

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ПОЛІСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
КАФЕДРА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА АУДИТУ**

Кваліфікаційна робота
на правах рукопису

КОСТЮЧЕНКО ОЛЕНА ВОЛОДИМИРІВНА

УДК: 657.1.351

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

**ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ І АУДИТ ФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВИХ І
ОБОВ'ЯЗКОВИХ ПЛАТЕЖІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ДЕРЖАВНОГО
СЕКТОРУ ЕКОНОМІКИ**

Спеціальність 071 – облік і оподаткування

Подається на здобуття освітнього ступеня магістра

Кваліфікаційна робота містить результати власних досліджень. Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело
_____ О. В. Костюченко

Науковий керівник
Цаль-Цалко Юзеф Сигізмундович,
доктор економічних наук, професор

Робота виконана на кафедрі бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту
Поліського національного університету

Рецензент: _____
(місце роботи, посада, підпис і прізвище та ініціали)

Висновок комісії за результатами попереднього захисту:

Голова комісії _____
(підпис) _____
(прізвище та ініціали)

Висновок кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту за
результатами попереднього захисту:

Протокол засідання кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та
аудиту № __ від _____ року.

Завідувач кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

д.е.н., проф. Мороз Ю.Ю.

(підпис)

«__» _____ р.

Результати захисту кваліфікаційної роботи

Студент(ка) _____ захистив(ла) кваліфікаційну
(прізвище та ініціали)

робота з оцінкою за шкалою ECTS _____, сума балів _____ за національною
шкалою з оцінкою _____

Секретар ЕК _____
(підпис)

(прізвище та ініціали)

АНОТАЦІЯ

Костюченко О. В. Облікове забезпечення і аудит формування податкових і обов'язкових платежів на підприємствах державного сектору економіки. – Рукопис.

Кваліфікаційна робота на здобуття освітнього ступеня магістра за спеціальністю 071 – облік і оподаткування. – Поліський національний університет Міністерства освіти і науки України, Житомир, 2020.

Кваліфікаційну роботу присвячено обґрунтуванню теоретичних та практичних рекомендацій з облікового забезпечення і аудиту формування податкових і обов'язкових платежів на підприємствах державного сектору економіки на прикладі бюджетних установ.

Розглянуто стан розвитку територіальних громад у Житомирській області. Охарактеризовано майновий стан і капітал за балансом та формування бюджету Корнинської селищної ради. Виокремлено напрями діяльності бухгалтерської служби Корнинської селищної ради відповідно до покладених на неї завдань.

Обґрунтовано формування єдиного соціального внеску за напрямами соціальних витрат. Розроблено модель рахунку 63 «Розрахунки за податками і зборами» за субрахунками та модель субрахунку 6311 «Розрахунки з бюджетом за податками і зборами» за рахунками аналітичного обліку.

Запропонувати наступну систему записів господарських операцій пов'язаних з ПДВ та ЄСВ на рахунках бухгалтерського обліку в Корнинській селищній раді.

Розглянуто показники визначення податкового потенціалу територіальної громади. Сформовано структуру податкоутворюючих і соціально-відповідальних суб'єктів господарювання територіальної громади.

Обґрунтовано основні завдання аудиту ефективності виконання бюджетних програм в ОТГ.

Ключові слова: податкові платежі, обов'язкові платежі, бюджетні програми, бюджет, ОТГ, підприємства державного сектору економіки бухгалтерський облік, аудит, оподаткування

ABSTRACT

Kostyuchenko O.V. Accounting support and audit of formation of tax and obligatory payments at the enterprises of the state sector of economy. - Manuscript.

Qualification work for a master's degree in specialty 071 - accounting and taxation. - Polissya National University of the Ministry of Education and Science of Ukraine, Zhytomyr, 2020.

Qualification work is devoted to the substantiation of theoretical and practical recommendations for accounting and audit of the formation of tax and mandatory payments in public sector enterprises.

The state of development of territorial communities in Zhytomyr region is considered. The property status and capital according to the balance sheet and the formation of the budget of Kornynska village council are characterized. The directions of activity of the accounting service of the Kornyn village council in accordance with the tasks assigned to it are singled out.

The formation of a single social contribution in the areas of social spending is substantiated. The model of account 63 "Calculations on taxes and fees" on subaccounts and the model of subaccount 6311 "Calculations with the budget on taxes and fees" on accounts of analytical accounting are developed.

To propose the following system of records of business transactions related to VAT and SSC in the accounts of the Kornyn village council

Indicators of determining the tax potential of the territorial community are considered. The structure of tax-forming and socially responsible economic entities of the territorial community has been formed.

The main tasks of the audit of the effectiveness of budget programs in OTG are substantiated.

Key words: tax payments, obligatory payments, budget programs, budget, OTG, enterprises of the public sector of economy accounting, audit, taxation

ЗМІСТ

Вступ.....	6
Розділ 1. Теоретичні основи відносин територіальних громад і держави в сфері оподаткування і соціальних внесків.....	8
1.1. Характеристика діяльності територіальних громад та їх роль в розвитку національної економіки України.....	8
1.2. Економічний механізм відносин територіальних громад з державою в сфері оподаткування і обов’язкових платежів.....	13
Висновки до розділу 1.....	21
Розділ 2. Оцінка стану облікового забезпечення і аудиту формування податкових і обов’язкових платежів в бюджетних установах.....	22
2.1. Система бухгалтерського обліку податкових і обов’язкових платежів бюджетної установи.....	22
2.2. Система адміністрування і аудит податкових і обов’язкових платежів бюджетної установи	29
Висновки до розділу 2.....	39
Розділ 3. Розробка механізму удосконалення облікового процесу та аудиту податкових і обов’язкових платежів бюджетної установи	40
3.1. Механізм удосконалення облікового забезпечення формування податкових і обов’язкових платежів бюджетної установи	40
3.2. Основні напрями удосконалення процедур аудиту податкових і обов’язкових платежів бюджетної установи.....	46
Висновки до розділу 3.....	51
Висновки.....	52
Список використаних джерел.....	54
Додатки.....	61

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Децентралізація відносин держави з територіальними громадами є найважливішим напрямом удосконалення процесів управління на державному рівні та забезпечення участі кожного громадянина в управлінні певними територіями і державою в цілому.

В цьому процесі важливу роль відіграє державний сектор економіки через який відбувається зв'язок центрального апарату управління держави з органами управління територіальних громад.

Державний сектор економіки в Україні представлений державними і комунальними підприємствами як суб'єктами бізнесу, бюджетними установами на які покладені функції законодавчої, виконавчої і управлінської влади на територіях, бюджетними установами, які здійснюють обслуговування населення територіальних громад, бюджетними установами, що є розпорядниками бюджетних коштів та окремими підприємствами, які мають частки державного майна в активах.

В організації роботи цих підприємств важливе місце відводиться економічному механізму формування інформаційних ресурсів для їх управління. Водночас, використовуючи бюджетні кошти, ці суб'єкти господарювання є платниками податків і обов'язкових платежів. Це актуалізує організаційні питання ведення облікового процесу на цих підприємствах.

Мета кваліфікаційної роботи полягає в обґрунтуванні теоретичних та організаційно-методичних положень, а також розробці практичних рекомендацій з бухгалтерського обліку та аудиту податкових платежів в бюджетних установах, які здійснюють функції управління в територіальних громадах.

Завдання кваліфікаційної роботи:

- обґрунтувати систему діяльності управлінських органів на рівні територіальних громад;
- визначити місце управлінських органів на рівні територіальних громад у формуванні і використанні податкових платежів;
- визначити роль і функції бухгалтерського обліку, аудиту, звітності, аналізу і

оподаткування в системі управління бюджетними установами управлінського типу;

- виокремити особливості господарської діяльності та економічний стан бюджетної установи, на прикладі Корнинської селищної ради;
- обґрунтувати теоретичні основи системи оподаткування підприємства;
- розробити облікову політику формування і використання податкових і обов'язкових платежів бюджетної установи;
- розкрити організацію та методичку облікового процесу і відображення податкових і обов'язкових платежів бюджетної установи;
- розглянути аналіз і аудит податкових і обов'язкових платежів бюджетної установи;
- намітити основні напрями удосконалення облікового процесу і аудиту податкових і обов'язкових платежів бюджетної установи управлінського типу.

Об'єктом дослідження є формування і використання податкових і обов'язкових платежів бюджетної установи, на прикладі Корнинської селищної ради.

Предметом дослідження є сукупність теоретико-практичних засад формування та використання податкових і обов'язкових платежів бюджетної установи в обліковому процесі і в системі аудиту, на прикладі Корнинської селищної ради

Основними джерелами інформації є літературні наукові і методично-практичні джерела, нормативно-правові документи, що регулюють ведення бухгалтерського обліку, аналіз, аудит податкових і обов'язкових платежів, фахові Інтернет-ресурси, дані фінансової, статистичної, податкової і управлінської звітності та внутрішніх регламентів бюджетної установи.

Практичне значення дослідження. Результати дослідження можуть бути використані при організації обліку податкових і обов'язкових платежів в бюджетних установах.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ВІДНОСИН ТЕРИТОРІАЛЬНИХ ГРОМАД І ДЕРЖАВИ В СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ І СОЦІАЛЬНИХ ВНЕСКІВ

1.1. Характеристика діяльності територіальних громад та їх роль в розвитку національної економіки України

Україна як всі держави світу розбудовує національну економіку через діяльність суб'єктів підприємництва, бюджетних установ, домогосподарств та громадських організацій. Серед бюджетних установ важливе місце займають управлінські суб'єкти територіальних громад, які безпосередньо забезпечують на окремих територіях. Як приклад, розглянемо стан розвитку територіальних громад у Житомирській області (табл. 1.1.).

Таблиця 1.1

Характеристика територіальних громад Житомирської області

Райони	Кількість громад	Площа, км ²	Населення
Бердичівський	10	3018,5	161462
Житомирський	31	10521,9	618118
Коростенський	13	10897,6	258935
Новоград-Волинський	13	5256,6	169704
Разом	66	29694,6	1208212

Як видно з табл. 1.1, в Житомирській області здійснюють діяльність 66 територіальних громад з населенням 1208212 чол.

Важливе місце в розвитку територіальних громад займають суб'єкти господарювання різних видів економічної діяльності і форм господарювання (табл. 1.2).

В територіальних громадах Житомирської області найбільший розвиток одержали наступні види діяльності:

- оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів - 25117 од.;
- промисловість 5352 од.;
- інформація та телекомунікації 3624 од.

Таблиця 1.2

Кількість суб'єктів господарювання за видами економічної діяльності Житомирської області у 2019 році [25]

Види діяльності	Код за КВЕД–2010	Усього, одиниць	У тому числі			
			підприємства		фізичні особи-підприємці	
			у відсотках до загальної кількості підприємств	одиниць	у відсотках до загальної кількості фізичних осіб-підприємців	одиниць
Усього		51002	7306	100,0	43696	100,0
Сільське, лісове та рибне господарство	A	2180	1339	18,3	841	1,9
Промисловість	B+C+D+E	5352	1586	21,7	3766	8,6
Будівництво	F	1257	550	7,5	707	1,6
Оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів	G	25117	1553	21,3	23564	53,9
Транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність	H	2756	276	3,8	2480	5,7
Тимчасове розміщення й організація харчування	I	1492	95	1,3	1397	3,2
Інформація та телекомунікації	J	3624	192	2,6	3432	7,9
Фінансова та страхова діяльність	K	174	16	0,2	158	0,4
Операції з нерухомим майном	L	1710	754	10,3	956	2,2
Професійна, наукова та технічна діяльність	M	2447	373	5,1	2074	4,7
Діяльність у сфері адміністративного та допоміжного обслуговування	N	894	252	3,5	642	1,5
Освіта	P	264	47	0,7	217	0,5
Охорона здоров'я та надання соціальної допомоги	Q	649	169	2,3	480	1,1
Мистецтво, спорт, розваги та відпочинок	R	239	30	0,4	209	0,5
Надання інших видів послуг	S	2847	74	1,0	2773	6,3

За організаційними суб'єктами бізнесу перевага надається фізичним особам-підприємцям, а їх кількість в 2019 році становила 43696 од., з них в оптовій та роздрібній торгівлі, ремонті автотранспортних засобів і мотоциклів – 23564 од.

Розвиток територіальних громад і суб'єктів господарювання бізнесових структур, формування громадянського суспільства забезпечують домогосподарства, які повинні приймати активну участь в управлінні громадами і економікою територій (табл. 1.3).

Територіальні громади Житомирської області об'єднують більше 480 тис. домогосподарств з середнім розміром 2,5 осіб на одне домогосподарство.

Для управління і обслуговування територіальних громад на їх території здійснює діяльність система управлінських бюджетних установ та обслуговуючих організацій (табл. 1.4).

В територіальних громадах забезпечують їх управлінські функції та обслуговування населення держані і комунальні установи, з них 300 – установ державної форми власності і 3024 – комунальної форми власності.

Населення територіальних громад структуроване в окремих організаціях громадянського суспільства, зокрема:

- політичні партії;
- громадські організації;
- громадські спілки;
- релігійні організації;
- профспілки, об'єднання профспілок;
- благодійні організації;
- об'єднання співвласників багатоквартирного будинку;
- органи самоорганізації населення.

Динаміка розвитку організацій громадянського суспільства наведена в табл. 1.5.

Із табл. 1.5 видно, що населення територіальних громадах Житомирської області найбільш структуризоване в громадські організації, релігійні організації та профспілки.

Таблиця 1.3

Характеристика домогосподарств територіальних громад Житомирської області [25]

Показники	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Кількість домогосподарств, тис.	496,1	х	493,5	х	490,6	х	490,6	х	486,0	х
Середній розмір домогосподарства, осіб	2,53	2,53	2,52	2,52	2,52	2,52	2,51	2,51	2,5	2,5
Середній розмір домогосподарства у розрахунку на умовних дорослих, осіб	2,07	2,07	2,07	2,06	2,06	2,06	2,06	2,05	2,05	2,05
Розподіл домогосподарств за кількістю осіб у їх складі	відсотків									
одна особа	28,4	24,8	25,1	25,7	23,6	18,9	21,4	24,4	23	23,6
дві особи	23,1	29,7	29,2	28,7	33,7	39,1	31,7	28,6	28,4	25,6
три особи	26,2	22,7	22,3	24,3	22	22,7	27,4	21,3	30,5	33,7
чотири особи і більше	22,3	22,8	23,4	21,3	20,7	19,3	19,5	25,7	18,1	17,1
Частка домогосподарств із дітьми до 18 років (%)	38	37,9	38	38	38	38,2	38,4	38,3	38,1	38,2
Частка домогосподарств без дітей (%)	62	62,1	62	62	62	61,8	61,6	61,7	61,9	61,8
Розподіл домогосподарств із дітьми(%) за кількістю дітей у їх складі										
одна дитина	66	66,7	66,5	65,5	71,9	72,7	74	70,5	73,9	74,7
дві дитини	30,6	29,1	31,5	33,3	20,9	23,4	23,2	28,1	21,3	21,7
три дитини і більше	3,4	4,2	2	1,2	7,2	3,9	2,8	1,4	4,8	3,6

Таблиця 1.4

Характеристика установ органів влади і бюджетних організацій
територіальних громад Житомирської області, станом на 01 жовтня, од

Установи	Роки		
	2017	2019	2020
органи влади, організації (установи, заклади)	4642	4305	4302
з них:			
державна організація (установи, заклади)	309	240	300
комунальна організація (установи, заклади)	3152	3063	3024
приватна організація (установи, заклади)	9	9	9
організація (установа, заклад) громадського об'єднання (релігійної організації, профспілки, споживчої кооперації тощо)	46	43	41

Таблиця 1.5

Характеристика організацій громадянського суспільства територіальних громад
Житомирської області, станом на 01 жовтня, од

Організації	Роки		
	2017	2019	2020
політична партія	664	641	635
громадська організація	2231	2525	2584
громадська спілка	12	13	13
релігійна організація	981	1052	1074
профспілка, об'єднання профспілок	1002	1026	1012
благодійна організація	381	409	416
об'єднання співвласників багатоквартирного будинку	558	678	749
орган самоорганізації населення	21	19	19

Найважливішим компонентом правового (конституційного) статусу територіальних колективів є належні їм функції [61].

Управлінські структури територіальних громад забезпечують права громадян на участь в місцевому самоврядуванні, які виражають волю й інтереси місцевих жителів та забезпечують здійснення ними взаємовідносин з державою, її органами, органами місцевого самоврядування [61].

Комплекс об'єктних функцій територіальних громад формується політичними, економічними, соціальними, культурними та екологічними функціями.

Серед названих функцій найважливіше місце займає економічна функція, яка через формування бюджету територіальної громади забезпечує систему місцевого

самоврядування, яка включає: територіальну громаду; сільську, селищну, міську раду; сільського, селищного, міського голову; виконавчі органи сільської, селищної, міської ради; старосту; органи самоорганізації населення [61].

Органи місцевого самоврядування в селах, селищах, містах, районах у містах (у разі їх створення) самостійно складають та схвалюють прогнози відповідних місцевих бюджетів, розробляють, затверджують і виконують відповідні місцеві бюджети [61].

Систематичний контроль за виконанням кошторисів доходів та видатків управлінських установ територіальних громад, стан розрахунків із підприємствами, організаціями і установами, використання матеріальних і грошових ресурсів та їх збереженням забезпечує бухгалтерський облік, а його інструменти сприяють поліпшенню фінансово-господарської діяльності та розвитку соціальної сфери територіальної громади.

1.2. Економічний механізм відносин територіальних громад з державою в сфері оподаткування і обов'язкових платежів

Економічний механізм відносин територіальних громад з державою в сфері оподаткування і обов'язкових платежів здійснюється через систему загальнодержавних і місцевих податків та відрахувань в соціальні фонди суб'єктами господарювання територіальної громади.

Водночас, управлінські і обслуговуючі установи територіальних громад забезпечують свою діяльність за рахунок коштів бюджету, який формується податковими надходженнями, неподатковими надходженнями та дотаціями.

Для здійснення діяльності бюджетні установи територіальних громад використовують необхідне майно, а також кошти на виконання бюджетних програм.

Питання економічного механізму відносин територіальних громад з державою в сфері оподаткування і обов'язкових платежів розглянемо на прикладі Корнинської

територіальної громади, яка здійснює свою діяльність в Житомирському районі Житомирської області.

Паспорт Корнинської територіальної громади, яка буде об'єктом дослідження в кваліфікаційній роботі наведений в табл. 1.6.

Таблиця 1.6

Паспорт Корнинської територіальної громади, центр – смт Корнин [65]

Найменування показника		Значення показника
1.	Чисельність населення станом на 1 січня 2020 р. у тому числі дітей:	6027
	дошкільного віку	262
	шкільного віку	566
2.	Кількість населених пунктів, що входять до складу спроможної територіальної громади	10
3.	Площа території спроможної територіальної громади, кв. кілометрів	241,6
4.	Кількість закладів, що утримуються за рахунок бюджету органів місцевого самоврядування у тому числі:	31
	загальноосвітніх навчальних закладів I—III ступеня	1
	загальноосвітніх навчальних закладів I—II ступеня	4
	дошкільних навчальних закладів	5
	закладів позашкільної освіти	1
	закладів культури	6
	закладів фізичної культури	1
	бібліотек	4
	фельдшерсько-акушерських пунктів	1
	фельдшерських пунктів	4
	амбулаторій, поліклінік	2
	лікарень	1
	станцій швидкої допомоги	1
5.	Наявність приміщень для розміщення державних органів, установ, що здійснюють повноваження щодо:	6
	правоохоронної діяльності	1
	реєстрації актів цивільного стану та майнових прав	1
	пенсійного забезпечення	1
	соціального захисту	1
	пожежної безпеки	1
	казначейського обслуговування	1
6.	Наявність приміщень для розміщення органів місцевого самоврядування	6

Функцію управління Корнинської ОТГ здійснює Корнинська селищна рада, яка за балансом наділена відповідним майном і капіталом.

Характеристика майнового стану і капіталу Корнинської селищної ради за балансом наведена в табл. 1.7.

Таблиця 1.7

Майновий стан Корнинської ОТГ (тис.грн.)

Назва активів	На 31.12		Відхилення	
	2017	2019	+, -	%
Майно (активи)				
Основні засоби:				
• залишкова вартість	10142	17858	7716	76,1
• первісна вартість	15412	30566	15154	98,3
• знос	5270	12708	7438	141,1
Запаси	439	1473	1034	235,5
Дебіторська заборгованість	9	13	4	44,4
Грошові кошти	13	48	35	269,2
Разом	10603	19392	8789	82,9
Капітал (пасиви)				
Внесений капітал	10602	19380	8778	82,8
Зобов'язання	1	12	11	12 р.
Разом	10603	19392	8789	82,9

Корнинська територіальна громада наділила для потреб управління Корнинську селищну раду майновим комплексом в сумі 19392 тис.грн. станом на 1 січня 2020 року. Майновий комплекс в основному складається з основних засобів, які фінансуються за рахунок внесеного капіталу громади.

На протязі 2017-2019 років майновий стан Корнинської селищної ради поліпшився В цілому відбулося збільшення 8789 тис.грн. або 82,9 %.

Для здійснення свої функцій Корнинська селищна рада на території Корнинської ОТГ формує бюджет, податкові платежі якого є об'єктом обліку.

Формування бюджету Корнинської селищної ради розглянуто на табл. 1.8 та рис. 1.1.

Таблиця 1.8

Структура та динаміка податкових платежів у бюджеті Корнинської селищної ради

Податкові платежі	Роки		
	2017	2018	2019
Податок на доходи фізичних осіб	4674	5896	7721
Рентна плата	197	231	576
Акцизний збір	657	628	536
Місцеві податки	2333	3177	5296
Податок на майно	1279	1671	2839
Інші податки	0	1	2
Разом	9140	11604	16970

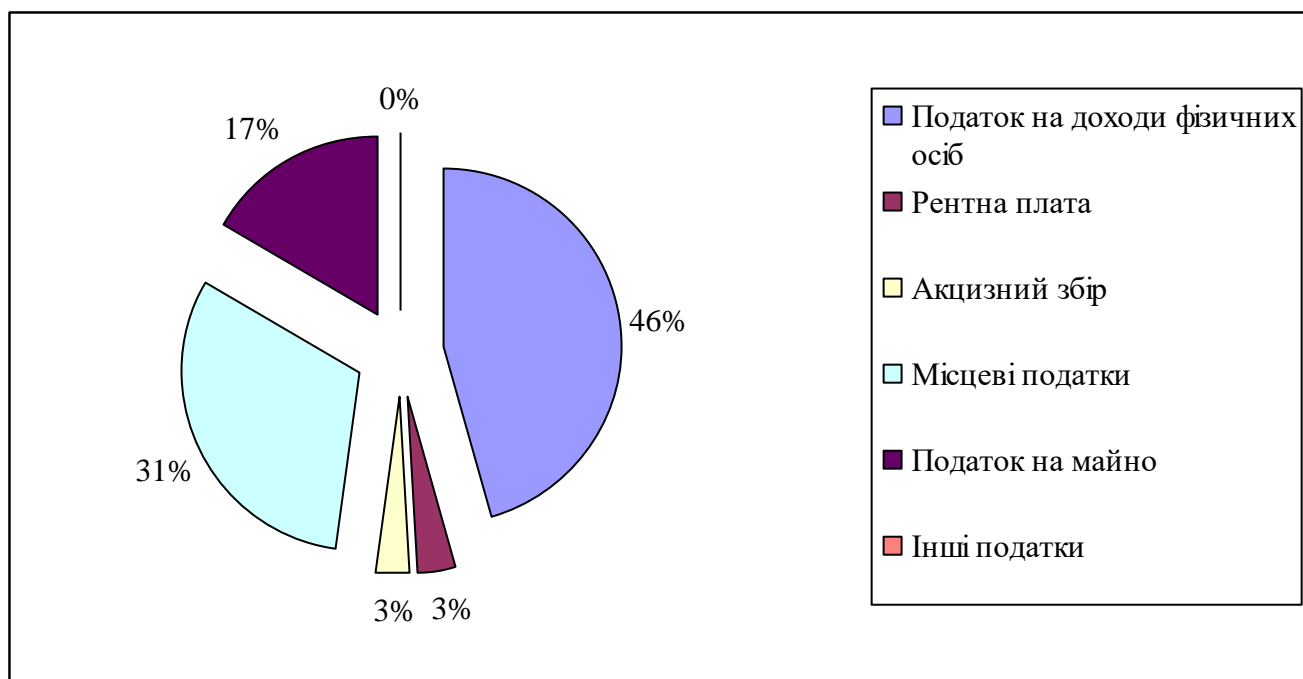


Рис. 1.1. Характеристика податкових платежів у бюджеті Корнинської селищної ради у 2019 році

Крім податкових платежів бюджет ОТГ формується за рахунок неподаткових платежів, які акумулюються в територіальній громаді та дотацій. Загальна динаміка та структура бюджету в цілому Корнинської селищної ради наведена на рис. 1.2.

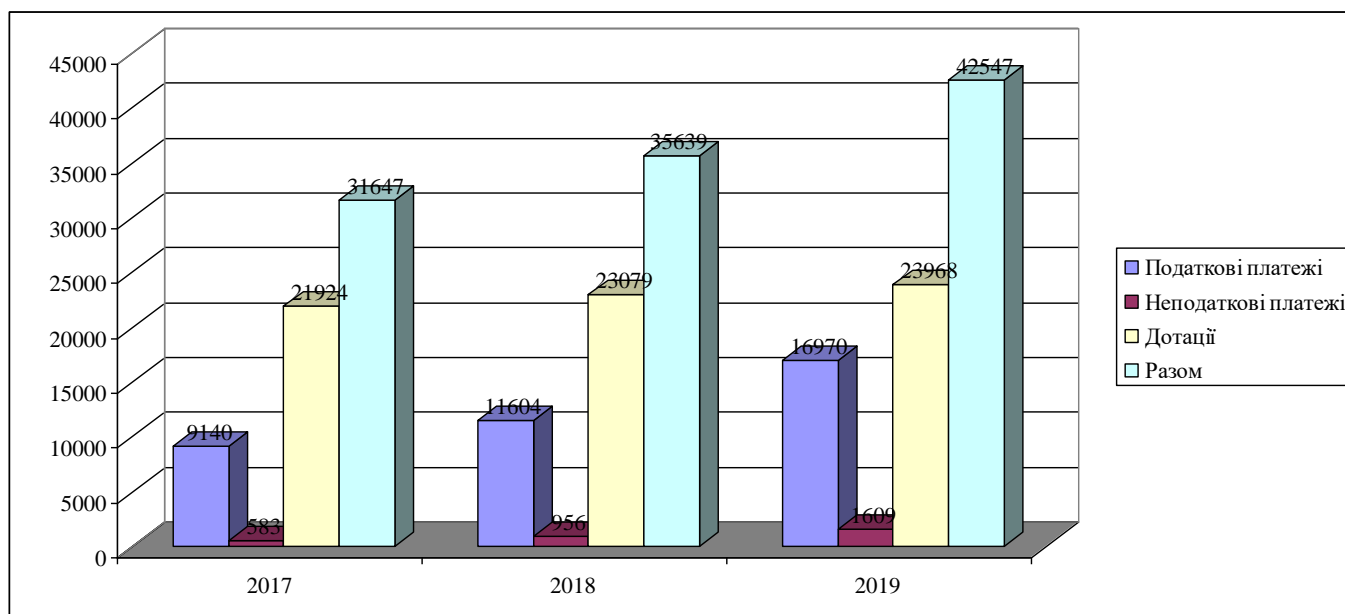


Рис. 1.2. Структура та динаміка бюджету Корнинської селищної ради (тис.грн)

За останні три роки бюджет Корнинської селищної ради збільшився з 31647 тис.грн. до 42547 тис.грн. Проте, Корнинська селищна рада залишається більше ніж на 50 % дотаційною. Водночас, позитивним є зростання питомої ваги в бюджеті Корнинської селищної ради власних надходжень через податкові і неподаткові платежі. Якщо у 2017 році ця частка становила біля 30 %, то в 2019 році більше 40 %.

Бюджет Корнинської селищної ради формується за рахунок надходжень від інших платників податків через податкові платежі відповідно до нормативів зарахувань в бюджети ОТГ (табл. 1.9).

Таблиця 1.9

Нормативи зарахування податкових платежів до бюджету ОТГ
Корнинської селищної ради

Види податкових платежів	Нормативи зарахувань, %
Загальнодержавні податки та збори	
Податок та збір на доходи фізичних осіб	60
Податок на прибуток підприємств та фінансових установ комунальної власності	100
Рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів в частині деревини, заготовленої в порядку рубок головного користування	37
Рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів (крім рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів в частині деревини, заготовленої в порядку рубок головного користування)	100
Рентна плата за спеціальне використання води водних об'єктів місцевого значення	100
Рентна плата за користування надрами для видобування корисних копалин загальнодержавного значення	5
Рентна плата за користування надрами для видобування корисних копалин місцевого значення	100
Рентна плата за користування надрами для видобування нафти, природного газу та газового конденсату	3
Акцизний податок з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю підакцизних товарів	100
Частина акцизного податку з виробленого в Україні та ввезеного на митну територію України пального	13,44
Місцеві податки та збори	
Податок на майно:	
• податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки	100
• плата за землю	100
• транспортний податок	100
Збір за місця для паркування транспортних засобів	100
Туристичний збір	100
Єдиний податок	100

Узагальнено за джерелом [62]

За видатками бюджет Корнинської селищної ради направлений на виконання основних завдань селищної ради щодо розвитку територіальної громади. Динаміка і структура видатків бюджету Корнинської селищної ради наведена в табл. 1.10.

Таблиця 1.10

Динаміка і структура видатків бюджету Корнинської селищної ради

Показники	2017		2018		2019	
	тис.грн.	%	тис.грн.	%	тис.грн.	%
Організаційна діяльність	4210	13,3	5506	15,4	8003	18,8
Дошкільні заклади	3314	10,5	4115	11,5	5206	12,2
Освіта	17001	53,7	17806	50,0	18603	43,7
Методичне забезпечення освіти	601	1,9	796	2,2	815	1,9
Медична допомога	2508	7,9	2630	7,4	3105	7,3
Оздоровлення і відпочинок	81	0,3	79	0,2	96	0,2
Інший соціальний захист	694	2,2	714	2,0	803	1,9
Діяльність бібліотек	310	1,0	342	1,0	394	0,9
Діяльність клубів	521	1,6	629	1,8	701	1,6
Зклади охорони здоров'я	2212	7,0	2914	8,2	4117	9,7
Інші видатки	195	0,6	108	0,3	704	1,7
Разом	31647	100,0	35639	100,0	42547	100,0

В системі виконання управлінських функцій з формування доходів і видатків господарської діяльності Корнинської селищної ради Корнинської ОТГ важливе місце займає бухгалтерська служба. Основними завданнями бухгалтерської служби Корнинської селищної ради є, відповідно до Положення:

- 1) організація обліку процесу фінансово-господарської діяльності;
- 2) організація складання звітності;
- 3) достовірне формування у документах записів про господарські операції;
- 4) відображення у повному обсязі інформації про господарські операції і результати діяльності;
- 5) створення необхідної інформаційної бази для оперативного управління бюджетними призначеннями (асигнуваннями);
- 6) контроль за фінансовими і матеріальними (нематеріальними) ресурсами;
- 7) забезпечення:
 - дотримання бюджетного законодавства при взятті бюджетних зобов'язань;

- своєчасного подання на реєстрацію таких бюджетних зобов'язань;
- здійснення платежів відповідно до взятих бюджетних зобов'язань;
- достовірного та у повному обсязі відображення операцій у бухгалтерському обліку та звітності;

8) забезпечення бухгалтерського контролю за наявністю і рухом активів, використанням фінансових і матеріальних (нематеріальних) ресурсів відповідно до затверджених нормативів і кошторисів;

9) запобігання виникненню негативних явищ у фінансово-господарській діяльності;

10) виявлення і мобілізація внутрішньогосподарських резервів [49].

Напрями діяльності бухгалтерської служба Корнинської селищної ради відповідно до покладених на неї завдань наведені в табл. 1.11.

Таблиця 1.11

Напрями діяльності бухгалтерської служби Корнинської селищної ради відповідно до покладених на неї завдань [49]

Напрями діяльності	Вид робіт
1	2
веде	бухгалтерський облік відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі, а також інших нормативно-правових актів щодо ведення бухгалтерського обліку, в тому числі з використанням уніфікованої автоматизованої системи бухгалтерського обліку та звітності
складає	на підставі даних бухгалтерського обліку фінансову та бюджетну звітність, а також державну статистичну, зведену та іншу звітність (декларації) в порядку, встановленому законодавством
здійснює	поточний контроль за: <ul style="list-style-type: none"> • дотриманням бюджетного законодавства при взятті бюджетних зобов'язань, їх реєстрації в органах Казначейства та здійсненням платежів відповідно до взятих бюджетних зобов'язань; • правильністю зарахування та використання власних надходжень бюджетної установи; • веденням бухгалтерського обліку, складенням фінансової та бюджетної звітності, дотриманням бюджетного законодавства та національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі, а також інших нормативно-правових актів щодо ведення бухгалтерського обліку бухгалтерськими службами бюджетних установ, які підпорядковані бюджетній установі
подає	своєчасно звітність
перераховує	своєчасно та у повному обсязі податки і збори (обов'язкові платежі) до відповідних бюджетів

1	2
забезпечує	<p>дотримання вимог нормативно-правових актів щодо:</p> <ul style="list-style-type: none"> • використання фінансових, матеріальних (нематеріальних) та інформаційних ресурсів під час прийняття та оформлення документів щодо проведення господарських операцій; • інвентаризації необоротних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, документів, розрахунків та інших статей балансу
проводить	аналіз даних бухгалтерського обліку та звітності, у тому числі зведеної звітності, щодо причин зростання дебіторської та кредиторської заборгованості, розробляє та здійснює заходи щодо стягнення дебіторської та погашення кредиторської заборгованості, організовує та проводить роботу з її списання відповідно до законодавства
забезпечує	<ul style="list-style-type: none"> • дотримання порядку проведення розрахунків за товари, роботи та послуги, що закуповуються за бюджетні кошти; • достовірність та правильність оформлення інформації, включеної до реєстрів бюджетних зобов'язань та бюджетних фінансових зобов'язань; • повноту та достовірність даних підтвердних документів, які формуються та подаються в процесі казначейського обслуговування; • зберігання, оформлення та передачу до архіву оброблених первинних документів та облікових реєстрів, які є підставою для відображення у бухгалтерському обліку операцій та складення звітності, а також звітності; • користувачів у повному обсязі правдивою та неупередженою інформацією про фінансовий стан бюджетної установи, результати її діяльності та рух бюджетних коштів; • відповідні структурні підрозділи бюджетної установи даними бухгалтерського обліку та звітності для прийняття обґрунтованих управлінських рішень, складення економічно обґрунтованих калькуляцій собівартості послуг, що можуть надаватися за плату відповідно до законодавства, визначення можливих ризиків фінансово-господарської діяльності
бере	участь у роботі з оформлення матеріалів щодо нестачі, крадіжки грошових коштів та майна, псування активів
розробляє та забезпечує	здійснення заходів щодо дотримання та підвищення рівня фінансово-бюджетної дисципліни її працівників та працівників бухгалтерських служб бюджетних установ, які підпорядковані бюджетній установі
здійснює	заходи щодо усунення порушень і недоліків, виявлених під час контрольних заходів, проведених державними органами та підрозділами бюджетної установи, що уповноважені здійснювати контроль за дотриманням вимог бюджетного законодавства

Бухгалтерський облік господарської діяльності Корнинської селищної ради має свої специфічні об'єкти, які пов'язані з кошторисом доходів і витрат та бюджетними програмами, використання яких відображається за окремим Планом рахунків [28], національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі [23] та формами звітності.

Висновки до розділу 1

Характеризуючи діяльність територіальних громад та їх роль в розвитку національної економіки України можна зробити висновок, що децентралізація системи управління в Україні направлена на ефективне використання ресурсного потенціалу держави.

Економічний механізм відносин територіальних громад з державою в сфері оподаткування і обов'язкових платежів характеризується багаторівневими функціями розподілу податків і ЄСВ. Це впливає з того, що одержані податки на територіальному рівні розподіляються на формування місцевих і державного бюджету, а ЄСВ формує загальнодержавні соціальні фонди, які забезпечують соціальні потреби населення територіальної громади через пенсійне та інше соціальне забезпечення.

РОЗДІЛ 2. ОЦІНКА СТАНУ ОБЛІКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ І АУДИТУ ФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВИХ І ОБОВ'ЯЗКОВИХ ПЛАТЕЖІВ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

2.1. Система бухгалтерського обліку податкових і обов'язкових платежів бюджетної установи

Важливим об'єктом і суб'єктом бухгалтерського обліку є бюджетні установи. До бюджетних установ належать організації створені органами державної влади України чи органами місцевого самоврядування, діяльність яких повністю або частково фінансуються за рахунок коштів державного або місцевого бюджетів на підставі кошторису доходів і видатків [62].

Серед бюджетних установ в процесі децентралізації важливе місце займають об'єднані територіальні громади, однією з яких є Корнинська об'єднана територіальна громада.

Нормативні документи визначають територіальну громаду як жителів, об'єднаних постійним проживанням у межах села, селища, міста, що є самостійними адміністративно-територіальними одиницями, або добровільне об'єднання жителів кількох сіл, що мають єдиний адміністративний центр [61]. Станом на 2020 рік в Україні нараховується 1469 громад.

Основними її ознаками є спільна територія існування, наявність спільних інтересів місцевого значення, соціальна взаємодія членів громади в процесі забезпечення цих інтересів, психологічна самоідентифікація кожного члена з громадою, спільна комунальна власність, сплачування комунальних податків [61].

Корнинська селищна рада як бюджетна установа є платником податків відповідно до наявних об'єктів, а також платником єдиного соціального внеску.

Серед податків можуть бути загальнодержавні і місцеві податки та збори, а найбільшу питому вагу займають: податок на доходи фізичних осіб; податок на додану вартість; податок на прибуток підприємств; акцизний податок; екологічний податок; рентна плата.

Щодо єдиного соціального внеску як консолідованого страхового внеску, збір якого здійснюється до системи загальнообов'язкового державного соціального страхування в обов'язковому порядку та на регулярній основі з метою забезпечення захисту у випадках, передбачених законодавством, прав застрахованих осіб на отримання страхових виплат (послуг) за діючими видами загальнообов'язкового державного соціального страхування [42], то він формується на фінансування окремих витрат соціального характеру (рис. 2.1).

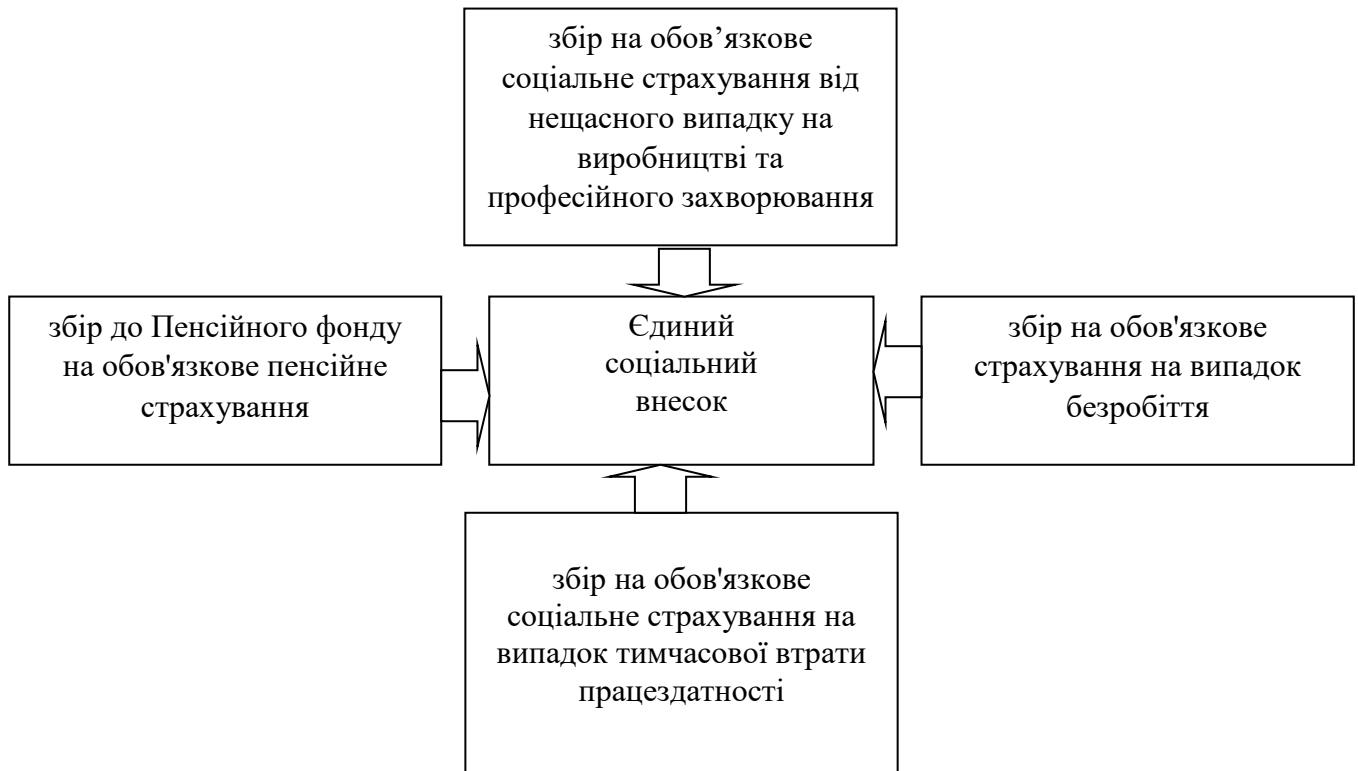


Рис. 2.1. Формування єдиного соціального внеску за напрямками соціальних витрат [42]

Соціальний внесок нарахованою бюджетною установою після перерахування його в загальний фонд розподіляється за відповідними фондами з використанням встановлених державою нормативів (табл. 2.1).

Таким чином, Корнинська селищна рада, як суб'єкт бухгалтерського обліку, формує об'єкти обліку в сфері оподаткування та ЄСВ наступного характеру:

- формування об'єктів оподаткування та зборів ЄСВ;
- податкові платежі з об'єктів оподаткування та зборів до ЄСВ;
- сплата податкових платежів та зборів до ЄСВ;

- надходження податкових платежів до бюджету селищної ради;
- використання податкових платежів із загальної суми доходів бюджету селищної ради.

Таблиця 2.1

Нормативи розподілу Єдиного соціального внеску

Види внесків на соціальні потреби	Відсоток
Державне загальнообов'язкове на випадок безробіття соціальне страхування	4,8058
Державне загальнообов'язкове соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності і державне загальнообов'язкове соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності	9,5727
Державне (до солідарної системи) загальнообов'язкове пенсійне страхування	85,6215

Узагальнено на основі джерела [42]

В системі обліку Корнинської селищної ради, для обліку податкових і обов'язкових платежів необхідно використовувати рахунок 63 «Розрахунки за податками і зборами», який відповідно до нормативних актів призначено для обліку й узагальнення інформації про розрахунки за податками та зборами (обов'язковими платежами) згідно з законодавством [28].

Схема рахунку 63 «Розрахунки за податками і зборами» буде мати наступний вигляд рис. 2.2.

Дебет	63 «Розрахунки за податками і зборами»	Кредит
	сплата, погашення заборгованості, списання із рахунків установ	сальдо на початок періоду
		нараховані платежі до бюджету зі сплати податків і зборів тощо, нараховані зобов'язання за єдиним внеском на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, а також одержані кошти від органів страхування
		сальдо на кінець періоду

Рис. 2.2. Схема записів рахунку 63 «Розрахунки за податками і зборами» [28]

Відображення записів на цьому рахунку здійснюється наступним чином: сальдо на початок періоду (+) нараховані платежі до бюджету зі сплати податків і зборів тощо, нараховані зобов'язання за єдиним внеском на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, а також одержані кошти від органів страхування (-) сплата, погашення заборгованості, списання із рахунків установ (=) сальдо на кінець періоду.

Діючим законодавством до рахунку 63 «Розрахунки за податками і зборами» передбачена можливість відкриття трьох субрахунків (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Модель рахунку 63 «Розрахунки за податками і зборами» за субрахунками

Рахунок синтетичного змісту	Рахунок в розрізі субрахунків
63 «Розрахунки за податками і зборами»	6311 «Розрахунки з бюджетом за податками і зборами»
	6312 «Інші розрахунки з бюджетом»
	6313 «Розрахунки із загальнообов'язкового державного соціального страхування»

Узагальнено на основі джерела [38]

На субрахунку 6311 «Розрахунки з бюджетом за податками і зборами» ведеться облік розрахунків суб'єкта державного сектору з бюджетом за податками і зборами, які нараховуються та сплачуються відповідно до законодавства [38].

На субрахунку 6312 «Інші розрахунки з бюджетом» ведеться облік інших розрахунків суб'єкта державного сектору з бюджетом [38].

На субрахунку 6313 «Розрахунки із загальнообов'язкового державного соціального страхування» ведеться облік розрахунків із єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування тощо [38].

На кожному із субрахунків бюджетні установи на власний розсуд формують системи аналітичних рахунків. Як приклад, наведемо можливу модель аналітичних рахунків до субрахунку 6311 «Розрахунки з бюджетом за податками і зборами» (табл. 2.3).

Для здійснення записів на рахунку 63 «Розрахунки за податками і зборами» необхідно використовувати відповідно до господарських операцій певні первинні документи (табл. 2.4).

Таблиця 2.3

Модель субрахунку 6311 «Розрахунки з бюджетом за податками і зборами» за рахунками аналітичного обліку

Загальний зміст субрахунку	Рахунки аналітичного обліку
6311 «Розрахунки з бюджетом за податками і зборами»	631101 «Розрахунки за ПДФО»
	631102 «Розрахунки за військовим збором»
	631103 «Розрахунки за ПДВ»
	і т.д.
	631199 «Інші розрахунки з бюджетом за податками і зборами»

Таблиця 2.4

Первинні документи для оформлення господарських операцій пов'язаних з податками та зборами

Господарські операції	Назва та зміст документа
1. Нарахування заборгованості за податками і обов'язковими зборами, відповідно, до розрахунків та декларацій	Бухгалтерська довідка довільної форми за наявності обов'язкових реквізитів визнаних в нормативних документах [56, 57]
2. Перерахування нарахованих податків і обов'язкових зборів в бюджеті	Платіжні доручення. Банківський документ для розрахунку, в т.ч. і за нараховані податки і обов'язкові збори, який містить доручення платника податків обслуговуючому банку про списання зі свого рахунку визначеної суми коштів та її зарахування на рахунок казначейства, погашення боргу за відповідними податками і обов'язковими зборами [58]

Наступним етапом облікового процесу за об'єктами обліку податки та ЄСВ є відображення господарських операцій в системі рахунків бухгалтерського обліку, тобто кореспонденція рахунків.

В системі бухгалтерських рахунків господарські операції пов'язані з виконанням Корнинською селищною радою функцій податкового агента з ПДФО та платника інших податків та обов'язкових платежів з ЄСВ здійснюються наступні записи:

1. Податок на доходи фізичних осіб (функція агента):

1.1. Відраховано з доходів працівників ПДФО: Дт 6511001 (особовий рахунок працівника, аналітичний облік) Кт 631101 «Розрахунки за ПДФО» - аналітичний

рахунок.

1.2. Перераховано ПДФО: Дт 631101 «Розрахунки за ПДФО» - аналітичний рахунок Кт 2313 «Реєстраційні рахунки».

2. Військовий збір:

2.1. Відраховано з доходів працівників військовий збір: Дт 6511001 (особовий рахунок працівника, аналітичний облік) Кт 631102 «Розрахунки за військовим збором» - аналітичний рахунок.

2.2. Перераховано військовий збір: Дт 631102 «Розрахунки за військовим збором» - аналітичний рахунок Кт 2313 «Реєстраційні рахунки».

3. Єдиний соціальний внесок

3.1. Нарахування ЄСВ на доходи працівників: Дт 8012 «Відрахування на соціальні заходи» Кт – 631301 «Розрахунки із ЄСВ» - аналітичний рахунок.

3.2. Перераховано ЄСВ: Дт 631301 «Розрахунки із ЄСВ» - аналітичний рахунок Кт 2313 «Реєстраційні рахунки» або 2311 «Поточні рахунки в банку».

4. Податок на додану вартість

4.1. Нараховано податковий кредит за отримані матеріальні цінності, одержані послуги, виконані роботи, придбані основні засоби: Дт 63110301 «Розрахунки за податковий кредит» Кт 6211001 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» - аналітичний рахунок.

4.2. Нараховано податкове зобов'язання за реалізовані об'єкти діяльності установи: Дт 7111 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)» Кт 63110302 «Розрахунки за податковим зобов'язанням» - аналітичний рахунок.

4.3. Перераховано сальдо як різниця між податковим зобов'язанням і податковим кредитом (різниця між Кт 63110302 «Розрахунки за податковим зобов'язанням» та Дт 63110301 «Розрахунки за податковий кредит»): Дт 631103 «Розрахунки за ПДВ» Кт 2313 «Реєстраційні рахунки» або 2311 «Поточні рахунки в банку».

5. Інші податкові платежі та збори

5.1. Нараховані інші податкові платежі та збори як дебет рахунків за джерелами їх покриття, наприклад, 8013 «Матеріальні витрати» та кредит

аналітичних рахунків до субрахунків 6311 «Розрахунки з бюджетом за податками і зборами», 6312 «Інші розрахунки з бюджетом».

5.2. Перераховано інші податкові платежі та збори: дебет аналітичних рахунків до субрахунків 6311 «Розрахунки з бюджетом за податками і зборами», 6312 «Інші розрахунки з бюджетом» та кредит 2313 «Реєстраційні рахунки» або 2311 «Поточні рахунки в банку».

Для відображення записів на рахунках бухгалтерського обліку бюджетні установи використовують меморіальні ордери [57].

Окремо меморіальні ордери для ведення розрахунків за рахунком 63 «Розрахунки за податками і зборами» нормативними документами не визначено, тому для обліку можливо використати Меморіальний ордер № 6 «Накопичувальна відомість за розрахунками з кредиторями», а щодо ПДФО, то він буде відображатися в аналітичних та зведених даних в Меморіальному ордері № 5 «Зведення розрахункових відомостей із заробітної плати та стипендій» [57].

Загальна схема записів господарських операцій пов'язаних з податками і обов'язковими зборами в регістрах бухгалтерського обліку наведена на рис. 2.3.

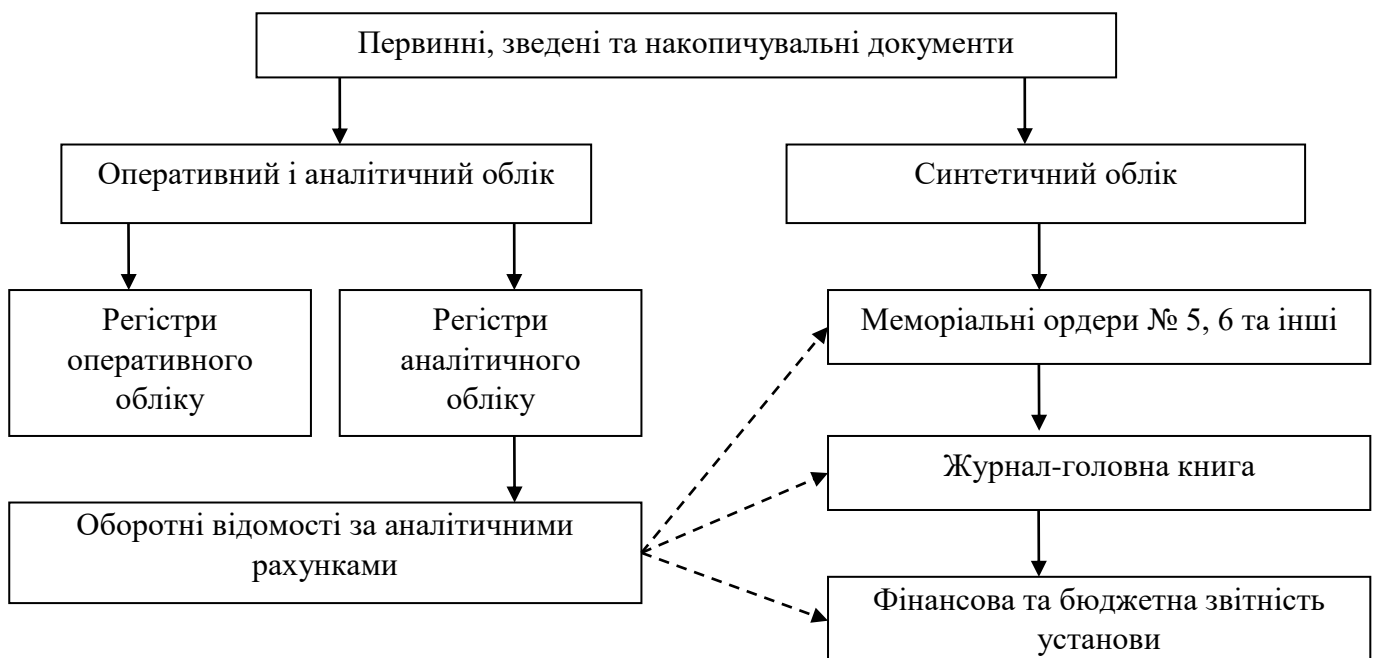


Рис. 2.3. Схема відображення господарських операцій пов'язаних з податками і обов'язковими зборами в регістрах бухгалтерського обліку Коринської селищної ради

На підставі інформаційних ресурсів рахунків бухгалтерського обліку за відповідними аналітичними регістрами, субрахунками та синтетичними рахунками, показники діяльності Корнинської селищної ради пов'язані з податками і обов'язковими зборами відображаються у бюджетній і фінансовій звітності.

У фінансовій звітності подається інформація про виконання Корнинською селищною радою функцій податкового агента з ПДФО та платника податків, а у бюджетній звітності формування кошторисів діяльності ОТГ в частині податкових надходжень до бюджету.

В податковій звітності відображаються розрахунки за окремими податками у формах податкових декларацій. Щодо ПДФО та ЄСВ, то з 2021 року буде діяти нова форма Податкового розрахунку 1ДФ, яка міститиме вимоги щодо відображення відомостей з нарахування сум з ЄСВ, ПДФО та ВЗ. Додатково звіт матиме ще 4 Додатки: про нарахування про заробітної плати (доходу); відомості про осіб, які доглядають за дитиною; про осіб, які проходять строкову військову службу; про суми нарахованого доходу, утриманого та сплаченого податку на доходи фізичних осіб та військового збору.

Таким чином, система бухгалтерського обліку бюджетної установи дозволяє сформувати необхідну інформаційну базу для управління системою оподаткування в окремих територіальних радах та здійснювати контроль за формуванням доходів бюджетів територіальних громад в частині податкових надходжень.

2.2. Система адміністрування і аудит податкових і обов'язкових платежів підприємства

Адміністрування податків в бюджетних установах, як і у всіх платників податків – це сукупність управлінських взаємовідносин, функцій, операцій та процедур прикладного характеру, які виконують органи ДПС в процесі організації податкової політики, держави з метою мобілізації ресурсів до бюджетів держави і територіальних громад.

Як система управління, адміністрування податків формується суб'єктами і об'єктами (рис. 2.4).



Рис. 2.4. Суб'єкти і об'єкти адміністрування податків

Формування податкових платежів в бюджетах забезпечується функціональними елементами адміністрування податків (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

Функціональні елементи адміністрування податків

Процес адміністрування податків	Елементи адміністрування
Структура елементів процесу адміністрування податків	Облік платників податків
	Одержані звітності від платників податків
	Аналіз стану формування податкових платежів
	Податковий контроль
	Стягнення податкового боргу

Корнинська селищна рада Корнинської ОТГ є платником податків як юридична особа відповідно до наявних об'єктів оподаткування та співпрацює з платниками податків – фізичними особами працівниками (рис. 2.5).



Рис. 2.5. Характеристика Корнинської селищної ради Корнинської ОТГ як платника податків

Облік фізичних осіб - платників податків ведеться у Державному реєстрі за реєстраційними номерами облікової картки платника податків, а осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та офіційно повідомили про це відповідний контролюючий орган, ведеться в окремому реєстрі Державного реєстру за прізвищем, ім'ям, по батькові (за наявності), серією та/або номером діючого паспорта громадянина України без використання реєстраційного номера облікової картки платника податків (до паспортів зазначених осіб вноситься відмітка, яка свідчить про наявність права здійснювати будь-які платежі за серією та/або номером паспорта) [34].

Структура реєстраційного номера облікової картки платника податків наведена в табл. 2.6.

Крім податкового агенту Корнинська селищна рада Корнинської ОТГ працює безпосередньо як платник податків за наявними об'єктами оподаткування, відповідно, з ЄДРПОУ і може, як приклад, бути платником податків з ПДВ.

Реєстрація осіб платниками ПДВ, перереєстрація платників ПДВ проводяться шляхом внесення записів до Реєстру із формуванням за кожним таким записом окремого ідентифікатора [34].

Таблиця 2.6

Структура реєстраційного номера облікової картки платника податків
фізичної особи [34]

Реєстраційний номер	Структура реєстраційного номера
Структура цифр реєстраційного номера (десять цифр)	Перші п'ять цифр ідентифікована дата народження
	Наступні чотири цифри порядковий номер серед тих хто народився в один день, з них дев'ять цифр стать
	Контрольне число

Реєстрація має добровільний і обов'язковий характер. Обов'язковий характер – у разі якщо загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню, сукупно перевищує 1000000 гривень (без урахування податку на додану вартість) [29]. В інших випадках реєстрація платником ПДВ добровільна.

Платникам ПДВ присвоюють відповідний реєстраційний номер (табл. 2.7).

Таблиця 2.7

Структура реєстраційного номеру платника ПДВ

Платник ПДВ	Структура реєстраційного номеру
Корнинська селищна рада Корнинської ОТГ Код ЄДРПОУ: 04345865	1-7-ий знаки – перші сім знаків з коду ЄДРПОУ
	8-9-ий знаки – код області
	10-11-ий – код адміністративного району
	12-ий знак – контрольний розряд

Наступним інструментом адміністрування податків є аналіз податкових об'єктів і платежів. При цьому фахівці ДПС формують за кожним платником податків і видами його податків очікувані показники – індикатори та оцінюють їх за допомогою побудованої траєкторії: еталонної і фактичної (рис. 2.6).

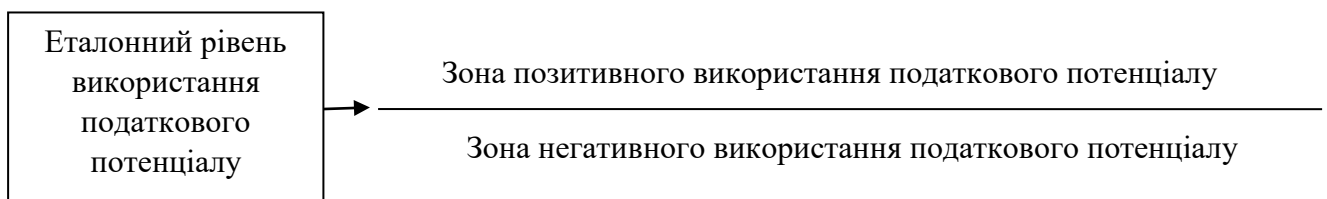


Рис. 2.6. Модель аналізу стану об'єктів і податкових платежів платника податків

Важливим елементом адміністрування податків є податковий контроль.

Податковий контроль – це система заходів, що вживаються контролюючими органами з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства з питань регулювання обігу готівки, проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи [29].

Види податкового контролю за ПКУ наведені в табл. 2.8 [29].

Таблиця 2.8

Види податкового контролю за ПКУ [29]

Система податкового контролю	Підсистеми податкового контролю
Камеральний	-
Документальний	Плановий
	Позаплановий
Фактичний	Виїзний
	Невиїзний

В процесі податкового контролю здійснюється: перевірка розрахунків формування об'єктів оподаткування та нарахування податкових платежів, перевірка повноти сплати податків, застосування інструментів погашення податкового боргу та визначається відповідальність за податкові порушення.

Як приклад, податок на додану вартість – це непрямий податок, який включається у вартість активів (товарів, робіт, послуг, продукції, сировини, основних засобів тощо). Цей податок визначається як різниця між податковим зобов'язанням і податковим кредитом. По суті, податок на додану вартість складається з двох частин: податкове зобов'язання (ПЗС) і податковий кредит (ПКС), суми яких розраховуються на підставі податкових накладних [29].

Податкове зобов'язання (вихідний ПДВ) – це та сума податку, яку суб'єкт господарювання у своєму податковому обліку нараховує на договірну вартість з урахуванням націнки, яку він додає до товару, щоб отримати прибуток. Суми ПЗС, які нараховані на договірну вартість товару, – це кошти, які потрібно віддати до

бюджету [29]. При цьому зменшити суму ПЗС звітнього періоду платник податку має право на суму ПКС.

Податковий кредит (вхідний ПДВ) – це сума, яка сплачена (нарахована) у складі вартості товарів/ послуг, що придбавалися платником податків [29].

Таким чином, за підсумками звітнього періоду платник ПДВ перераховує до бюджету суму, яка складає різницю між ПЗС і ПКС [29].

$$\text{ПДВ} = \text{ПЗС} - \text{ПКС}; \text{ПЗС} = \text{ЧДС} \times 20\% : 100;$$

$$\text{ПКС} = \text{ВПр} \times 20\% : 100,$$

де ПДВ – податок на додану вартість; ПЗС – податкові зобов'язання суб'єкта господарювання; ПКС – податковий кредит суб'єкта господарювання; ЧДС – чистий дохід суб'єкта господарювання; ВПр – вартість придбаних ресурсів суб'єктом господарювання; 20 % – ставка податку від бази оподаткування.

ПДВ з платника податків стягується на суму приросту створеної вартості (доданої вартості) в процесі господарської діяльності обчислювану у вигляді різниці між ЧДС і ВПр.

$$\text{ДВП} = \text{ЧДС} - \text{ВПр}; \text{ПДВ} = \text{ДВП} \times 20\% : 100;$$

де ДВП – створена додана вартість підприємством в процесі господарської діяльності.

Розглянемо також, порядок здійснення розрахунків ПДФО та ЄСВ.

Корнинська селищна рада Корнинської ОТГ в своїй діяльності здійснює операції з нарахування ПДФО і ЄСВ, відповідно до діючого законодавства на загальних підставах (рис. 2.7 і 2.8).

Для розрахунку ПДФО необхідно:

- 1) одержати нараховану суму доходу працівнику, НДП;
- 2) визначити суму доходу, яка не підлягає оподаткуванню, ДНО;
- 3) розрахувати суму доходу, яка підлягає оподаткуванню при відсутності пільг як базу оподаткування, ДОП;
- 4) визначити суму пільгового доходу, яка не підлягає оподаткуванню, ПДП;
- 5) розрахувати суму доходу, яка підлягає оподаткуванню, ДПО;
- 6) здійснити розрахунок ПДФО.

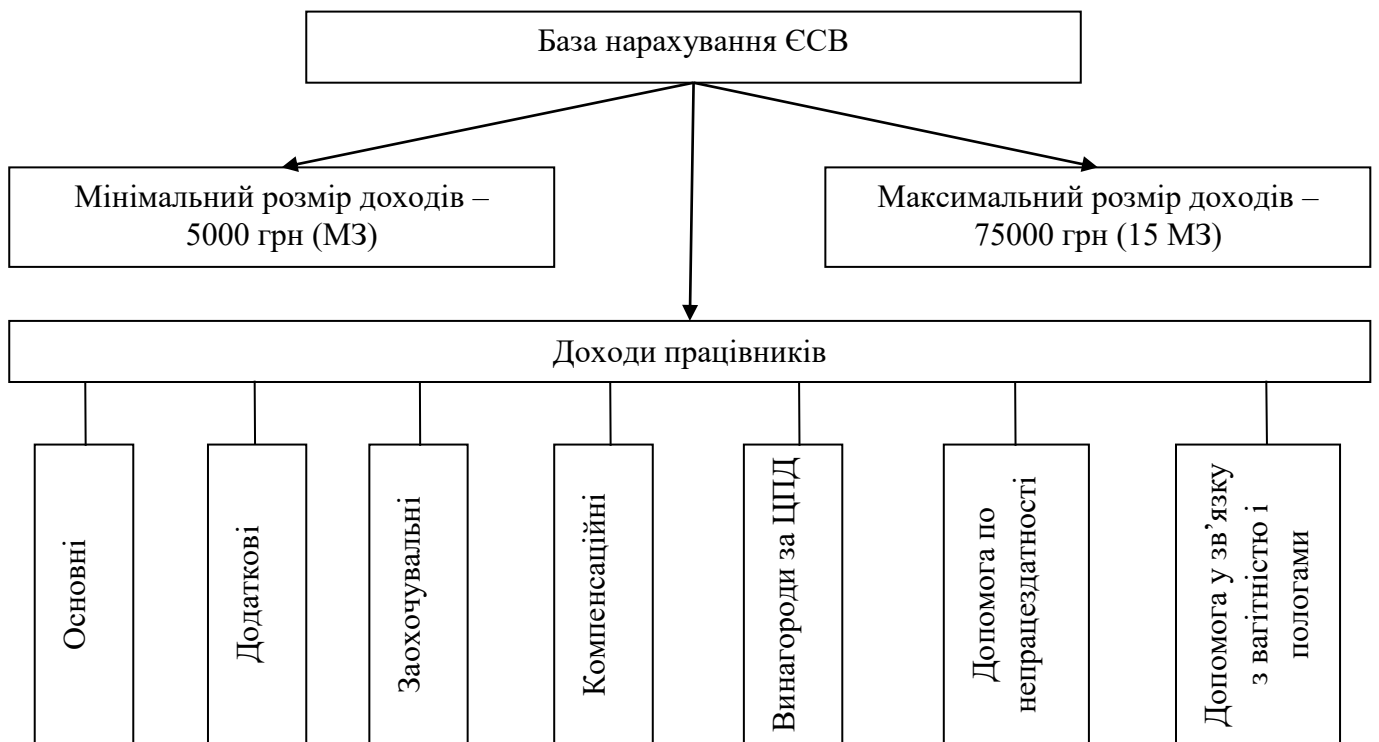


Рис. 2.7. Доходи для нарахування ЄСВ

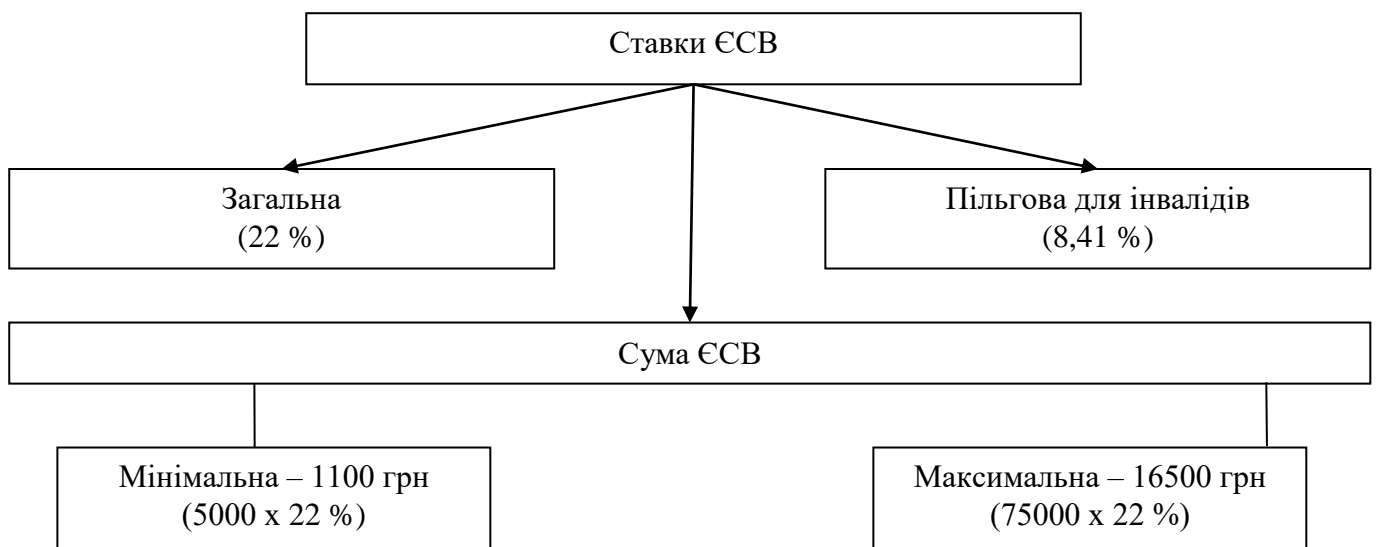


Рис. 2.8. Ставки ЄСВ

$$\text{ПДФО} = (\text{НДП} - \text{ДНО} - \text{ПДП}) \times 0,18;$$

$$\text{ДОП} = \text{НДП} - \text{ДНО}; \text{ДПО} = \text{ДОП} - \text{ПДП};$$

$$\text{ПДФО} = \text{ДПО} \times 0,18.$$

Приклад розрахунку доходу працівнику до виплати підприємством наведемо в табл. 2.9.

Таблиця 2.9

Розрахунок місячного доходу працівнику до виплати підприємством

Показники	Сума, грн
НДП	5800
ДНО	-
ДОП	5800
ПДП*	2102
ДПО	3698
ПДФО	665,64 (3698 x 0,18)
Військовий збір	87,00 (5800 x 0,015)
Дохід до виплати	5047,36 (5800 – 665,64 – 87,00)
ЄСВ	1276,00 (5800 x 0,22)

*Примітка. Доход не перевищує його пільгової суми, як приклад, для двох дітей помножено на 2940 дорівнює 5880 грн., податкова пільга на одну дитину 1051 грн.

Окремим інструментом адміністрування податків є одержання звітності від платників податків – податкових декларацій.

Податкова декларація, розрахунок, звіт – документ, що подається платником податків контролюючим органам у строки, встановлені законом, на підставі якого здійснюється нарахування та/або сплата грошового зобов'язання, у тому числі податкового зобов'язання або відображаються обсяги операції (операцій), доходів (прибутків), щодо яких податковим та митним законодавством передбачено звільнення платника податку від обов'язку нарахування і сплати податку і збору, чи документ, що свідчить про суми доходу, нарахованого (виплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, суми утриманого та/або сплаченого податку [29].

Заключним інструментом адміністрування податків є процес стягнення податкового боргу і визначення відповідальності за податкові порушення.

Джерелами погашення податкового боргу платника податків є будь-яке майно такого платника податків з урахуванням обмежень ПКУ [29], а також іншими законодавчими актами.

ПКУ визначено перелік майна та коштів, які не можуть бути використані як джерела погашення податкового боргу платника податків [29].

У разі якщо здійснення заходів щодо погашення податкового боргу платника податків шляхом стягнення коштів, які перебувають у його власності, не привело до

повного погашення суми податкового боргу або у разі недостатності у платника коштів для погашення податкового боргу, контролюючий орган визначає дебіторську заборгованість платника податків, строк погашення якої настав, джерелом погашення податкового боргу такого платника податків [29].

Щодо відповідальності за податкові порушення, то встановлені такі види юридичної відповідальності: фінансова; адміністративна; кримінальна.

Основна мета аудиту податкових платежів це висловлення думки незалежного фахівця щодо:

- відповідності показників податкового обліку і звітності вимогам законодавства у сфері оподаткування;
- облікової політики платника податків, що пов'язана з системою оподаткування.

Під податковим аудитом розуміється виконання аудиторською організацією спеціального аудиторського завдання з розгляду бухгалтерських та податкових звітів економічного суб'єкта з метою висловлення думки про ступінь достовірності та відповідності у всіх суттєвих аспектах нормам, встановленим законодавством, порядку формування, відображення в обліку і сплати економічним суб'єктом податків та інших платежів до бюджетів різних рівнів і позабюджетні фонди [27].

До аудиторських завдань податкового аудиту відповідно до ПКУ відносяться:

1. Оцінка правильності визначення бази оподаткування.
2. Оцінка правомірності застосування податкових пільг.
3. Оцінка правильності розрахунку податкових зобов'язань.
4. Розрахунок податкових наслідків для економічного суб'єкта у випадках некоректного застосування норм податкового законодавства.
5. Податковий супровід - поточне консультування з питань застосування норм податкового законодавства.
6. Експертиза актів податкових органів, що стосуються питань оподаткування.
7. Податкове планування й оптимізація оподаткування.
8. Захист інтересів платника податків в арбітражних судах та судах загальної юрисдикції.

9. Завдання, одержувані від державних органів, пов'язані з оподаткуванням.

10. Постанова податкового обліку.

11. Представництво інтересів економічного суб'єкта в податкових та інших органах виконавчої влади.

12. Розробка та подання:

а) рекомендацій та пропозицій щодо поліпшення існуючої системи оподаткування економічного суб'єкта;

б) оптимальних механізмів обчислення податків з урахуванням особливостей економічного суб'єкта;

в) рекомендацій про повне і правильному використанні економічним суб'єктом податкових пільг;

г) пропозицій по створенню конкретного комплексу заходів, спрямованих в рамках чинного законодавства на мінімізацію сплачуваних податків і зниження податкових ризиків;

д) попереднього розрахунку податкових платежів при різних варіантах договірних відносин економічного суб'єкта і видах діяльності;

е) рекомендацій щодо досягнення відповідності принципів податкового обліку, що застосовуються окремими підрозділами та філіями, єдиній системі податкового планування, що діє в економічного суб'єкта;

ж) рекомендацій та пропозицій щодо створення системи внутрішнього контролю економічного суб'єкта за правильністю обчислення податків і зборів;

з) пропозицій щодо адаптації діючої системи податкового планування та обліку до можливих змін вимог податкового законодавства [29].

Таким чином, система адміністрування податків забезпечується зовнішніми суб'єктами та, безпосередньо, платником податків з використання елементів ПКУ та аудиторських інструментів.

Висновки до розділу 2

Система бухгалтерського обліку податкових і обов'язкових платежів бюджетної установи формується господарськими операціями пов'язаними з об'єктами оподаткування і базою нарахування ЄСВ. Інформаційна база щодо податкових і обов'язкових платежів формується на рахунку 63 «Розрахунки за податками і зборами» та субрахунках 6311 «Розрахунки з бюджетом за податками і зборами», 6312 «Інші розрахунки з бюджетом», 6313 «Розрахунки із загальнообов'язкового державного соціального страхування».

Система адміністрування і аудит податкових і обов'язкових платежів бюджетної установи здійснюється відповідними зовнішніми державними структурами, працівниками внутрішньої системи контролю та зовнішніми незалежними фахівцями. Основне завдання цих органів виявити об'єкти оподаткування і базу нарахування ЄСВ, оцінити достовірність податкових розрахунків і зборів та забезпечити перерахування коштів до місцевих і загальнодержавних фондів.

РОЗДІЛ 3. РОЗРОБКА МЕХАНІЗМУ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВОГО ПРОЦЕСУ ТА АУДИТУ ПОДАТКОВИХ І ОBOB'ЯЗКОВИХ ПЛАТЕЖІВ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ

3.1. Механізм удосконалення облікове забезпечення формування податкових і обов'язкових платежів бюджетної установи

Найбільш важливим і проблемним напрямом роботи бухгалтерської служби бюджетних установ в сфері облікового процесу і аудиту, системи податків і обов'язкових платежів є процеси формування податку на додану вартість та розрахунків з ЄСВ.

Для удосконалення облікового процесу розрахунків бюджетної установи з ПДВ необхідно визнати, що платником ПДВ може відповідно до законодавства або добровільно зареєструватися будь-яка бюджетна установа, яка провадить або планує провадити господарську діяльність пов'язану з податковим зобов'язанням і податковим кредитом.

Дослідженням сутності і облікового процесу ПДВ в бюджетних установах займалися Цятковська О.В. [54], Феофанова І. В. [51], Щербатова М. В. [55].

Особливо актуальною процедура бухгалтерського обліку ПДВ є для сучасних територіальних громад, які можуть надавати широкий спектр платних послуг населенню.

Однак, основну увагу автори зосередили на загальних питаннях бухгалтерського обліку ПДВ у бюджетних установах без конкретизації облікового процесу всієї системи господарських операцій пов'язаних з податковим зобов'язанням і податковим кредитором.

Методика обліку ПДВ в бюджетних установах має свої особливості, які кожна бюджетна установа, яка є платником ПДВ відображає у розпорядчому документі про облікову політику.

Для організації облікового процесу господарських операцій пов'язаних з ПДВ бюджетній установі необхідно

- прописати основні операції з ПДВ та нюанси їх відображення згідно з нормами НП(С)БОДС, інших нормативно-правових актів із бухгалтерського обліку;
- визначити систему синтетичних бухгалтерських рахунків для обліку господарських операцій пов'язаних з ПДВ;
- визначити субрахунки та відкрити до них аналітичні рахунки для відображення інформації про розрахунки з ПДВ.

Операції з ПДВ бюджетні установи мають обкладати за базовою ставкою 20 % та визначати які з них не є об'єктом оподаткування, на які є пільги 7 % та 0 % і які звільнені від оподаткування.

Виходячи із системи рахунків і субрахунків та відкритих до них аналітичних рахунків [50] можна запропонувати наступну систему записів господарських операцій пов'язаних з ПДВ на рахунках бухгалтерського обліку в ОТГ:

1. Надходження коштів за продукцію (роботи, послуги), що надаються (виконуються) згідно із законодавством: Дт 2313 Кт 2111.
2. Відображено суму податкового зобов'язання з ПДВ за операцією: Дт 7111 Кт 6311 (зобов'язання).
3. Нараховано суму надходження по завершенні операції: Дт 2111 Кт 7111.
4. Відображено суму податкового зобов'язання після реєстрації виписаних накладних в ЄРПН: Дт 6311 (зобов'язання) Кт 6313 (ПДВ).
5. Оприбуткування запасів активів: Дт 15, 18 Кт 6211.
6. Відображення суми ПДВ, якщо податок включено до податкового кредиту: Дт 6312 Кт 6211.
7. Перераховано суму постачальнику: Дт 6211 Кт 2313.
8. Відображено суму податкового кредиту при отриманні податкової накладної: Дт 6313 (ПДВ) Кт 6312.
9. Перераховано кошти на електронний рахунок системи електронного адміністрування (авансовий платіж): Дт 2314 (ел.адм.) Кт 2313.
10. Відображено суму ПДВ, що підлягає сплаті: Дт 6313 (ПДВ) Кт 2314 (ел.адм.).

При цьому параметри аналітичних рахунків до субрахунку 631 для обліку ПДВ будуть мати наступний зміст:

6311 – аналітичний рахунок для обліку податкових зобов'язань з ПДВ;

6313 – аналітичний рахунок для обліку суми ПДВ;

6312 – аналітичний рахунок для обліку податкового кредиту з ПДВ.

2314 – аналітичний рахунок для обліку коштів (авансових платежів) на електронному рахунку системи електронного адміністрування

У цілому можна констатувати, що сьогодні питання обліку ПДВ в бюджетних установах чітко не врегульовано нормативними документами та методичними рекомендаціями на рівні країни. Введення запропонованої методики дає можливість упорядкувати облік ПДВ в Корнинській селищній раді, як суб'єкті, що має характеристики бюджетної установи. Вважаємо, що подальші дослідження можливі в напрямку визначення форми і змісту меморіального ордеру для відображення записів господарських операцій пов'язаних з ПДВ в бюджетних установах.

Одне із інших основних питань, на яке необхідно сьогодні звернути увагу під час формування доходів працівникам на підприємстві та в країні у цілому, - це нарахування єдиного соціального внеску як основного джерела соціальних фондів держави. Для суб'єктів господарювання ЄСВ виступає складовою витрат, які визначають в бізнесових структурах виробничу собівартість об'єктів діяльності і впливають на фінансовий результат, а для бюджетних установ потребує фінансування за рахунок надходження коштів з бюджетів.

Цьому питанню приділяється багато уваги, але стосовно бюджетних установ існує необхідність у подальшому дослідженні та вдосконаленні облікового процесу соціальних витрат як нарахування на фонд оплати праці.

Дослідженням сутності і облікового процесу ЄСВ займались Безверхий К. [4], Юрченко О. [4], Машевська А. [17]. Однак основну увагу науковці зосереджують як правило на особливостях обліку ЄСВ в підприємницьких структурах, а бюджетні організації не розглядаються.

Методика обліку ЄСВ в бюджетних установах має свої особливості, які кожна бюджетна установа відображає у розпорядчому документі про облікову політику.

Для організації облікового процесу господарських операцій пов'язаних з ЄСВ бюджетній установі необхідно

- прописати основні операції з ЄСВ та нюанси їх відображення згідно з нормами НП(С)БОДС, інших нормативно-правових актів із бухгалтерського обліку;
- визначити систему синтетичних бухгалтерських рахунків для обліку господарських операцій пов'язаних з ЄСВ;
- визначити субрахунки та відкрити до них аналітичні рахунки для відображення інформації про розрахунки з ЄСВ.

Операції з нарахування ЄСВ бюджетні установи здійснюють за ставкою 22 %.

Для формування ЄСВ та здійснення розрахунку його сплати бюджетні установи використовують субрахунок 6313 «Розрахунки із загальнообов'язкового державного соціального страхування».

Виходячи із системи рахунків і субрахунків та відкритих до них аналітичних рахунків можна запропонувати наступну систему записів господарських операцій пов'язаних з ЄСВ на рахунках бухгалтерського обліку в Корнинській селищній раді:

1. Нарухування заробітної плати працівникам за рахунок бюджетної установи (ОТГ): Дт 8011 Кт 6511.

2. Нарухування єдиного соціального внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування на суму нарахованої заробітної плати (22 %): Дт 8012 Кт 63131.

3. Перераховано кошти на електронний рахунок системи електронного адміністрування (авансовий платіж): Дт 2314 (ел.адм.) Кт 2313.

4. Відображено суму ЄСВ, що підлягає сплаті: Дт 63131 Кт 2314 (ел.адм.).

5. Закриття рахунків витрат з нарахованого ЄСВ: Дт 5511 Кт 8012.

При цьому параметри аналітичних рахунків до субрахунків 6313 та 231 для обліку господарських операцій пов'язаних з ЄСВ будуть мати наступний зміст:

2313 – реєстраційні рахунки;

2314 – аналітичний рахунок для обліку коштів (авансових платежів) на електронному рахунку системи електронного адміністрування

63131 – розрахунки за єдиним внеском на загальнообов’язкове державне соціальне страхування;

6511 – розрахунки із заробітної плати;

8011 – витрати на оплату праці;

8012 – відрахування на соціальні заходи;

5511 – фінансові результати виконання кошторису звітного періоду.

В умовах здійснення Пенсійної реформи та переходу на формування соціальних фондів з трьох рівнів [66] (солідарна система загальнообов’язкового державного пенсійного страхування; накопичувальна система загальнообов’язкового державного пенсійного страхування; система не державного пенсійного забезпечення) виникає необхідність удосконалення облікового процесу формування Пенсійного фонду та відкриття на рахунку 6313 додаткових аналітичних рахунків – 63132 «Кошти застрахованих осіб» та 63133 «Кошти від добровільної участі громадян та роботодавців у формуванні Пенсійного фонду».

У цілому можна констатувати, що сьогодні питання обліку ЄСВ в бюджетних установах чітко не врегульовано нормативними документами та методичними рекомендаціями на рівні країни. Введення запропонованої методики дає можливість упорядкувати облік ЄСВ в Корнинській селищній раді. Вважаємо, що подальші дослідження можливі в напрямку визначення форми і змісту меморіального ордеру для відображення записів господарських операцій пов’язаних з ЄСВ в бюджетних установах.

Крім того, необхідно звернути увагу на необхідність удосконалення моделі формування та використання податкових платежів бюджетів ОТГ. В зв’язку з цим розглянемо діючу і запроповану нами модель формування та використання податкових платежів бюджету Корнинської селищної ради Корнинської ОТГ (рис. 3.1 і 3.2).

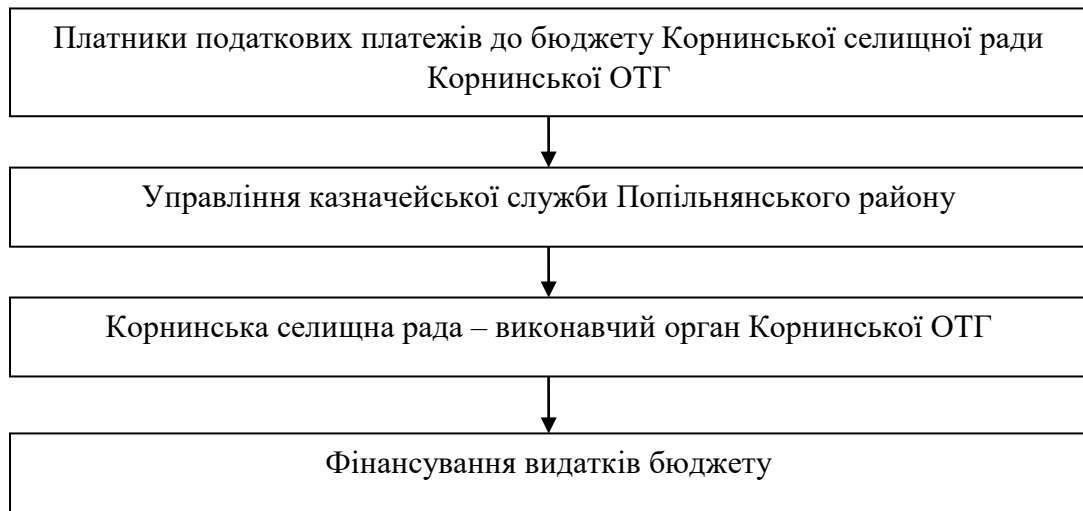


Рис. 3.1. Діюча централізована модель формування та використання податкових платежів бюджету Корнинської селищної ради Корнинської ОТГ



Рис. 3.2. Запропонована децентралізована модель формування та використання податкових платежів бюджету Корнинської селищної ради Корнинської ОТГ

Таким чином, при децентралізованій моделі формування та використання податкових платежів бюджету ОТГ Казначейська служба втрачає функцію розподілу, а тільки здійснює контрольно-методичні функції.

3.2. Основні напрями удосконалення процедур аудиту податкових і обов'язкових платежів бюджетної установи

Децентралізація територіальних громад викликає гостру необхідність у посиленні ролі аудиту за формування і використанням податкових платежів місцевих бюджетів.

Головною метою податкового аудиту залишається забезпечення ефективного контролю за сплатою платниками податків, а також здійснення запобіжних заходів від можливого ухилення від них та посилення контролю за використанням податкових платежів в бюджетах різних рівнів.

За оцінками міжнародних організацій і згідно з висновками вітчизняних експертів у сфері адміністрування податків в Україні, на жаль, залишається ряд невирішених питань. Так, відносини між платниками податків і податковими органами України є надмірно бюрократизованими та непрозорими, механізми державного управління адмініструванням податків зменшують ефективність процесу їх нарахування і стягнення, знижують рівень національної податкової конкуренції та позбавляють інвестиційної привабливості вітчизняні підприємства [55].

Роль аудиту в системі податкових платежів територіальних громад слід розглядати за наступними напрямами:

1) оцінка податкового потенціалу та рівня фінансування соціального забезпечення обслуговуючою управлінською бюджетною установою територіальної громади та державного управління в цілому;

2) оцінка податкового потенціалу та рівня фінансування соціального забезпечення суб'єктами господарювання територіальної громади та державного управління в цілому;

3) визначення динаміки і суми питомої ваги податкових платежів у бюджеті територіальної громади;

4) визначення динаміки суми соціальних платежів створених територіальною громадою;

5) оцінка ефективності використання податкових платежів для виконання бюджетних програм територіальної громади.

Для правильного оцінювання ситуації щодо податкового потенціалу за податковою системою можна використати дослідження Цаль-Цалко Ю.С. [63]. Він стверджує [63], що необхідно, використовуючи інформацію податкової звітності і показники господарської діяльності, здійснювати оцінку розподілу створеної доданої вартості між підприємством і державою.

Податковий потенціал у широкому розумінні, на думку Цаль-Цалко Ю.С. – це максимальна загальна сума податкових платежів, яку можна ефективно мобілізувати з урахуванням об'єктивної можливості в системі: ресурси – чистий дохід – фінансовий результат підприємства при повному обсязі діяльності і, відповідно, у вузькому розумінні – це податкові платежі, що підлягають мобілізації за чинним законодавством [63].

Повний обсяг діяльності продукується використанням наявної технології, яка забезпечує максимальну віддачу від залучених ресурсів із найнижчими витратами та реальної оцінки покупцями об'єктів підприємництва [63].

Податковий потенціал суб'єкта господарювання Цаль-Цалко Ю.С. пропонує визначати за наступним розрахунком:

$$\text{ППі} = \text{Рі} \times \text{НОПі} \times \text{СПі}; \quad \sum_{i=1}^{\pi} \text{ППі} = \sum_{i=1}^{\pi} (\text{Рі} \times \text{НОПі} \times \text{СПі})$$

де ППі – податковий потенціал суб'єкта господарювання за і-им податком; Рі – обсяг ресурсів для формування об'єкта оподаткування за і-им податком; НОПі – норматив (вартісний, натуральний) формування об'єкта оподаткування з одиниці ресурсів для і-го виду податків; СПі – податкова ставка за і-им об'єктом оподаткування [63].

Далі пропонується для оцінки рівня використання податкового потенціалу розраховувати відповідний коефіцієнт:

$$\text{Квп}_i = \frac{\text{ПНФ}_i}{\text{ПП}_i}; \quad \text{Квп} = \frac{\sum_{i=1}^{\pi} \text{ПНФ}_i}{\sum_{i=1}^{\pi} \text{ПП}_i},$$

де $K_{впi}$ – коефіцієнт використання податкового потенціалу за i -им об'єктом оподаткування; $ПНФi$ – фактичні податкові надходження за i -им податком; $ППi$ – податковий потенціал за i -им об'єктом оподаткування; $K_{вп}$ – загальний коефіцієнт використання податкового потенціалу платника податків; $\sum ПНФi$ – сума фактичних податкових надходжень платника податків; $\sum_{i=1}^n ППi$ – сума податкового потенціалу платника податків за об'єктами оподаткування [63].

На підставі використання абсолютних величин складових, що формують додану вартість підприємства і його економічний потенціал розраховують відносні індикатори, які дозволяють визначати змістовне наповнення та здійснювати інтерпретацію ситуації щодо податкового навантаження [63].

Податковий потенціал територіальної громади залежить від наступних показників:

- величини територіальної громади за земельними ресурсами, які використовує територіальна громада;
- чисельності населення територіальної громади;
- чисельності працівників суб'єктів господарювання, які здійснюють діяльність на території громади;
- величини об'єктів оподаткування, які формуються суб'єктами господарювання, що здійснюють діяльність на території громади;
- системи місцевих податків, яка прийнята в територіальній громаді;
- рівня розподілу загальнодержавних податків за об'єктами оподаткування, що знаходяться на територіальній громаді, для потреб бюджету території;
- створеної доданої вартості суб'єктами господарювання територіальної громади.

При цьому, вище згадані показники формуються всіма суб'єктами господарювання територіальної громади (рис. 3.3).

Роль аудиту в цьому процесі формувати модель розвитку податкоутворюючих і соціально-відповідальних суб'єктів господарювання територіальної громади з

метою створення умов для самофінансування територіальної громади та формування соціальних внесків для потреб громади і держави.



Рис. 3.3. Структура податкоутворюючих і соціально-відповідальних суб'єктів господарювання територіальної громади

При цьому, аудит повинен розробити напрями зростання податкового потенціалу і коштів, що будуть направлятися на соціальні потреби, виходячи із показник потенціалу територіальної громади.

Щодо оцінки ефективності використання податкових платежів для виконання бюджетних програм територіальної громади, то метою аудиту є здійснення оцінки досягнення запланованих показників (продукту, ефективності, якості), виявлення проблем у виконанні бюджетної програми і розробка пропозицій щодо підвищення ефективності використання ресурсів держави [64].

Основні завдання аудиту ефективності виконання бюджетних програм наведені в таблиці 3.1.

Основні завдання аудиту ефективності виконання бюджетних програм

Напрями роботи	Результати
Оцінювання	ефективності виконання бюджетних програм шляхом порівняння звітних даних щодо виконання програми (виконання результативних показників) із заданими параметрами, у тому числі відзначеними в паспорті бюджетної програми; порівняння рівня досягнутих показників з рівнем їх фінансування
Виявлення	порушень і недоліків організаційного, нормативно-правового і фінансового характеру, які перешкоджають своєчасному і повному виконанню бюджетної програми
Визначення	ступеня впливу виявлених порушень і недоліків на досягнення запланованих показників
Підготовка	обґрунтованих пропозицій для більш раціонального і ефективного використання ресурсів держави, поліпшення організації виконання бюджетної програми, підвищення продуктивності програми і якості послуг, її подальшої реалізації

Узагальнено за джерелом [9]

Джерелами інформації аудиту ефективності виконання бюджетних програм є:

- нормативно-правові акти, в тому числі внутрішні нормативні документи, які регламентують діяльність головного розпорядника та реалізацію бюджетної програми (табл. 3.2 Додаток);
- стратегічний план (довгострокова / середньострокова програма);
- паспорт бюджетної програми та обґрунтування до неї, кошториси, розрахунки до кошторисів та укладені договори з виконання програми;
- порядок проходження та використання бюджетних коштів;
- порядок звітування про результати;
- матеріали внутрішнього та зовнішнього контролю;
- бухгалтерська й статистична звітність;
- внутрішньовідомчі річні звіти за сферою діяльності [10, с. 42-43].

В основі аудиту використання податкових платежів бюджетів територіальних громад, для виконання управлінських і обслуговуючих програм лежать результативні показники, які поділяються на такі групи: показники затрат, показники продукту, показники ефективності, показники якості [64].

Таким чином, основними напрямками удосконалення процедур аудиту податкових і обов'язкових платежів бюджетної установи і використання податкових

коштів для розвитку територіальних громад є не контроль за адмініструванням податків, а моделювання податкового потенціалу громади і оцінка ефективності використання бюджетних коштів на місцевому рівні.

Висновки до розділу 3

Механізм удосконалення обліково забезпечення формування податкових і обов'язкових платежів бюджетної установи формується в системі рахунків бухгалтерського обліку в частині можливого відкриття окремих аналітичних рахунків з метою одержання інформаційних ресурсів для управління.

Основними напрямками удосконалення процедур аудиту податкових і обов'язкових платежів бюджетної установи повинно бути моделювання податкового потенціалу кожної територіальної громади, оцінка оптимізації розподілу податкових платежів між бюджетами різних рівнів та рівня ефективності використання податкових платежів в процесів виконання бюджетних програм розвитку територіальних громад.

ВИСНОВКИ

У кваліфікаційній роботі здійснено теоретично-практичне узагальнення та запропоновано розв'язання завдання, яке полягає в розробці облікового процесу і аудиту та рекомендацій з удосконалення теоретичних положень та організаційно-методичного забезпечення обліку і аудиту податкових та обов'язкових платежів в бюджетній установі. Одержані результати дають право на такі висновки та узагальнення:

1. Характеризуючи діяльність територіальних громад та їх роль в розвитку національної економіки України можна зробити висновок, що децентралізація системи управління в Україні направлена на ефективне використання ресурсного потенціалу держави.

2. Економічний механізм відносин територіальних громад з державою в сфері оподаткування і обов'язкових платежів характеризується багаторівневими функціями розподілу податків і ЄСВ. Це впливає з того, що одержані податки на територіальному рівні розподіляються на формування місцевих і державного бюджету, а ЄСВ формує загальнодержавні соціальні фонди, які забезпечують соціальні потреби населення територіальної громади через пенсійне та інше соціальне забезпечення.

3. Система бухгалтерського обліку податкових і обов'язкових платежів бюджетної установи формується господарськими операціями пов'язаними з об'єктами оподаткування і базою нарахування ЄСВ. Інформаційна база щодо податкових і обов'язкових платежів формується на рахунку 63 «Розрахунки за податками і зборами» та субрахунках 6311 «Розрахунки з бюджетом за податками і зборами», 6312 «Інші розрахунки з бюджетом», 6313 «Розрахунки із загальнообов'язкового державного соціального страхування».

4. Система адміністрування і аудит податкових і обов'язкових платежів бюджетної установи здійснюється відповідними зовнішніми державними структурами, працівниками внутрішньої системи контролю та зовнішніми незалежними фахівцями. Основне завдання цих органів виявити об'єкти

оподаткування і базу нарахування ЄСВ, оцінити достовірність податкових розрахунків і зборів та забезпечити перерахування коштів до місцевих і загальнодержавних фондів.

5. Механізм удосконалення обліково забезпечення формування податкових і обов'язкових платежів бюджетної установи формується в системі рахунків бухгалтерського обліку в частині можливого відкриття окремих аналітичних рахунків з метою одержання інформаційних ресурсів для управління.

6. Основними напрямками удосконалення процедур аудиту податкових і обов'язкових платежів бюджетної установи повинно бути моделювання податкового потенціалу кожної територіальної громади, оцінка оптимізації розподілу податкових платежів між бюджетами різних рівнів та рівня ефективності використання податкових платежів в процесі виконання бюджетних програм розвитку територіальних громад.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Бачинський В.І., Помулева В.М. Актуальні аспекти обліку ПДВ при придбанні товарі. *Інноваційна економіка*. № 3-4'2020. URL: <file:///C:/Users/Admin/Downloads/579-1226-1-SM.pdf>
2. Безверхий К. Деякі особливості відображення розрахунків за єдиним соціальним внеском у звітності підприємства крізь призму законодавчих новацій. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2015. № 6. С. 28–38.
3. Безверхий К. Особливості обліку та звітності за податком на додану вартість в контексті законодавчих інновацій. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2015. № 1. С. 26-33.
4. Безверхий К., Юрченко О. Єдиний соціальний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: особливості відображення нарахувань у звітності. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2016. № 10. С. 33–40.
5. Бутинець Т. А. Сучасний стан обліку і документування розрахунків з податку на додану вартість. URL: <http://pbo.ztu.edu.ua/article/viewFile/34238/38403.pdf>
6. Гільорме Т. В., Лень А. В. Організація обліку доходів бюджетних установ в умовах законодавчих змін. *Мукачівський державний університет*. 2017. №10. С.722-729.
7. Гончар Г.П. Особливості справляння та адміністрування єдиного соціального внеску в Україні. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2018. Вип. 4 (15). С. 367–372.
8. Дікань Л. В. Організація внутрішнього контролю в бюджетній установі: прикладний аспект питання. *Бізнес Інформ: міжнар. наук. економ. журн.* 2013. №10. URL: http://www.businessinform.net/pdf/2013/10_0/296_301.pdf.
9. Дікань Л. В., Кожушко О. В., Лядова Ю. О. Державний аудит: підручник Харків : ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2016. 412 с.

10. Дмитренко Є.В. Податковий аудит, як сервісна послуга органів державної податкової служби та найбільш ефективна форма податкового контролю // *Інвестиції: практика та досвід*. 2012. № 19. С. 41–45.
11. Дудченко Н. І. Удосконалення обліку, аналізу і аудиту розрахунків з оплати праці в бюджетних установах. *Фінансові ринки і цінні папери*. 2019. № 15. С. 24-28.
12. Інструкція з бухгалтерського обліку податку на додану вартість : Наказ МФУ від 01.07.97 р. № 141. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0284-97#Text>
13. Коцан О.П. Порядок удосконалення облікового відображення розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість. *Науково-інформаційний вісник «Економіка»*. 2014. № 9. С. 263-270. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nivif_2014_9_41
14. Лебединець Т. Роль внутрішнього аудиту в запобіганні та виявленні шахрайства. *Незалежний аудитор*. 2013. № 7(18). С. 60–63.
15. Макаренко А. П., Нікулін А. В. Оцінка реформування єдиного соціального внеску в Україні. *Економіка та держава*. 2017. № 1. С. 15-18.
16. Малишкін О. ПДВ в системах податкового і фінансового обліку: аспекти взаємодії. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2013. № 11. С. 27-41.
17. Машевська А. А. Особливості нарахування єдиного соціального внеску. *Причорноморські економічні студії*. 2019. Вип. 39(2). С. 103-107.
18. Методичні рекомендації зі співставлення субрахунків бухгалтерського обліку та перенесення залишків від 21.12.2016 № 1127. URL: <https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/buhgalterskiy-oblik/metodichni-rekomendatsiyi-zi-spivstavlennya-subrahunkiv/>
19. Методичні рекомендації щодо облікової політики суб'єкта державного сектору: Наказ Міністерства фінансів України від 23.01.2015 №11. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-15#n550>
20. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. URL: <http://www.apu.com.ua>.
21. Мікрюкова Л. В., Гуцайлюк Л. О. Адаптація обліку витрат і доходів суб'єктів державного сектору до змін чинного законодавства. *Науковий вісник*

Миколаївського національного університету імені В. О. Сухомлинського. Серія : Економічні науки. 2019. № 1. С. 91-97

22. Науменко М.А. Універсальні акцизи на сучасному етапі економічного розвитку: автореф. дис. ... канд. екон. наук: спец. 08.04.01 / Ірпінь, 2006. 19 с.,

23. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі. URL: <https://mof.gov.ua/uk/nacionalni-polozhennja>

24. Онищенко В. ЄСВ 2019: реформування. Головбух. 2018. № 33. URL: <https://www.golovbukh.ua/article/7404-reformuvannya-sv-2018>

25. Офіційний сайт Державної служби статистики. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua>

26. Перелік видів виплат, що здійснюються за рахунок коштів роботодавців, на які не нараховується єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Постанова Кабінету Міністрів України від 22 грудня 2010 р. № 1170. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1170-2010-p/conv>

27. Петрик О.А. Сутність аудиту оподаткування підприємств згідно з нормами Податкового кодексу України та порядок його організації. *Електронний науковий архів Науково-технічної бібліотеки Національного університету «Львівська політехніка»*. К., 2012. С.190–197. <http://ena.lp.edu.ua>.

28. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: Наказ Мінфіну від 31.12.2013 р. № 1203 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14#Text>

29. Податковий кодекс України: Закон України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

30. Подолянчук О. А. Облікове забезпечення розрахунків з податку на додану вартість. *Ефективна економіка*. 2020. № 2. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7667>

31. Подолянчук О.А. Податок на додану вартість: сутність та стан первинного обліку. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2017. №1. С. 82-102.

32. Подолянчук О.А., Домбровська В.В. Облік та звітність за податком на додану вартість. *Ефективна економіка*. 2018. № 5. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=6337>

33. Положення про реєстрацію платників податку на додану вартість: Наказ Мінфіну України від 14.11.2014 р. № 1130. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-14#Text>

34. Положення про реєстрацію фізичних осіб у Державному реєстрі фізичних осіб - платників податків: Положення Мінфіну України від 29.09.2017 № 822. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1306-17#Text>

35. Помулева В. М. Придбання товарів: облік та оподаткування. Розбудова обліково-аналітичного забезпечення прийняття управлінських рішень в умовах євроінтеграції: монографія / за ред. Левченко Н. М. Запоріжжя : ЗНТУ-ФОП Мокшанов В.В., 2018. С. 225-261.

36. Порядку подання фінансової звітності: Постанова Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2000 року № 419. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/419-2000-%D0%BF#Text>

37. Порядок заповнення форм фінансової звітності в державному секторі від 28 лютого 2017 р. № 307. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0384-17#Text>

38. Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: Наказ Міністерства фінансів України 29 грудня 2015 року № 1219. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-16#n24>

39. Порядок складання бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, звітності фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування від 07 лютого 2017 р. № 44. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0196-12#Text>

40. Про внесення змін до Закону України "Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування" щодо подання єдиної звітності з єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування і податку на доходи фізичних осіб: Закон України від 19.09.2019 № 115-IX. URL: <https://cutt.ly/zhRE5g9>

41. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо подання єдиної звітності з єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування і податку на доходи фізичних осіб: Закон України від 19.09.2019 № 116-IX. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/T190116?an=1>

42. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 08.07.2010 № 2464-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#Text>

43. Проскура К.П. Організація та методичне забезпечення податкового аудиту як елемента податкового контролю. *Незалежний аудитор*. 2013. № 5 (III). С. 43–48.

44. Риженко І.Є. Державний податковий аудит у системі податкового контролю України. *Вісник Університету Банківської справи Національного банку України*. 2012. № 1(13). С. 224–227.

45. Романченко Ю.О. Єдиний соціальний внесок з доходів фізичних осіб – підприємців: особливості нарахування та порядок сплати. *Вісник Харківського національного технічного університету сільського господарства імені Петра Василенка*. 2018. Вип. 193. С. 290–298.

46. Семенко Т. М. Податковий і фінансовий облік ПДВ згідно Податкового кодексу України. URL: <http://magazine.faaf.org.ua/podatkoviy-i-finansoviy-oblik-pdv-zgidno-podatkovogo-kodeksu-ukraini.html>

47. Сидоренко Р.В. Особливості нарахування та сплати єдиного соціального внеску у фізичних осіб – підприємців. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2017. Вип. 24. С. 141–143.

48. Соколовська А. М. Реформа єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування в Україні. *Фінанси України*. 2015. № 7. С. 7-23.

49. Типове положення про бухгалтерську службу бюджетної установи: Постанова Кабінету Міністрів України від 26.01.2011 р. № 59. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/59-2011-%D0%BF#Text>

50. Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками

бюджетних коштів та державними цільовими фондами від 29.12.2015 № 1219. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0086-16#Text>

51. Феофанова І. В., Щербатова М. В. Особливості обліку ПДВ у бюджетних установах. *Молодий вчений*. 2018. № 12(1). С. 321-324.

52. Ходикіна А.А., Бурковська А.В. Актуальні тенденції обліку розрахунків з податку на додану вартість. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. Вип. 8. С. 1196-1199.

53. Цятковська О. В. Бухгалтерський облік та фінансова звітність бюджетних установ як інформаційна база фінансового аудиту. URL: file:///C:/Users/user/Downloads/%D0%91_%D0%BE%D1%82%D1%87%D0%B5%D1%82.pdf

54. Цятковська О. В. Облік ПДВ у держсекторі. URL: <https://uteka.ua/ua/publication/budget-13-byudzh-et-nalogi-resursnye-platezhi-rro-42-uchet-nds-v-gossektore>

55. Щербакова Н. А., Кротова О. Г. Роль аудиту у підвищенні ефективності податкового адміністрування в Україні. *Фінанси, облік і аудит*. 2014. Вип. 2. С. 266-279

56. Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку: Наказ Мінфін України від 29.12.2000 р. № 356. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0356201-00#Text>

57. Порядок складання типових форм меморіальних ордерів та інших облікових реєстрів суб'єктів державного сектору. Наказ Міністерства фінансів України 08.09.2017 № 755. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1416-17#n55>

58. Інструкції про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті: Постанова Національного банку України від 21.01.2004 р. № 22. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0377-04#Text>

59. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 "Подання фінансової звітності" (Форми N 1-дс, 2-дс, 3-дс, 4-дс): Наказ Мінфіну України від 24.12.2010 р. № 1629. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0095-11#Text>

60. Порядок складання бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, звітності фондами загальнообов'язкового державного: Наказ Міністерства України від 24.01.2012 р. № 44. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0196-12#Text>

61. Про місцеве самоврядування в Україні: Закон України від 21.05.1997 № 280/97-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/280/97-%D0%B2%D1%80#Text>

62. Бюджетний кодекс України: Кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text>

63. Цал-Цалко Ю.С. Фінансовий аналіз / Інформаційні ресурси податкової звітності/ URL: <https://studfile.net/preview/5205930/page:14/>

64. Методичні рекомендації щодо здійснення оцінки ефективності бюджетних програм: Наказ Міністерства України від 17.05.2011 № 608. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0608201-11#Text>

65. Офіційний сайт Корнинської об'єднаної територіальної громади. URL: <https://kornynska-gromada.gov.ua>

66. Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування: Закон України від 09.07.2003 р. № 1058-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1058-15#Text>

67. Шпаргалка зі складання річної фінансової та бюджетної звітності – 2019. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/bb/2019/december/issue-48/article-106106.html>

Додатки