

**Міністерство освіти і науки України
Поліський національний університет
Кафедра бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту**

Кваліфікаційна робота
на правах рукопису

СОВИК ТЕТЯНА ОЛЕКСАНДРІВНА

УДК 657.44

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

**ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОПОДАТКУВАННЯ ПРИБУТКУ
ПІДПРИЄМСТВА**

Спеціальність 071 – облік і оподаткування

Подається на здобуття освітнього ступеня магістр

Кваліфікаційна робота містить результати власних досліджень. Використання
ідей, результатів і тестів інших авторів мають посилання на відповідне джерело

_____Тетяна СОВИК

Науковий керівник
Ярмолюк Олена Феліксівна
кандидат економічних наук, доцент

Житомир – 2021

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 _____ 2021 року.

Завідувач кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

Юлія МОРОЗ

(підпис)

« ____ » _____ 2021 р.

Результати захисту кваліфікаційної роботи

Студент(ка) СОВИК Тетяна Олександрівна захистив(ла) кваліфікаційну роботу
з оцінкою за шкалою _____ ECTS, сума балів _____ за
національною шкалою з оцінкою _____

Секретар ЕК _____
(підпис)

Ганна МАЙДУДА
(прізвище та ініціали)

АНОТАЦІЯ

Совик Т. О. Облікове забезпечення оподаткування прибутку підприємства. – Рукопис.

Кваліфікаційна робота на здобуття освітнього ступеня магістр за спеціальністю 071 – облік і оподаткування. – Поліський національний університет Міністерства освіти і науки України, Житомир, 2021.

Розглянуто підходи до визначення економічного змісту прибутку як об'єкта обліку та оподаткування. Проаналізовано стан прибутковості підприємств, означено чинники впливу на його формування. Показано місце податку на прибуток в структурі доходів відповідних бюджетів.

В ході виконання кваліфікаційної роботи визначено особливості оподаткування прибутку підприємств та застосування тимчасових податкових різниць.

Запропоновано створити єдину інтегровану бухгалтерсько-податкову методику розрахунку податку на прибуток і використовувати його як показник, щоб оцінювати бізнес на ефективність господарювання і як платника податків.

Обґрунтовано, що наразі для суб'єктів бізнесу стоїть нагальна потреба в удосконаленні чинних форм надання облікової інформації та в розробці шляхів обліково-податкової інтеграції відображення господарських операцій з метою забезпечення необхідною інформацією керівництво для управління прибутком підприємств.

Ключові слова: прибуток, облік, оподаткування, управління, фінансовий результат

ABSTRACT

Sovik T. O. Accounting support for corporate income taxation. – 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, 2021.

Approaches to determining the economic content of profit as an object of accounting and taxation are considered. The state of profitability of enterprises is analyzed, the factors of influence on its formation are determined. The place of the income tax in the structure of incomes of the corresponding budgets is shown.

In the course of the qualification work, the peculiarities of corporate income taxation and the application of temporary tax differences were determined.

It is proposed to create a single integrated accounting and tax methodology for calculating income tax and use it as an indicator to assess business efficiency and as a taxpayer.

It is substantiated that at present there is an urgent need for business entities to improve the existing forms of providing accounting information and to develop ways of accounting and tax integration of business transactions in order to provide the necessary information to guide the management of corporate profits.

Key words: profit, accounting, taxation, management, financial result

ЗМІСТ

ВСТУП	6
РОЗДІЛ 1. ОРГАНІЗАЦІЙНІ ОСНОВИ ОПОДАТКУВАННЯ ПРИБУТКУ ТА ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРОЦЕСУ УПРАВЛІННЯ	9
1.1. Економічний зміст прибутку як об'єкту обліку та оподаткування бізнесу	9
1.2. Формування механізму розрахунку прибутку з метою оподаткування	18
1.3. Характеристика та аналіз господарської діяльності підприємства	24
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ І АУДИТУ ОПОДАТКУВАННЯ ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВА	29
2.1. Завдання і роль системи обліку і аудиту оподаткування прибутку системі управління підприємством	29
2.2. Організація та методика обліку прибутку та його оподаткування	31
2.3. Система та інструменти аудиту оподаткування прибутку підприємства	37
ВИСНОВКИ	41
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	43
ДОДАТКИ	48

ВСТУП

Актуальність дослідження. Найважливішим показником, що відображає позитивний фінансовий результат фінансово-господарської діяльності підприємства, є прибуток підприємства, який своє чергою характеризує ефективність її, і зрозуміло, якість бізнесу.

Бізнес – підприємницька діяльність, яка не суперечить законодавчим документам і спрямована на отримання прибутку.

Досягнення поставленої мети передбачає ефективне управління прибутком, оскільки розмір отриманого прибутку має велике значення для всіх учасників бізнесу. Величина прибутку підприємств впливає на збільшення ринкової вартості бізнесу, економічний розвиток держави шляхом поповнення бюджету через сплату податку, зростання багатства власників підприємства і доходів найманих працівників.

Отже, прибуток займає провідну роль у розвитку підприємства, держави, формування доходів найманих працівників. Завдяки цьому визначають необхідність створення якісних інформаційних ресурсів в системі бухгалтерського обліку і оподаткування з метою прийняття ефективних управлінських рішень щодо розвитку бізнесу.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. На формування прибутку в бізнесі, його облік, оподаткування та обґрунтування ролі прибутку в суспільстві звертає увагу значна кількість науковців-економістів за різними напрямками досліджень, зокрема в сфері економічного механізму господарювання фінансів, бухгалтерського обліку та оподаткування. Серед науковців варто виділити напрацювання таких вчених, як: В. М. Івахненко, Петрик О. А., Мороз Ю. Ю., Довгань Л. П., Болюх М. А., Цаль-Цалко Ю. С. тощо.

Проведений контент-аналіз наявних підходів зазначених науковців, виявив, що донині у фаховій літературі відсутня єдина точка зору щодо зазначеної економічної категорії. Проте, досить стрімкий розвиток економічних процесів обумовлює необхідність більш детального та інтегрованого в обліково-

податковому напрямі дослідження даної тематики, зокрема, особливостей формування інформаційних ресурсів для управління прибутком для потреб власників і системи оподаткування.

Метою кваліфікаційної роботи є обґрунтування прибутку як об'єкта бухгалтерського обліку та оподаткування бізнесу, методики його формування для бізнесу та оподаткування та відображення на рахунках бухгалтерського обліку, фінансової звітності та в податковій декларації.

Поставлена мета у кваліфікаційній роботі, обумовила необхідність вирішення наступних завдань:

- визначення економічного змісту прибутку як об'єкта бухгалтерського обліку та оподаткування бізнесу;
- моніторинг місця податку на прибуток у формуванні бюджетів України;
- обґрунтування формування інформації про прибуток в системі рахунків бухгалтерського обліку для потреб власників щодо управління підприємством;
- обґрунтування розрахунку прибутку з метою оподаткування, виходячи з положень Податкового кодексу України;
- визначення порядку оформлення відображення нарахованого податку на прибуток на рахунках бухгалтерського обліку;
- відображення інформації про податок на прибуток підприємства у фінансовій звітності.

Об'єктом дослідження є обґрунтування процесу облікового забезпечення формування прибутку для потреб управління та оподаткування бізнесу.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних аспектів щодо формування прибутку для потреб управління та оподаткування бізнесу і відображення господарських операцій в системі бухгалтерському обліку і фінансовій звітності.

Методи дослідження. Досягнення поставленої мети та вирішення поставлених завдань досягалося шляхом таких методів пізнання: теоретичного узагальнення; морфологічного аналізу; системного аналізу; моделювання;

наукової абстракції; метод порівняння; оцінювання на основі статистичного, фінансового й економічного аналізу; табличні та графічні прийоми.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в теоретичному обґрунтуванні й розробці практичних рекомендацій при формуванні інформації щодо одержаного прибутку на рахунках бухгалтерського обліку, в фінансовій звітності та у декларуванні з метою оподаткування.

Практичне значення одержаних результатів. Розроблені інноваційно-практичні розробки наукового дослідження мають практичну значимість і можуть бути впровадженні у господарську діяльність суб'єктів бізнесу.

РОЗДІЛ 1. ОРГАНІЗАЦІЙНІ ОСНОВИ ОПОДАТКУВАННЯ ПРИБУТКУ ТА ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРОЦЕСУ УПРАВЛІННЯ

1.1. Економічний зміст прибутку як об'єкту обліку та оподаткування бізнесу

Вітчизняний розвиток бізнесу набуває особливого динамічного розвитку. Тому підприємства будують свою діяльність таким чином, щоб забезпечити зростання ефективності господарської діяльності; показників ліквідності та фінансової стійкості [19].

Прибуток підприємства – це складова частина отриманого доходу, яка залишається після відшкодування всіх витрат і сплати підприємством податків до бюджету. Як стверджують науковці [7], «він характеризує перевищення надходжень над витратами та вважається одним з головних показників результативності діяльності підприємства».

Формування сукупного доходу, зокрема чистого прибутку представлено на рис. 1.1.

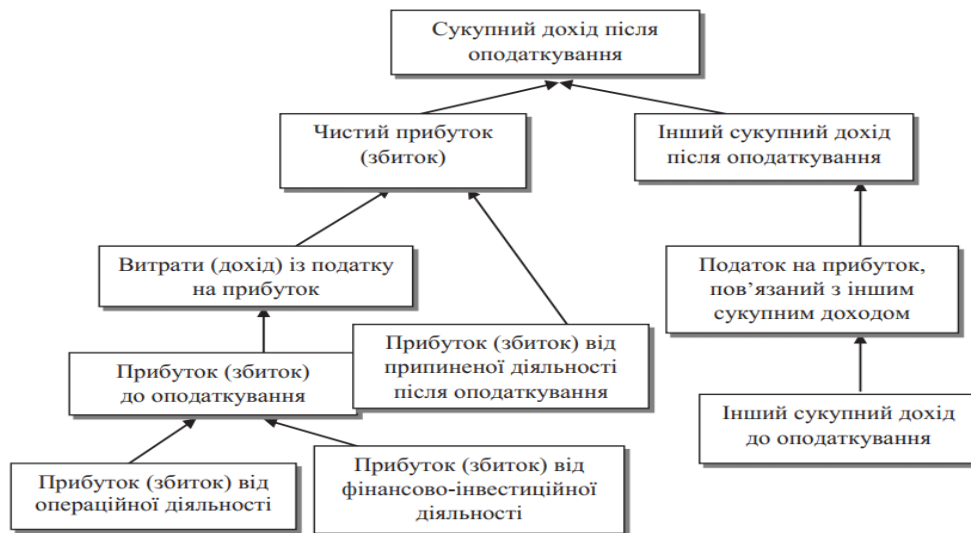


Рис. 1.1. Формування сукупного доходу підприємства і чистого прибутку
зокрема [12]

На суб'єктах бізнесу формування прибутку пов'язано із здійсненням операційної, фінансової та інвестиційної діяльності (рис. 1.2) [20].



Рис. 1.2. Модель управління формуванням прибутку підприємства [20]

На думку провідних науковців, основними (ключовими) завданнями управління формуванням прибутку є наступні:

- окреслення основних джерел формування прибутку;
- забезпечення максимальної величини прибутку з врахуванням кон'юнктури ринку та ресурсного потенціалу підприємства;
- дотримання оптимального співвідношення між рівнем прибутковості та

допустимим ризиком;

- забезпечення платоспроможності та ліквідності активів суб'єкта бізнесу;
- забезпечення інвестиційної привабливості та конкурентоспроможності підприємства [24].

Прибуток підприємства – цільова спрямованість, задля чого підприємство здійснює свою діяльність, а держава – одержує податки. Водночас, прибуток – об'єкт оподаткування, джерело сплати податків, а відтак – джерело розв'язання соціально-економічних цілей держави [3]. Означена роль прибутку, зумовлена виконанням основних функцій – оціночної; розподільчої; стимулюючої; соціальної [5].

Суть оціночної функції полягає в тому, що отриманий прибуток надає можливість оцінити ефективність господарської діяльності підприємства і разом з тим якість управління нею;

Розподільча функція прибутку – прибуток може бути використаний як інструмент фінансування діяльності підприємства та як механізм сплати податків до бюджету.

Суть стимулюючої функції прибутку зводиться до того, що прибуток дозволяє проводити фінансову та операційну діяльність ефективно і раціонально з метою збільшення його розміру.

Виконання прибутком соціальної функції виступає основою добробуту власників, працівників, суспільства, але й ключовим елементом соціальної відповідальності бізнесу загалом.

Оціночна характеристика підприємств України за формуванням фінансових результатів наведено в табл. 1.1 і 1.2.

Таблиця 1.1

Формування фінансових результатів до оподаткування на підприємствах
України в динаміці за 2010-2020 рр.

Роки	Усього				
	фінансовий результат (сальдо) до оподаткування, тис. грн	підприємства, які одержали прибуток		підприємства, які одержали збиток	
		у % до загальної кількості підприємств	фінансовий результат, тис. грн.	підприємства, які одержали прибуток	фінансовий результат, тис. грн.
2010	54405659,7	59,0	189640762,4	41,0	135235102,7
2011	118605574,4	65,1	255545931,6	34,9	136940357,2
2012	75670252,0	64,5	248035966,0	35,5	172365714,0
2013	11335680,7	65,9	209864472,8	34,1	198528792,1
2014	-564376825,3	66,3	233624717,1	33,7	798001542,4
2015	-348471649,1	73,7	387652306,1	26,3	736123955,2
2016	69887807,3	73,4	443012121,9	26,6	373124314,6
2017	236952071,4	72,8	593168150,9	27,2	356216079,5
2018	369212261,7	74,3	668893496,8	25,7	299681235,1
2019	613044035,5	74,0	869642104,6	26,0	256598069,1
2020	134734313,1	71,4	673978808,6	28,6	539244495,5

Джерело: складено автором за даними [31]

Таблиця 1.2

Формування чистого прибутку (збитку) на підприємствах України в
динаміці за 2010-2020 рр.

Роки	Усього				
	чистий прибуток (збиток), тис. грн	підприємства, які одержали прибуток		підприємства, які одержали збиток	
		у % до загальної кількості підприємств	фінансовий результат, млн. грн.	підприємства, які одержали прибуток	фінансовий результат, тис. грн.
2010	13906129,7	57,3	155197596,8	42,7	141291467,1
2011	67797898,9	63,5	208896289,9	36,5	141098391,0
2012	35067276,8	63,0	210607600,6	37,0	175540323,8
2013	-22839743,6	65,0	179259608,7	35,0	202099352,3
2014	-590066944,5	65,5	202704533,9	34,5	792771478,4
2015	-373516013,2	73,3	352980433,4	26,7	726496446,6
2016	29705020,1	73,0	396745355,6	27,0	367040335,5
2017	168752792,7	72,4	515460600,5	27,6	346707807,8
2018	288305468,1	73,9	584358002,5	26,1	296052534,4
2019	523779001,5	73,6	772019623,4	26,4	248240621,9
2020	68054905,5	71,0	599404728,4	29,0	531349822,9

Джерело: складено автором за даними [31]

Здійснений аналіз даних табл. 1.1, 1.2 свідчить, що в цілому економіка України за 2010-2020 роки щодо створеного та чистого прибутку була прибуткова, окрім 2014-2015 років, а щодо чистого прибутку, збиток спостерігався і в 2013 році. В цілому, якість результатів діяльності бізнесу в 2020 році свідчить, що 71,0 % підприємств одержали чистий прибуток (599,4 млрд. грн. з врахуванням сплаченого податку на прибуток) і 29,0 % були збиткові (531,3 млрд. грн. чистого збитку).

На формування прибутку впливають різні фактори, які візуалізує рис. 1.3, що відповідно мають позитивний і негативний вплив.

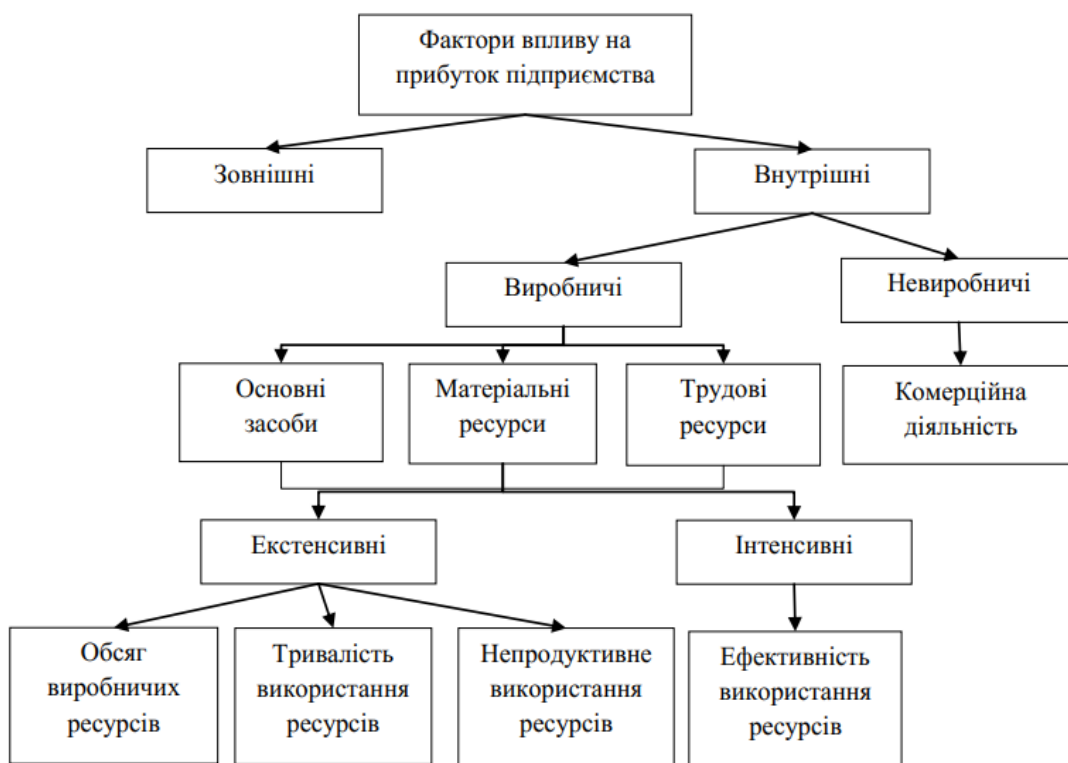


Рис. 1.3. Класифікація факторів, що мають вплив на величину отриманого прибутку [40]

Одержання чистого прибутку є основним фактором формування фінансового стану підприємства за наявним власним капіталом. Стан формування власного капіталу підприємств України за показником балансу (нерозподілені прибутки (непокриті збитки) наведено на рис. 1.4.

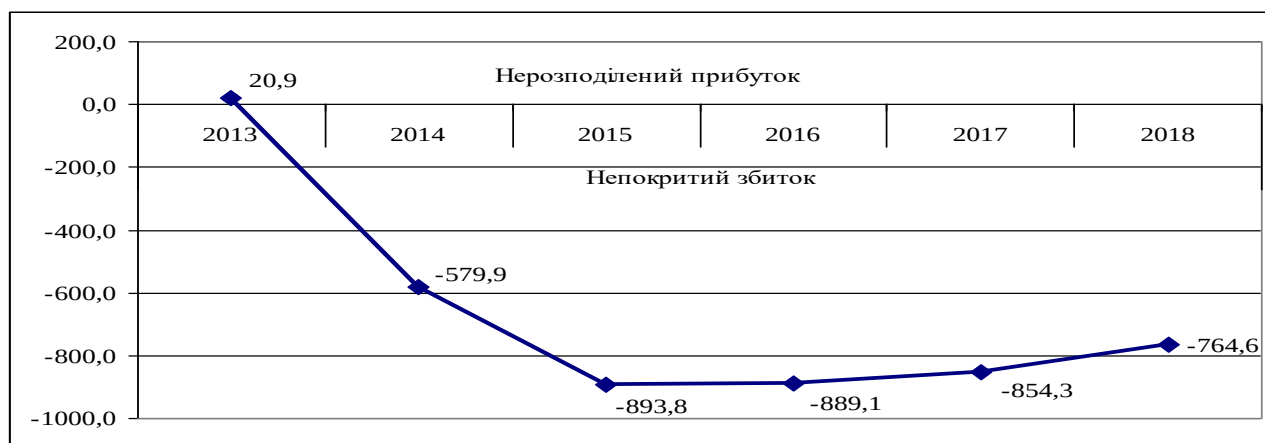


Рис. 1.4. Балансові показники нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) підприємств України (млрд.грн.)

Джерело: складено автором за даними [31]

Аналіз формування власного капіталу за балансом підприємств України свідчить, що станом на 31.12.2018 року непокріті збитки становили 764,6 млрд. грн.

Ефективне функціонування підприємства залежить не тільки від величини створеного прибутку, але і від напрямів розподілу його, щоб максимально були задоволені інтереси всіх учасників – держави, підприємства, власників, найманих працівників.

За умови, що держава формуватиме податкові надходження до бюджету через збільшення податкового навантаження, це у свою чергу буде стимулювати розвиток інноваційно-інвестиційної діяльності і, відповідно, відбуватиметься зменшення податків.

Стосовно оподаткування прибутку, то надходження до бюджетів за рахунок податкових платежів з прибутку наведені в табл. 1.3 і 1.4 та рис. 1.5.

Таблиця 1.3

Місце податку на прибуток в структурі доходів бюджетів

Види бюджетів	Роки						Динаміка змін 2020р. з 2018р.	
	2018		2019		2020			
	млн.грн .	%	млн.грн .	%	млн.грн .	%	млн.грн .	п.п.
Державний бюджет	96882	10,4	107086	8,3	108695	7,9	11813	-2,5
Місцевий бюджет	9300	1,7	10231	0,8	9777	0,7	477	-1,0
Зведений бюджет	106182	9,0	117317	9,1	118472	8,6	12290	-0.4

Джерело: складено автором за даними [43]

Таблиця 1.4

Розподіл податку на прибуток між окремими місцевими бюджетами

Види бюджетів	Роки						Динаміка змін 2020р. з 2018р.	
	2018		2019		2020			
	млн.грн.	%	млн.грн.	%	млн.грн.	%	млн.грн.	п.п.
Області	9045	10,6	9963	10,8	9410	10,1	365	-0,5
Міст державного значення	221	0,2	232	0,2	305	0,3	84	0,1
Районні	12	0,04	10	0,03	8	0,03	-4	-0,01
Міст територіального значення	8	0,2	10	0,2	8	0,2	0	0
Селищні	4	0,1	4	0,1	3	0,1	-1	0
Сільські	5	0,03	5	0,03	4	0,02	-1	-0,01
ОТГ	6	0,03	8	0,03	39	0,07	33	0,04

Джерело: складено автором за даними [43]

Характеризуючи рівень податку на прибуток в структурі доходів бюджетів можна відмітити позитивну тенденцію його зростання як в абсолютних, так і відносних величинах.

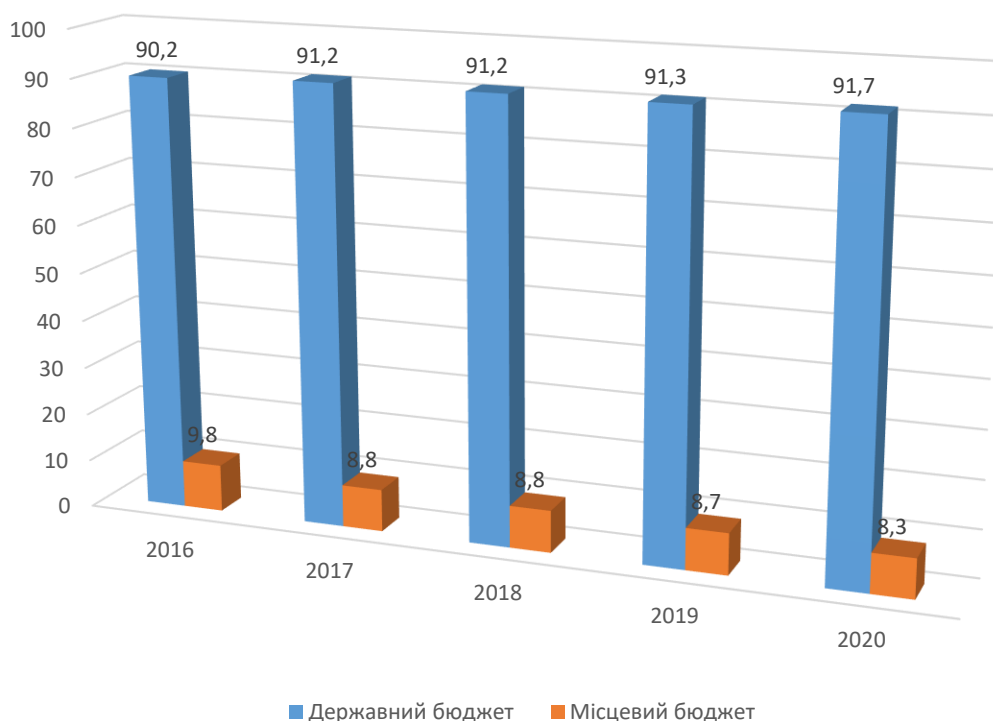


Рис. 1.5. Розподіл податку на прибуток між державним і місцевими бюджетами (%)

Джерело: складено автором за даними [43]

Кожен суб'єкт бізнесу має розробити оптимальний варіант розподілу отриманого прибутку (рис. 1.6).



Рис. 1.6. Загальна схема розподілу чистого прибутку підприємства

Чистий прибуток використовують підприємства відповідно до установчих документів (Статуту підприємства, Установчого договору) і прийнятих рішень власників. Його використовують в інвестування виробничої стратегії розвитку підприємства, для виплати – дивідендів, створення резервів, покриття збитків. Розподіляючи чистий прибуток, потрібно домагатися оптимізації пропорцій між його капіталізованою і спожитою сумами з метою забезпечення:

- а) необхідного обсягу інвестицій для розвитку підприємства, формування власного капіталу та зростання балансової і ринкової вартості внесків власників;
- б) необхідної величини прибутковості на інвестований капітал власникам підприємства [4].

Формування чистого прибутку підприємства і прибутку визначено для розрахунку доходів бюджетів потребує відповідної системи управління з використанням інформаційних ресурсів рахунків бухгалтерського обліку і положень Податкового Кодексу України [34].

Результати проведеного авторами дослідження порівняння наявних назв та алгоритмів розрахунків показників прибутку свідчать, що всі вони мають різні економічні трактування і не характеризують результати діяльності економічних

систем [49]. Виходячи з потреб оцінки ефективності діяльності суб'єктів господарювання ми пропонуємо мати три види показників прибутку, як об'єктів бухгалтерського обліку за наступною методологією їх розрахунку:

- а) прибуток, створений суб'єктами господарювання (ПС), для загальної оцінки ефективності підприємницької діяльності;
- б) прибуток, який залишається в розпорядженні господарюючих суб'єктів (ПР), для оцінки ефективності їх діяльності власниками;
- в) чистий інвестиційний прибуток, який забезпечує зміну власного капіталу (ЧП), для оцінки привабливості господарської діяльності в динаміці.

Тобто, $ПС = ЧД - ВГ$; $ПР = ЧД - ВГ - ПВ$; $ЧП = ЧД - ВГ - ПВ - ВВ$, де ЧД – чисті доходи незалежно від джерел надходження; ВГ – витрати господарської діяльності, які призводять до зменшення вигод шляхом вибуття активів або збільшення зобов'язань; ПВ – витрати, пов'язані з податковою системою і податковою політикою держави, крім податків джерелом покриття яких є доход (виручка); ВВ – витрати від розподілу створеного прибутку між власниками (нараховані дивіденди).

Інформація фінансового, управлінського і податкового обліку та статистичні спостереження дозволяють формувати для управлінської системи як результативні об'єкти фінансових результатів бізнесу наступні показники:

1. Валовий фінансовий результат (прибуток, збиток) на рівні:
 - 1.1. Підприємства;
 - 1.2. Структурних підрозділів (центрів відповідальності);
 - 1.3. Аналітичних бухгалтерських рахунків щодо реалізованих об'єктів діяльності;
 - 1.4. Аналітичних бухгалтерських рахунків покупців та за реалізованими об'єктами діяльності;
 - 1.5. Географічних секторів (сегментів) ринку та реалізованими об'єктами діяльності.
2. Операційний фінансовий результат підприємства.
3. Розрахунково-умовний операційний фінансовий результат за повними

витратами щодо центрів відповідальності, реалізованих об'єктів діяльності, покупців, сегментів ринку.

4. Створений фінансовий результат (прибуток, збиток) як результат господарської діяльності.

5. Створений фінансовий результат (прибуток, збиток) як об'єкт оподаткування.

6. Створений чистий фінансовий результат (прибуток, збиток).

7. Створений чистий інвестиційний прибуток.

Таким чином, в господарській діяльності фінансові результати як об'єкти обліку результатів бізнесу і його оподаткування мають велику кількість характеристик та особливості, які можуть бути розглянуті в різних аспектах. З метою оцінювання рівня підвищення ефективності господарської діяльності необхідно створити в системі рахунків бухгалтерського обліку інформаційні ресурси, які б дали можливість аналізувати, удосконалювати, стимулювати та раціоналізувати функціонування підприємства.

1.2. Формування механізму розрахунку прибутку з метою оподаткування

У відповідності до Податкового Кодексу України [34], «об'єктом оподаткування податком на прибуток є прибуток, визначений шляхом коригування фінансового результату до оподаткування, визначеного у фінансовій звітності підприємства».

Податкова різниця – різниця, яка виникає між оцінкою і критеріями визнання показників за національними або міжнародними стандартами бухгалтерського обліку і фінансової звітності та правилами визначеними ПКУ [34], тобто, окремі господарські операції для ведення бухгалтерського обліку і для оподаткування відображаються по різному.

Платники податку на прибуток на загальній системі оподаткування відносно формування об'єкта оподаткування поділяється на дві групи:

1. Платники податку, у яких річний дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний (податковий) період не перевищує сорока мільйонів гривень, об'єкт оподаткування можуть визначати без коригування фінансового результату до оподаткування на податкові різниці [34].

$$\text{ПФЗ} = \text{ПОО},$$

де ПФЗ – прибуток підприємства за фінансовою звітністю (форма 2 «Звіт про фінансовий результат (Звіт про сукупний дохід»); ПОО – прибуток як об'єкт оподаткування.

2. Платники податку, у яких річний дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний (податковий) період перевищує сорок мільйонів гривень, об'єкт оподаткування визначають з коригуванням фінансового результату до оподаткування у фінансовій звітності на податкові різниці [34].

$$\text{ПОО} = \text{ПФЗ} \pm \text{ПРП} \pm \text{ПЗП},$$

де ПРП – податкові різниці, які виникають відповідно до розбіжностей між положеннями облікової політики підприємства і Податкового кодексу України; ПЗП – прибуток, звільнений від оподаткування, або збиток від діяльності, прибуток від якої звільнений від оподаткування.

$$\text{ПРП} = \pm \text{ПРН} \pm \text{ПРЗ} \pm \text{ПРФ} \pm \text{ПРІ},$$

де ПРН – податкові різниці, які виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів; ПРЗ – податкові різниці, що виникають при формуванні забезпечень (резервів); ПРФ – податкові різниці, які виникають при здійсненні фінансових операцій; ПРІ – податкові різниці, які виникають при здійсненні інших господарських операцій.

Якщо коригування відбувається шляхом збільшення фінансового результату до оподаткування, то відбувається:

1) зменшення від'ємного значення фінансового результату до оподаткування (збитку);

2) збільшення позитивного значення фінансового результату до оподаткування (прибутку).

Якщо коригування відбувається шляхом зменшення фінансового результату до оподаткування, то відбувається:

1) збільшення від'ємного значення фінансового результату до оподаткування (збитку);

2) зменшення позитивного значення фінансового результату до оподаткування (прибутку).

Досягнення у такий спосіб показника «податковий прибуток (збиток)» потребує додатково у кожного платника податку на прибуток:

- формування податкової облікової політики за Податковим кодексом України щодо господарських операцій підприємства;
- обов'язкового аналізу всіх господарських операцій підприємства на наявність податкових різниць;
- розрахунку податкових різниць між бухгалтерською і податковою оцінкою господарських операцій щодо доходів і витрат;
- накопичення податкових різниць в регістрах обліку, шляхом виділення окремих граф для їх відображення або в інший спосіб, що забезпечуватиме реєстрацію і накопичення відповідної інформації для її розкриття у податковій декларації про податок на прибуток;
- розрахунку податкового прибутку (збитку) та узгодження його з показниками податкової декларації з податку на прибуток підприємства і відповідних додатків;
- подання показників діяльності підприємства у податковій декларації з податку на прибуток та її додатках.

Формування цієї інформаційної системи на сьогодні забезпечує оцінку господарських операцій підприємства за показником прибутку за двома характеристиками: бухгалтерською і податковою. Перша – забезпечує оцінку господарської діяльності за показником створеного бізнесом прибутку, а друга –

використовується для потреб суспільства при примусовому відчуженні частини доходів підприємства в доходи бюджетів (рис. 1.7 та 1.8).

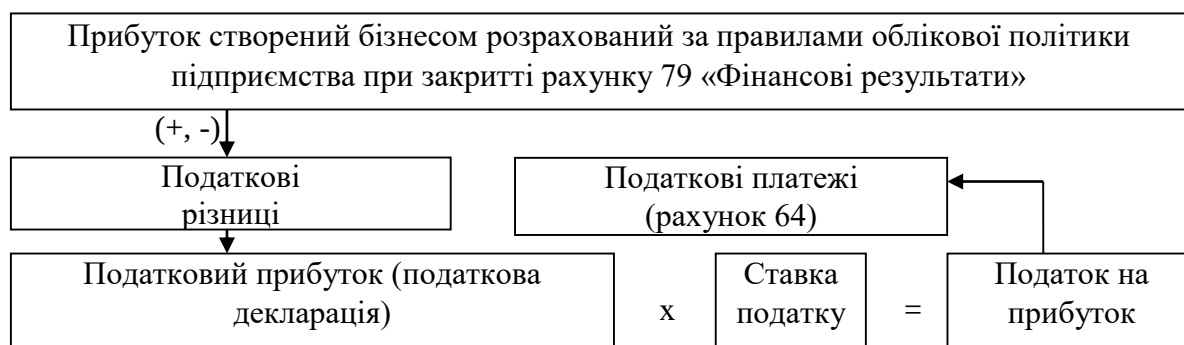


Рис. 1.7. Алгоритм формування податкових платежів з податку на прибуток

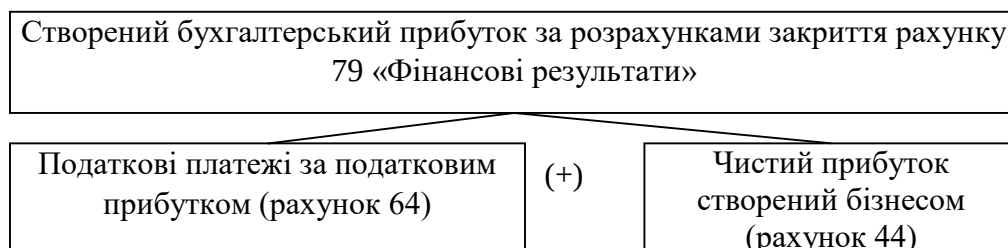


Рис. 1.8. Алгоритм розподілу створеного бухгалтерського прибутку підприємства

У результаті використання зазначеної методики показник ефективності господарювання створений інформаційною системою рахунків бухгалтерського обліку не є підставою для процесу відчуження доходів підприємства в бюджети держави через податок на прибуток. Причина зазначених недоліків полягає у тому, що основна увага зосереджується не на можливості формування єдиного показника, а виявленні різниць в оцінці підприємства власниками і державою.

Для упорядкування проблеми щодо оцінювання підприємства за двома показниками прибутку, які будуються з однієї сукупності господарських операцій пропонується створити єдину інтегровану бухгалтерсько-податкову методику розрахунку прибутку і використовувати його як показник, щоб оцінювати бізнес на ефективність господарювання та як платника податків (рис. 1.9).

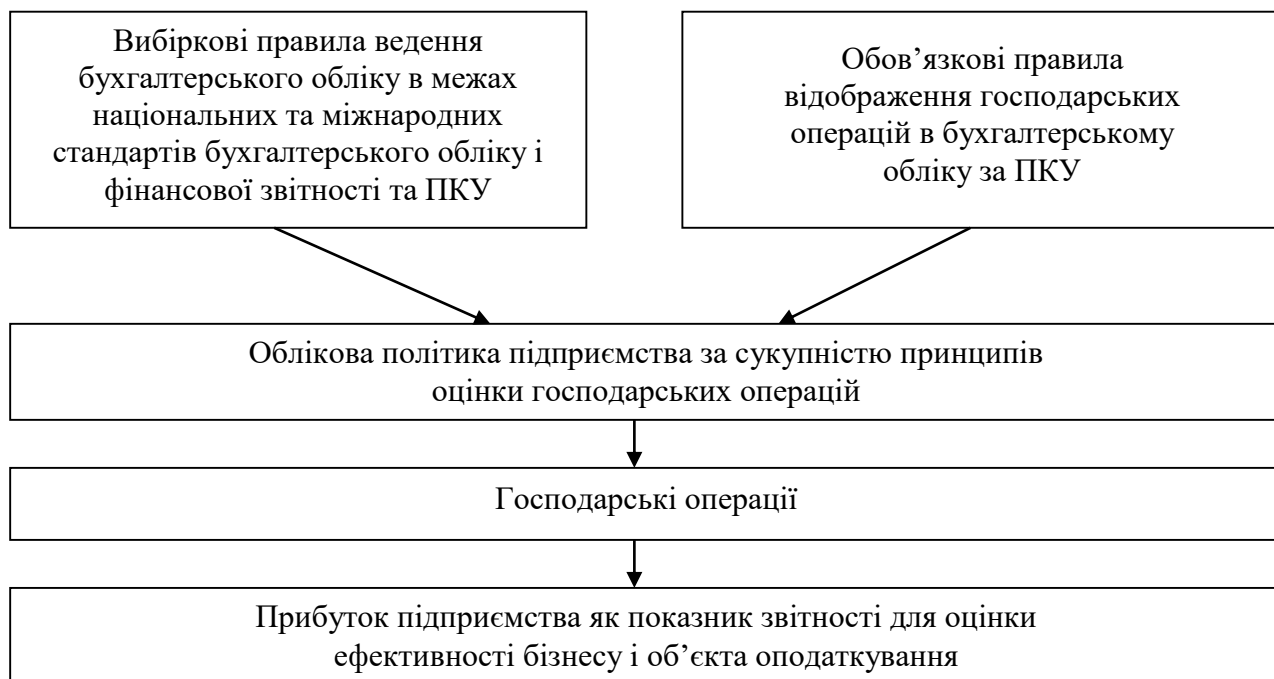


Рис. 1.9. Модель інтегрованої бухгалтерського-податкової методики розрахунку прибутку як показника для потреб оцінювання ефективності бізнесу та об'єкта оподаткування

Опираючись на визначені підходи, облік забезпечить, щоб ті витрати, які вважаються державою недоцільними, не призводили до зменшення податкового прибутку, а доходи, які вважаються доцільними його збільшували. В практичному плані це означає, що держава не буде втрачати свою (задекларовану) частку в доходах підприємства внаслідок суб'єктивних (непродуктивних) дій юридичної особи як суб'єкта оподаткування.

Власникам підприємства необхідно надати можливість на всі витрати і доходи, які формуються обов'язковими правилами ПКУ [34] здійснювати коригування створеного прибутку після оподаткування (рис. 1.10).

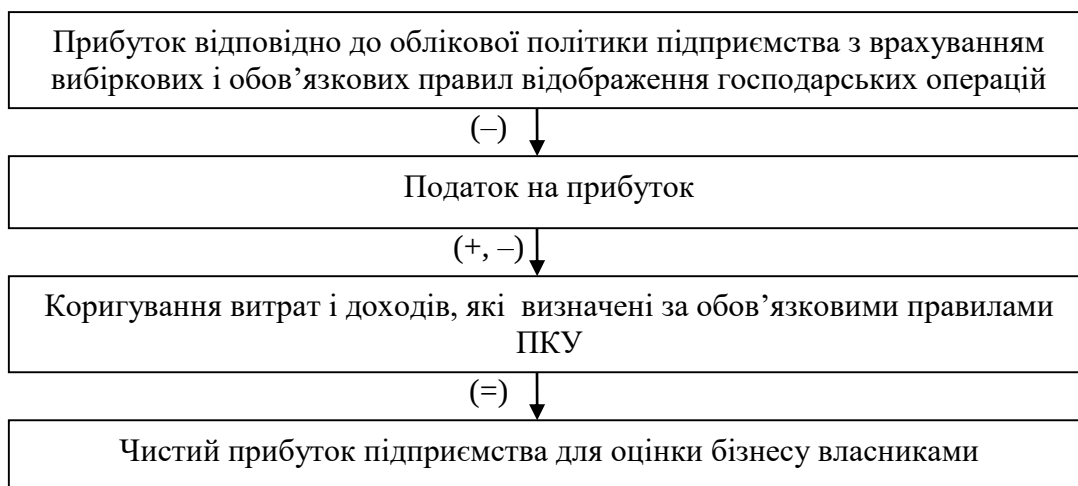


Рис. 1.10. Алгоритм формування чистого прибутку підприємства для оцінки ефективності бізнесу власниками

Практична доцільність зазначеного формування чистого прибутку підтверджується наступним:

- бухгалтерський і податковий прибутки формуються на єдиній базі господарських операцій, а податковий період збігається зі звітним;
- нарахований податок на податковий прибуток є фіскальним інструментом не по відношенню до бухгалтерського прибутку, а для розподілу одержаного доходу в процесі господарської діяльності підприємства у визначеному звітному періоді;
- податки, які формуються доходами підприємства визначаються того звітного періоду, в якому визнано доходи. Тому варто переглянути потребу у формуванні відстрочених податкових активів і зобов'язань з метою їх перенесення з одного звітного періоду в інший. Кожний звітний період характеризується своїми господарськими операціями, доходами, витратами, прибутками і, відповідно, податками;
- необхідністю національної таксономії економічних показників господарської діяльності підприємств, тобто можливістю їх порівняння для оцінювання бізнесу, за правилами розрахунку. Термін «таксономія» до Тлумачника походить від грецького дієслова «tassein», яке означає

«класифікувати» та іменника «nomos», що перекладається як «закон» або «наука». В цілому, це означає класифікацію певного знання. На початковому етапі свого існування термін стосувався тільки науки класифікації живих істот, але значно пізніше отримав більш широке значення і сьогодні використовується як до класифікації взагалі, так і до вимог, що застосовуються до класифікації [8].

В Україні необхідно створити національну уніфіковану систему показників оцінки бізнесу на єдиних правилах їх побудови (таксономії) з урахуванням національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності, положень ПКУ і статистичних спостережень.

1.3. Характеристика та аналіз господарської діяльності підприємства

Формування ринкового середовища сприяє ефективному розвитку суб'єктів бізнесу, в т.ч. і торговельних підприємств.

«Торговельні підприємства є ключовим елементом інфраструктури ринку та виступають посередниками між виробником і споживачем щодо забезпечення товарами та послугами. Доведення продукції від товаровиробника до кінцевого споживача може здійснюватися через різних суб'єктів інфраструктури споживчого ринку (фірмові магазини; посередників; суб'єктів оптового ринку; суб'єктів оптово-роздрібної торгівлі; суб'єктів роздрібної торгівлі, які представлені різними торговими форматами» [2].

Об'єктом виконання кваліфікаційної роботи є ТОВ «ТС ПЛЮС».

Компанія ТС ПЛЮС (WTeam) входить до складу АСНОВА ХОЛДИНГ і впроваджує свою діяльність в таких напрямках: рітейл (національна мережа WINETIME), дистрибуція та HORECA, а також є імпортером [30].

Досвід та принципи роботи, що були розвинуті в АСНОВА Холдінг за більше ніж 25 років діяльності, лежать в основі корпоративної культури WTeam та віддзеркалюють ідеї чесності, відкритості і довгострокового бачення. На сьогоднішній день гастромаркети WINETIME присутні в 14 регіонах України. На

сумарній площі понад 5000 кв. м. представлено більше 8000 найменувань продукції з усього світу [30].

Власниками товариства є чотири компанії, контрольний пакет акцій розподілений таким чином:

- 24,8% володіє багатoproфільна компанія ПрАТ «ЕСМА» (Україна);
- 31,6% володіє багатoproфільна компанія ПАТ «АСНОВА ХОЛДИНГ» (Україна);
- 22,7% володіє компанія з «АСНОВА ІНВЕСТМЕНТС ЛІМІТЕД» (Кіпр);
- 21,0% володіє ТОВ «САВсервіс» (Україна) [17].

У компанії є три основних види діяльності – це ритейл, алкогольна дистрибуція та здача в оренду власних приміщень.

Результати роботи підприємства оцінюються системою економічних показників, найбільш узагальнюючим є прибуток, що являє собою узагальнений підсумок фінансово-господарської діяльності підприємства. Величина прибутку складається під впливом багатьох факторів і відображає практично всі сторони діяльності підприємства (табл. 1.5).

Таблиця 1.5

Обсяг і динаміка структури прибутку до оподаткування ТОВ «ТС ПЛЮС»
за 2019-2020 рр.

Показники	2019 р.		2020 р.		Відхилення
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.
Прибуток (збиток) від реалізації товарів	315419	1973,1	411722	-699,3	96303
Сальдо інших доходів і витрат	-331405	-2073,1	-352849	599,3	-21444
Прибуток (збиток) до оподаткування	-15986	100,0	58873	100,0	74859
Податок з прибутку	-2718	17,0	11203	19,0	13921
Чистий прибуток (збиток) звітного періоду	-13268	83,0	47670	81,0	60937

Джерело: складено автором на основі фінансової звітності підприємства

Таблиця 1.6

Обсяг і динаміка структури доходів і витрат ТОВ «ТС ПЛЮС»
за 2019-2020 рр.

Показники	2019 р.		2020 р.		Відхилення	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
Доходи всього	871397	100,0	1132315	100,0	260918	29,9
в т. ч.						
Доходи від звичайних видів діяльності	823273	94,5	1114004	93,4	290732	35,3
Фінансові доходи	606	0,1	8826	0,8	8220	1355,8
Інші доходи	47518	5,4	9485	0,8	-38033	-80,0
Витрати всього	887383	100,0	1130615	100,0	243232	27,4
в т. ч.						
Витрати по звичайних видах діяльності	819826	92,4	1083900	95,9	264074	32,21
Фінансові витрати	51288	5,8	31843	2,8	-19445	-37,9
Інші витрати	16269	1,8	14872	1,3	-1397	-8,6
Відношення загальної суми доходів до загальної суми витрат	0,98	x	1,00	x	0,02	x
відношення доходів від звичайних видів діяльності до відповідної суми витрат	1,00	x	1,03	x	0,02	x

Джерело: складено автором на основі фінансової звітності підприємства

Проведений аналіз показав, що у звітному періоді підприємство збільшило розмір валового прибутку та сальдо інших доходів та витрат і, що відповідно, привело до зростання чистого прибутку звітного періоду на 60937 тис. грн.

У звітний період доходи підприємства збільшились на 260 918 тис. грн. і склали 1 132 315 тис. грн. варто відміти, що при цьому:

- доходи від звичайних видів діяльності збільшились на 290 732 тис. грн. або 35,3%;
- фінансові доходи збільшились на 8 220 тис. грн. або 1355,8%;
- інші доходи зменшились на 38 033 тис. грн. або 80%.

У звітному періоді в складі доходів досліджуваного підприємства переважали доходи від звичайних видів діяльності (98,4%).

Щодо витрат ТОВ «ТС ПЛЮС», то досліджуваний період показав, що вони збільшились на 243 232 тис. грн. і склали 1 130 615 тис. грн. При цьому:

- витрати по звичайних видів діяльності зменшились на 264 074 тис. грн. або на 32,2%;

- фінансові витрати зменшились на 19 445 тис. грн. або на 37,9%;

- інші витрати зменшились на 1 397 тис. грн. або 8,6%.

У звітний період збільшився рівень доходів, що припадають на 1 грн. витрат підприємства з 0,98 до 1,00 грн. Це свідчить про підвищення ефективності роботи підприємства.

Підприємство має нестійке фінансове становище (табл. 1.7), пов'язане з порушенням платоспроможності. При цьому зберігається можливість відновлення рівноваги шляхом поповнення джерел власних коштів і додаткового залучення позикових коштів. Такий фінансовий стан підприємства характеризується наявністю незначних порушень фінансової дисципліни; перебоями в надходженні грошових коштів на поточний рахунок; зниженням прибутковості діяльності підприємства [17].

Таблиця 1.7

Оцінка абсолютних показників фінансової стійкості ТОВ «ТС ПЛЮС»
за 2019-2020 рр.

тис. грн

Показники	2019 р.	2020 р.	Відхилення (+,-)
Джерела формування власних оборотних коштів	111128	156139	45011
Необоротні активи	201044	237804	36759
Наявність власних оборотних коштів	-89916	-81665	8251
Довгострокові пасиви	746	49480	48733
Наявність власних і довгострокових позикових джерел формування коштів	-89170	-3215	56985
Короткострокові позикові кошти	239628	239069	-559
Загальна величина основних джерел формування запасів і витрат	150458	206884	56425
Загальна величина запасів	211466	311332	99866
Надлишок (+), нестача (-) власних оборотних коштів	-301382	-392997	-91615
Надлишок (+), нестача (-) власних і довгострокових позикових джерел формування запасів	-300636	-343518	-42882
Надлишок (+), нестача (-) загальної величини основних джерел формування запасів і витрат	-61008	-104449	-43441

Джерело: складено автором на основі фінансової звітності підприємства

Аналіз показав, що фінансову стійкість можна відновити шляхом: прискоренням оборотності капіталу в поточних активах; обґрунтованим зменшенням запасів; поповненням власного оборотного капіталу з внутрішніх і зовнішніх джерел.

За 2020 року сума власного оборотного капіталу збільшилась в цілому на 56 985 тис. грн., що сталося за рахунок додаткових вкладень капіталу в нематеріальні активи, основні фондові та інвестиційну нерухомість.

У сучасних умовах господарювання торгівельний сектор економіки України поступово переходить до інноваційної моделі розвитку, що є необхідним для створення передумов суттєвого підвищення ефективності використання науково – технічного потенціалу, вдосконалення організаційно – функціональної структури торгівельної відповідно до умов ринку. Це сприятиме активізації інноваційної діяльності торгівельних підприємств, підвищенню конкурентоспроможності продукції [17].

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ І АУДИТУ ОПОДАТКУВАННЯ ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВА

2.1. Завдання і роль системи обліку і аудиту оподаткування прибутку в системі управління підприємством

Інформаційна система управління суб'єктів бізнесу займає важливе місце в системі економічної інформації. Така система об'єднує окремі підсистеми, які генерують важливу інформацію про діяльність підприємства, яка придатна для прийняття управлінських рішень. Такими підсистемами є: бухгалтерський облік; аудит; звітність; аналіз; оподаткування.

На всіх етапах розвитку бухгалтерського обліку, прибуток підприємств, методика його розрахунку, оподаткування залишається в центрі будь-якого підприємства.

Метою підсистеми бухгалтерського обліку є формування своєчасної та якісної інформації про прибуток в оперативному, фінансовому та управлінському обліку.

Така інформація має відповідати вимогам і принципам, основними з яких є:

- об'єктивність – інформація повинна об'єктивно відображати відомості про об'єкти обліку на підприємстві);
- своєчасність – інформація повинна надходити до управлінського персоналу швидко та своєчасно);
- аналітичність – інформація повинна відповідати потребам управління, дані про об'єкти обліку мають надходити з такою деталізацією, яка є необхідною для вирішення поставлених цілей);
- єдність інформації, яка формується з різних джерел;
- релевантність – інформація повинна бути точною для прийняття рішень.

Що стосується оподаткування прибутку підприємства, то ключовими завданнями організації їх бухгалтерського обліку є:

- правильне документальне оформлення господарських операцій з визначення прибутку підприємства, його оподаткування та сплата;

- відображення даних в реєстрах аналітичного та синтетичного обліку;
- правильне та своєчасне заповнення та подання податкової звітності;
- запобігання помилок, що призводять до сплати штрафів, пені, санкцій;
- створення контролю за нарахуванням та сплатою.

З метою підвищення ефективності організації обліку оподаткування прибутку в суб'єктів господарювання, необхідно здійснювати такі заходи:

- аналізувати зміни в оподаткуванні, що сприятиме уникненню помилок, а відповідно, і штрафних санкцій;
- чітко визначати осіб, відповідальних за оформлення податкового розрахунку та звітності;
- в наказі про облікову політику прописати основи ведення обліку прибутку з метою оподаткування;
- створити систему внутрішнього контролю за достовірністю та своєчасністю здійснення нарахування податку на прибуток, складання і подання податкової звітності;
- запровадити систему податкового планування і здійснювати аналіз податкових платежів задля їх оптимізації;
- передбачити систему навчання облікового персоналу для реагування на зміни податкового законодавства (відвідування тренінгів, семінарів, круглих столів тощо);
- повністю автоматизувати процеси обліку податкових платежів, що сприятиме зменшенню часу на підготовку системи документів та дозволить уникнути помилок;
- перейти на електронний документообіг з податковими органами.

Інформаційна система підприємств вимагає інтеграції підсистем обліку, аналізу, контролю процесів формування, використання та розвитку потенційних можливостей підприємства.

Таким чином, важливість обліково-аналітичної інформації на підприємстві постійно підвищується, так як прийняття управлінських рішень нерозривно пов'язане з рівнем інформаційного забезпечення управлінської системи, повинне

носити комплексний характер та базується на використанні інтегрованої системи, що об'єднує бухгалтерський облік, аналіз та контроль.

2.2. Організація та методика обліку прибутку та його оподаткування

Визначення прибутку – заключний результат господарської діяльності підприємства за певний період часу. Порядок формування і відображення у фінансовій звітності доходів і витрат суб'єктів бізнесу визначається НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [26]. При цьому варто зазначити, що і доходи, і витрати відображаються у бухгалтерському обліку у момент їх виникнення. Методологічні підходи щодо обліку доходів, витрат і фінансових результатів розкриваються у НП(С)БО 15 «Доходи» [27], НП(С)БО 16 «Витрати» [28].

Згідно Інструкції про застосування Плану рахунків [18], за рахунком 79 «Фінансові результати» формується інформація про фінансові результати господарської діяльності підприємства (рис. 2.1).

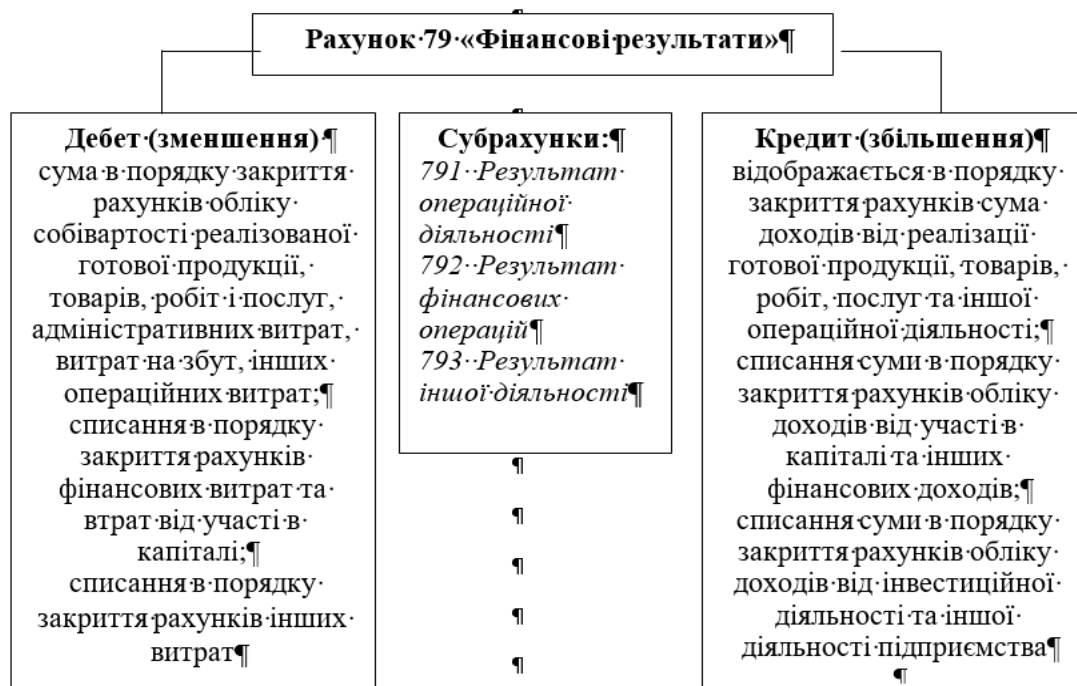


Рис. 2.1. Формування інформації на рахунку 79 «Фінансові результати»

Алгоритм відображення даних за субрахунком 791 «Результат операційної діяльності» зображений на рис. 2.2.

791 «Результат операційної діяльності»	
Д-т	К-т
90 «Собівартість реалізації» 92 «Адміністративні витрати» 93 «Витрати на збут» 98 «Податки на прибуток»	70 «Доходи від реалізації» 71 «Інший операційний дохід»
Дебетовий оборот	Кредитовий оборот
Кінцеве сальдо (якщо збиток)	Кінцеве сальдо (якщо прибуток)

Рис. 2.2 Алгоритм відображення даних за субрахунком 791 «Результат операційної діяльності» [14]

Як відомо, основним податком, який сплачують підприємства, в т.ч. і ТОВ «СТ ПЛЮС» є податок на прибуток, який регулюється розділом III Податкового кодексу України [34].

У бухгалтерському обліку податок на прибуток регулюється у відповідності до концептуальних основ НП(С)БО 17 «Податок на прибуток» [29] та МСБО 12 «Податки на прибуток» [23].

Розглянемо ключові моменти нарахування цього податку (табл. 2.1, 2.1).

Таблиця 2.1

Платники податку на прибуток підприємства [34]

Платники податку на прибуток підприємства	
Резиденти	Нерезиденти
1. Суб'єкти господарювання - юридичні особи, які провадять господарську діяльність як на території України, крім: - неприбуткових підприємств, установ та організацій; - суб'єктів господарювання, що використовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності	1. Юридичні особи, які утворені в будь-якій організаційно-правовій формі та отримують доходи з джерелом походження з України, за винятком установ та організацій, що мають дипломатичні привілеї або імунітет згідно з міжнародними договорами України
2. Управитель фонду операцій з нерухомістю щодо операцій і результатів діяльності із довірчого управління, що здійснюється таким управителем через фонд	2. Постійні представництва нерезидентів, які отримують доходи із джерелом походження з України або виконують агентські (представницькі) та інші функції стосовно таких нерезидентів чи їх засновників

Об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємства [34]

Об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємства	
1. Прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які виникають.	
2. Дохід за договорами страхування	
3. Дохід (прибуток) нерезидента	
4. Дохід суб'єктів, які здійснюють випуск та проведення лотерей	
5. Дохід операторів, отриманий від букмекерської діяльності, азартних ігор (у тому числі казино), крім доходу, отриманого від азартних ігор з використанням гральних автоматів, зменшеного на суму виплачених виплат гравцю	

Отже, при розрахунку об'єкту оподаткування податком на прибуток можуть виникати податкові різниці. Це різниці, які виникають між оцінкою і критеріями визнання доходів, витрат, активів, зобов'язань за НП(С)БО або МСФЗ, доходами і витратами, визначеними за Податковим кодексом.

Вони поділяються на тимчасові та постійні. Тимчасові податкові різниці виникають у звітному періоді та анулюються в наступних звітних податкових періодах. Постійні податкові різниці виникають у звітному періоді та не анулюються в наступних звітних податкових періодах.

В свою чергу, постійні податкові різниці поділяються на ті, що підлягають вирахуванню, та ті, які призводить до зменшення податкового прибутку (збільшення податкового збитку) звітного періоду.

Податковою базою для нарахування податку на прибуток є грошове вираження об'єкту оподаткування. Базова (основна) ставка податку становить 18 відсотків.

До первинних документів, на підставі яких нараховується податок на прибуток, опосередковано належать ті, які слугують для обліку доходів та витрат. Сума прибутку в бухгалтерському обліку здійснюється в розрахунку бухгалтерії. Сума прибутку для оподаткування може відрізнитися на суму податкових різниць. Сам розрахунок прибутку до оподаткування та сум податку прибуток відображається в декларації.

Для обліку витрат на прибуток використовують рахунок 98 «Податок на прибуток», де формується інформація щодо поточного податку на прибуток з урахуванням відстроченого податкового зобов'язання і відстроченого податкового активу і визначається відповідно [18] (рис. 2.3).

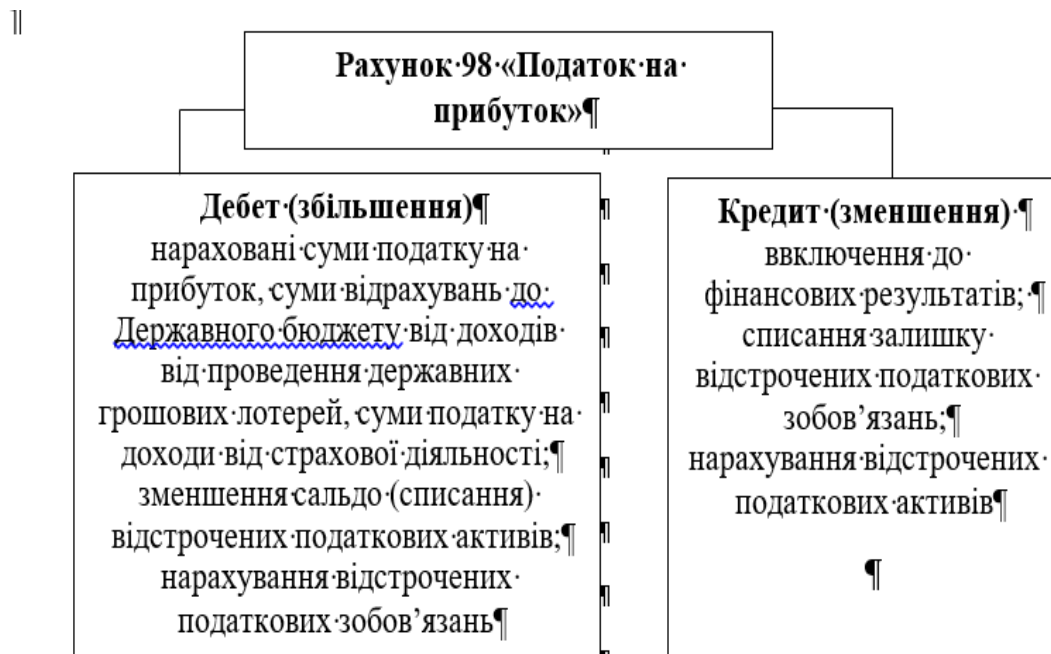


Рис. 2.3. Формування інформації на рахунку 98 «Податок на прибуток» [33]

У відповідності до Інструкції про застосування Плану рахунків [18] фінансовий результат діяльності визначається через закриття субрахунків за окремими видами діяльності рахунку 79 «Фінансові результати», визначення кінцевого сальдо, яке списують на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» [14].

Перш ніж розглянути порядок формування витрат з податку на прибуток на рахунках обліку, здійснимо розрахунок поточного податку на прибуток, відповідно до Податкової декларації ТОВ «СТ ПЛЮС» (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Розрахунок поточного податку на прибуток ТОВ «СТ ПЛЮС»
за 2019-2020 рр.

тис. грн.

№ з/п	Показники	2019 р.	2020 р.
1	Фінансовий результат до оподаткування	(15255)	59139
2	Різниця, яка виникає відповідно до норм Податкового Кодексу України та зменшує фінансовий результат до оподаткування (від'ємне значення об'єкта оподаткування минулого року)	(48789)	(59046)
3	Об'єкт оподаткування податком на прибуток (рядок 2 + рядок 2)	(64044)	(59046)
4	Поточний податок на прибуток (ряд. 3 * 18%), до сплати в бюджет	0,0	17

Таблиця 2.4

Кореспонденція рахунків з обліку витрат з податку на прибуток та
перерахування його до бюджету

№	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1.	Відображено витрати з податку на прибуток	98	641	11216,00
2.	Списано витрати з податку на прибуток на фінансові результати	79	98	11216,00
3.	Перераховано податок на прибуток до бюджету	641	311	11216,00

Узагальнення інформації про податок на прибуток відбувається в податковій звітності, до якої належать податкові декларації, розрахунки, звіти, які в Податковому кодексі визначені як податкові декларації.

Податкова декларація – це документ, який подається платником податків в органи державної податкової служби у строки, які встановлені законодавством. На підставі цього документу відбувається нарахування та/або сплата податкового зобов'язання або відображаються обсяги операцій, доходів (прибутків), для яких податковим законодавством передбачено звільнення платника податку від нарахування і сплати податку, чи документ, що засвідчує суми доходу, нарахованого або виплаченого на користь платників податків - фізичних осіб, суми утриманого та/або сплаченого податку [34].

Декларація з податку на прибуток складається з основної форми та дев'яти

додатків (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

Структура податкової декларації з податку на прибуток

Складова декларації з податку на прибуток підприємств	Код
Декларація з податку на прибуток підприємств	
Розрахунок авансового внеску з податку на прибуток підприємств на суму виплачених дивідендів (прирівняних до них платежів)	Додаток АВ
Інформація щодо нарахованої амортизації	Додаток АМ
Розрахунок податкових зобов'язань за період, у якому виявлено помилку(и)	Додаток ВП
Зменшення нарахованої суми податку	Додаток ЗП
Розрахунок прибутку, що звільняється від оподаткування	Додаток ПЗ
Розрахунок (звіт) податкових зобов'язань нерезидентів, якими отримано доходи із джерелом їх походження з України	Додаток ПН
Різниці	Додаток РІ
Самостійне коригування ціни контрольованої операції і сум податкових зобов'язань платника податку	Додаток ТЦ
Дохід від продажу та інших способів відчуження цінних паперів та витрати, пов'язані з придбання цінних паперів	Додаток ЦП

Додатки подаються лише у випадку заповнення рядків за цими показниками в декларації.

В підведення підсумку, потрібно розглянути і облікове забезпечення розподілу прибутку. Основними напрямками розподілу прибутку є: формування резервного капіталу; покриття збитків минулих років; збільшення розміру зареєстрованого капіталу; створення заохочувальних фондів [7].

Загальний порядок обліку розподілу і відображення прибутку можна проілюструвати за допомогою рис. 2.4.

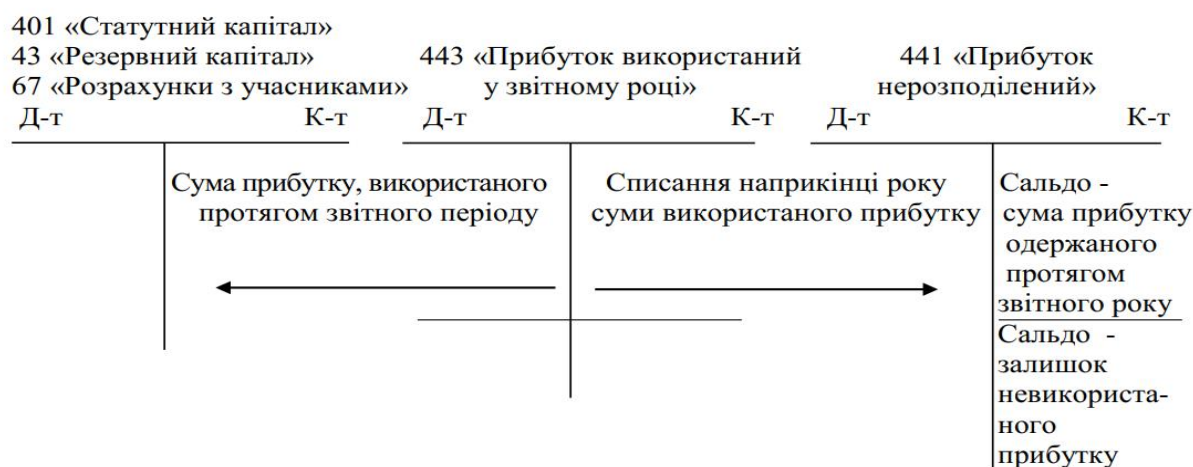


Рис. 2.4. Порядок розподілу і відображення прибутку за рахунками бухгалтерського обліку [14]

Таким чином, дотримання всіх методологічних принципів ведення обліку доходів, витрат підприємства надасть змогу отримувати повноцінну інформацію щодо величини отриманого прибутку, а згодом сприятиме правильному його оподаткуванню.

2.3. Система та інструменти аудиту оподаткування прибутку підприємства

Аудит оподаткування підприємства здійснюється зовнішніми контролюючими органами та підрозділами внутрішнього аудиту суб'єкта господарювання.

Податковий контроль контролюючих органів – це система заходів, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, 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 [34].

Податковий контроль проводиться: шляхом ведення обліку платників податків; інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності контролюючих органів; перевірок та звірок щодо дотримання законодавства; моніторингу контрольованих операцій та опитування посадових, уповноважених осіб та/або працівників платника податків [34].

Контроль може проводитися шляхом камеральних, документальних (планових або позапланових; виїзних або невиїзних) та фактичних перевірок (табл. 2.6).

Таблиця 2.6

Види та характеристика податкових перевірок платника податків

Показник	Камеральні	Документальні		Фактичні
		планові	позапланові	
1	2	3	4	5
Де проводяться?	У приміщенні контролюючого органу	Визні – за місцем перебування платника податків або місцем розташування об'єкта права власності Невизні – у приміщенні контролюючого органу		За місцем фактичного провадження платником податків діяльності, розташування господарських або інших об'єктів права власності такого платника
Підстава для проведення	Факт подання звітності	План-графік перевірок	Не передбачені у плані перевірок і проводяться	
			за наявності підстав	за наявності підстав
Повідомлення про перевірку	Без попереднього повідомлення	Зобов'язані письмово повідомити не пізніше ніж за 10 календарних днів до її початку	Без попереднього повідомлення платника	
Періодичність перевірки	При кожному поданні звітності	Залежить від ступеня ризику в діяльності платників	За наявності підстав для її проведення	
Які питання перевіряються?	Дані, заявлені в податковій звітності	За сукупними показниками діяльності платника.	Контролюється вузьке питання	
Оформлення результатів перевірки	Без порушень - документи не складаються. З порушеннями - акт у 2-х примірниках.	Акт – якщо виявлено порушення. Довідка – за відсутності порушень		
Що буде, якщо не допустити податківців до перевірки?	X	1. Адміністративний арешт майна. 2. Адміністративний штраф.	Адміністративний штраф	

Аудит оподаткування – важливий елемент господарської діяльності підприємства. Мета його полягає в раціоналізації обліку та оптимізації механізмів оподаткування для мінімізації ризиків нарахувань та сплати податкових платежів.

Аудит оподаткування можливо поділити на декілька етапів:

1. Вивчення системи оподаткування підприємства. Цей етап полягає виконання аудитором таких дій:

- аналіз елементів системи оподаткування підприємства;
- вивчення чинників, які впливають на податкові платежі;
- правова експертиза системи господарських взаємовідносин;
- оцінка документообороту та аналіз розподілу повноважень персоналу, відповідального за нарахування і сплату податків;
- розрахунок податкових платежів підприємства для уточнення правильності сум їх нарахування.

2. Планування аудиту податкових платежів. Аудитор розробляє план та програму аудиту податкових платежів, обговорює з керівником підприємства організаційні деталі перевірки та строки надання аудиторського звіту.

3. Перевірка правильності нарахування та сплати податків і зборів – підтвердження правильності нарахування та сплати податків і зборів. Аудитор вивчає податковий документообіг на підприємстві, встановлює послідовність здійснення документальних операцій. Особлива увага приділяється контролю дотримання підприємством податкового законодавства

4. Узагальнення результатів аудиту – складання звіту, який відповідає аудиторському завданню, розробка рекомендацій для замовника з питань оподаткування.

Основною метою аудиторської перевірки податку на прибуток є висловлення аудитором судження: чи відповідає сформована інформація в декларації з податку на прибуток підприємства про доходи, витрати, та розрахований податок на прибуток вимогам чинного податкового законодавства щодо їх визнання, оцінки та порядку класифікації [1].

Для досягнення поставленої мети необхідно перевірити:

- правильність оформлення первинних документів, які були підставою для визнання доходів та витрат у процесі обчислення розміру оподатковуваного прибутку;
- склад та повноту формування доходів звітного періоду;
- склад витрат звітного періоду на його відповідність податковому законодавству;
- відповідність застосовуваних правил визнання різних груп доходів та витрат вимогам податкового законодавства;
- застосування облікових оцінок при визначенні амортизаційних витрат;
- класифікації доходів та витрат у показниках декларації з податку на прибуток;
- застосування ставок та порядок обчислення податку на прибуток [1].

На наше переконання, погоджуємося з думкою Шмицької І. Ю. [50] «залежно від суб'єкта проведення перевірки бази оподаткування прибутку підприємств можна виділити наступні завдання: оптимізація оподаткування, вчасне виправлення помилок, уникнення санкцій, удосконалення податкового обліку та звітності; контроль виконання податкових зобов'язань, формування податкової дисципліни, усунення прогалин законодавства; оцінка податкової історії, ефективності податкового обліку та звітності, виявлення потенційних податкових ризиків».

На рис. 2.5 представлена модель аудиту бази оподаткування прибутку.

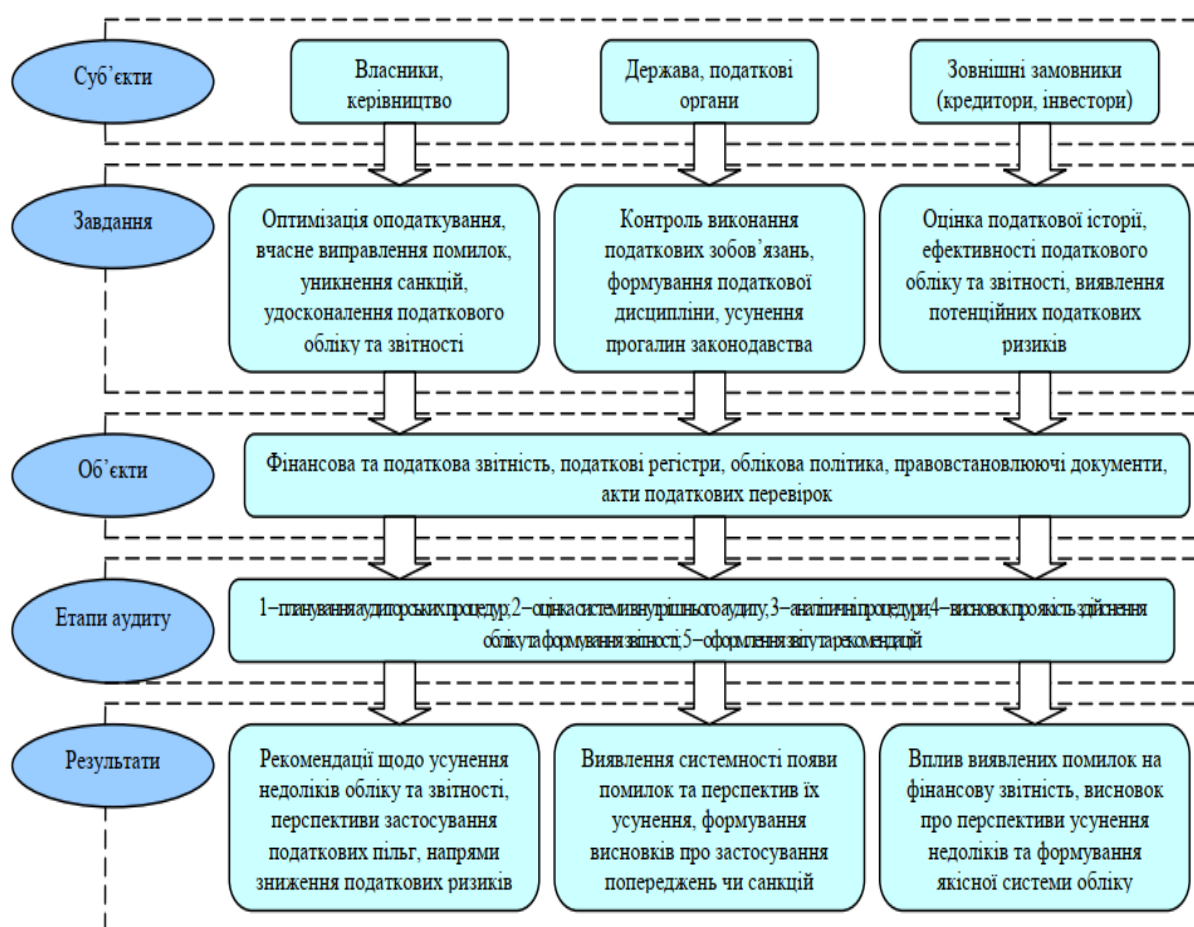


Рис. 2.5. Концептуальна модель аудиту бази оподаткування прибутку [50]

Така модель сприяє вирішенню поставлених завдань перед аудиторами, дозволить конкретизувати об'єкти, виділити етапи та обґрунтувати аудиторські процедури і тим самим дасть можливість оптимізувати процес проведення перевірки оподаткування прибутку підприємства.

ВИСНОВКИ

У представлені кваліфікаційній роботі проведено обґрунтування теоретичних основ облікового забезпечення прибутку підприємства і розглянуто практичні аспекти щодо організації обліку і аудиту оподаткування прибутку. За проведеним науковим дослідженням нами сформовано такі висновки:

1. Доведено, що прибуток підприємства – ключова складова частина отриманого доходу, яка залишається після відшкодування всіх понесених витрат і сплати підприємством податків до бюджету.

2. Обґрунтовано, що в господарській діяльності фінансові результати як об'єкти обліку результатів бізнесу і його оподаткування мають велику кількість характеристик та особливості. І тому, з метою оцінювання рівня підвищення ефективності господарської діяльності необхідно створити в системі рахунків бухгалтерського обліку такі інформаційні ресурси, які б дали можливість удосконалювати, аналізувати, стимулювати та раціоналізувати функціонування підприємства.

3. Ефективне функціонування підприємства залежить не тільки від величини створеного прибутку, але і від напрямів розподілу його, щоб досягти оптимальності в задоволенні інтересів всіх учасників – держави, підприємства, власників, найманих працівників.

4. Доведено, що за умови, що держава формуватиме податкові надходження до бюджету через збільшення податкового навантаження, це у свою чергу буде стимулювати розвиток інноваційно-інвестиційної діяльності і, відповідно, відбуватиметься зменшення податків.

5. Визначено, що торгівельний сектор країни поступово переходить до інноваційної моделі розвитку, що є необхідним для створення передумов підвищення ефективності використання науково-технічного потенціалу; вдосконалення організаційно-функціональної структури торгівельної відповідно до умов ринку. Це сприятиме активізації інноваційної діяльності торгівельних підприємств, підвищенню конкурентоспроможності продукції.

6. Для упорядкування проблеми щодо оцінювання підприємства за двома показниками прибутку, які будуються з однієї сукупності господарських операцій запропоновано створити єдину інтегровану бухгалтерсько-податкову методику розрахунку прибутку і використовувати його як показник, щоб оцінювати бізнес на ефективність господарювання та як платника податків.

7. До складу основних проблем щодо управління прибутком в системі формування інформаційних ресурсів бухгалтерського обліку і податкових розрахунків необхідно віднести:

1) упорядкування системи показників фінансових результатів для потреб управління бізнесом і оподаткування;

2) створення можливості на підставі формування загальної облікової політики з урахуванням правил національних і міжнародних стандартів та Податкового кодексу України розрахунку в системі рахунків бухгалтерського обліку єдиного показника щодо величини прибутку з метою оцінки бізнесу та оподаткування;

3) необхідність розширення інформаційної бази про формування прибутку за рахунок введення до Плану рахунків бухгалтерського обліку додаткових рахунків щодо показників валового та створеного прибутку.

Таким чином, для суб'єктів бізнесу стоїть нагальна потреба в удосконаленні чинних форм надання облікової інформації та в розробці шляхів обліково-податкової інтеграції відображення господарських операцій з метою забезпечення необхідною інформацією керівництво для управління прибутком підприємств.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Аудит оподаткування підприємств : навч. посіб. / О. А. Петрик, Г. М. Давидов, О. Ю. Редько та ін. ; за заг. ред. О. А. Петрик ; передм. Т. І. Єфименко. Київ : Акад. фін. управління, 2012. 352 с.
2. Безпарточний М. Г. Вплив інфраструктури ринку на діяльність торговельних підприємств. *Інноваційна економіка*. 2014. № 5 (54), С. 212-216.
3. Білик Т. О. Теоретичні аспекти прибутку. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2005. № 8. С. 8-13.
4. Бланк І. О., Ситник Г. В. та ін. Фінансове забезпечення розвитку підприємств. Київ : КНТЕУ, 2011. 344 с.
5. Богацька Н. М., Кузьменко М. М. Прибуток підприємства як рушійна сила функціонування ринкової економіки. *Вісник ХНУ*. 2018. №2. С.102-105
6. Бudyко О. В. Спекова О. Р. Облік фінансових результатів: проблеми та шляхи вдосконалення. *Приазовський економічний вісник*. 2019. Вип. 3(14). С. 411-416
7. Гайдаржийська О. М., Бондаренко О. М., Івченко М. Ю. Порядок формування і використання прибутку підприємства в бухгалтерському обліку. *Наук. вісник Ужгородського нац. ун-ту*. 2018. Вип. 21, ч.1. С. 38-41
8. Гайдучок Т. С. Трансформація фінансової звітності в умовах імплементації міжнародних стандартів обліку. *Облік, оподаткування, звітність та аудит: сучасні аспекти та перспективи розвитку* : монографія / за заг. ред. Ю. С. Цаль-Цалко. Житомир : Рута, 2020. С. 95-103
9. Гончаренко М. Л. Формування механізму управління прибутком комерційних підприємств. *Облік і фінанси*. 2019. № 2. С. 154-158.
10. Гуменюк В. С. Теоретичні основи управління прибутком підприємств. *Інфраструктура ринку*. 2018. № 20. С. 51–55.
11. Декларація з податку на прибуток: рядок за рядком. URL: https://report.ligazakon.net/deklaratsiya-pnp_2019/

12. Довгань Л. П. Новітні зміни у фінансовій звітності та методика їх використання у теорії фінансів. *Науковий вісник НУДПСУ (економіка, право)*. 2014. № 1(64). С. 148–155.
13. Довгань Л. П., Радкевич М. В. Моделювання впливу факторів на формування прибутку державного підприємства. *Приазовський економічний вісник*. 2017. Вип. 5(05). С. 122-128
14. Дорош Н. І., Кізенко Є. С. Особливості бухгалтерського обліку та оподаткування прибутку підприємств. *Проблеми системного підходу в економіці*. 2020. Вип. 2(76). С. 117-125
15. Жигалкевич Ж. М., Фісенко Е. С. Система управління прибутком як умова ефективного функціонування підприємства. *Економіка і суспільство*. 2016. Вип. № 4. С. 145-148.
16. Загорельська Т. Ю., Шакур А. А. Нормативно-правове регулювання бухгалтерського та податкового обліку прибутку підприємства. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2016. № 2. С. 276-279.
17. Звіт з управління ТОВ «ТС ПЛЮС». URL: <http://surl.li/avlwmm>
18. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Наказ Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291 / Верховна Рада України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>
19. Костецький В. В. Сутнісно-теоретичні підходи до визначення фінансового забезпечення діяльності підприємства. *Галицький економічний вісник*. 2010. №4 (29). С. 135-145.
20. Кудренко Н. В., Маслюченко Д. І. Формування і розподіл прибутку. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. Вип. 20. С. 982-985
21. Лучишин Л. М. Податок на прибуток: еволюція, перспективи та практика застосування. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2018. Т. 28, № 4. С. 88-91.
22. Мелих О. Ю. Фіскальна та економічна ефективність оподаткування прибутку підприємств: вітчизняні реалії та шляхи подолання проблем. *Ефективна економіка*. 2018. № 12. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6794>

23. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 12 «Податки на прибуток». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_012

24. Мірошниченко О. Ю., Корконос Ю. В. Механізм управління прибутком вітчизняних підприємств. URL: http://www.business-inform.net/export_pdf/business-inform-2014-5_0-pages-280_285.pdf

25. Нагорна І. В., Бондаренко В. О. Облік і аналіз фінансового результату в системі управління підприємством. *Ефективна економіка*. 2021. № 11. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=9577>

26. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : наказ М-ва фінансів України від 07 лют. 2013 р. № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>

27. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» : наказ М-ва фінансів України від 29 лист. 1999 р. № 290. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text>

28. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : наказ М-ва фінансів України від 31 груд. 1999 р. № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>

29. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток» : наказ М-ва фінансів України від 28 груд. 2000 р. № 353. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01#Text>

30. ООО ТС Плюс. URL: <https://kiev.grc.ua/employer/691507>

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

32. Паянок Т. М. Оцінка та прогноз фінансових результатів підприємства. *Вчені записки Таврійського національного університету імені В. І. Вернадського. Сер. Економіка і управління*. 2019. Т. 30(69), № 2. С. 243-248.

33. План рахунків бухгалтерського обліку у визначеннях та схемах : навчально-наочний посібник / Ю. С. Цаль-Цалко, Ю. Ю. Мороз, Т. С. Гайдучок [та ін.] Житомир : Рута, 2019. 212 с.

34. Податковий кодекс України від 02 груд. 2010 р. № 2755 / Верх. Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>

35. Попович О. В., Тітаренко Л. І. Тлумачення економічної сутності категорії «фінансові результати». *Інвестиції: практика та досвід*. 2019. № 3. С. 58-64

36. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 21 груд. 2017 р. № 2258 / Верх. Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text>

37. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 07 лип. 1999 р. № 996 / Верх. Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>

38. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності : наказ М-ва фінансів України від 28 берез. 2013 р. № 433. <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0433201-13#Text>

39. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства та внесення змін до деяких наказів Міністерства фінансів України : Наказ Міністерства фінансів України від 27 черв. 2013 р. № 635. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13#Text>

40. Романова Т. В., Даровський Є. О. Чинники, що впливають на збільшення прибутку підприємств України в сучасних умовах. Ефективна економіка. 2015. № 4. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3976>

41. Савченко А. М., Гудим І. А. Порівняльний аналіз податку на прибуток та податку на виведений капітал: сучасні реалії та перспективи. *Інвестиції: практика та досвід*. 2018. № 11. С. 66-69.

42. Скалюк Р. В. Сутність та значення фінансових результатів в системі розвитку господарської діяльності промислових підприємств. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки*. 2010. Вип. 18(1). С. 135-141.

43. Статистичний збірник: «Бюджет України 2020». URL: [https://mof.gov.ua/storage/files/2_Budget_of_Ukraine_2020_\(for_website\).pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/2_Budget_of_Ukraine_2020_(for_website).pdf)

44. Томнюк Т. Л. Фіскальні та регулюючі аспекти оподаткування прибутку підприємств в Україні. *Ефективна економіка*. 2019. № 6. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7117>
45. Тюленєва, Ю., Ренкас, С. Фактори впливу на прибуток підприємств та напрями підвищення прибутковості. *Підприємництво та інновації*. 2017. №3, 102-107. URL: <http://ei-journal.in.ua/index.php/journal/article/view/134>
46. Федосов В. М., Опарін В. М., П'ятаченко Г. О., Буковинський С. А., Андрущенко В. Л. Податкова система України : підручник для студ. екон. вищ. навч. закладів і фак-в ; ред. В. М. Федосов. Київ : Либідь, 1994. 464 с.
47. Хомутенко В. П., Хомутенко А.В. Фіскальна ефективність податку на прибуток підприємств в Україні. *Економіка та держава*. 2017. № 2. С. 61–65.
48. Цал-Цалко Ю. С., Мороз Ю. Ю., Мельник Т. Ю. Облік, статистика, аналіз та аудит в системі контролювання фінансових результатів підприємства: монографія. Житомир : ЖНАЕУ, 2016. 300 с.
49. Цал-Цалко Ю. С., Мороз Ю. Ю., Суліменко Л. А. Фінансовий аналіз : підручник. Вид. 5-є, доповнене. Житомир : Рута, 2012. 609 с.
50. Шмичкова І. Ю. Концепція вдосконалення системи аудиту оподаткування прибутку в Україні. *Ефективна економіка*. 2015. №11. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4513>
51. Шульга Т. М., Путько А. В. Перспективи запровадження податку на виведений капітал в Україні. *Часопис Національного університету «Острозька академія»*. Сер. Право. 2019. № 1(19) URL: <http://lj.oa.edu.ua/articles/2019/n1/18stmkvu.pdf>

ДОДАТКИ