичних засад обліково-аналітичного забезпечення розрахунків з бюджетом у Філії «Оникіївське лісове

господарство» ДСГП «Ліси України». Для досягнення поставленої мети в роботі визначені для вирішення такі завдання:

- розкрити економічну сутність, роль і значення податків сучасних умовах господарювання;

- провести огляд нормативно-правового та методичного регулювання обліково-аналітичного забезпечення розрахунків з бюджетом;

- розглянути організаційно-економічну характеристику Філії «Оникіївське лісове господарство» ДСГП «Ліси України» та проаналізувати показники фінансово-господарської діяльності за 2020-2022 рр.;

- дослідити практичні аспекти обліку та документального оформлення розрахунків з бюджетом на підприємстві;

- обґрунтувати напрями вдосконалення системи організації обліку розрахунків з бюджетом в сучасних умовах господарювання;

- здійснити аудит розрахунків з бюджетом на підприємстві та відобразити його результати.

Об'єктом дослідження є процес обліково-аналітичного забезпечення розрахунків з бюджетом на підприємстві.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних і практичних аспектів обліку розрахунків з бюджетом.

Суб'єкт дослідження – Філія «Оникіївське лісове господарство» ДСГП «Ліси України».

Методи дослідження. У процесі дослідження використовувалися такі загальнонаукові методи: теоретичне узагальнення - для розкриття економічної сутності, ролі та значення податків; аналізу - для аналітичних висновків за результатами обліково-аналітичного забезпечення розрахунків з бюджетом на підприємстві; синтезу - у формуванні підходів щодо обліку розрахунків з бюджетом на підприємстві; метод логічного узагальнення - при формуванні рекомендацій та висновків.

Інформаційною базою дослідження є законодавчі та нормативні акти; укази Президента; Постанови Кабінету Міністрів України; офіційні документи

та методичні матеріали Державної служби статистики України; наукова література; статті вітчизняних і зарубіжних вчених у періодичних виданнях із питань обліку, аналізу і контролю; довідково-інформаційні видання; дані з мережі Інтернет; фінансова, податкова і статистична звітність Філії «Оникіївське лісове господарство» ДСГП «Ліси України» за 2020-2022 рр.; результати власних спостережень автора.

Практичне значення одержаних результатів полягає в розробці рекомендацій з удосконалення обліково-аналітичного забезпечення розрахунків з бюджетом на підприємстві в сучасних умовах господарювання.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ РОЗРАХУНКІВ З БЮДЖЕТОМ НА ПІДПРИЄМСТВІ

1.1. Економічна сутність, зміст і значення розрахунків з бюджетом в сучасних умовах господарювання

Проблеми щодо розробки теоретичних концепцій методології облікового забезпечення оподаткування представлені в роботах таких вітчизняних науковців, як Т.В. Білобровенко [1], Т.А. Бурова [2], І. Г. Волошан [3] Л. В. Кононенко [4], В.В. Концева [5], Л.М. Очеретько [6], Т.Ф. Плахтій [7], Н.М. Ткаченко [8], В.П. Шеремета [9] та інших. Проте питання відображення в обліку та здійснення контролю розрахунків за податками відповідно до вимог законодавства потребує подальшого дослідження.

Виникнення податків нерозривно пов'язане зі створенням та розвитком будь-якої держави. У процесі функціонування державних органів та інститутів реалізуються класичні функції держави: управлінсько-політичні, економічні, оборонні, соціальні, зовнішньоекономічні тощо. Для успішної реалізації цих функцій державі потрібні кошти, і система стягування податків одна з основних джерел на фінансування державних потреб. За браком джерел формування бюджету держава може вдаватися до додаткового випуску грошової маси в обіг, проте це може призвести до негативних наслідків, які призведуть до інфляції. Податки є необхідною складовою діяльності держави, спрямованої на регулювання ринкової економіки, без якої не може здійснюватися її цілеспрямований розвиток з урахуванням інтересів суспільства [10].

Важливо відзначити, що податки для держави є головною статтею надходження доходів до бюджету, і на їхню частку в різних країнах припадає близько 80-90% всіх бюджетних надходжень. Формування доходної частини бюджету відбувається за рахунок різних джерел: податкових та неподаткових

доходів, а також безоплатних перерахувань [11]. На рисунку 1.1 представлено структуру доходів до бюджету України, контрольованих податковими органами станом на жовтень 2022 року.

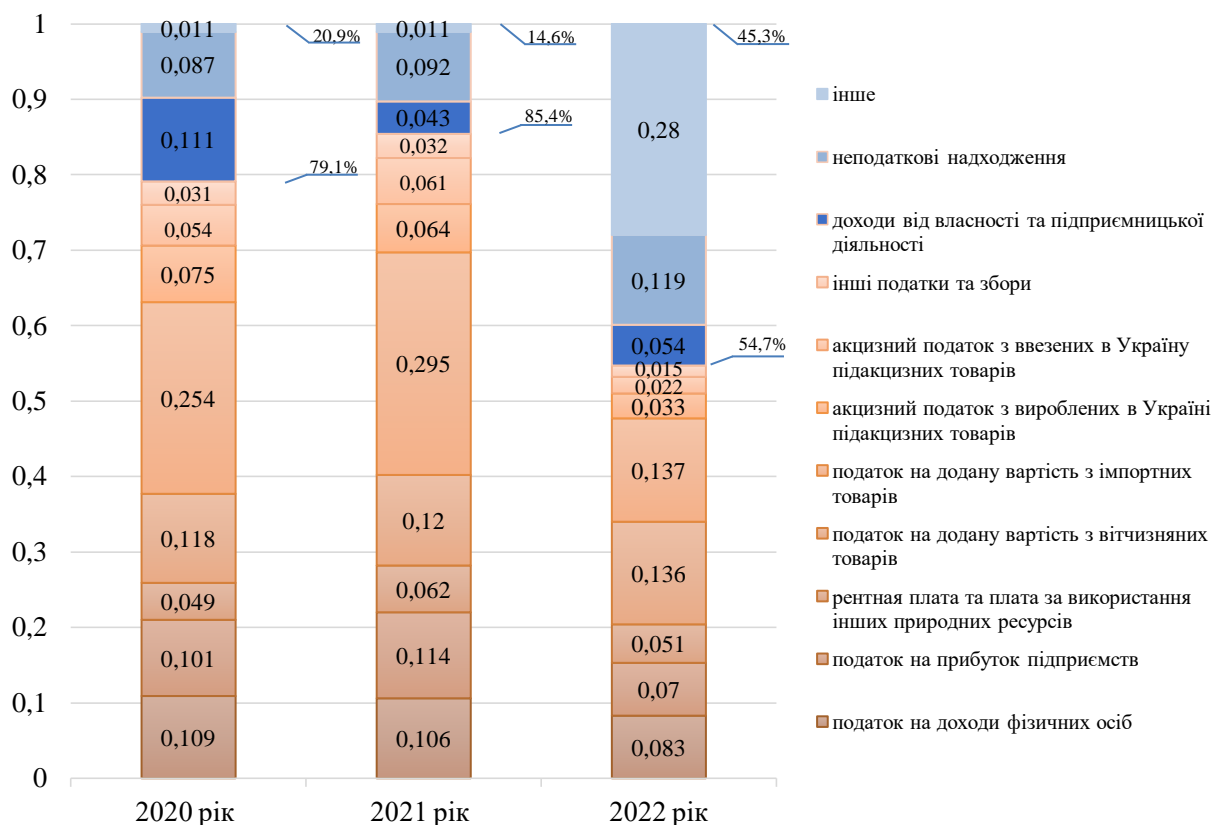


Рисунок 1.1. Структура надходжень до Державного бюджету України за 2020-2022 роки

Джерело: систематизовано автором на підставі [11]

Згідно з статистичним даним 2022 року Державний бюджет України формується лише на 54,7 % за допомогою податкових надходжень. Цього відсотку критично недостатньо, оскільки за європейськими нормами неподаткові надходження у структурі бюджету держави мають складати не більше, ніж 5% [12]. Слід зазначити, що у період 2020-2021 років в Україні спостерігається зростання податкових доходів до бюджету, порівняно з неподатковими надходженнями. У 2022 році таке різке скорочення викликано податковими послабленнями на час воєнного стану. В той же час частка інших надходжень збільшилась за рахунок збільшення фінансування від закордонних

країн і міжнародних організацій. Також слід зазначити, що різні види податків, зборів та платежів мають різну питому вагу у структурі доходу бюджету. У доходах Державного бюджету України переважають непрямі податки, з них найбільша доля належить податку на додану вартість (далі - ПДВ).

Як уже зазначалося вище, податок та податкова система покликані забезпечити реалізацію основних завдань та функцій держави. При цьому функціонування системи стягування податків і зборів відбувається у вигляді виконання певних функцій податків. Для визначення економічної категорії поняття податків і платежів, з'ясуємо їх сутність та основні функції.

Функція податку - це пріоритетний напрямок дії податку, яке відбиває його основну суть. Функції податків визначають їх роль та призначення у всій безлічі податково-правових відносин [13].

Можна виділити велику кількість функцій податків, кожна з яких відображатиме певне призначення фіскального стягування. При цьому взаємодія та взаємозалежність усіх функцій утворюють сукупність, яка реалізує податкову політику держави, впливаючи на економічний розвиток країни.

Фіскальна функція поширюється попри всі організації та всіх громадян, які мають сплачувати податки за чинним законодавством. Фіскальна функція реалізується в будь-якій державі, оскільки вона характерна для будь-якого податку, збору чи мита. Основна сутність функції - формування державного бюджету за допомогою стягнення частини доходів юридичних та фізичних осіб для створення сприятливих умов функціонування держави та виконання покладених на нього суспільством цілей та завдань.

Реалізуючи цю функцію, держава своєрідним способом втручається в економічне середовище та економічні відносини, внаслідок чого відбувається перерозподіл внутрішнього валового продукту усередині держави. Також від цієї функції беруть свій початок й інші функції податку [14].

Розподільна (соціальна) функція є основним розподільчим інструментом, завдання якого - перерозподілити доходи між різними соціальними верствами суспільства. Також за допомогою цієї функції фінансові засоби з виробничої

сфери перетікають у невиробничу сферу, до якої належать охорона здоров'я, освіта, культура та мистецтво, торгівля та інше.

Можна відзначити, що ця функція дуже часто ототожнюється з виконанням соціальних програм, оскільки кошти перенаправляються від найбільш забезпеченого до найменш забезпеченого прошарку населення. В даному випадку соціальна стабільність у державі багато в чому залежить від реалізації цієї функції.

Існує чітка закономірність між обсягом надходжень до бюджету держави у вигляді сплати податків та зборів та успішністю господарської діяльності суб'єктів підприємництва. Держава повинна прагнути створювати сприятливі умови для розвитку бізнесу, отримуючи від цього дедалі більші обсяги надходжень коштів до бюджету. У цьому і проявляється регулююча (стимулююча) функція податку [15].

Щоб створити сприятливі умови для розвитку господарської діяльності, застосовується регулююча (стимулююча) функція податків. Суть її в тому, щоб створити систему податкових інструментів, які сприятимуть прискореному розвитку галузей та виробництв. При цьому до системи податкових інструментів можна зарахувати: запровадження податкових пільг; запровадження податкових відрахувань; зміна податкових ставок; застосування «податкових канікул»; використання податкових кредитів; зміна інших умов оподаткування.

Суть контрольної функції можна зрозуміти з її назви: держава зацікавлена у повній та своєчасній сплаті податків, і тому здійснення контролю за діяльністю суб'єктів господарювання та фізичних осіб має важливе значення. Через податкову систему держава організує контроль за фінансово-господарською діяльністю організацій та фізичних осіб, а також за джерелами їх доходів та витрат. За результатами сум сплачених податків можна відстежувати та зіставляти державний бюджет із потребами державної системи. Ця функція дозволяє загалом оцінити ефективність податкової системи у суспільстві, виявити потреба у зміні податково-бюджетної політики.

Успішність реалізації цієї функції залежить від відповідності дисципліни щодо сплати податків та зборів з вимогами законодавчих норм. Чим вище дисципліна, тим успішніше здійснення цієї функції [14].

Через функції податки показують, яким чином реалізується їхнє громадське призначення як інструменту розподілу та перерозподілу державних доходів. За економічним змістом податки - це фінансові відносини між державою і платниками податків з приводу примусового відчуження частини знову створеної вартості з метою формування централізованих фондів грошових ресурсів, необхідних для виконання державою своїх функцій .

Що стосується ролі податку, то вона проявляється внаслідок практичного його використання. Це форма вираження проведеної державою економічної політики. Така форма є конкретною, вона проявляється у реальних результатах [16].

Активісти-експерти з оподаткування визначили шість можливих ролей, які податок може виконувати в економіці:

- повернення грошей, які уряд витратив в економіці з метою контролю над інфляцією;
- підтвердити цінність грошей шляхом створення попиту на валюту через вимогу сплати податків у місцевій валюті країни;
- перерозподіл доходів і багатства;
- переоцінка неспроможності ринку, головним чином для контролю зовнішніх ефектів через податки Лігу;
- реорганізація економіки за допомогою поєднання фіскальної політики;
- зміцнення демократії шляхом формування громадського бажання впливати на те, як збирається та витрачається податок на прибуток, заохочуючи та мотивуючи людей голосувати [17].

Ефективність реалізації аналізованих функцій залежить від знаходження оптимального співвідношення між ними та від тих цілей, які ставить державу на певному етапі розвитку, враховуючи реальні економічні умови. Умовою найбільш раціонального поєднання функцій податків є засади оподаткування.

Будь-який економічний закон визначає основні принципи функціонування економічних відносин [18]. Податковий кодекс України (далі - ПКУ) закріплює у статті 4: «Основні засади податкового законодавства», де в пункті 4.1 пункту 4, 1, 11 визначено весь перелік та загальне уявлення про зміст принципів, що формують регулювання відносин у сфері оподаткування, а також низку вихідних положень, яким має відповідати законодавче регулювання стягування податків, зборів та платежів в Україні [19]. Зазначену систему принципів можна об'єднати у три напрями оподаткування (рис. 1.2).

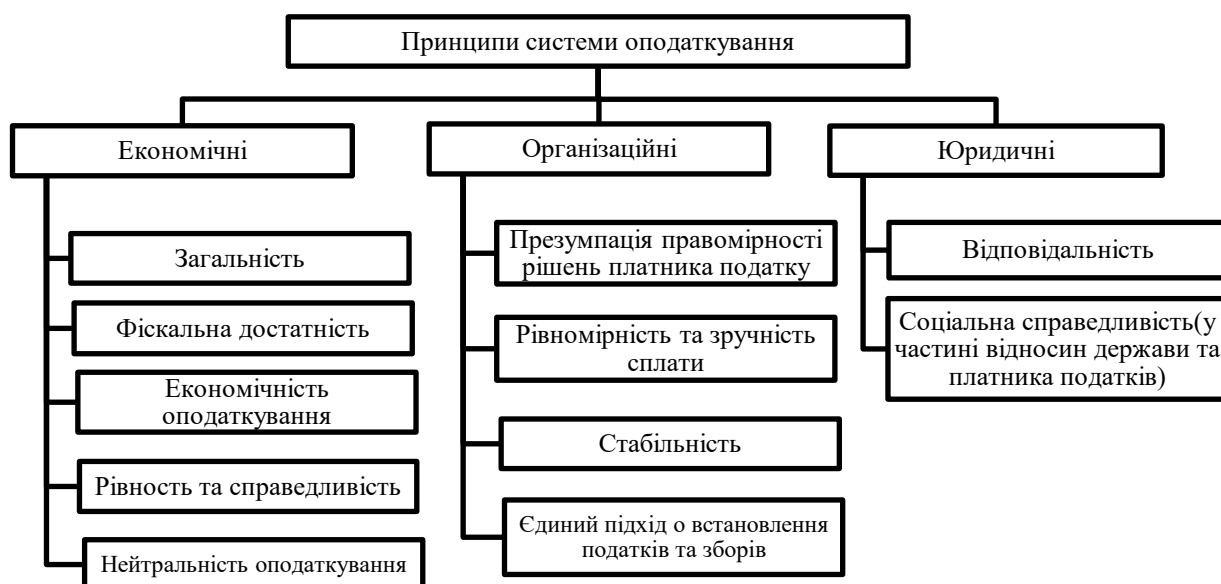


Рисунок 1.2. Принципи побудови системи оподаткування

Джерело: систематизовано автором на підставі [19]

Роль податків у сучасній економічній системі дуже велика. Податки як є основою доходної частини державного бюджету. Податкова система сьогодні постає як один із основних інструментів регулювання економіки та соціальної сфери, оскільки з її допомогою держава може впливати на розподіл національного доходу. Отже, податки - це обов'язкові платежі, які законодавчо встановлюються державою, сплачуються юридичними та фізичними особами в процесі перерозподілу частини вартості валового внутрішнього продукту й

акумулюються в централізованих грошових фондах для фінансового забезпечення виконання державою покладених на неї функцій [20].

Але для того, щоб держава ефективно виконувала свої функції, необхідне фінансування, яке вона отримує за рахунок податків, що стягуються з населення країни. При цьому значна частина податкових вилучень повертається у вигляді широкого спектра доступних суспільних благ (послуг медицини, освіти, культури, різних та інших послуг соціального характеру).

Найбільше значення у цьому аспекті має розподільча функція податків. Тобто держава перерозподіляє доходи своїх громадян шляхом спрямування фінансових ресурсів найбільш забезпеченої частини населення на утримання найменш забезпеченої, в результаті здійснюється процес підвищення якості життя всього населення, створюються стимули для ефективного використання людського капіталу в економіці, що забезпечує, зрештою, гарантію соціальної стабільності.

1.2. Нормативно-правове та методичне регулювання оподаткування підприємств

Податки є необхідною ланкою економічних відносин у суспільстві з виникнення держави. Розвиток та зміна форм державного устрою завжди супроводжується перетворенням податкової системи. За допомогою податкового механізму держава надає економічний вплив на громадське виробництво, його динаміку та структуру, стан науково-технічного прогресу. Держава може стимулювати або стримувати ділову активність, шляхом зміни податкових ставок, надання або скасування податкових пільг, що є важливим для економічного розвитку [21].

Податкові відносини всебічно регулюються правовими нормами. Системна організація цих норм, знаходячи своє закріплення у нормативних фінансових актах різного територіального рівня, утворює податкове право. Податкове право не є феноменом, що раз і назавжди склався, воно постійно

розвивається, оновлюється і вдосконалюється відповідно до змін, що відбуваються в країні. Серйозні зміни, що відбуваються в економіці країни, стимулюють зростання суспільного інтересу до податкових відносин. Правове регулювання податкових відносин є найважливішою частиною податкової системи країни. Податкові законодавчі та інші нормативні акти містять основні економічні та юридичні параметри, що забезпечують комплексну правову регламентацію податкового методу в управлінні економікою та державними фінансами. Тому системний виклад загальної картини нормативного регулювання податкових відносин є особливо актуальним [22].

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» (далі – НП(С)БО) [23], НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [24], НП(С)БО 17 «Податок на прибуток» [25].

Нормативна основа податкового обліку та податкового контролю є системою джерел правового регулювання, що мають нормативний характер та забезпечують ефективне регулювання питань організації та здійснення податкового обліку та контролю в Україні. Податкове законодавство України складається з Конституції України [26], ПКУ [19], Митного кодексу [27], пов'язаних з ними законів, указів Президента України, декретів і постанов Кабінету Міністрів України, наказів Державної податкової служби України, Міністерства фінансів України, Державної казначейської служби України тощо [28-33]. В Україні на даний момент склалася п'ятирівнева система правового регулювання оподаткування підприємств (рисунок 1.3). Конституція України містить загальні норми податкового законодавства, які встановлюють загальний обов'язок щодо сплати податків, порядок їх запровадження, зміни, скасування. Основний податковий закон - ПКУ - регулює як загальні питання оподаткування, так і детально прописує види податків та зборів, їх розміри, строки та порядок сплати. Митне законодавство встановлює розмір, строки, порядок сплати різних видів мит [34]. Податкова система України є сукупністю

загальнодержавних та місцевих податків і зборів, які стягуються в порядку встановленому законом. ПКУ встановлюються, що ставки податку, звільнення від сплати податку, а також порядок і механізми нарахування і сплати податків не можуть бути встановлені або змінені законодавчими актами, крім тих, якими вносяться зміни до ПКУ. Крім того, будь-які зміни чи доповнення щодо визначення ставок податку, звільнення від оподаткування та порядку і механізмів їх нарахування і сплати можуть бути внесені до податкового законодавства не пізніш як за шість місяців до початку нового бюджетного року [35].

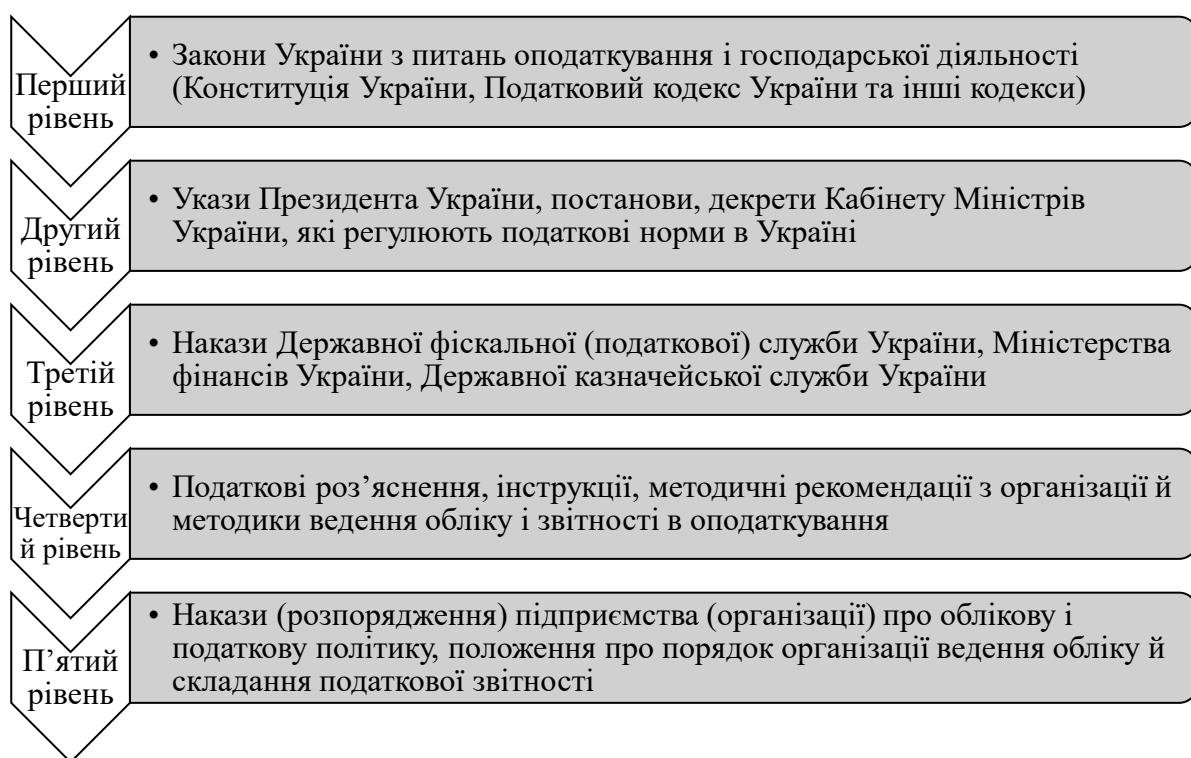


Рисунок 1.3. Структура нормативно-правового регулювання оподаткування підприємств

Джерело: систематизовано автором на підставі [23-34]

ПКУ встановлює єдині правила подання податкової звітності та погашення податкових зобов'язань; встановлений законом трирічний термін позовної давності для сплати податкових зобов'язань, ставки та порядок нарахування пені за порушення правил оподаткування та пені за прострочення

сплати, адміністративний порядок оскарження нарахування податкових недоліків. ПКУ визначено наступну класифікацію податків: в залежності від рівня державних структур (загальнодержавні та місцеві), за формою оподаткування податки поділяються (прямі і непрямі), за економічним змістом об'єкта оподаткування (прибуткові податки; майнові податки; податки на споживання) та за джерелом сплати (які сплачуються за рахунок ціни, доходу, прибутку) [19].

ПКУ визначає обсяг операцій, які підлягають оподаткуванню ПДВ та звільняються від ПДВ (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Операції які підлягають оподаткуванню ПДВ та звільняються від ПДВ

Операції, що оподатковуються ПДВ	Операції, що не оподатковуються ПДВ
продаж товарів (або надання послуг) на та в межах митної території України; ввезення товарів на митну територію України; вивезення товарів за межі митної території України; надання послуг іноземними особами, які зареєстровані як платники ПДВ та іншим отримувачам на та в межах митної території України.	випуск, розміщення та продаж цінних паперів за готівку; процентний або комісійний елемент лізингових платежів згідно з договором фінансової оренди; перехід права власності на заставлене майно за договором позики та повернення його заставодавцю після закінчення строку дії такого договору (застосовуються умови); надання послуг зі страхування та перестраховування.

Джерело: узагальнено автором на підставі [19]

Базова ставка ПДВ становить 20 % від договірної (контрактної) вартості відповідних товарів (послуг), але не менше початкової ціни їх придбання, а у разі продажу вироблених товарів - не менше їх вартості на ринкових умовах (для товарів, що ввозяться в Україну, ця вартість не може бути нижчою за їх митну вартість з урахуванням акцизного податку та ввізного мита). Пільгова ставка 7 % застосовується до реалізації та імпорту лікарських засобів і виробів медичного призначення. Для експорту ПКУ передбачена ставка податку 0 %.

З 1 лютого 2015 року Україна перейшла на електронне адміністрування ПДВ та запровадила ПДВ-рахунки. З 1 липня 2017 року в Україні запроваджено

систему автоматичного блокування ризикових накладних з ПДВ (що є фактором ризику, окремо визначено законодавством).

Питання оподаткування доходів фізичних осіб в основному регулюються ПКУ, включаючи податкові ставки, правила податкового резидентства та визначення оподатковуваного доходу, адміністрування податків та інші. З 1 січня 2016 року загальна ставка податку, що застосовується майже до всіх доходів, отриманих фізичними особами-резидентами в Україні, становить 18 %. Податкові резиденти можуть скористатися певними податковими пільгами та зниженими ставками податку (наприклад, 5% застосовуються до доходу від продажу нерухомості та рухомого майна; за певних умов такий дохід може бути звільнений) [19].

ПКУ встановлює ставку податку на дивіденди, що виплачуються українськими платниками податку на прибуток, на рівні 5 % (9 % на дивіденди, розподілені інститутами спільного інвестування, іноземними особами та особами, які не сплачують український податок на прибуток), тоді як відсотки, роялті та приріст капіталу оподатковуються за ставкою 18 %. Виграші та призи оподатковуються ПДФО за єдиною ставкою 18 %.

Особливі правила оподаткування встановлені для успадкованого майна, цінних паперів та інших специфічних речей. Для окремих категорій фізичних осіб-підприємців встановлені пільгові ставки податку на доходи від підприємницької діяльності та інші пільги [19].

Додатковий військовий збір за ставкою 1,5 % стягується з доходів, що підлягають оподаткуванню ПДФО, та кількох категорій доходів, звільнених від оподаткування ПДФО.

Загальне правило ПКУ полягає в тому, що звітувати, нараховувати, стягувати та перераховувати податок на доходи фізичних осіб державі є обов'язком платника доходу з джерела доходу, тобто «податкових агентів», мовою ПКУ. Таким чином, роботодавці є податковими агентами щодо ПДФО та військового збору із заробітної плати своїх працівників. Відповідні податкові

декларації подаються податковими агентами щокварталу, а перерахування здійснюється при виплаті доходу.

Якщо доходи отримані від платників, які не віднесені ПКУ до податкових агентів, то отримувачі зобов'язані подати річну податкову декларацію за рік, у якому отримано такі доходи. Податкова декларація також може бути подана добровільно, якщо податковий резидент, який інакше не зобов'язаний подавати податкову декларацію, бажає вимагати відповідних податкових кредитів. Декларація подається одержувачем доходів до 1 травня року, наступного за звітним [18].

Суми податку на доходи фізичних осіб та військового збору сплачуються до 1 серпня року, наступного за звітним. ПДФО та військовий збір сплачуються у національній валюті.

Серед інших податків ПКУ передбачено земельний податок. Відповідно до ПКУ плата за землю встановлюється у формах земельного податку та орендної плати. Власники землі (крім держави) та землекористувачі зобов'язані сплачувати земельний податок. За договором оренди землі орендар земельної ділянки державної або комунальної власності зобов'язаний сплачувати орендну плату, але не несе відповідальності за сплату земельного податку. Наприклад, якщо проведена нормативна грошова оцінка землі, місцеві муніципальні органи можуть встановлювати земельний податок у розмірі до 3 % річних від нормативної грошової оцінки землі; для земель сільськогосподарського призначення 0,3-1 % річних; а для земель лісового фонду – до 0,1 % річних. Цей податок сплачується щомісячно у розмірі 1/12 річного податку [19].

Державна служба України з питань геодезії, картографії та кадастру надає витяги з технічної документації про нормативну грошову оцінку окремої ділянки. За кожним наступним роком первісна оцінка нормативної грошової оцінки земельної ділянки коригується на коефіцієнт індексації, який розраховується та встановлюється на відповідний рік Державним агентством України з питань геодезії, картографії та кадастру згідно з формули, зазначеної у ПКУ [37].

Річна орендна плата за землю не може бути нижчою від земельного податку за таку саму земельну ділянку та не може перевищувати 12 відсотків нормативної грошової оцінки землі.

Акцизний податок - це непрямий податок на деякі товари (продукцію), які законом визначені підакцизними. Акцизний збір включається у вартість підакцизних товарів і сплачується:

- виробниками підакцизних товарів (продукції) на митній території України (в тому числі вироблених за давальницькими механізмами);
- суб'єктами, які ввозять підакцизні товари на митну територію України;
- фізичними особами (як українські, так і іноземні), які перевозять підакцизні товари (продукцію) на митну територію України або перевозять підакцизні товари (продукцію) з-за межі митної території України;
- оптовими постачальниками електричної енергії;
- ліцензованими виробниками електричної енергії, які реалізують електричну енергію за межами оптового ринку електричної енергії;
- власниками вантажних автомобілів, переобладнаних у підакцизні пасажирські автомобілі;
- суб'єктами господарювання, які здійснюють роздрібний продаж окремих підакцизних товарів [38].

До переліку підакцизних товарів (продукції) входять алкогольні напої, пиво, тютюнові вироби, легкові автомобілі, бензин, дизельне паливо та електроенергія.

Ставки акцизного збору на підакцизні товари (продукцію) переважно встановлюються у фіксованому розмірі за одиницю. Розрахунок акцизного збору здійснюється таким чином: фіксована ставка застосовується до ціни проданого або імпортованого товару. Експортовані товари не обкладаються акцизним збором. Акцизний податок з роздрібною торгівлі окремих підакцизних товарів встановлено у розмірі 5 %. З 1 березня 2016 року в Україні запроваджено електронну систему адміністрування реалізації пального [39].

Важливо зазначити, що у складних умовах воєнного стану в Україні запроваджено зміни до ПКУ. Аби втримати на плаву українську економіку в умовах війни, в уряді запровадили податкову реформу. Пакет рішень стосується як суб'єктів господарювання, так і звичайних громадян.

З 1 квітня 2022 року і до закінчення воєнного стану майже всі українські компанії отримують можливість тимчасово перейти на ставку єдиного податку 2 %, яка стягується з обороту та замінює 18 % звичайного податку на прибуток підприємств і 20 % ПДВ, а також податок на майно. До обороту включаються кошти, отримані в грошовій і натуральній формі від реалізації товарів, робіт або послуг. Цей режим виключає, серед іншого, компанії в секторі азартних ігор, які надають послуги з обміну валюти, які торгують підакцизними товарами, мінералами або імпортують автомобілі (крім фінансових установ і страховиків).

Будь-яке підприємство, яке відповідає вищезазначеним вимогам, може подати заявку та перевестись на єдиний податок наступного місяця. Після припинення чи скасування воєнного стану в Україні підприємства автоматично повертаються до попереднього режиму оподаткування з першого числа місяця, наступного за місяцем припинення чи скасування воєнного стану. Підприємство, яке перейшло на цей 2 % єдиний податок, може вийти з цього режиму оподаткування в будь-який момент, подавши відповідну заяву до податкового органу України [40].

Починаючи з 24 лютого 2022 року та під час дії воєнного стану платникам ПДВ дозволяється залишати вхідний ПДВ, нарахований на товари, придбані з ПДВ, але знищені (втрачені) під час воєнного стану або передані для потреб військової оборони. Не вважаються операціями з постачання товарів і послуг товари та послуги, що передаються/надаються Збройним Силам України та іншим військовим формуванням (їх частинам, спорудам, підрозділам), крім випадків, коли такі операції з постачання товарів та послуг є об'єктом оподаткування ПДВ за ставкою 0 %. Під час дії воєнного стану пальне оподатковується ПДВ за ставкою 7 %. Суми ПДВ до отримання від постачання

палива (крім експорту) не підлягають відшкодуванню ПДВ і переносяться як вхідний ПДВ.

Під час дії воєнного стану платникам ПДВ дозволено включати вхідний ПДВ на підставі первинних документів щодо податкових накладних, які не зареєстровані в Електронній системі. Зазначені податкові накладні реєструються в Електронній системі платником податку протягом 6 місяців після припинення/скасування воєнного стану. Благодійні операції, здійснені протягом 2022 року об'єднаннями громадян та/або благодійними організаціями, не враховуються для цілей обов'язкової реєстрації платником ПДВ [40].

Висновки до першого розділу

За період існування України відбулося багато перетворень у нормативних актах, які регулюють сферу оподаткування. Часті зміни ставок податків, внесення поправок до законів та нормативних актів, ускладнення (пов'язані з великими податками і зборами) стали передумовами для кардинальних змін у сфері оподаткування. Проте ці зміни не дали очікуваного ефекту через існування великої кількості документів, не об'єднаних в одне ціле.

Головним же податковим обов'язком платників податку є ведення в установленому порядку обліку доходів і витрат, складати звітність, що стосується обчислення і сплати податків та зборів.

Заплутане українське податкове законодавство зі своїми постійними змінами ставить перед суб'єктами підприємницької діяльності все більш складні питання, які потребують раціонального підходу і новаторських рішень. Працівники облікової служби повинні якнайшвидше адаптуватися до нових змін, оскільки неврахування нововведень у складанні звітності підприємства може викликати проблеми з поданням цієї документації до відповідних державних органів.

Несвоєчасне, чи невірне надання інформації може спричинити збитки чи навіть банкрутство підприємства.

Перелічені чинники впливають на сферу обліку розрахунків за податками та платежами та ставлять питання систематизації існуючих підходів з окресленої тематики та визначення перспективних напрямів досліджень обліку розрахунків із бюджетом.

Податки є необхідною ланкою економічних відносин у суспільстві з виникнення держави. Розвиток та зміна форм державного устрою завжди супроводжується перетворенням податкової системи. За допомогою податкового механізму держава надає економічний вплив на громадське виробництво, його динаміку та структуру, стан науково-технічного прогресу. Держава може стимулювати або стримувати ділову активність, шляхом зміни податкових ставок, надання або скасування податкових пільг, що є важливим для економічного розвитку.

Податкові відносини всебічно регулюються правовими нормами. Системна організація цих норм, знаходячи своє закріплення у нормативних фінансових актах різного територіального рівня, утворює податкове право. Податкове право не є феноменом, що раз і назавжди склався, воно постійно розвивається, оновлюється і вдосконалюється відповідно до змін, що відбуваються в країні. Серйозні зміни, що відбуваються в економіці країни, стимулюють зростання суспільного інтересу до податкових відносин. Правове регулювання податкових відносин є найважливішою частиною податкової системи країни. Податкові законодавчі та інші нормативні акти містять основні економічні та юридичні параметри, що забезпечують комплексну правову регламентацію податкового методу в управлінні економікою та державними фінансами.

РОЗДІЛ 2

СУЧАСНИЙ СТАН ТА УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З БЮДЖЕТОМ ДЛЯ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕФЕКТИВНОГО УПРАВЛІННЯ ДІЯЛЬНІСТЮ ПІДПРИЄМСТВА

2.1. Фінансово-економічна характеристика Філії «Оникіївське лісове господарство» ДСГП «Ліси України»

Філія «Оникіївське лісове господарство» належить до сфери управління Державного спеціалізованого господарського підприємства «Ліси України».

Підприємство створене для таких цілей:

- ведення лісового господарства, охорони, захисту, раціонального використання та відтворення лісів;

- ведення мисливського господарства, охорони, відтворення та раціонального використання державного мисливського фонду на території мисливських угідь, наданих у користування підприємству;

- одержання прибутку від комерційної діяльності.

Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства є підставою для вироблення і обґрунтування управлінських рішень.

Аналіз показників фінансової стійкості підприємства подано в табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Показники фінансової стійкості Філії «Оникіївське лісове господарство» ДСГП «Ліси України»

№ з/п	Показники-коефіцієнти	Норматив	Роки			Абсолютне відхилення	
			2020	2021	2022	2021-2020	2022-2018
1.	Концентрації власного капіталу (автономії, незалежності)	Більше 0,6	0,27	0,37	0,53	+0,1	+0,16
2.	Фінансової залежності	Більше 1	3,68	2,72	1,90	-0,96	-0,82
3.	Маневрування власного капіталу	0,4...0,6	0,98	0,72	0,68	-0,26	-0,04
4.	Структури довгострокових вкладень	Збільшення	0,05	0,03	-	-0,02	-0,03
5.	Довгострокового залучення позичених	Зменшення	0,15	0,06	-	-0,09	-0,06

	коштів						
6.	Співвідношення власних і залучених коштів	Зменшення	0,15	0,06	-	-0,09	-0,06
7.	Забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами	Більше 0,1	-1,59	-1,32	-0,32	+0,27	+1,0
8.	Співвідношення необоротних і власних коштів	Більше 0,5....0,8	2,70	2,01	1,22	-0,69	-0,79
9.	Відношення виробничих активів і майна	Більше 0,5	0,27	0,26	0,36	-0,01	+0,1
10.	Окупності відсотків за кредит	Більший 3	-	-	-	-	-
11.	Стабільності економічного зростання	Зростання	0,15	0,40	0,56	+0,25	+0,16
12.	Чистої виручки	Збільшення	0,04	0,07	0,12	+0,03	+0,05

Другим етапом аналізу ліквідності підприємства є розрахунок та аналіз основних показників ліквідності. Оцінка показників ліквідності аналізованого підприємства на підставі форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» наведена в табл. 2.2.

Таблиця 2.2

**Показники ліквідності Філії «Оникіївське лісове господарство»
ДСГП «Ліси України»**

Назва показника	Алгоритм розрахунку	Норматив	Роки			Абсолютне відхилення	
			2020	2021	2022	2021-2020	2022-2021
1. Коефіцієнт абсолютної ліквідності (грошової платоспроможності, миттєвої ліквідності)	p.1165	Більше 0,2-0,35	0,001	0,05	0,33	+0,049	+0,28
	p.1695						
2. Коефіцієнт проміжної (розрахункової) ліквідності	(p.1103-1190)	Більше 0,8	0,34	0,31	0,62	-0,03	+0,31
	p. 1695						
3. Коефіцієнт загальної поточної ліквідності (покриття)	p. 1195	Більше 1-2	0,39	0,43	0,76	+0,04	+0,33
	p. 1695						

Рівень коефіцієнта абсолютної ліквідності вкрай незадовільний у 2020 році, незадовільний у 2021 році і задовільний у 2022 році. Проміжний коефіцієнт ліквідності не досягнув за аналізований період теоретично виправданого рівня і залишається низьким у 2020-2022 роках, що свідчить про

низький рівень платоспроможності підприємства. Рівень коефіцієнта загальної ліквідності не відповідає теоретично виправданому рівню, оскільки величина поточних зобов'язань рівна величині оборотних активів підприємства, які формують ліквідні активи підприємства.

Оцінка ліквідності підприємства свідчить про незадовільний стан розрахунків підприємства за своїми поточними зобов'язаннями, що підтверджують значення коефіцієнтів у їх співвідношенні з нормативними значеннями.

Аналіз ділової активності дозволяє проаналізувати ефективність основної діяльності підприємства, що характеризується швидкістю обертання фінансових ресурсів підприємства. Аналіз здійснюється за допомогою коефіцієнтів оборотності (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Динаміка показників ділової активності Філії «Оникіївське лісове господарство» ДСГП «Ліси України»

№ з/п	Показник	Роки			Абсолютне відхилення	
		2020	2021	2022	2021/2020	2022/2021
1.	Оборотність активів (обороті), ресурсовіддача, коефіцієнт трансформації	2,59	2,89	2,99	+0,3	+0,1
2.	Коефіцієнт оборотності обігових коштів	9,77	10,99	8,32	+1,22	-2,67
3.	Період одного обороту обігових коштів	36,85	32,76	43,27	-4,09	+10,51
4.	Коефіцієнт оборотності запасів	21,42	27,86	29,69	+6,44	+1,83
5.	Період одного обороту запасів	16,81	12,92	12,13	-3,89	-0,79
6.	Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	104,77	156,22	207,27	+51,45	+51,05
7.	Період погашення дебіторської заборгованості	3,44	2,30	1,74	-1,14	-0,56
8.	Коефіцієнт оборотності готової продукції	37,05	208,60	214,73	+171,55	+171,55
9.	Період погашення	55,63	46,49	43,98	-9,14	-2,51

	кредиторської заборгованості					
10.	Період операційного циклу (днів)	13,37	10,62	10,39	-2,75	-0,23
11.	Період фінансового циклу (днів)	-42,26	-35,87	-33,59	+6,39	+2,28
12.	Коефіцієнт оборотності власного капіталу (оборотність)	4,56	4,75	4,32	+0,19	-0,43

Результати аналізу ключових показників фінансового стану надають можливість дійти висновків стосовно забезпеченості підприємства ресурсами та оцінити ефективність їх використання. Саме тому у сучасних економічних реаліях дуже важливим є аналіз і моніторинг фінансового стану.

Таблиця 2.4

Фінансово-економічні показники діяльності Філії «Оникіївське лісове господарство» ДСГП «Ліси України»

№ з/п	Показники	Одиниці виміру	Роки			Абсолютне відхилення	
			2020	2021	2022	2021/2020	2022/2021
1	Дохід від реалізації	тис. грн.	50138	54850	148019	+4712	+93169
2	Собівартість реалізації	тис. грн.	30882	35555	94257	+4673	+58702
3	Валовий прибуток (збиток)	тис. грн.	19256	19295	53762	-1	+34467
4	Чистий прибуток (збиток)	тис. грн.	1795	1606	4533	-189	+2927
5	Витрати (доходи) з податку на прибуток	тис. грн.	477	462	1295	-15	+833
6	Рентабельність реалізації	%	62,4	54,3	57,0	-8,1	+2,7
7	Середньорічна вартість основних засобів	тис. грн.	12456	13685	16932	+1220	+3247
8	Фондовіддача	грн./грн.	4,03	4,01	8,74	-0,02	+4,73
9	Фондомісткість	грн./грн.	0,25	0,25	0,11	-0,14	-0,14
10	Середньорічна вартість оборотних активів	тис. грн.	5497	9661	11364	+589,5	+1532
11	Середньорічна вартість дебіторської заборгованості	тис. грн.	550	1227	1148	+677	-79

12	Середньорічна вартість кредиторської заборгованості	тис. грн.	4836	6391	3202	+1555	-3189
13	Власний капітал	тис. грн.	10760	22029	26087	+11269	+4058
14	Загальна вартість активів	тис. грн.	15778	22164	28990	+6386	+6826
15	Коефіцієнт автономії	-	0,14	0,18	0,13	+0,04	-0,05
16	Коефіцієнт фінансової залежності	-	6,89	5,16	7,45	-1,73	+2,29
17	Коефіцієнт фінансової стійкості	-	0,21	0,23	0,31	+0,02	+0,08
18	Коефіцієнт співвідношення залученого і власного капіталу	-	5,27	4,35	8,33	-0,92	+3,98

За результатами дослідження фінансово-економічних показників діяльності підприємства можемо окреслити такі заходи з метою підвищення ефективності його функціонування:

- забезпечити ефективність використання основних засобів підприємства з метою зниження питомих непрямих витрат у собівартості продукції;
- підвищити інтенсивність використання обігових активів підприємства з метою зниження питомої ваги позикових коштів у їхній загальній сумі;
- зниження собівартості продукції за рахунок раціональнішого використання матеріальних ресурсів, виробничих потужностей і площ, робочої сили і робочого часу;
- вивчення можливостей розширення обсягів і ринків збуту продукції з метою подальшого збільшення обсягів реалізації, грошових надходжень і отримуваних прибутків.

2.2. Практичні аспекти обліку розрахунків з бюджетом

При нарахуванні заробітної плати Філія «Оникіївське лісове господарство» ДСГП «Ліси України» утримує обов'язкові платежі до бюджету

– податок на доходи фізичних осіб та військовий збір. Відповідно до ПКУ [19] встановлено наступні ставки цих податків з заробітної плати та інших виплат працівникам: ПДФО – 18% від суми місячного доходу; військовий збір – 1,5%.

Тимчасово встановлено, що із заробітної плати утримуються військовий збір в розмірі 1,5 % від оподаткованого доходу.

Особливістю первинного документування в обліку розрахунків за податком на доходи фізичних осіб є відсутність потреби у запровадженні специфічних документарних форм. У обліковій практиці документування розрахунків з бюджетом за податком на доходи фізичних осіб включає у себе три змістовні блоки:

- 1) документальні форми, що підтверджують складові сукупного оподаткованого доходу;
- 2) документарні форми для перерахунку ПДФО з метою отримання податкової знижки;
- 3) документарні форми для підтвердження права на отримання підвищеної податкової соціальної пільги з ПДФО [48].

Документальне оформлення нарахування цих платежів відображається в відомості нарахування оплати праці (за кожним працівником окремо) і систематизується, шляхом підсумування (порічно з розбиттям на місяці) в відомості «Загальна». Після проведення розрахунків складається податковий розрахунок сум доходу нарахованого (сплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску (далі по тексту Податковий розрахунок). Перерахування цих податків здійснюється разом з виплатою виплат працівникам.

Заробітна плата на підприємстві нараховується за погодинною системою оплати праці, відповідно до встановлених ставок в штатному розписі. Нарахування заробітної плати відбувається за формулою (2.1):

$$ЗП = \frac{K_{вд}}{K_{рдм}} \times C, \quad (2.1)$$

де ЗП – розмір заробітної плати, грн.;

Квд – кількість відпрацьованих днів, дні;

Крдм – кількість робочих днів у місяці, дні;

С – ставка встановлена за працівником.

Відпускні розраховуються за наступною схемою (рис. 2.1).

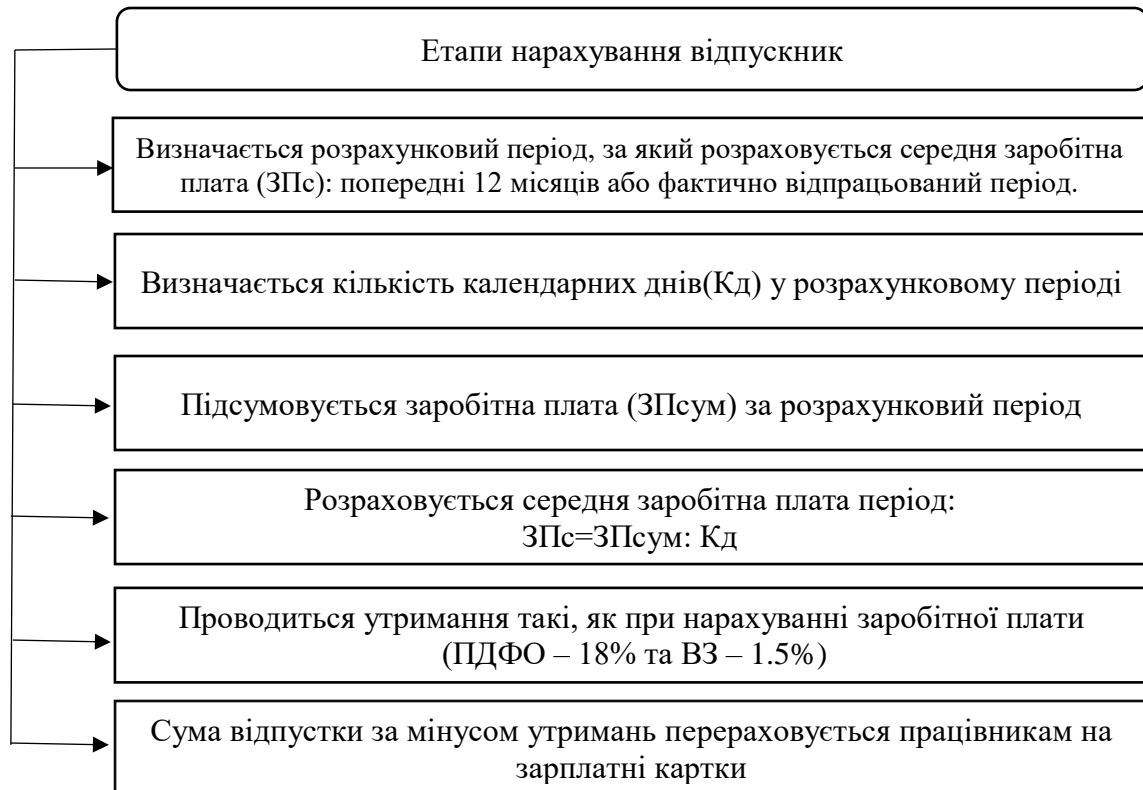


Рисунок 2.1. Схема нарахування відпускних на підприємстві

ПДФО та ВЗ у Філії «Оникіївське лісове господарство» ДСГП «Ліси України» сплачуються до відповідного бюджету під час виплати оподаткованого доходу єдиним платіжним документом. Під час проведення виплати одночасно формуються платіжні доручення на сплату податкових зобов'язань з ПДФО, ВЗ та сум заробітних плат. Банки приймають платіжні документи на виплату доходу лише за умови одночасного подання розрахункового документа на перерахування цього податку до відповідного бюджету або розрахункового документа на зарахування коштів у сумі цього податку на єдиний рахунок, визначений статтею 35-1 ПКУ [19].

Якщо працівник відповідає вимогам передбаченими ПКУ то він має право на зменшення суми місячного оподаткованого доходу на суму податкової соціальної пільги, яка встановлюється у відповідності до Податкового кодексу. При цьому її можна застосувати, якщо нарахована виплата не перевищує граничного розміру. Для отримання та застосування податкової соціальної пільги працівник зобов'язаний надати бухгалтерії заяву з відповідними додатками, які підтверджують право її нарахування.

Документальне оформлення ПДФО та військового збору в Філії «Оникіївське лісове господарство» ДСГП «Ліси України» відбувається за наступною схемою (рис. 2.2).

На першому етапі відбувається оформлення робочого часу з використанням Табелю обліку відпрацьованого часу. Після чого у Відомості нарахування заробітної плати та інших виплат відбувається нарахування оплати праці та утримання її податку на доходи фізичних осіб та військового збору. На підставі відомості заповнюється реєстри обліку по 661 та 641(641.1) рахунках. На четвертому етапі йде заповнення Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків в програмі «Соната» і подання її до податкового органу. Порядок заповнення цього Розрахунку визначається Наказом Міністерства фінансів України від 13.01.2015 № 4 [49].

Облік розрахунків з податку на доходи фізичних осіб та військовий збір ведеться на рахунку 64, окремо за кожним з податком (військовий збір на субрахунку 641, а ПДФО – 641.1).

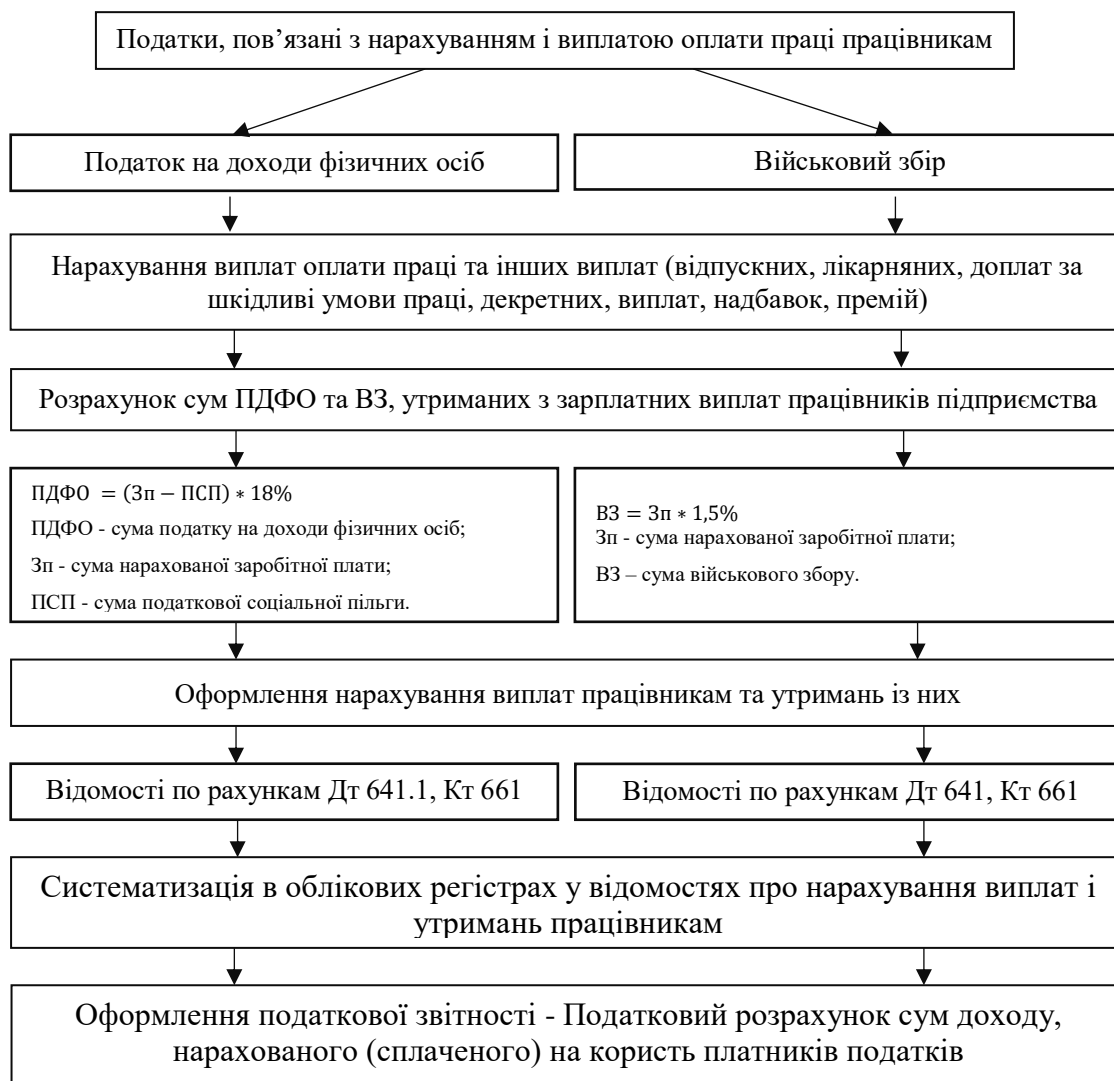


Рисунок 2.2. Розрахунок та документальне оформлення розрахунків з ПДФО та ВЗ на підприємстві

Здійснюються такі бухгалтерські проведення (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

Бухгалтерські проведення з обліку утримань із заробітної плати

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Документи
Утримано ПДФО із виплат	661, 663	641.1	Відомість на виплату грошей
Утримано військовий збір із виплат	661, 663	641	Відомість на виплату грошей
Перераховано виплати працівникам	661, 663	311	Платіжна інструкція та виписка банку
Перераховано до бюджету утримані податки	641, 641.1	311	Платіжна інструкція та виписка банку

Для акумуляції інформації про заробітну плату по кожному співробітнику щомісячно на підприємстві використовується особовий рахунок (форми П-54, П-54а). На підставі Табеля обліку відпрацьованого часу фіксуються дані щодо кожного працівника в його особовому рахунку. Окрім цього в особовому рахунку здійснюється фіксація утримань, відрахувань та внесків із заробітної плати, вноситься інформація про відпустки та переміщення працівника. Особовий рахунок має характер накопичувального реєстру і відкривається на рік. На підставі даних минулого місяця, що внесені в особовий рахунок, та даних первинного обліку поточного місяця формується розрахунково-платіжна відомість.

Податок на прибуток підприємств - це прямий податок, сплачуваний підприємствами з прибутку, одержаного від реалізації продукції (робіт, послуг), основних фондів, нематеріальних активів, цінних паперів, валютних цінностей, інших видів фінансових ресурсів та матеріальних цінностей, а також із прибутку від орендних операцій, роялті та від позареалізаційних операцій [50].

Облік податку на прибуток на підприємстві ведеться за правилами бухгалтерського обліку. Проте постійні зміни податкового законодавства роблять неможливим одержання належних до сплати сум податку на прибуток безпосередньо з бухгалтерського обліку, що доводить безальтернативність запровадження підсистеми податкового обліку [51].

Чистий (прибуток) в Товаристві визначається шляхом віднімання від отриманих доходів сум здійснених витрат. Облік доходів і витрат на підприємстві відбувається відповідно до НП(С)БО 15 «Доходи» [52] та НП(С)БО 16 «Витрати». Дохід визнається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена.

Витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або

розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені [53].

Підприємство здійснює облік доходів при наданні послуг на рахунку 703 «Дохід від реалізації робіт, послуг». На цьому субрахунку акумулюються доходи, які отримує товариство від основної діяльності. Фінансові результати відображають на рахунку 79 «Фінансові результати». Облік та документальне оформлення доходів, витрат та фінансового результату відбувається за такою схемою (рис. 2.3).

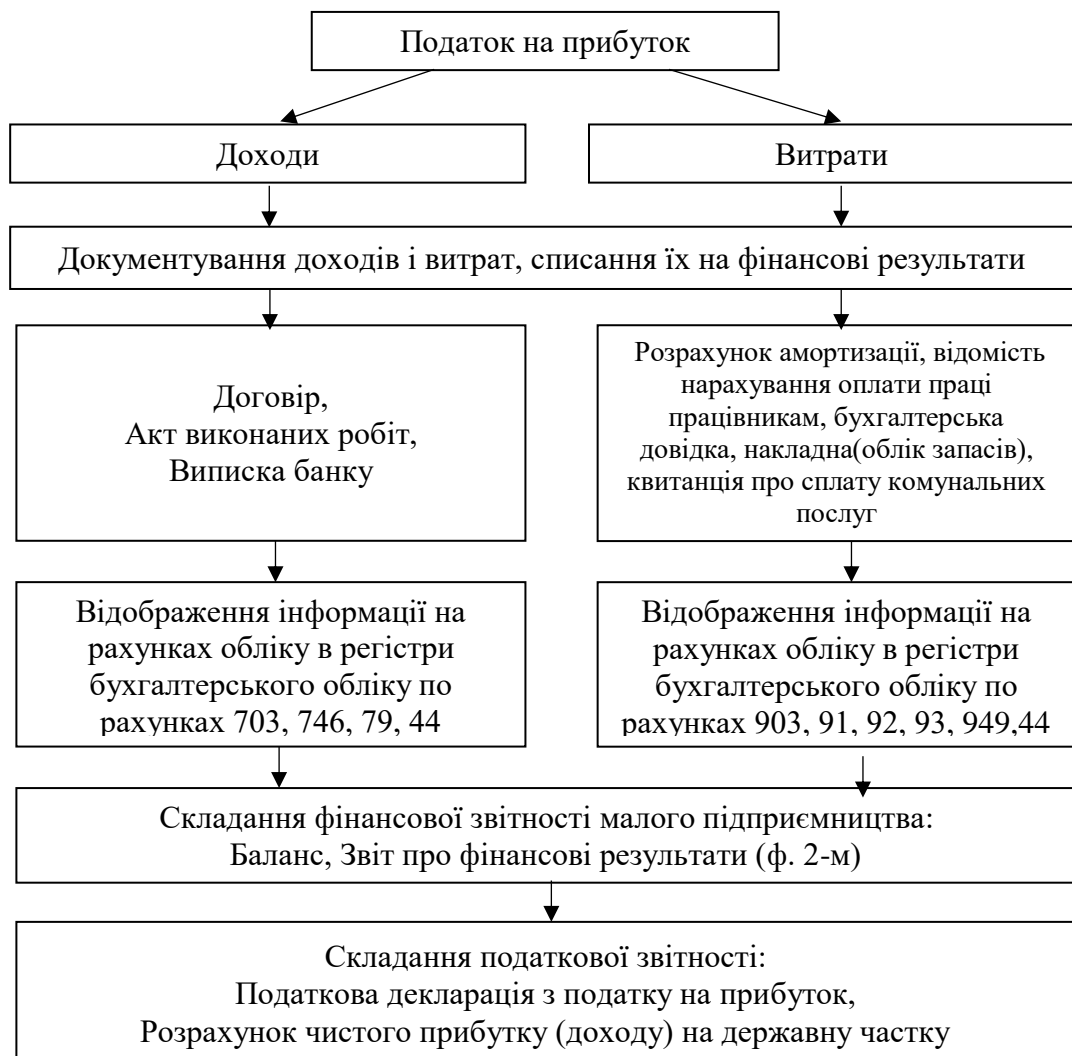


Рисунок 2.3. Облік та документальне оформлення відображення доходів, витрат та фінансового результату на підприємстві

Для обліку витрат використовує такі рахунки (табл. 2.6).

Таблиця 2.6

Рахунки для обліку витрат

Код рахунку	Назва	Призначення
23	Виробництво	Витрати матеріалів, заробітна плата основних робітників, єдиний внесок
903	Собівартість реалізованих робіт, послуг	Використовується для обліку собівартості наданих послуг
92	Адміністративні витрати	Використовується для обліку витрат з нарахування заробітної плати, єдиного внеску, витрат на зв'язок, опалення та інтернет на працівників адміністрації
949	Інші витрати операційної діяльності	Використовується для обліку витрат від операційної діяльності житлово-комунальних і обслуговуючих господарств, у тому числі витрати на сплату податкових зобов'язань з екологічного податку та штрафних санкцій

Першим етапом відбувається складання первинних документів, які є підставою для відображення доходів та витрат та списання їх на фінансовий результат. Поряд з тим відбувається узагальнення інформації на рахунках бухгалтерського обліку у відповідних облікових регістрах. На останньому етапі відбувається складання податкової звітності в програмному забезпеченні «Соната» і відправка її податковим органам.

Відображення господарських операцій стосовно обліку доходів, витрат та фінансового результату здійснюється наступним шляхом (табл. 2.7).

Таблиця 2.7

Господарські операції з обліку доходів, витрат та фінансового результату

Господарські операції	Дебет	Кредит	Документальне оформлення
Нараховано доходи від реалізації	311	70	Виписка банку, Квитанція
Надано послуги іншим особам	361	703	Квитанція, Довідка з абонентського відділу
Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ	70	641	Виписка банку, податкова накладна
Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ	713	641	Податкова накладна
Списано паливо на транспорт задіяний в наданні послуг	23	203	Лімітно-забірна картка, Маршрутний лист
Нараховано плату за електроенергію	23	631	Рахунок, квитанція
Нараховано виплати працівникам зайнятим	23	661	Відомість нарахування

наданням послуг			заробітної плати
Відображено собівартість реалізації	90	23	Виробничий звіт
Нараховано оплату праці адмінперсоналу	92	661	Відомість нарахування заробітної плати
Нараховано заборгованість за послуги зв'язку, інтернет, комунальні послуги адмінбудівлі	92	631	Рахунок, квитанція
Нараховано оплату праці персоналу зі збуту	93	661	Відомість нарахування заробітної плати
Списано дохід від реалізації на фінансовий результат	70	79	Бухгалтерська довідка
Списано дохід від оренди на фінансовий результат	713	79	Бухгалтерська довідка
Списано собівартість від реалізації на фінансовий результат	79	90	Бухгалтерська довідка
Списано адміністративні витрати на фінансовий результат	79	92	Бухгалтерська довідка
Списано витрати на збут на фінансовий результат	79	93	Бухгалтерська довідка
Визначено фінансовий результат:			
Прибуток	79	441	Бухгалтерська довідка
Збиток	442	79	Бухгалтерська довідка

Підприємство нараховує даний податок у відповідності до ПКУ, яким визначено базу, об'єкт, ставки та строки сплати даного податку [19]. Слід відзначити значне зменшення доходності, яке пов'язане з пандемією. Товариство подає Декларацію з податку на прибуток у визначені законодавством терміни.

Облік розрахунків з працівниками, доходами, витратами, фінансовими результатами та за податком на доходи фізичних осіб, податком на прибуток підприємств та військовим збором ведеться у відповідності до стандартів обліку. Документування здійснюється одразу після господарської операції. Звітність подається в строки визначені законодавством. Отримана інформація відображається своєчасно та в повному обсязі і є достатньою для прийняття управлінням рішень та здійснення контролю.

Таким чином, досліджено документальне оформлення та облік ПДФО, військового збору, та податку на прибуток. Проаналізувавши оподаткування з цих податкових платежів на аналізованому підприємстві встановили методіку їх нарахування та сплати, особливості відображення в обліку.

Підприємство є платником ПДВ у відповідності до ст. 181 ПКУ, оскільки дохід який отримує підприємство перевищує 1000000 гривень за останні 12 місяців. Підприємство не є платником акцизного податку та мита, оскільки не займається реалізацією підакцизної продукції та імпортом товарів [19].

Згідно п. 189.4 ПКУ первинними податковими документами для нарахування податкового зобов'язання та податкового кредиту є акт виконаних робіт, квитанція, а оплата йде другою подією. Проте на підприємстві для обліку використовується касовий метод, за яким визнання податкового кредиту відбувається за фактом оплати, а не за правилом першої події. Тобто право на податковий кредит визнається на дату списання або зарахування коштів з банківського рахунка [19].

Головна проблема, яка виникає при відображенні ПДВ в обліку пов'язана з тим, що правило першої події, яке використовується для визначення ПДВ не співпадає з моментом визнання доходів та витрат в бухгалтерському обліку [54].

Податкова декларація з ПДВ підприємством подається за місяць, протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця. Документальне оформлення розрахунків по податку на додану вартість відбувається таким чином (рис. 2.4).

На першому етапі відбувається складання чи отримання первинних документів при наданні послуг (рахунки, виписка банку тощо), в чи від постачальників (накладні, акти наданих послуг, ТТН тощо). Далі інформація узагальнюється на 64 рахунку обліку (за субрахунками) у відповідних регістрах. На третьому етапі відбувається заповнення декларації з ПДВ в програмному забезпеченні «Соната».

Облік ПДВ на підприємстві ведеться на рахунку 641. Відобразимо їхню кореспонденцію (табл. 2.8).



Рисунок 2.4. Облік та документальне оформлення розрахунків по податку на додану вартість

Таблиця 2.8

Бухгалтерські проведення із нарахування та сплати ПДВ

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн.	Документи
Нараховано заборгованість покупцям	361	70	1646400	Розрахунки
Надійшли кошти на рахунки в національній валюті	311	361	543059	Виписка банку
Відображено податкове зобов'язання	703	641.2	108612	Бухгалтерська довідка
Нарахована заборгованість постачальникам, отримані матеріали	201, 203, 92	631	232802	Накладна, товаро-транспортна накладна
Нарахована заборгованість за користування електроенергією	23	631	12706	Рахунок
Перераховано заборгованість постачальникам	631	311	12706	Виписка банку
Відображено податковий кредит з ПДВ	641.2	631	49102	Виписка банку, податкова накладна
Перераховано суму ПДВ до бюджету	641.2	311	59510	Виписка банку

У лігоспі облік розрахунків з податком на додану вартість ведеться у відповідності до стандартів обліку. Документи оформлюються одразу після здійснення господарської операції. Звітність подається в строки визначені законодавством. Отримана інформація відображається своєчасно та в повному обсязі і є достатньою для прийняття управлінням рішень та здійснення контролю.

Встановлено, що першою подією для нього є списання або зарахування коштів на рахунку в банку, оскільки підприємство застосовує касовий метод. Розглянуті облік та документальне оформлення даного податку на підприємстві. Облік ПДВ на підприємстві ведеться на достатньому рівні, за використанням сучасних можливостей електронного ведення обліку, а саме сервісу «Соната», проблем з блокуванням податкових накладних не виникає.

Підприємство є платником податків на майно: плати за землю.

Базою оподаткування платою за землю є:

- нормативна грошова оцінка земельної ділянки з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного відповідно до порядку, встановленого цим розділом;

- площа земельної ділянки, нормативну грошову оцінку якої не проведено [7].

База оподаткування по земельних частках (паях) визначається згідно із даними земельних ділянок, на які фізичні особи мають право як власники земельних часток (паїв), з урахуванням підпунктів 271.1.1 та 271.1.2 пункту 271.1 статті 271 ПКУ [19].

Нормативна грошова оцінка земельних ділянок проводиться відповідними юридичними особами, які розробляють документацію із землеустрою. Рішення рад щодо нормативної грошової оцінки земельних ділянок офіційно оприлюднюється відповідним органом місцевого самоврядування до 15 липня року, що передує бюджетному періоду, в якому планується застосування нормативної грошової оцінки земель або змін (плановий період). В іншому разі норми відповідних рішень застосовуються не раніше початку бюджетного періоду, що настає за плановим періодом [55].

Розрахунок нормативної грошової оцінки відбувається за наступною формулою:

$$Цн = Рпп \times Тк \times Кф \times Км, \quad (2.1)$$

Цн - нормативна грошова оцінка одного квадратного метра земельної ділянки (у гривнях);

Рпп - рентний дохід, який створюється за рахунок облаштування земельної ділянки (у гривнях);

Тк - термін капіталізації рентного доходу, який встановлюється на рівні 33 років;

Кф - коефіцієнт, який враховує функціональне використання земельної ділянки;

Км - коефіцієнт, який враховує місцезорозташування земельної ділянки.

Площа для розрахунку цього податку береться з даних витягу Держгеокадастру.

Документальне оформлення та облік плати за відбувається таким чином (рис. 2.5). Спочатку підприємство здійснює розрахунок та відображає ці дані в облікових реєстрах по рахунку 949, після чого відображає та узагальнює дані в декларації за допомогою програми «Соната».



Рисунок 2.5. Документальне оформлення та облік плати за землю

Нами розглянуто методику нарахування та обліку податку на майно в Товаристві. Визначено, що дане підприємство є платником плати за землю. На підприємстві облік розрахунків з плати за землю ведеться у відповідності до визначених стандартів обліку. Документи оформлюються одразу після здійснення господарської операції. Звітність подається в строки визначені законодавством.

2.3. Напрями вдосконалення системи організації обліку розрахунків з бюджетом в сучасних умовах господарювання

В умовах глобалізації світової економіки та розширення кордонів міжнародного господарського партнерства розвиток бухгалтерського обліку відбувається по лінії його уніфікації на основі перевірених практикою найефективніших стандартів. У тому ж напрямку здійснюється вдосконалення бухгалтерського обліку в Україні, вимоги до якого закріплені у Законі про бухгалтерський облік [56].

Основні напрями вдосконалення обліку розрахунків за податками відповідно міжнародним стандартам можна звести до такого:

- організація та методика обліку розрахунків мають базуватися на загальноприйнятих засадах, у тому числі на міжнародних засадах фінансової звітності;
- робота в галузі покращення, удосконалення методології та організації бухгалтерського обліку на основі міжнародних стандартів фінансової звітності;
- раціональне поєднання державного, галузевого, територіального та внутрішнього регулювання розрахунків за податками та зборами (порядок розрахунків загалом має відповідати вимогам як нормативних законодавчих актів з оподаткування, так і локальних документів);
- уніфікація та стандартизація документів стосовно умов автоматизованої обробки. Це дозволить здійснювати збір вихідних даних, минаючи стадію виписки паперового первинного документа;
- контроль відповідності даних бухгалтерського обліку та звітності за розрахунками з бюджетом;
- використання сучасних технологій автоматизованої обробки обліково-аналітичної інформації. При цьому автоматизація обліку потребує подальшого розвитку його методології, застосування найбільш досконалих форм бухгалтерських реєстрів, розробки технологічного процесу введення та

обробки економічних даних, скорочення документообігу, створення масивів постійної інформації [57].

Закон не може передбачити таку деталізацію положень, яка була б достатньою для обчислення податкових баз щодо кожного платежу до бюджету, встановленого ПКУ [19]. Проте суб'єкти господарювання вільні у виборі стратегії та тактики облікової політики з метою оптимізації податкових платежів до бюджету. Підприємство може вводити до системи обліку додаткові реєстри або облікові реквізити, що дозволяють формувати податкову базу у сумі та за періодами її оподаткування. Головною вимогою є забезпечення повної та достовірної інформації про господарські операції, що відображаються на величині податкової бази та повноті оподаткування її податком.

Податкового обліку в сучасних умовах необхідно стати частиною не лише бухгалтерського, а й управлінського обліку як основи здійснення контролінгу підприємстві. Для цього до нього слід включити реєстри, що накопичують за звітними періодами дані про:

- сумах витрат на виробництво та реалізацію товарів (робіт, послуг), що враховуються при оподаткуванні у розрізі їх елементів (матеріальних витрат, заробітної плати, амортизаційних відрахувань, інших);
- обороти з реалізації товарів (робіт, послуг);
- прибуток за її складовими (прибуток від реалізації товарів, робіт, послуг, майнових прав, позареалізаційних доходів та витрат);
- інших показниках, що надають суттєвий вплив на величину податкових баз та суми нарахованих податків [58].

Податковий облік як складова функція податкового менеджменту повинен служити досягненню головної фінансової мети діяльності організації - зростання чистого прибутку. Тому його реєстри необхідно сформувати таким чином, щоб вони не лише відображали, а й узагальнювали інформацію, що стосується податкових баз щодо кожного податку з метою її аналізу, оцінки та регулювання оподаткування оперативному режимі часу.

Сьогодні в багатьох розвинутих країнах світу поширено методику використання одного рахунку для сукупності податкових платежів, сплачуваних підприємством [59]. Пропонується використання єдиного рахунку для обліку податкових платежів підприємства 98 «Податкові платежі підприємства» з відповідними субрахунками (рис. 2.6).

981 «Податок на прибуток»		982 «Податок на додану вартість»		983 «Податок на доходи фізичних осіб»	
Дт	Кт	Дт	Кт	Дт	Кт
Нарахування податку	Списання на рахунок фінансових результатів	Суми податкового кредиту та суми до сплати в бюджет	Списання на рахунок фінансових результатів	Суми утриманого податку	Визнані суми податкового зобов'язання перед бюджетом
984 «Військовий збір»			986 «Інші податкові платежі»		
Дт	Кт	Дт	Кт	Дт	Кт
Суми утриманого податку	Визнані суми податкового зобов'язання перед бюджетом	Нарахування податкового платежу	Списання на рахунок фінансових результатів		

Рисунок 2.6. Пропозиції щодо обліку розрахунків за податками на одному рахунку

Використання запропонованого рахунку значно спростить облік розрахунків із бюджетом і контроль над його здійсненням. Запропоноване використання єдиного рахунку для обліку податкових платежів підприємства дає змогу уникнути впливу на собівартість продукції (у частині єдиного соціального внеску), створює умови для провадження ефективного контролю над нарахуванням і сплатою податкових зобов'язань уповноваженими на те особами. Новостворена система відповідає сутності податкових платежів як інструменту розподілу доходів.

Здійснення постійного моніторингу стану оподаткування підприємства дозволило б керівнику вживати запобіжних заходів щодо недопущення необґрунтованого збільшення податкових баз як за сумою, так і за періодами сплати податків. Проведення такої роботи за досить високого рівня фінансової результативності не представляє велику складність у тому випадку, якщо для неї створена необхідна інформаційна база у складі податкового обліку.

Наступним кроком у вдосконаленні методики та організації обліку податкових розрахунків підприємства є впровадження в дію єдиного електронного рахунку для сплати податкових зобов'язань. Такий рахунок відкривається платником у центральному органі виконавчої влади, що реалізує політику держави у сфері податків та зборів.

Відкриття єдиного рахунку спрощує сплату податкових платежів до бюджетів, зменшує кількості помилок стосовно недоплати або ж надміру сплачених коштів, що також знаходить своє відображення в обліку та сприяє підвищенню прозорості стосунків «платники – держава» [60]. Процес переходу на використання єдиного рахунку представлений на рисунку 2.7.

На підприємстві розроблений і знаходиться в дії Наказ про облікову політику, який, має організаційну та методичну складову. У наказі відсутній розділ, присвячений процесу оподаткування діяльності підприємства. Податкова служба в процесі перевірки підприємства на предмет оподаткування спочатку має проаналізувати складові цього наказу, тоді як для бухгалтера цей наказ може стати своєрідним захистом, тому до формування спеціального розділу, присвяченого питанням податкового обліку, слід приділити багато уваги. Крім того, включення окремого розділу дасть змогу нівелювати відмінності між бухгалтерським та податковим обліком.

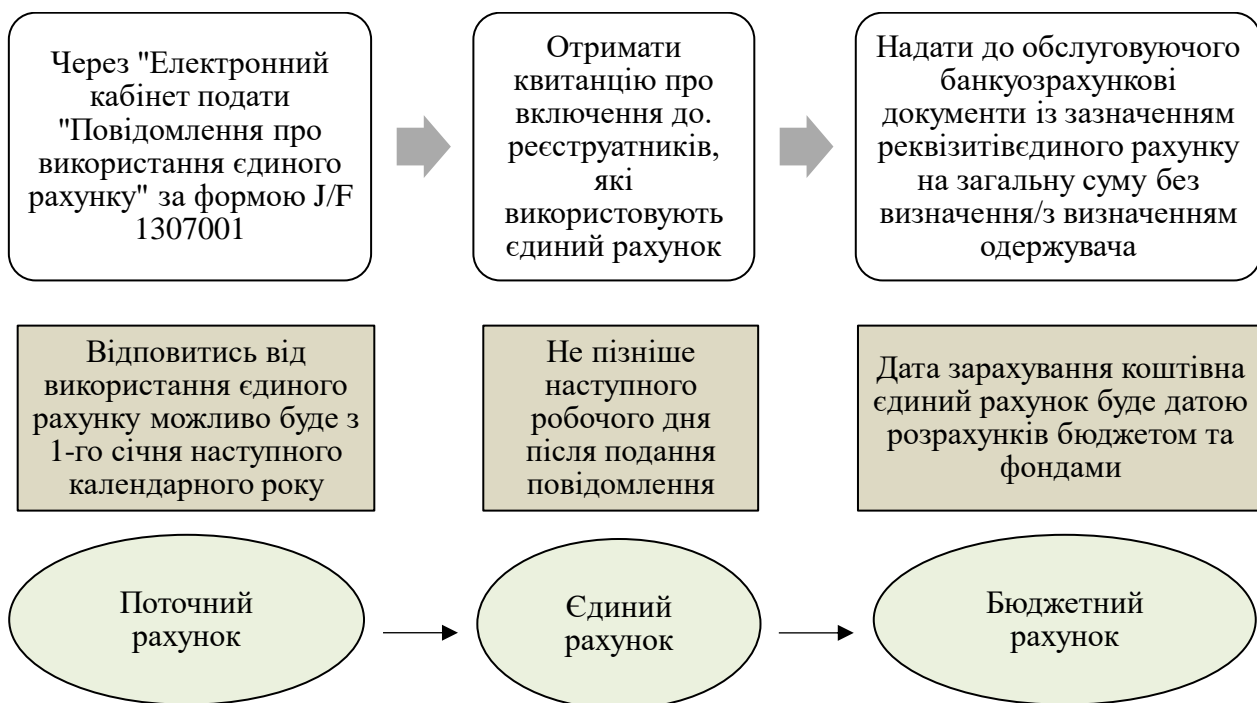


Рисунок 2.7. Перехід на використання єдиного рахунку для розрахунків з бюджетом

Пропозиції щодо спеціального розділу «Податкові розрахунки підприємства» узагальнено в таблиці 2.9.

Таблиця 2.9

Удосконалення Наказу про облікову політику в частині розрахунків за податками

Пункт розділу	Характеристика
1. Система оподаткування	Загальна система оподаткування
2. Реєстрація платником ПДВ	На обліку з __.__.____ року
3. Форма ведення обліку	Автоматизована з використанням ПЗ «Соната»
4. Метод нарахування ПДВ	Касовий метод (дата виникнення податкових зобов'язань визначається як дата зарахування (одержання) коштів)
5. Метод нарахування амортизації основних засобів	Прямолінійний метод (рівномірний розподіл вартості, яка амортизується, на строк корисного використання об'єкта основних засобів)

6.Первинні документи для визнання доходів	Документи, сформовані в ПЗ «Соната» у вигляді виписок з банку, акт виконаних робіт, приймання наданих послуг тощо.
7.Первинні документи для визнання витрат	Документи, сформовані в ПЗ «Соната» у вигляді відомостей про нарахування оплати праці працівникам, бухгалтерських довідок, накладних пр облік запасів, квитанцій про сплату комунальних послуг, розрахунків амортизації, тощо.
8.Первинні документи, підтверджуючі виникнення податкового зобов'язання з ПДВ	Документи, сформовані в ПЗ «Соната» у вигляді банківських виписок, податкових накладних, актів наданих послуг(виконаних робіт), бухгалтерських довідок, тощо.
9.Первинні документи, підтверджуючі виникнення податкового кредиту з ПДВ	Документи, сформовані в ПЗ «Соната» у вигляді банківських виписок, актів, бухгалтерських довідок, тощо.

Відповідно до вищеперерахованих положень сформульовані основні завдання для покращення обліку розрахунків з бюджетом:

- формування повної та достовірної інформації для визначення податкової бази встановлених податкових платежів та обчислення сум податків, необхідної внутрішнім користувачам податкової звітності – керівникам організації, а також зовнішнім – податкових органів та інших користувачів податкової звітності (Державній податковій службі, Фонду соціального страхування);

- забезпечення інформацією, необхідною внутрішнім та зовнішнім користувачам податкової звітності для контролю за дотриманням законодавства про податки та збори та запобіганню податкових порушень;

- запровадження деталізованих реєстрів бухгалтерського обліку в оподаткуванні та єдиного рахунку для обліку розрахунків за податками;

- використання єдиного рахунку для сплати податків та зборів до бюджету, що значно покращить процес їх сплати та допоможе уникнути штрафних санкцій;

- включення до Наказу про облікову політику окремого розділу «Організація обліку розрахунків за податками».

Запропонована система податкового обліку послужить проведенню постійного контролю за станом оподаткування організації, своєчасного коригування прийнятих управлінських рішень шляхом розрахунку альтернатив здійснення податкових платежів, а також сприяти обґрунтуванню майбутньої стратегії та тактики організації господарсько-фінансової діяльності в аспекті мінімізації податків та збільшення чистого прибутку у розпорядженні господарюючих суб'єктів. У сфері вдосконалення обліку розрахунків за податками вектор має бути направлений у напрямку зміщення акцентів з простого фіксування фактів, пов'язаних і сплатою податків, які вплинули на фінансові результати діяльності підприємства, на випереджальне відстеження поточних подій та оперативний вплив на величину податкової навантаження.

Таким чином, розроблені пропозиції з удосконалення обліку процесу нарахування податків і розрахунків з бюджетом дозволять в окремих аспектах спростити облікову діяльність та уникнути помилок при складанні звітності для потреб оптимізації управлінських рішень.

Висновки до другого розділу

Для обробки інформації про здійснені господарські операції необхідно використовувати інформацію, яка стосується бухгалтерських операцій та обліку сплати податків підприємством. Ведення паралельно різних видів обліку значно ускладнює роботу. Кожен із напрямів обліку включає велику кількість інформації щодо специфіки ведення, різні цілі, функції, завдання та методи розрахунку, що призводять до багатьох суперечностей та невідповідностей між ними.

Податковий облік узагальнює інформацію для визначення податкової бази за окремими видами податкових платежів із метою складання податкової звітності. Мета податкового обліку – забезпечення повної та достовірної

інформації про господарські операції у частині об'єктів оподаткування для складання податкової звітності та своєчасної сплати податків та зборів.

Водночас проблемними залишаються питання особливостей обліку розрахунків із бюджетом, що виникають у практиці вітчизняних підприємств, коли використання загальних правил обліку недостатньо, зокрема неузгодженість правил оподаткування з методикою бухгалтерського обліку, складність розрахунків податкових різниць, інформаційне забезпечення обліку оподаткування, облікове відображення ПДВ у системі рахунків тощо.

Облік розрахунків із бюджетом є однією з найбільш складних, трудомістких, і відповідальних ділянок у бухгалтерському обліку. Проблеми, які виникають під час визначення об'єкта оподаткування, документального та облікового відображення, нарахування податків, звітування, вимагають постійного вдосконалення як в організаційному, так і в методичному плані.

Реалії функціонування підприємств вимагають сучасних шляхів удосконалення організації податкових розрахунків. На нашу думку, доцільно:

- здійснювати розрахунок податкового навантаження на фінансовий стан підприємств;
- створити відділ податкового планування (для великих платників податків) або ж увести в штат фахівця з податкового планування;
- ідентифікувати та оцінювати податкові ризики з використанням карти, матриці та таблиці ранжування податкових ризиків;
- ретельно аналізувати договори та складати первинну документацію, які мають безпосередній вплив на податкові наслідки.

РОЗДІЛ 3

АУДИТ РОЗРАХУНКІВ З БЮДЖЕТОМ

3.1. Організаційно-функціональні аспекти аудиту розрахунків з бюджетом

За сучасних динамічних умов відсутній гармонійний розвиток бізнес-суб'єктів. Недостатній рівень державної підтримки та недостатність фінансових ресурсів, наявність податкової дискримінації може призводити до навмисного викривлення показників фінансової звітності керівниками (власниками) підприємств з метою приховування реальних результатів фінансово-господарської діяльності, що супроводжується ухиленням від сплати податків і в подальшому створює загрозу соціально-економічному розвитку держави.

Однак довгі очікування на встановлення сталого законодавчого порядку в системі оподаткування економіки України з прийняттям Податкового кодексу не виправдалися. Тобто новації, внесені в податкове законодавство, не зробили податкову систему більш прозорою та прогнозованою, не спростили адміністрування податків та не зменшили податкове навантаження на платників податків. З моменту прийняття Податкового кодексу кожного наступного року до нього вносяться численні зміни, спрямовані на вдосконалення системи оподаткування в Україні. Зрозуміло, що постійні зміни податкового законодавства негативно відображаються на функціонуванні будь-якої діяльності. Адже ефективне ведення бізнесу можливе лише за умови стабільності та прогнозованості податкового законодавства, що забезпечує можливість податкового планування.

Тому, саме складність та багатогранність ідентифікованої проблеми актуалізує необхідність інтеграції ефективних, дієвих інструментів в менеджмент суб'єктів господарювання, використання яких у практичному аспекті не тільки позитивно трансформує управлінський підхід, але й докорінно вдосконалить систему інформаційного забезпечення менеджменту

підприємства, структура якого дозволить оперативно виявити латентні ризики та прогалини в управлінні.

Слід наголосити, що домінуючу позицію в управлінні суб'єкта господарювання займає інформаційне забезпечення. Без належного інформаційного супроводу неможливо прийняти управлінські рішення, проаналізувати результати діяльності та змоделювати перспективну стратегію розвитку. Відповідно, визначальним фактором прийняття ефективних стратегічно- управлінських рішень є інформаційно-аналітичне забезпечення. У сучасних кризових умовах господарювання недостатньо зібрати та узагальнити дані бухгалтерського обліку, а потім на їх основі здійснювати відповідні управлінські заходи. Діюча фінансова звітність не може достатньою мірою бути основою процесу управління. Оскільки дані бухгалтерського обліку (у тому числі облікова інформація щодо розрахунків підприємства з бюджетом), повинна бути репрезентативною, значимою та достовірною, тому актуалізується питання доцільності застосування аудиту в якості інструменту підтвердження показників фінансової звітності.

У контексті викладеного можна стверджувати, що виникає необхідність поглибленого дослідження питання щодо організації та проведення аудиторської перевірки операцій, пов'язаних з розрахунками підприємства з бюджетом.

Аудиторська перевірка розрахунків з бюджетом повинна базуватися на урахуванні вимог діючих міжнародних і національних нормативних документів, практичних аспектів аудиторського дослідження, діючих етичних та методичних принципів аудиту, різноаспектних методичних питаннях.

Доцільно акцентувати увагу, що формування податкових показників підприємства лише в системі фінансового обліку не завжди можливе і спонукає до виокремлення в підсистему податкового обліку та звітності, яку суб'єкти господарювання часто роблять пріоритетною, оскільки помилки у ньому призводять до штрафних санкцій, інших стягнень та в певних випадках до повної ліквідації підприємства. Зниженню підприємницького та податкового

ризиків, уникненню помилок, пов'язаних з податковими розрахунками, оптимізації оподаткування, забезпеченню впевненості користувачів у достовірності податкової звітності слугує податковий аудит (аудит оподаткування), що здійснюється незалежними аудиторськими фірмами. Саме тому аудит оподаткування останнім часом став однією з аудиторських послуг (перевірок), яка користується великим попитом у замовників, які прагнуть убезпечити себе від значних фінансових втрат та банкрутства [1, с. 7—8].

Проведений аналіз літературних джерел показав, що прагматичний бік проблеми полягає у тому, що процедурами аудиту податків займаються і зовнішні, і внутрішні аудитори України.

За певних умов виконання аудиторського завдання їхня діяльність може бути кваліфікована як аудит податків. Проте на сьогодні відсутні методичні розробки, які б надавали поштовх аудиту податків на міжнародному рівні у напрямі розробки окремого стандарту з можливою його імплементацією до складу Міжнародних стандартів аудиту. У такому ракурсі доцільним є фіксація варіантів впровадження аудиту податків у чинну нормативну базу, яка передбачає його наступну інтерпретацію:

- 1) складова аудиту історичної фінансової звітності та огляду історичної фінансової інформації в частині зобов'язань перед бюджетом;
- 2) виконання завдання з надання впевненості щодо достовірності, повноти та відповідності чинному законодавству податкової звітності;
- 3) завдання з виконання погоджених процедур, супутні послуги;
- 4) інші аудиторські (консультаційні) послуги.

Важливим моментом в організації аудиторської перевірки є процес планування, який не тільки передбачає окремі завдання в розрізі стадій аудиту, але й розгляд часу виконання певних дій, характеристику аналітичних процедур, що будуть виконуватись як процедури оцінювання ризиків, інформацію про отримання загального розуміння законодавчих і нормативних вимог, які застосовуються до суб'єкта господарювання, та дотримання суб'єктом господарювання цих вимог, визначення суттєвості, залучення експертів,

виконання інших процедур оцінювання ризиків та ін..

Враховуючи важливість оподаткування під час оцінювання факторів, які підлягають поглибленому дослідженню та розгляду аудиторами для кращого розуміння середовища аудійованого підприємства, аудиторська перевірка повинна бути ретельно спланована, а незалежне дослідження операцій, пов'язаних з розрахунками з бюджетом, має бути домінантною компонентою аудиторської стратегії, ключові аспекти якої конкретизуються в плані та програмі.

Результати досліджень доводять, що не існує однозначного підходу щодо того, які домінанти знайдуть відображення в плані та програмі аудиторської перевірки.

У процесі складання плану перевірки необхідно дослідити умови діяльності клієнта. Такі умови доцільно групувати по факторах: характер діяльності платника податків; система оподаткування та внутрішнього контролю; ризики суттєвості; характер, час і обсяг аудиторських процедур.

Вважаємо, що такі пропозиції є слушними, але доцільно наголосити, що фундаментальною нормативною платформою для планування процесу та ідентифікування завдань, напрямів перевірки мають бути Міжнародні стандарти аудиту (МСА 210 "Узгодження умов завдань з аудиту", МСА 220 "Контроль якості аудиту фінансової звітності", МСА 230 "Аудиторська документація", МСА 240 "Відповідальність аудитора, що стосується шахрайства, при аудиті фінансової звітності", МСА 260 "Повідомлення інформації тим, кого наділено найвищими повноваженнями", МСА 315 (переглянутий) "Ідентифікація та оцінювання ризиків суттєвого викривлення через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища", МСА 300 "Планування аудиту фінансових звітів", МСА 330 "Аудиторські процедури відповідно до оцінених ризиків", МСА 500 "Аудиторські докази", МСА 501 "Аудиторські докази — особливі положення щодо відібраних елементів", МСА 520 "Аналітичні процедури", МСА 530 "Аудиторська вибірка", МСА 550 "Пов'язані сторони", МСА 570 "Безперервність діяльності", МСА 700 "Формування

думки та складання звіту щодо фінансової звітності", МСА 705 "Модифікації думки у звіті незалежного аудитора", МСА 706 "Пояснювальні параграфи та параграфи з інших питань у звіті незалежного аудитора" та ін..

Окрему увагу в процесі аудиту потрібно приділити питанню щодо формування достатньої сукупності тверджень. Так, аудитор повинен ідентифікувати й оцінити ризики суттєвого викривлення внаслідок шахрайства чи помилки на рівні фінансового звіту та тверджень через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища, включаючи систему внутрішнього контролю, забезпечивши у такий спосіб основу для розробки і впровадження дій у відповідь на оцінені ризики суттєвого викривлення.

Враховуючи факт, що в процесі фінансово-господарської діяльності підприємства повинні своєчасно здійснювати розрахунки з бюджетом, наступним етапом наукового дослідження є аналіз сукупності тверджень стосовно поточної кредиторської заборгованості за розрахунками з бюджетом (у тому числі з податку на прибуток).

У відповідності до МСА 315 "Ідентифікація та оцінювання ризиків суттєвого викривлення через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища" твердженнями щодо залишків рахунків та відповідних розкриттів на кінець періоду стосовно зобов'язань, пов'язаних з розрахунками з бюджетом є:

- існування - поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом (у тому числі з податку на прибуток), яка відображена в ф. 1 "Баланс (Звіт про фінансовий стан)" наявна;
- права та зобов'язання - поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом (у тому числі з податку на прибуток), яка відображена в ф. 1 "Баланс (Звіт про фінансовий стан)", є зобов'язаннями підприємства на якому здійснюється аудиторська перевірка;
- повнота - всі операції, які пов'язані з поточною кредиторською заборгованістю за розрахунками з бюджетом (у тому числі з податку на прибуток), були зареєстровані, відображені в стандартній та регламентованій

звітності (в ф. 1 "Баланс (Звіт про фінансовий стан)");

— точність, оцінка та розподіл - поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом (у тому числі з податку на прибуток), відображена в ф. 1 "Баланс (Звіт про фінансовий стан)" у відповідних сумах, усі пов'язані з цим коригування щодо оцінки або розподілу належно зареєстровані, а пов'язані розкриття були відповідно виміряні та викладені;

— класифікація - поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом (у тому числі з податку на прибуток) була відображена на рахунку 64 "Розрахунки за податками й платежами";

— подання - поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом (у тому числі з податку на прибуток) узагальнена та чітко викладена, а пов'язане розкриття є релевантним і зрозумілим в контексті вимог застосованої концептуальної основи фінансового звітування.

3.2. Методичні аспекти аудиту розрахунків з бюджетом

Виконуючи фіскальну функцію, розрахунки за податками, в тому числі за ПДВ, є предметом особливої уваги як підприємств, при здійсненні облікових процедур та формуванні звітних показників, так і податкових органів, що адмініструють та контролюють виконання чинних положень нормативно-правових актів. Взаємовідносини між підприємствами та податковими органами регламентується Податковим кодексом України.

Розрахунки за податками і платежами є важливим об'єктом бухгалтерського обліку, центральним об'єктом контролю для податкових органів, одним з ключових напрямів аудиторського підтвердження фінансової звітності. Разом з тим, чинне законодавство не регулює діяльність аудиторських компаній в сфері аудиту податків.

Також мають місце суперечності у позиціях вітчизняних дослідників щодо визначення мети, завдань податкового аудиту та власне використання

дефініції «податковий аудит», «аудит податків», «податковий контроль». Наслідком такого стану є відсутність достатньої уваги дослідників до процедур перевірки розрахунків з ПДВ, особливо після обов'язкового переходу великих підприємств на облік та звітність за МСФЗ.

Однією з сучасних законодавчих новацій є прийняття у 2021 р. Наказу № 561, що зобов'язує підприємства надавати до податкової служби для проведення документальної перевірки стандартний аудиторський файл в електронній формі з метою оптимізації процесу податкового контролю.

Наведені факти підкреслюють необхідність розвитку нормативно-правового забезпечення в частині податкового аудиту, який проводиться незалежними аудиторськими фірмами, а також його взаємозв'язку з системою податкового контролю.

У сучасних умовах діяльності суб'єктів економіки на проведення аудиту розрахунків з бюджетом за податками і платежами спонукають такі причини, як: регулярні зміни в податковому законодавстві; часті податкові перевірки та накладання штрафів; відсутність відділів внутрішнього аудиту, які могли б поліпшити поточну господарську діяльність за рахунок змін в організації податкового обліку, підтвердити достовірність податкової звітності та попередити накладення штрафних санкцій. Процес аудиту розрахунків з бюджетом за податками і платежами варто розглядати як перевірку даних бухгалтерського обліку операцій з оподаткування, показників податкової та фінансової звітності, дотримання облікової політики підприємства з метою висловлення аудитором незалежної, об'єктивної та обґрунтованої думки про те, що звітність складена у всіх суттєвих аспектах, є достовірною та відповідає вимогам податкового законодавства України. Важливо зазначити, що питання теоретичної бази проведення аудиту потребує детального перегляду, оскільки Податковий кодекс України постійно зазнає внесення змін та доповнень. Тому аудит розрахунків із бюджетом є одним із найскладніших ділянок в аудиторській практиці.

Аудит податків та платежів проводиться шляхом здійснення

аудиторських вибірок та здійснення аналізу показників з метою:

1) виявлення відхилень у бухгалтерському та податковому обліку, які суттєво впливають на достовірність показників податкової звітності підприємства;

2) визначення податкових ризиків;

3) надання впевненості стосовно відсутності суттєвих порушень у податковому обліку підприємства.

Незалежно від виду податків, що перевіряються та обсягу аудиторської перевірки аудитор для забезпечення якісного проведення аудиту податків й платежів повинен ретельно ознайомитись із суб'єктом перевірки та основними аспектами його діяльності.

Таблиця 3.1

Фактори планування аудиту податків і платежів

Чинники планування	Основні складові плану
Характеристика діяльності платника податків	- загальні економічні чинники і умови в галузі; - виробничо-організаційні особливості діяльності платника податків; - фінансовий стан платника; - залежність суб'єкта господарювання від міжнародних факторів.
Система оподаткування та внутрішнього контролю	- загальна чи спрощена система оподаткування; - застосування процедур оптимізації в оподаткуванні; - вплив нових нормативно-правових актів з питань оподаткування; - наявність або відсутність реєстрів податкового обліку, доречність і коректність їх формату .
Ризики фінансового характеру	- очікувані оцінки властивого ризику і ризику контролю; - встановлення рівнів суттєвості для кожного податку; - можливість викривлень даних у податкових деклараціях; - виявлення складних сегментів обліку, зокрема таких, де результат залежить від суб'єктивного судження бухгалтера.
Характер, час і обсяг аудиторських процедур	- стан бухгалтерського обліку замовника; - повнота та вчасність подання податкової звітності та сплати податків; - вплив на розкриття та якість інформації комп'ютерної обробки даних обліку; - координація і напрям роботи аудиторів, поточний контроль і перевірка виконаної роботи.
Інші аспекти	- використання посередницьких послуг фінансового характеру; - транзитні платежі між взаємопов'язаними особами;

Аудит розрахунків з бюджетом за податками і платежами проводиться за

такими основними етапами та передбачає перевірку:

- правильності визначення платника податків (чи дійсно даний суб'єкт господарювання повинен сплачувати певні податки);
- наявності та якості складання первинної документації, пов'язаної з визначенням бази оподаткування певним видом податків та платежів;
- правильність визначення бази оподаткування, дати виникнення податкових зобов'язань за певним видом податків;
- повноти і своєчасності сплати окремих видів податків, платежів;
- правильність відображення інформації на рахунках обліку.

На етапі планування аудитор повинен оцінити величину загального аудиторського ризику з урахуванням вимог МСА 315 «Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвого викривлення через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища». Складність оподаткування операцій, розбіжності в законодавстві та штрафи, які накладаються на підприємство значно збільшують аудиторський ризик. Фактори, які зумовлюють виникнення податкових ризиків:

- людський чинник – 42 %;
- відсутність збігу декларованих дій власників з фактичними – 21 %;
- стратегічні помилки під час планування бізнесу – 17 %;
- нечіткість і висока динаміка законодавства і судової практики – 14 %;
- протиправні дії або бездіяльність представників державних контролюючих органів – 6 %.

Таким чином, можемо сказати, що податковий ризик є властивим ризиком і вагомо впливає на величину аудиторського ризику. Величина аудиторських доказів, яку необхідно отримати аудитору протягом виконання незалежних процедур перевірки для зменшення ризику невиявлення напряму залежить від показників властивого ризику і ризику контролю.

Планування податкового аудиту має відбуватися на основі положень МСА 300 «Планування аудиту фінансової звітності» та із дотриманням принципів цілісності, неперервності, ефективності, оптимальності, гнучкості та контролю.

Програма аудиту має включати та три основні елементи: тестування господарських операцій, аналітичні процедури, тести окремих сальдо, пов'язаних з розрахунками з бюджетом за податками та платежами.

Таблиця 3.2

Складові програми аудиту розрахунків з бюджетом

Програма аудиту розрахунків з бюджетом за податками і платежами		
Тестування господарських операцій	Аналітичні процедури	Тести окремих елементів сальдо
•тестування контрольних моментів системи внутрішнього контролю заборгованості за податками і зборами	•порівняння показників зобов'язань підприємства за податками і зборами із середніми показниками по галузі	•здійснення аналітичних процедур щодо сальдо рахунку зобов'язань за податками і платежами
•тестування операцій по суті щодо очікуваних помилок та викривлень в облікових документах	•аналіз заборгованості за поточний та попередні періоди	•тестування контрольних моментів та перевірка операцій по суті

В результаті етапу планування аудитор складає план і програму. План аудиту визначає строки, обсяг та порядок проведення аудиторської перевірки. Програма ж містить повну сукупність аудиторських процедур, за допомогою яких визначається стратегія подальшого здійснення перевірки заборгованості перед бюджетом.

Планування аудиту розрахунків з бюджетом є одним із найважливіших етапів аудиторської перевірки і дає змогу:

- упевнитися, що перевірку виконано у достатньому обсязі;
- переконатися, що роботу зосереджено на найризикованіших аспектах оподаткування і напрямках ведення обліку;
- скоротити витрати на аудит раціоналізувати процес аудиту.

Програма аудиту на рівні фінансової звітності та тверджень керівництва для ідентифікації ризиків суттєвого викривлення під час перевірки розрахунків з бюджетом включає наступні домінанти:

1. Підтвердження реальності існування зобов'язань за податками і платежами у підприємства. Аудитор має перевірити інформацію про зобов'язання за податками і платежами, яка відображається у Балансі підприємства та Звіті про фінансові результати.

2. Підтвердження повноти відображення операцій з оподаткування в бухгалтерському обліку, податковій та фінансовій звітності. На даному етапі аудитор має підтвердити, що всі господарські операції, пов'язані з нарахуванням та сплатою податків, відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності. Важливо рахувати вимоги до визначення дати визнання заборгованості перед бюджетом.

3. Віднесення заборгованості перед бюджетом до складу зобов'язань підприємства. Аудитору необхідно перевірити правильність визнання заборгованості, зокрема у Балансі підприємства. Інформація про податки і платежі має відображатись у складі зобов'язань підприємства, відповідно до нормативно-правових актів з питань оподаткування.

4. Перевірка правильності оцінювання зобов'язань за податками і платежами відповідно до вимог податкового законодавства. Даний етап перевірки є досить трудомістким та складним, так як існує низка особливостей податкового обліку (наприклад відображення податкових різниць, віднесення їх до поточної заборгованості підприємства). Тому завдання аудитора полягає у перевірці правильності оцінки та розрахунку суми боргу, яку необхідно сплатити до бюджету.

5. Визнання заборгованості у відповідних звітних періодах. На даному етапі увага приділяється датам здійснення господарських операцій, що є підставою для виникнення зобов'язань перед бюджетом. Аудитором також перевіряється відображення заборгованості у податковій та фінансовій звітності у відповідних звітних періодах.

6. Перевірка розрахунку суми податків і зборів. На даному етапі аудитор перевіряє правомірність застосування відповідних ставок податків, а також проводить арифметичну перевірку розрахунку сум обов'язкових платежів до бюджету.

7. Встановлення правильності відображення розрахунків з бюджетом на рахунках бухгалтерського обліку та у фінансовій звітності. У процесі аудиту перевіряється правильність відображення заборгованості на рахунках

бухгалтерського обліку відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та Інструкції про його застосування. При здійсненні аудиту розрахунків з бюджетом за податками і платежами об'єктами перевірки стають такі бухгалтерські рахунки:

64 «Розрахунки за податками й платежами»;

17 «Відстрочені податкові активи»;

54 «Відстрочені податкові зобов'язання»;

79 «Фінансові результати»;

98 «Податок на прибуток».

Оскільки підприємство відкриває субрахунки відповідно до своїх потреб, можуть існувати відмінності у переліку рахунків, тому аудиторі необхідно ознайомитись з робочим планом рахунків суб'єкта, що перевіряється, та перевірити правильність ведення обліку на відповідних рахунках.

Основним етапом аудит оподаткування є перевірка та підтвердження правильності нарахування та сплати підприємством податків й платежів до бюджету. З цією метою аудиторі необхідно вивчити схему документообігу на підприємстві, визначити послідовність здійснення відповідних операцій, та приділити особливу увагу контролю за дотриманням підприємством чинного податкового законодавства.

Аудитор повинен оцінити записи податкового та бухгалтерського обліку, а також податкову звітність за критеріями, викладеними у МСА 500 «Аудиторські докази»:

1) щодо класів операцій та подій за період, який перевіряється:

- наявність - операції та події, які відображені у податковій звітності відбулися і стосуються суб'єкта господарювання;

- повнота - відображені всі операції та події, що приводять до податкових розрахунків, які мають бути відображені у звітності;

- точність - суми та інші дані, що стосуються податкових розрахунків, відображені і підраховані належним чином;

- відсічення - операції та події, які стосуються податкових аспектів, відображені у відповідному звітному періоді.

2) твердження про залишки на рахунках на кінець періоду:

- існування - податкові зобов'язання справді існують;
- права і зобов'язання - податкові зобов'язання справді належать суб'єкту господарювання;

- повнота - залишки за податковими зобов'язаннями в повному обсязі відображені у бухгалтерській та податковій звітності;

- оцінка вартості та розподіл - податкові зобов'язання включені до бухгалтерських та податкових звітів у відповідних сумах та будь-які їх остаточні коригування відображені належним чином.

3) твердження про подання та розкриття інформації:

- твердження керівництва підприємства щодо наявності прав і зобов'язань, повноти, класифікації та зрозумілості, точності та оцінки податкових зобов'язань - належним чином розкриті у примітках до фінансової бухгалтерської звітності та відповідних розшифровках до податкових декларацій.

На заключному етапі аудиту відбувається узагальнення результатів перевірки, складання аудиторського звіту чи іншого підсумкового документа, розроблення рекомендацій з питань оподаткування. Особлива увага приділяється повідомленню про податкові ризики, які можуть виникнути у підприємства.

3.3. Використання результатів внутрішнього аудиту у податковому менеджменті

У зв'язку з реформуванням системи оподаткування в Україні зміни, що відбулися в структурі податкових відносин, потребують детального вивчення та аналізу. Саме тому актуальність функціонування на підприємствах

податкового менеджменту має стратегічне значення, зокрема, у питаннях інформаційного забезпечення на етапах прийняття управлінських рішень з питань обов'язкових розрахунків з бюджетом.

У постіндустріальному суспільстві національні інформаційні ресурси (ІР) як одні з найбільших потенційних джерел успішної прибуткової діяльності оцінюються за критеріями виробничих ресурсів. У зв'язку з цим необхідно розвивати методичний та організаційний апарат формування таких ІР залежно від їх функціонального призначення, оцінки результативності використання зазначених видів виробничих ресурсів, підходів до визнання та оцінки з метою обліку та відображення в звітності.

В умовах запровадження Податкового кодексу України особливого значення набуває впровадження в діяльність підприємств заходів щодо оптимізації податкових платежів, створення системи менеджменту організації обов'язкових розрахунків з бюджетом - податкового менеджменту.

В основі податкового менеджменту (ПМ) - реалізація системи оподаткування суб'єкта на засадах задоволення протиріччя інтересів між ним та державою.

Економко-організаційними етапами ПМ є планування зазначених розрахунків, їх адміністративне забезпечення (адміністрування), узагальнення облікових даних та показників форм звітності в частині визначення об'єктів оподаткування та розмірів податків (зборів), аналіз і контроль за проведенням обов'язкових розрахунків суб'єкта з державою.

Слід відзначити, що протягом останніх п'яти років інтерес до вивчення податкового менеджменту зростає неабиякими темпами, що і є свідченням неоднозначності та розходження думок стосовно сутності даного поняття. На нашу думку, податковий менеджмент - організація системи обов'язкових розрахунків платника податків з бюджетом на засадах: дотримання чинного податкового законодавства; оптимізації розмірів обігових коштів, які забезпечують зазначені розрахунки, з метою створення умов для розвитку інвестиційно-інноваційної підприємницької діяльності з урахуванням

збалансованості соціальної, економічної та екологічної її складових.

Результатом податкового планування мають бути, з одного боку, формування джерел для нарахування зобов'язань по податках та зборах, з іншого - створення сприятливих умов для розвитку господарської діяльності, регулювання соціально-економічних питань трудового колективу. Базові засади податкового планування - максимізація обігових коштів за рахунок оптимізації податків в рамках чинного законодавства.

На сьогодні багато теоретиків і частково практиків вказують на три основні механізми зменшення податкових платежів: ухилення від сплати податків, обхід податків і податкове планування.

На даний час в Україні відсутні чіткі критерії як самих процедур податкового планування, так і оцінки дій платника за результатами його впровадження на підприємстві.

Практичне забезпечення повних і своєчасних розрахунків з бюджетом на підприємстві передбачає сьогодні такі ключові моменти податкового менеджменту:

- + формування відповідального ставлення фахівців, в обов'язки яких входять нарахування та сплата податкових зобов'язань, виконання задекларованих норм та принципів Податкового кодексу;

- + удосконалення системи управління господарською діяльністю, передусім, у частині усунення суб'єктивізму, своєчасності проведення бюджетного відшкодування податку на додану вартість, зменшення масштабів ухилення від сплати податків;

- + покращення фінансових показників підприємства шляхом зниження податкового навантаження (в межах чинного податкового законодавства);

- + створення сприятливих умов для формування інвестиційно-інноваційного клімату шляхом застосування інструментів податкового стимулювання;

- + забезпечення механізму захисту прав платника податків шляхом створення ефективної системи розв'язання спорів з податкових питань під час

проведення процедури адміністративного оскарження, а також у судовому порядку;

+ розробка результативних процедур контролю з боку керівного складу підприємства за нарахуванням та сплатою податкових зобов'язань;

+ уніфікація методів обліку операцій, що є об'єктом оподаткування, у підсистемах бухгалтерського та податкового обліку;

+ забезпечення стабільності, прозорості та передбачуваності системи оподаткування з урахуванням економіко-організаційних особливостей підприємства.

З метою забезпечення зазначених питань одними із складових податкового менеджменту підприємства має стати організаційне забезпечення етапів створення інформаційного ресурсу (ІР) за результатами обліку господарських операцій, які є об'єктами оподаткування. Завдання настільки різнопланові у виконавцях та часі, що потребують систематизації у форматі Програми створення та функціонування інформаційного ресурсу податкового менеджменту.

Програма передбачає такі об'єкти адміністрування:

- визначення структури інформаційних потоків, основних джерел інформації;
- визначення та обґрунтування технології збору, узагальнення та передачі інформаційних блоків;
- визначення метаданих для службових документів з метою забезпечення їх відповідності функціональному призначенню;
- забезпечення умов збереження та відтворення письмових та електронних форматів ІР, доступу до них;
- визначення вимог до етапів обігу ІР та використання їх певними посадовими особами;
- визначення можливостей оптимізації ІР як складової успішного використання ресурсного потенціалу суб'єкта тощо.

Як зазначено вище, ІР податкового менеджменту має відповідати всім

критеріям виробничого ресурсу.

Інформаційний ресурс ПМ може бути визнано як результативний при умові комплексного забезпечення ним наступних принципів та функцій.

Основні принципи ІР податкового менеджменту, на нашу думку, це: доцільність, достовірність, повнота, оперативність, відповідність нормативному регулюванню, безперервність, лаконічність.

Основні функції ІР:

+ *інформаційна*: ІР є носієм інформації про господарські операції, які формують об'єкти оподаткування;

+ *контрольна*: формат ІР (письмовий, електронний) є знаряддям попереднього, поточного та наступного контролю за своєчасністю та повнотою обов'язкових розрахунків з бюджетом;

+ *кумулятивна*: ІР за певні звітні періоди дають можливість накопичувати інформацію, порівнювати та аналізувати її;

+ *комунікативна*: ІР виступають засобом зв'язку, передачі інформації в часі та просторі як усередині суб'єкта, так і в рамках його економічної інфраструктури;

+ *управлінська*: на основі ІР приймаються оперативні та стратегічні рішення по обов'язкових розрахунках з бюджетом;

+ *організаційна*: за допомогою ІР на підставі прийнятих на їх основі розпоряджень реалізуються заходи (розпорядження) податкового менеджменту;

+ *оптимізаційна*: сприяють проведенню поточних і прогнозних розрахунків щодо покращення динаміки податкового навантаження на рівні підприємства;

+ *регулююча*: здійснюють ефективний вплив на об'єкт управління (податкові зобов'язання підприємства) у випадку відхилення фактичних значень від нормативних.

+ *прогнозування*: визначають основні тенденції, закономірності та показники розвитку інноваційно-інвестиційної підприємницької діяльності суб'єкта;

+ *аналітична*: визначають основні показники техніко-економічного стану діяльності об'єкта управління.

В основі результативності виробничих ресурсів - одержання в результаті їх використання економічної вигоди (ЕВ).

Нормативно-правові акти в трактуванні поняття «економічна вигода» в більшості єдині, визначаючи категорію як «потенційну можливість отримання підприємством грошових коштів від використання активів».

Податковий кодекс України регламентує оцінку економічної вигоди через:

+ економію, що виникає при укладанні договору позики з невисокими відсотками або взагалі без них;

+ дохід у вигляді матеріальної вигоди, що з'являється при придбанні товарів, робіт чи послуг у пов'язаних осіб за ціною, нижче ринкової;

+ вигоду, яка утворюється за результатом проведення операцій з цінними паперами, якщо вони отримані безоплатно або куплені дешевше своєї ринкової вартості. Щодо визнання ІР податкового менеджменту в обліку та звітності, то очевидним є оцінка його як нематеріального активу - немонетарного активу, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований.

Облік такого активу здійснюється на рахунку 125 «Авторське право та суміжні з ним права». Елементами витрат, що формують собівартість, є: заробітна плата працівників, які задіяні на етапах формування, з відповідними нарахуваннями єдиного страхового внеску ІР: Дебет 125 Кредит 661, 651;

+ витрати на інформаційне забезпечення з питань регулювання податкової системи підприємства (підписка, участь в семінарах з питань оподаткування тощо): Дебет 125 Кредит 631;

+ амортизація необоротних активів робочого місця задіяних фахівців : Дебет 125 Кредит 131-133 тощо;

За джерелами формування ІР податкового менеджменту можна класифікувати:

+ обліковий інформаційний ресурс (ОІР) - узагальнена та інтерпретована

відповідно до потреб споживачів інформація з питань розрахунків з бюджетом по обов'язкових платежах за даними обліку та звітності;

+ управлінський інформаційний ресурс (УІР) - узагальнення результатів контрольно-аналітичних процедур за результатами розрахунків з бюджетом по обов'язкових платежах.

Запровадження системи податкового менеджменту на підприємстві є невід'ємною складовою сучасного менеджменту організації господарської діяльності. При умові забезпечення розкритих у роботі критеріїв ефективності інформації, що є основною для прийняття виважених рішень з питань розрахунків підприємства з бюджетом по обов'язкових платежах, система податкового менеджменту забезпечить надходження економічних вигод через оптимізацію виробничих ресурсів. В основі такої оптимізації - вилучення мінімально необхідних для сплати податків і зборів обігових коштів, орієнтація виробництва на визначені державою пріоритетні напрямки, що мають пільгове оподаткування, сприяння реалізації програм збалансованого соціально-економічного та екологічного розвитку та макро- та мікрорівнях.

Висновки до третього розділу

У сучасних динамічних умовах відсутній гармонійний розвиток бізнес-суб'єктів. Недостатній рівень державної підтримки та недостатність фінансових ресурсів, наявність податкової дискримінації може призводити до навмисного викривлення показників фінансової звітності керівниками (власниками) підприємств з метою приховування реальних результатів фінансово-господарської діяльності, що супроводжується ухиленням від сплати податків і в подальшому створює загрозу соціально-економічному розвитку держави. Складність та багатогранність ідентифікованої проблеми актуалізує необхідність інтеграції ефективних, дієвих інструментів у менеджмент суб'єктів

господарювання, використання яких у практичному аспекті не тільки позитивно трансформує управлінський підхід, але й докорінно вдосконалить систему інформаційного забезпечення менеджменту підприємства, структура якого дозволить оперативно виявити латентні ризики та прогалини в управлінні.

Враховуючи вищесказане, можна дійти висновку, що використання запропонованих аудиторських процедур під час перевірки розрахунків з бюджетом за податками і платежами допоможе ідентифікувати ризики суттєвого викривлення на рівні тверджень керівництва, розв'язати наявні проблеми методичного, організаційного характеру, а також сприятиме підвищенню якості та достовірності звіту аудитора, складеного за результатами перевірки як окремого елемента фінансової звітності «Розрахунки з бюджетом». Під час проведення аудиту варто зосередити увагу на важливості точного дотримання окреслених аудитором завдань на всіх етапах здійснення аудиту податків і платежів, що покращуватиме результативність аудиторської перевірки. Таким чином, аудит податків і платежів сьогодні є важливою необхідністю.

Обґрунтовано доцільність застосування аудиту в якості інструменту підтвердження показників фінансової звітності (в тому числі операцій щодо розрахунків підприємства з бюджетом).

Доведено, що аудиторська перевірка розрахунків з бюджетом повинна базуватися на урахуванні вимог діючих міжнародних і національних нормативних документів, практичних аспектів аудиторського дослідження, етичних та методичних принципів аудиту, різноаспектних методичних питаннях.

Побудовано організаційно-функціональну модель аудиту розрахунків з бюджетом, яка системно обґрунтовує організацію процесу аудиторського дослідження та включає визначення мети, завдань, конкретизацію інформаційної платформи, деталізацію стадій, методів, прийомів перевірки, документальне оформлення.

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

На підставі проведеного дослідження щодо обліку і аудиту розрахунків з бюджетом у сучасних умовах господарювання можна зробити такі висновки.

1. Податки є обов'язковими платежами, які надходять до бюджету та складають його основу, а також є засобом, що допомагає задовольнити соціально-економічні потреби суспільства. Податки, як економічну категорію, можна охарактеризувати через функції, які вони виконують. За економічним змістом податки - це фінансові відносини між державою і платниками податків з приводу примусового відчуження частини знову створеної вартості з метою формування централізованих фондів грошових ресурсів, необхідних для виконання державою своїх функцій. Отже, можна зробити висновок, що податки - це обов'язкові платежі, які законодавчо встановлюються державою, сплачуються юридичними та фізичними особами в процесі перерозподілу частини вартості валового внутрішнього продукту й акумулюються в централізованих грошових фондах для фінансового забезпечення виконання державою покладених на неї функцій.

2. Нормативно-правового регулювання розрахунків за податками в Україні представлено у вигляді п'ятирівневої структури, основою якої є Конституція України та ПКУ. Конституція України є основним Законом України, в якому закріплено основні положення щодо принципів регулювання у сфері оподаткування. Правовим актом є ПКУ, який регулює відносини оподаткування та визначає загальні положення функціонування податкової системи, регулює адміністрування податків, зборів, платежів та механізм їх сплати, визначає відповідальність за порушення податкового законодавства тощо. Податкове право та конституційне право доповнюють одне одного, а саме закріплені загальні засади Конституції, визначаються у ПКУ. На основі вивчення ПКУ проведений аналіз найвагоміших обов'язкових податкових платежів до бюджету України, а також огляд податкових послаблень для платників податків на час дії воєнного стану.

3. Проведений аналіз наукових праць допоміг виділити основні проблеми обліку, аналізу та аудиту розрахунків з бюджетом на підприємстві. Удосконалення визначених проблем стає можливим за рахунок обґрунтованого підходу до вирішення правових, методичних, організаційних та практичних проблем. Вирішення їх дасть можливість забезпечити прозорість і об'єктивність для аналітичного та контрольного забезпечення.

4. Філія «Оникіївське лісове господарство» ДСГП «Ліси України» є платником податку на прибуток, та платником податку на додану вартість та як податковий агент є платником податку з доходів фізичних осіб, військового збору. Окрім того, на підприємство сплачує земельний податок. У досліджуваному підприємстві облік розрахунків за податками ведеться в автоматизованому вигляді на відповідних рахунках відповідно до вимог законодавства, звітність подається в програмі «Соната». Ведення бухгалтерського та податкового обліку на підприємстві покладено на головного бухгалтера.

5. Облік розрахунків за податками на підприємстві організований правильно з дотриманням вимог нормативно-законодавчої бази. Усі розрахунки, звіти та декларації складаються та надаються своєчасно. Не встановлено фактів заниження (приховання) об'єкта оподаткування за звітний період. Однак динаміка за 2020-2021 роки показує збільшення частини податкових зобов'язань у загальній частці пасивів, що може призвести до накладання штрафних санкцій на підприємство через несвоєчасну сплату. Загалом, можна сказати, що облік розрахунків з бюджетом та податковими органами з податків та зборів на досліджуваному підприємстві відповідає загальноприйнятій методиці та ведеться відповідно до облікової політики організації та нормативних актів України.

6. На основі зроблених висновків для удосконалення обліку розрахунків з бюджетом за податками запропоновано ведення обліку розрахунків за податками на одному рахунку 98 «Податкові платежі підприємства». Наведено субрахунки до рахунку «Податкові платежі підприємства» із зазначенням

відповідної методики обліку процесу нарахування податків і розрахунків з бюджетом. Для спрощення сплату податкових платежів до бюджетів та зменшення кількості помилок стосовно недоплати або ж надміру сплачених коштів, запропоновано впровадження єдиного електронного рахунку для сплати податкових зобов'язань. Для узагальнення інформації щодо розрахунків за податками запропоновані зміни до облікової політики підприємства, а саме включання окремого розділу «Податкові розрахунки підприємства».

7. Складність та важливість податкового законодавства зумовлюють виконання аудитором окремих завдань, присвячених виключно даному об'єкту. Вплив податкового законодавства на цілі, обов'язки та відповідальність аудитора при виконанні завдань з аудиту фінансової звітності, яке виконується згідно з Міжнародними стандартами аудиту, має прояв в трьох напрямках: необхідність ретельної перевірки статей щодо дебіторської заборгованості та поточних зобов'язань за розрахунками з бюджетом, розгляд податкового законодавства як такого, що має вплив на дотримання вимог МСА 250 «Розгляд законодавчих та нормативних актів при аудиті фінансової звітності» та МСА 240 «Відповідальність аудитора, що стосується шахрайства при аудиті фінансової звітності». Такий різноплановий вплив вимагає розробки детальних методик дослідження та реагування з боку аудитора на виявлені відхилення.

8. У сучасних умовах діяльності суб'єктів економіки на проведення аудиту розрахунків з бюджетом за податками і платежами спонукають такі причини, як: регулярні зміни в податковому законодавстві; часті податкові перевірки та накладання штрафів; відсутність відділів внутрішнього аудиту, які могли б поліпшити поточну господарську діяльність за рахунок змін в організації податкового обліку, підтвердити достовірність податкової звітності та попередити накладення штрафних санкцій. Процес аудиту розрахунків з бюджетом за податками і платежами варто розглядати як перевірку даних бухгалтерського обліку операцій з оподаткування, показників податкової та фінансової звітності, дотримання облікової політики підприємства з метою

висловлення аудитором незалежної, об'єктивної та обґрунтованої думки про те, що звітність складена у всіх суттєвих аспектах, є достовірною та відповідає вимогам податкового законодавства України. Важливо зазначити, що питання теоретичної бази проведення аудиту потребує детального перегляду, оскільки Податковий кодекс України постійно зазнає внесення змін та доповнень. Тому аудит розрахунків із бюджетом є одним із найскладніших ділянок в аудиторській практиці.

9. Аудит податків та платежів проводиться шляхом здійснення аудиторських вибірок та здійснення аналізу показників з метою:

- виявлення відхилень у бухгалтерському та податковому обліку, які суттєво впливають на достовірність показників податкової звітності підприємства;

- визначення податкових ризиків;

- надання впевненості стосовно відсутності суттєвих порушень у податковому обліку підприємства.

Незалежно від виду податків, що перевіряються та обсягу аудиторської перевірки аудитор для забезпечення якісного проведення аудиту податків й платежів повинен ретельно ознайомитись із суб'єктом перевірки та основними аспектами його діяльності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Білобровенко Т.В. Проблеми відображення розрахунків за ПДВ та шляхи їх вирішення. Бізнес-навігатор. 2018. Вип. 3-2. С. 120-124. URL: file:///C:/Users/Professional/Downloads/bnav_2018_3-2_28.pdf (дата звернення: 17.12.2022)
2. Бурова Т.А. Волковицька О. М. Удосконалення організації обліку податкових платежів на підприємстві. Науковий вісник МДУ ім. В.О. Сухомлинського. 2014. № 52(101). С. 28 - 33. URL: file:///C:/Users/Professional/Downloads/nvmduce_2014_5.2_7.pdf (дата звернення: 17.11.2023)
3. Волошан І. Г., Волковська Я. В. Облікова і податкова політика в управлінні бізнес-процесами промислових підприємств. Бізнес Інформ. 2019. № 1. С. 273-278. URL: <http://surl.li/ebphj> (дата звернення: 21.12.2023)
4. Кононенко Л. В., Назарова Г. Б., Оришака О. В. Організація обліку і аудиту розрахунків за податками та платежами в умовах використання сучасного інформаційного забезпечення. Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки. 2020. Вип. 1-2. С. 202-210. URL: <http://surl.li/dguzm> (дата звернення: 21.12.2023)
5. Концева В., Антоненко Н., Карлова, І. Обліково-аналітичне забезпечення оцінки податкового навантаження підприємства. Економіка та суспільство. 2021. №29. URL: <http://surl.li/ebphn> (дата звернення: 11.12.2023)
6. Очеретько Л. М., Кулик Н. М. Спрощення обліково-інформаційного забезпечення оподаткування прибутку у відповідності до концепції реформування податкової системи України. Інноваційна економіка. 2014. № 6. С. 308-313.
7. Плахтій Т. Ф. Об'єкти обліку розрахунків за податками відповідно до бухгалтерського та податкового законодавства. Облік і фінанси. 2012. № 1. С. 46-51. URL: <http://surl.li/ebpht> (дата звернення: 11.12.2023)
8. Ткаченко Н.М. Законодавчі зміни та новації в бухгалтерському обліку, їх вплив на створення умов проведення реформ в оподаткуванні. Вісник економічної науки України. 2021. № 1 (40). С. 142-146.

9. Шеремета В.П. Бухгалтерський облік податку на прибуток та відображення його у фінансовій звітності : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09. Київ, 2018. 24 с.

10. Ярошенко Ф. О., Павленко В. В. Історія податків та оподаткування в Україні : навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. : ДП «Вид. дім «Персонал». Київ, 2012 . 416 с.

11. Доходи держбюджету України 2022. Фінансовий портал «Міністерство фінансів України». URL: <http://surl.li/bsfpi> (дата звернення: 19.04.2023)

12. Макаруч Д. Оцінка формування податкових надходжень як складової частини доходів бюджету. Вісник студентського наукового товариства «ВАТРА» Вінницького торговельно-економічного інституту КНТЕУ. 2020. № 93. С. 252.

13. Податкова система: посібник / Баранова В.Г., Дубовик О.Ю., Хомутенко В.П. та ін.; за ред. В.Г. Баранової. Одеса: ВМВ, 2014. 344 с.

14. Турянський Ю. І. Податки як суспільно-економічна категорія, їх функції та види. URL: <http://surl.li/ebphu> (дата звернення: 28.04.2023)

15. Голишевська Л. В., Андрущак А. А. Роль фіскальної та регулюючої функції податків в економіці держави. URL: <http://surl.li/ebphw> (дата звернення: 27.12.2023)

16. Беляєва Л.А, Карпова А.П. Економічна сутність та роль податків в сучасних умовах господарювання. запасів // Сучасне управління організаціями: концепції, цифрові трансформації, моделі інноваційного розвитку: зб. тез доп. II Міжнародної наук.-практ. конф., 25 лист. 2022 р., Харків : ХНУ імені В. Н. Каразіна, 2022. С. 299 – 301.

17. Baker, A., Murphy, R.. Modern Monetary Theory and the Changing Role of Tax in Society. Social Policy and Society. № 19(3). 2020. P. 454-469. doi:10.1017/S1474746420000056

18. Ковба Д., Метлушко О.В. поняття податкового адміністрування та принципи податків. URL: <http://surl.li/ebphx> (дата звернення: 01.01.2024).

19. Податковий кодекс України: Кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 27.12.2023).

20. Малкіна Я. Д. Економічний зміст податків, їх роль та сучасний стан податкової системи України. Глобальні та національні проблеми економіки. 2015. Вип.6. С. 854 - 858. URL: <http://surl.li/ebpia> (дата звернення: 02.12.2023).

21. О.А. Гавриленко. Правове регулювання стягнення податків та неподаткових платежів в античних державах північного причорномор'я. Економічні інновації. 2010. Вип. 40. URL: <http://surl.li/ebpib> (дата звернення: 04.12.2023).

22. Дубинецька П.П. Податкове регулювання в системі управління національним господарством: дис. ... канд. екон. наук: 08.00.03 / Львів. нац. ун-т ім. Івана Франка. - Львів, 2015. 200 с.

23. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 11 "Зобов'язання": Наказ М-ва фінансів України від 31.01.2000 р. № 20. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00#Text> (дата звернення: 29.12.2023).

24. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ М-ва фінансів України від 07.02.2013 р. № 73: (Редакція станом на 10.08. 2021•р.). URL: <http://surl.li/slib> (дата звернення: 19.12.2023).

25. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток»: Наказ М-ва фінансів України від 28.12.2000, № 353. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01#Text> (дата звернення: 29.12.2023).

26. Конституція України: Закон від 28.06.1996 №254к/96-ВР. База даних «Законодавство України»/ВР України. URL: <http://surl.li/bisl> (дата звернення: 08.12.2023).

27. Митний кодекс України: Закон України від 13.03.2012 р. № 4495-VI : станом на 02 квіт. 2020 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17> (дата звернення: 05.12.2023).

28. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: Наказ М-ва фінансів України від 02.09.2014. № 879 (Редакція станом на 29.07.2022 р.). URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14> (дата звернення: 15.12.2023).

29. Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців. Закон України від 15 трав. 2003 р. № 755-IV. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/755-15> (дата звернення: 15.12.2023).

30. Про затвердження Положення про Державну фінансову інспекцію України: постанова кабінету міністрів України від 6 серпня 2014 р. № 310. URL: <http://surl.li/agrx1> (дата звернення: 28.12.2023).

31. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 № 88. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text> (дата звернення: 30.12.2023).

32. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій затверджено наказом Мінфіну України № 291 від 30.11.1999 р. (Редакція станом на 29.07.2022 р.). URL: <http://surl.li/siib> (дата звернення: 11.12.2023).

33. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо покращення адміністрування та перегляду ставок окремих податків і зборів :Закон України від 23.11.2018 р. № 2628. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2628-19> (дата звернення: 11.12.2023).

34. Олійничук О., Чайка І. Правове регулювання податкового менеджменту в Україні. Актуальні проблеми правознавства. 2019. Вип. 1 (17). URL: <http://surl.li/ebpja> (дата звернення: 07.12.2023).

35. Податкове право країн ЄС: посібник / М. Г. Волощук на ін. Видавництво Олександри Гаркуші. Ужгород. 2021. 144 с.

36. Н. Г. Синютка, О. Б. Курило, О. Я. Побурко. Аналіз фіскальної ефективності системи електронного адміністрування пдв в Україні. Ефективна

економіка. 2020. №6. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/6_2020/78.pdf (дата звернення: 11.12.2023).

37. Щодо уточнення платником податків показників декларації з плати за землю у разі отримання протягом року нового витягу із технічної документації про нормативну грошову оцінку земельної ділянки. Прес-центр Головного управління ДПС. 2022. URL: <https://od.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/581754.html> (дата звернення: 13.12.2023).

38. Подаков Є.С. Сучасні особливості нарахування та сплати акцизного податку // Актуальні аспекти розвитку підприємств аграрної сфери: облік, аудит та оподаткування: зб. тез доп. Всеукраїнської науково-практичної інтернет-конференції. - 22-23 листопада 2018 р. Херсон: ДВНЗ «ХДАУ», 2018 С. 37-39.

39. Тил працює - україна воює: підтримка бізнесу в умовах воєнного стану. Інформаційне управління Верховної Ради України. 2022. URL: <https://www.rada.gov.ua/news/razom/221573.html> (дата звернення: 13.12.2023).

40. Огляд інструментів підтримки фінансової стійкості в умовах воєнного стану в Україні . Національний інститут стратегічних досліджень. 2022. URL: <http://surl.li/dgrza> (дата звернення: 11.12.2023).

41. Товариство з обмеженою відповідальністю «Дніпровське АТП-11201». *Clarity Project* : веб-сайт. URL: <https://clarity-project.info/edr/03113590> (дата звернення: 17.12.2023).

42. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 лип. 1999 р. № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 08.12.2023).

43. Аналіз господарської діяльності: навч. посіб. за заг. ред. І. В. Сіменко, Т.Д. Косової. Київ : ЦУЛ, 2023. 384 с.

44. Демиденко С. Л. Аналіз господарської діяльності : навч. посіб. Черкаси : ЧДТУ, 2020. 199 с.

45. Кіндрацька Г. І., Загородній А. Г., Кулиняк Ю. І. Аналіз господарської діяльності : підручник. Львів : Видавництво Львівської політехніки, 2019. 320 с.

46. Козак І. І. Економічний аналіз : навч. посіб. 2-ге вид. Львів : ЛРІДУ НАДУ, 2020. 217 с.

47. Ковальчук Т.М. Теорія економічного аналізу : навч.-метод. посіб. Чернівці : Рута, 2018. 327 с.

48. Пономаренко О., Піскунова О. Особливості документування розрахунків за податком на доходи фізичних осіб. Соціально-компетентне управління корпораціями в умовах поведінкової економіки: матеріали міжнар. наук.-практ. конф. 18 лютого 2020 р. Відп. ред. О. М. Полінкевич, Л. В. Шостак. Луцьк. 2020. С. 389-391.

49. Про затвердження форми Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а...: Наказ Мінфіну України від 13.01.2015 № 4. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0111-15#n25> (дата звернення: 14.12.2023).

50. Волошенюк І.Є. Удосконалення бухгалтерського обліку розрахунків з податку на прибуток. Ефективна економіка. 2017. № 7. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=5701> (дата звернення: 19..2023).

51. Юшко С.В. Бухгалтерський і податковий облік податку на прибуток та оцінка чинного порядку їх узгодження. Облік і фінанси АПК. 2009 . № 3. <http://surl.li/ebpkb> (дата звернення: 15.12.2023).

52. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку: Наказ М-ва фінансів України від 29.11.1999 № 290. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text> (дата звернення: 12.12.2023).

53. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку: Наказ М-ва фінансів України від 31.12.1999 № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення: 28.12.2023).

54. Охрименко Ю. Б., Дзюба О. М. Фінансовий облік розрахунків з бюджетом за ПДВ. Економічні студії. 2016. № 5 (13). С. 132-136.

55. Про оцінку земель: Закон України від 11.12.2003 № 1378-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1378-15#Text> (дата звернення: 20.12.2023).

56. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. No 996-XIV (Редакція станом на 19.07.2022 р.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 09.12.2023).

57. Лучко М.Р. Облік і фінансова звітність за міжнародними стандартами: навч. посіб. Тернопіль: Економічна думка, 2016. 360 с.

58. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством : курс лекцій / Н. М. Сіренко, І. В. Барішевська, Ю.О.Щербина. Миколаїв : МНАУ. 2016. 132 с

59. Жиряда Х.В., Савчук Д.Г. Вдосконалення обліку податкових розрахунків на підприємствах України. Економіка та суспільство. 2018. №18. С. 901-907. URL: https://economyandsociety.in.ua/journals/18_ukr/125.pdf (дата звернення: 22.12.2023).

60. Сидоренко Т.П. Стан та удосконалення обліку розрахунків з бюджетом за податками і платежами: Матеріали VIII Міжвузівської студентської науково-практичної конференції «Актуальні проблеми економіки, обліку та фінансів в Україні» Зб. наук. пр. Редкол.: Н.В. Ільченко (голова) та ін. Ірпінь, 2019. С. 121-125. URL: <http://surl.li/ebpjv> (дата звернення: 28.12.2023).

61. Про затвердження Порядку функціонування єдиного рахунка та виконання норм статті 35-1 Податкового кодексу України центральними органами виконавчої влади. Постанова Кабінету міністрів України від 29 квітня 2020 р. № 321. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/321-2020-%D0%BF#Text> (дата звернення: 25.12.2023).

62. Щодо бухгалтерського та податкового обліку. Лист Міністерства фінансів України № 051-291-205/1222 від 25.07.2002. «Бізнес-Бухгалтерія. Право. Податки. Консультації». № 35/1-2.2002 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1222201-02#Text> (дата звернення: 26.12.2023).

63. Пеняк Ю.С., Карпова А.П. Вибір оптимальної моделі взаємодії бухгалтерського та податкового обліку. // Сучасний стан, проблем та перспективи розвитку бізнесу, фінансово-кредитних та облікових систем: зб. тез доп. II Міжнародної наук.-практ. конф., 20 травня 2022 р., Харків : ХНУ імені В. Н. Каразіна, 2022. С. 170-172.

64. Кучеркова С.О. Обліково-аналітичне забезпечення визначення фінансових результатів і оподаткування прибутку. Науково-методологічні засади обліково-аналітичного та фінансово-інвестиційного забезпечення сталого розвитку суб'єктів господарювання: монографія. Мелітополь: ТОВ «Колор Принт», С. 184-192

65. Гудзинський О.Д. Кірейцев Г.Г., Пахомова Т.М. Теоретичні аспекти формування обліково-аналітичного механізму менеджменту. Облік і фінанси АПК № 3.С. 89-93. URL: <http://surl.li/dguzv> (дата звернення: 30.12.2022).

ДОДАТКИ