

Київський національний торговельно-економічний університет

Кафедра фінансового аналізу і аудиту

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

**«Організація та методика контролю формування
фінансових результатів господарської діяльності»**

**Студентки 2 курсу, 5-м групи
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
спеціалізації «Фінансовий контроль»**

**Крошко Аліни
Анатоліївни**

**Науковий керівник,
кандидат економічних наук**

**Копотієнко
Тетяна Юріївна**

**Гарант освітньої програми
д. е. н., професор**

**Симоненко
Валентин
Костянтинович**

Київ - 2018

ЗМІСТ

стор.

Вступ.....	7
Розділ 1. Теоретичні та практичні засади контролю формування фінансових результатів господарської діяльності.....	11
1.1 Стан та проблеми розвитку будівельної галузі в Україні.....	11
1.2 Економічна характеристика та особливості формування фінансових результатів господарської діяльності підприємства.....	16
1.3 Теоретичні аспекти контролю формування фінансових результатів господарської діяльності.....	24
1.4 Наукові та прикладні проблеми податкового контролю формування фінансових результатів господарської діяльності підприємства.....	30
Висновки до розділу 1.....	36
Розділ 2. Інформаційне забезпечення податкового контролю формування фінансових результатів господарської діяльності.....	39
2.1 Організаційно-економічна характеристика ТОВ «Капінвестбуд» та оцінка передумов здійснення податкового контролю.....	39
2.2 Оцінка нормативно-правового регулювання податкового контролю формування фінансових результатів господарської діяльності.....	48
2.3 Фактографічне забезпечення податкового контролю формування фінансових результатів господарської діяльності.....	64
Висновки до розділу 2.....	75
Розділ 3. Удосконалення організації та методики податкового контролю формування фінансових результатів господарської діяльності.....	80
3.1 Організація податкового контролю формування фінансових результатів господарської діяльності підприємства.....	80
3.2 Методика податкового контролю формування фінансових результатів.....	92
3.3 Удосконалення податкового контролю формування фінансових результатів на основі застосування сучасних інформаційних технологій.....	99
Висновки до розділу 3.....	108
Висновки.....	112
Список використаних джерел.....	120
Додатки.....	135

ВСТУП

Актуальність дослідження. Дотримання платниками податків податкової дисципліни потребує здійснення з боку держави комплексу організаційних заходів, зокрема створення надійної системи податкового контролю. Процес отримання максимальних прибутків за відсутності контролю з боку держави за цими процесами став причиною багатьох негативних наслідків. Тому й в умовах розвитку демократії, розвитку ринкових відносин об'єктивною реальністю залишається державний контроль, невід'ємною складовою якого є контроль податковий.

Вирішення завдань у сфері оподаткування, з одного боку, потребує посилення правоохоронної функції держави, активізації боротьби з різними податковими правопорушеннями, з другого – перегляду видів, форм та методів контрольної діяльності податкових органів. Необхідність удосконалення податкового контролю визначається об'єктивними та суб'єктивними умовами. До об'єктивних належать: нестабільне податкове законодавство; нечіткість правових норм податкового законодавства, що стримує їх практичну реалізацію та тлумачення; наявність великої кількості методичних вказівок у сфері податкового контролю, які подекуди суперечать нормативним актам вищої юридичної сили. До суб'єктивних: ненавмисні помилки платників податків при розрахунку сум платежів, які у більшій мірі пов'язані зі змінами податкового законодавства; низька податкова дисципліна платників податків, які навмисно йдуть на порушення податкового законодавства; некомпетентність працівників як підприємств так і працівників фіскальних органів.

Більше того, податковий контроль є однією з найважливіших гарантій прийняття правильного управлінського рішення в сфері фіскальної діяльності та своєчасного і доброякісного його виконання.

У зв'язку з цим дослідження проблем організації та методики податкового контролю, набуває особливого змісту і актуальності.

У розробку питань удосконалення податкового контролю вагомий внесок зробили сучасні вітчизняні вчені: М.Д. Білик, С.В. Бардаш, М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, Б.І. Валуєв, С.Ф. Голов, М.С. Пушкар, В.В. Сопко, В.К. Симоненко, Ю.Д. Чацкіс, В.О. Шевчук; зарубіжні дослідники О.М. Андросов, В.П. Астахов, А.П. Бархатов, Дж. Блейк, Ж.Г. Леонтьєва, Б. Нідлз, П.Я. Папковська, Я.В. Соколов, Н.Т. Шалашова. В їх працях висвітлені різні аспекти податкового контролю.

Однак, сучасні умови господарювання потребують перегляду значення податкового контролю в системі управління фінансовим результатом підприємства, ідентифікації суб'єктів, об'єктів, видів господарського контролю.

Метою випускної кваліфікаційної роботи є дослідження організаційно-методичних засад податкового контролю формування фінансових результатів підприємства, а також надання пропозицій щодо його удосконалення.

Для досягнення поставленої мети передбачається вирішити такі **завдання**:

- розкрити стан та проблеми розвитку будівельної галузі в Україні;
- надати економічну характеристику та розкрити особливості формування фінансових результатів господарської діяльності підприємства;
- дослідити теоретичні аспекти контролю формування фінансових результатів господарської діяльності підприємства;
- розкрити наукові та прикладні проблеми податкового контролю формування фінансових результатів господарської діяльності підприємства;
- надати організаційно-економічну характеристику діяльності ТОВ «Капінвестбуд» ;

- розкрити нормативно-правове регулювання податкового контролю формування фінансових результатів господарської діяльності;
- оцінити фактографічне забезпечення податкового контролю формування фінансових результатів господарської діяльності підприємства;
- розкрити організацію податкового контролю формування фінансових результатів господарської діяльності підприємства;
- навести методику податкового контролю формування фінансових результатів підприємства;
- надати пропозиції з удосконалення податкового контролю формування фінансових результатів на основі застосування сучасних інформаційних технологій.

Об'єктом дослідження є процес податкового контролю у системі управління фінансовими результатами підприємства.

Предметом випускної кваліфікаційної роботи є організаційно-методичні засади податкового контролю у системі управління фінансовими результатами підприємства.

Інформаційною та правовою базою дослідження є законодавчі та нормативні акти, що регламентують облік та податковий контроль підприємства, національні Положення (стандарты) бухгалтерського обліку, інші інструктивні вказівки і рекомендації Міністерства фінансів України, Державної фіскальної служби України, офіційні статистичні матеріали, методичні матеріали, дані мережі Інтернет. Фактологічною основою проведеного дослідження є матеріали первинного, аналітичного і синтетичного обліку та фінансова звітність ТОВ «Капінвестбуд».

Методи дослідження обумовлені об'єктом і предметом випускної кваліфікаційної роботи. Реалізація поставленої мети потребувала застосування ряду методів: загальнонаукові методи (аналіз, синтез, абстрагування та узагальнення); теоретичні (методи пошуку, виявлення та узагальнення відомостей); вузько методологічні (методи аналізу

літературних матеріалів щодо виявлення наявних теоретичних, методологічних, методичних відомостей з питань податкового контролю); методи проведення аналізу податкових розрахунків: трендовий (горизонтальний) аналіз балансу підприємства - вивчення окремих показників за якийсь період, їх поведінки, тенденції зросту або спаду; структурний (вертикальний) аналіз балансу - визначення питомої ваги окремих показників у загальній величині; порівняльний аналіз - зіставлення показників з попередніми періодами, планом.

Апробація результатів дослідження. За результатами дослідження опубліковано 1 наукову працю за темою: « Податковий контроль у системі управління фінансовим результатом підприємства» загальним обсягом 6 друк. арк. у Збірнику наукових статей студентів КНТЕУ.

Структура та обсяг дослідження. Випускна кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків та пропозицій, списку використаних джерел, додатків. Основний зміст роботи викладено на 119 сторінках друкованого тексту; робота містить 14 таблиць, 22 рисунків, додатки. Список використаних джерел налічує 139 найменувань.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ТА ПРАКТИЧНІ ЗАСАДИ КОНТРОЛЮ ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

1.1. Стан та проблеми розвитку будівельної галузі в Україні

Будівельна галузь є однією з найважливіших галузей народного господарства, від якої залежить ефективність функціонування всієї системи господарювання країни. Важливість цієї галузі для економіки будь-якої країни можна пояснити наступним чином: капітальне будівництво створює велику кількість робочих місць та споживає продукцію багатьох галузей народного господарства. Економічний ефект від розвитку цієї галузі полягає у мультиплікаційному ефекті коштів, вкладених у будівництво. Адже з розвитком будівельної галузі розвиваються: виробництво будівельних матеріалів і відповідного обладнання, машинобудівна галузь, металургія і металообробка, нафтохімія, виробництво скла, деревообробка і фарфоро-фаянсова промисловість, транспорт, енергетика тощо. Також будівництво, як жодна інша галузь економіки сприяє розвитку підприємств малого та середнього бізнесу.

Ріст будівельної галузі неминує викликає економічне зростання у країні та вирішення багатьох соціальних проблем. На сучасному етапі досить складно говорити про будь-яку конкурентоспроможність цієї галузі.

У будівельному процесі можна виділити 3 етапи:

- 1) підготовчий етап;
- 2) власне будівництво;
- 3) реалізація (здача готового об'єкта будівництва в експлуатацію).

Підготовчий етап включає: техніко-економічні дослідження доцільності будівництва об'єкта, проектування об'єкта та інженерно-технічна підготовка до будівництва.

У процесі техніко-економічних досліджень визначаються основні техніко-економічні показники майбутнього об'єкта і оцінюється економічна доцільність його будівництва. На стадії виробництва розробляються конструктивно-компонувальні рішення об'єкта, методи організації його будівництва і технологія виконання робіт, визначається кошторисна вартість будівництва, здійснюється інженерно-технічна підготовка до будівництва – проводяться роботи по підготовці території будівельного майданчика.

На етапі власне будівництва на будівельному майданчику відбувається поєднання всіх технологічних елементів будівельного процесу. На цьому етапі формуються сукупні фактичні витрати будівельного виробництва, матеріально-речові елементи будівель і споруд.

На третьому етапі – реалізація будівельної продукції – відбувається введення закінчених об'єктів в експлуатацію і передача їх замовнику, як основних фондів.

Основним завданням підприємств будівельної індустрії є найбільш повне забезпечення попиту населення високоякісною продукцією. Сучасний стан ринку, тобто ринкова кон'юнктура, дозволяють при використанні нових технологій значно збільшити обсяг виробництва і підвищити якість виконуваних робіт. Зміна цих факторів суттєво впливає на величину витрат, прибутку і рентабельності підприємства.

Якщо на регіональному рівні чітко простежується тенденція верховенства будівельних організацій центральних районів та великих міст-мільйонерів у зв'язку з їх значними потужностями й інвестиційною привабливістю, то на глобальному рівні будівельна галузь України значно відстає через брак необхідних фінансових та організаційних перетворень.

Проведені дослідження дозволили встановити, що основною проблемою розвитку будівництва на сьогоднішній день залишається збільшення собівартості робіт через подорожчання основних складових будівництва. З метою підтримки рівня рентабельності будівельні компанії вимушені

підвищувати вартість робіт та послуг, що в результаті негативно впливало на динаміку попиту з боку замовників (інвесторів).

Збитковість будівництва зменшує його інвестиційну привабливість. У минулому році число збиткових компаній перевищувало 55% від загальної кількості підприємств галузі. Повільне зростання довгострокового кредитування також обмежувало можливості для нарощування фінансування інвестиційних проектів. Скорочення обсягів наданих позик громадянам та не фінансовим корпораціям на придбання, будівництво та реконструкцію об'єктів істотно знижувало попит на них.

Найближчим часом (10–15 років) будівництво нових виробничих об'єктів проводитиметься в незначних обсягах. Основними пріоритетними напрямками структурної реорганізації промислового будівництва буде розширення, реконструкція, перепрофілювання і технічне переоснащення існуючих промислових об'єктів. На жаль, уряд не приділяє достатньої уваги промислового будівництва через підвищення витрат на соціальну сферу, як наслідок – обсяг бюджетних інвестицій у капітальне будівництво різко зменшився.

Якщо дивитися на загальну картину українських недобудов очима самих забудовників, вірніше, з точки зору їх подальших намірів, графічно ситуацію можна охарактеризувати наступним чином (рис. 1.1).

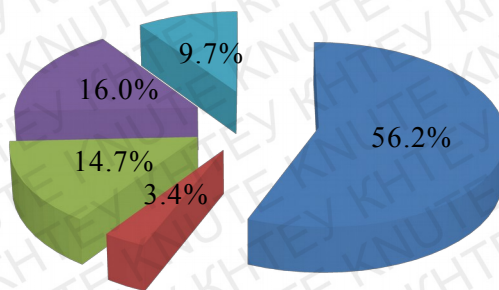


Рис. 1.1. Наміри будівельних підприємств щодо розвитку будівельної галузі

У розрізі житлового будівництва, забудовники мають намір продовжити будівельні роботи на 43,1% об'єктів незавершеного будівництва, остаточно зупинити на 24,9%. Тобто кожна четверта недобудова в Україні буде законсервована, а роботи продовжаться на третині об'єктів.

Враховуючи фінансове положення державних і місцевих органів влади, сподіватися на серйозний фінансовий прорив у вирішенні фінансування недобудов не доводиться.

Для ринку будівельних матеріалів у теперішній час властивою є низка проблем:

- скорочення ринків збуту будівельної продукції (зменшилися обсяги поставок на ринки країн СНД і в межах країни), що пов'язано зі зношеністю обладнання, застарілою технологією виробництва, зменшенням попиту;
- збільшення собівартості готової продукції за рахунок підвищення цін на сировину, паливо і транспорт;
- низька конкурентоспроможність через появу імпоротної продукції на українському ринку (слабка реклама, низька якість готової продукції і пакування);
- нераціональне використання відходів виробництва, значне екологічне навантаження в районах виробництва.

У таблиці 1.1 зведено фінансові результати діяльності будівельних підприємств з 2014 року по 2017 рік за даними Державної служби статистики України.

Таблиця 1.1

**Фінансові результати діяльності будівельних підприємств
за 2013- 2016 рр.**

Результати діяльності підприємств будівельної галузі	Результат від операційної діяльності, млн. грн.	Витрати операційної діяльності, млн. грн.	Рівень рентабельності (збитковості), %
2013 рік	-211,7	161730,4	-0,1
2014 рік	-102	155085,5	0
2015 рік	8639,1	150102,9	5,8
2016 рік	-12815,6	168266	-7,6

Дослідження даних, що наведені в таблиці 1.1, дозволяють зробити висновок, що з 2013 року рентабельність будівельних підприємств має тенденцію до скорочення. Спостерігається від'ємний результат розрахунку рівня рентабельності, що свідчить про відсутність прибутку, втрату капіталу. Позитивний результат від операційної діяльності будівельних підприємств спостерігається лише в 2015 році, але це пов'язано не із збільшенням обсягу виробництва продукції та послуг у підприємств будівельного комплексу, а із зростанням рівня інфляції та підвищенням цін на продукцію та послуги. В 2016 році індекс інфляції збільшився майже вдвічі, і збитковість підприємств будівельної сфери зросла до 7,6%.

Разом з тим, в 2017 році ситуація на ринку будівництва покращилась. Так, за підсумками 2017 року підприємства України виконали будівельні роботи на суму 101,1 млрд. грн., індекс будівельної продукції по відношенню до 2016 року склав 20,9%.

Схематично зобразимо основні причини, що перешкоджають стабілізації та подальшому розвитку будівельного комплексу України (рис. 1.2).

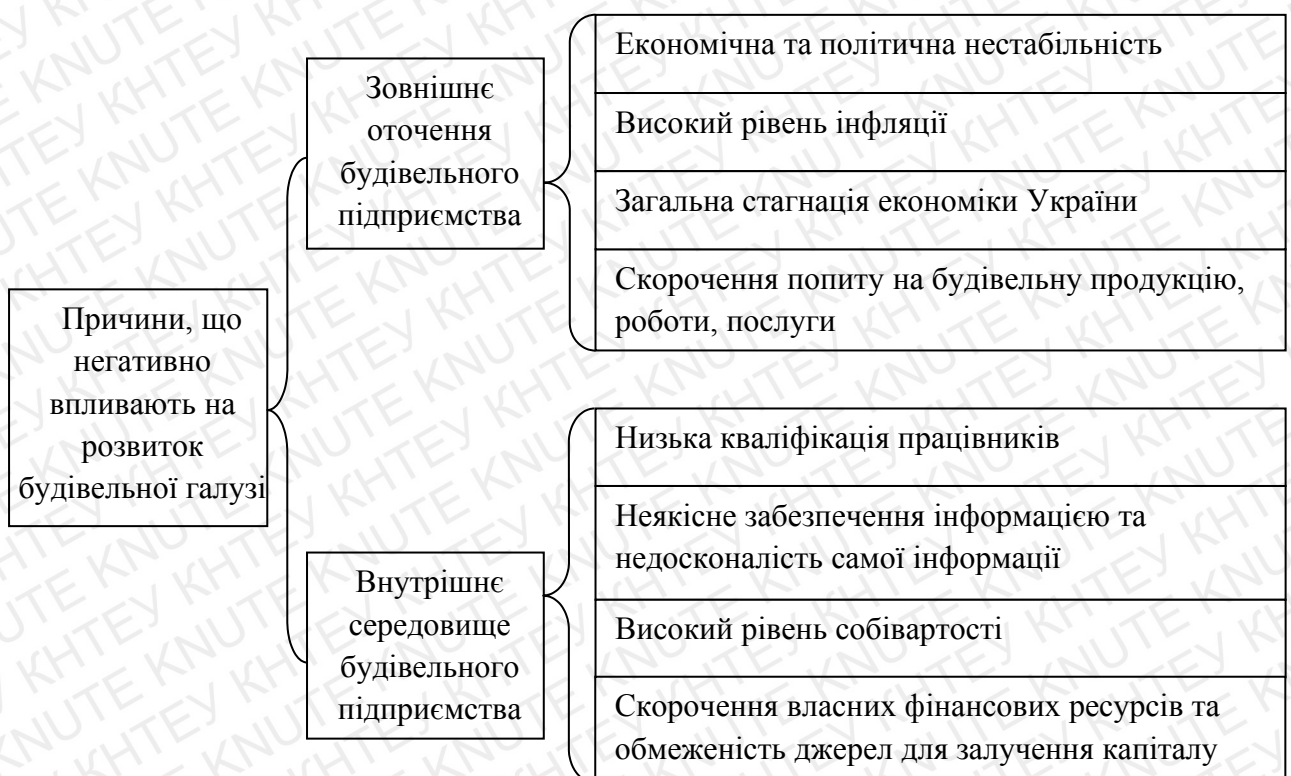


Рис. 1.2. Основні причини, що перешкоджають стабілізації та подальшому розвитку будівельного комплексу України [122]

У 2017 році була прийнята низка важливих законодавчих змін у рамках дерегуляції будівництва, що також суттєво вплинуло на розвиток галузі. Нове будівництво, реконструкція та технічне переоснащення становили 73,2% від загального обсягу виконаних будівельних робіт, капітальний і поточний ремонт – 17,1% та 9,7% відповідно. За підсумками року, будівництво інженерних споруд зросло на 26,3%, будівель – на 16,1% [122].

Отже, будівельний ринок України має тенденцію до поступового збільшення реалізації будівельної продукції. На протязі останніх років, спостерігається позитивна динаміка загальних показників будівництва, внаслідок поступових ринкових перетворень. Важлива роль, яка відведена будівництву, вимагає ретельного його забезпечення всіма необхідними ресурсами: людськими, матеріальними, енергетичними, інформаційними. Таким чином, постає необхідність в оптимальному взаєморозвитку пов'язаних галузей та підгалузей без яких уявити процес будівництва неможливо, однією з яких є ринок будівельних матеріалів. Він є досить перспективним, тому необхідно приділити йому увагу та завойовувати не лише вітчизняний ринок, але й закордонний.

1.2. Економічна характеристика та особливості формування фінансових результатів господарської діяльності підприємства

Фінансовий результат (прибуток або збиток) характеризує всі сторони фінансово-господарської діяльності підприємства. Він є частиною доходу суспільства, і повинен використовуватись для подальшого розвитку виробництва, і поліпшення матеріального становища всіх працівників, зайнятих у виробництві.

На сьогоднішній день, дискусійними залишаються цілий ряд принципово важливих питань, пов'язаних з обліком фінансових результатів, а саме що стосуються організації та методики формування фінансових

результатів операційної діяльності та їх відображення у Звіті про фінансові результати.

Вивчення нормативно-правової бази України, дає змогу зазначити, що в законодавстві не розглядається сутність саме поняття «фінансові результати». Зокрема, в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» обґрунтовано лише сутність дефініцій «прибуток» та «збиток». Саме це і спричиняє розмитість у визначені сутності, ролі та значення фінансових результатів.

Згідно НП(С)БО 1, прибуток – це сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати. А збитки – перевищення суми витрат, над сумою доходів, для отримання яких здійсненні ці витрати [93].

С.Л. Червинська стверджує, що визначення фінансових результатів діяльності будь-якого підприємства, залежить від методології їх формування і обліку. Існуючі недоліки методології бухгалтерського обліку доходів і витрат, зумовлюють те, що фактично ні в фінансовій, ні в податковій звітності не відображається реальна сума прибутку чи збитку.

Адже нормативні документи, щодо їх визначення розробляються різними державними структурами: нормативні документи, що регулюють фінансовий облік розробляє Міністерство фінансів України, а рекомендації та інструкції з організації податкового обліку – Державна податкова адміністрація України.

Патарідзе-Вишинська М.В. зауважує, що розглядаючи сутність фінансового результату в даний час, потрібно у першу чергу відзначити такі його характеристики:

1. Фінансовий результат (прибуток), являє собою форму доходу суб'єкта господарської діяльності, що здійснює певний вид діяльності. Ця зовнішня найпростіша форма вираження прибутку є разом з тим недостатньою для його повної характеристики, тому що у деяких випадках активна діяльність у якій-небудь сфері може і не бути пов'язаною із одержанням прибутку (наприклад, політична, благодійна діяльність).

2. Фінансовий результат (прибуток), є формою доходу суб'єкта господарської діяльності, що вклав свій капітал з метою досягнення певного комерційного успіху.

Категорія прибутку нерозривно пов'язана з категорією капіталу – особливим фактором виробництва – і в усередненому вигляді характеризує ціну функціонуючого капіталу.

3. Фінансовий результат (прибуток), не є гарантованим доходом суб'єкта господарювання, що вклав свій капітал у той чи інший вид бізнесу. Він є результатом тільки успішного здійснення цього бізнесу. Прибуток є певною мірою і платою за ризик здійснення підприємницької діяльності.

4. Фінансовий результат (прибуток) характеризує не весь дохід, отриманий в процесі господарської діяльності, а тільки ту частину доходу, що «звільнені» від понесених витрат на здійснення цієї діяльності. Тобто, у кількісному вираженні прибуток є залишковим показником, що представляє собою різницю між сукупним доходом і сукупними витратами в процесі здійснення підприємницької діяльності.

5. Фінансовий результат (прибуток) є вартісним показником, вираженим у грошовій формі. Така форма оцінки прибутку пов'язана з практикою узагальненого вартісного обліку всіх пов'язаних з ним основних показників – вкладеного капіталу, отриманого доходу, понесених витрат тощо, а також з діючим порядком його податкового регулювання.

Отже, узагальнюючи всі розглянуті визначення, слід зазначити, що фінансовий результат – це результат діяльності суб'єктів господарювання, що визначається, як різниця між сумами доходів та відповідних їм витрат, виражена у абсолютних показниках прибутку (збитку).

У вітчизняній практиці алгоритм визначення фінансових результатів для середніх і великих підприємств передбачено НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [93], для малих підприємств фінансові результати діяльності розраховують відповідно до методики, наведеної П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємства» [112].

Отже, формування фінансових результатів можна розглядати, як частину загальної системи господарювання, що пов'язана із прийняттям рішень, щодо забезпечення необхідного їх розміру на рівні суб'єкта господарювання, для досягнення тактичних та оперативних цілей.

Економічним підсумком фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання є фінансовий результат, який характеризує усі сторони функціонування підприємства. Фінансовий результат безпосередньо впливає на зміну власного капіталу, шляхом збільшення суми нерозподіленого прибутку чи непокритого збитку. В свою чергу, на величину результатів діяльності малого підприємства впливає багато різноманітних факторів, зокрема: податкова система, цінова політика підприємства, обсяги виробництва, величина витрат, рівень ефективності використання виробничих ресурсів підприємства, ефективність використання фінансових ресурсів тощо.

Фінансовий результат господарювання підприємства, що виступає у формі прибутку або збитку, відображає ефективність його операційної, фінансової, інвестиційної діяльності та служить основним критерієм стратегії суб'єкта господарювання. Прибуток – це сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати. Збитки – перевищення суми витрат над сумою доходів, для отримання яких здійснені ці витрати.

Фінансові результати, за позитивного їх значення є джерелом платежів до бюджету, а також розширеного відтворення виробництва в малому бізнесі. Саме тому, в рамках управління фінансами підприємств забезпечення позитивного фінансового результату (прибутку) складає одну з ключових позицій.

Методичні засади формування, оцінки та визнання у бухгалтерському обліку інформації про доходи, витрати й фінансові результати діяльності, а також порядок їх розкриття у фінансовій звітності визначають Податковий кодекс України, П(С)БО 15 «Дохід», П(С)БО 16 «Витрати», НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та П(С)БО 25 «Фінансовий звіт

суб'єкта малого підприємництва», норми яких поширюються на підприємства (організації) та інших юридичних осіб незалежно від форм власності (крім бюджетних і банківських установ).

Документами, що фіксують облік фінансових результатів, є довідки, або розрахунки, бухгалтерії, які складають в довільній формі. Необхідним є розробка типової для малих підприємств форми бухгалтерської довідки-розрахунку, яка надасть аналітичності та наочності розрахунку та забезпечить відсутність помилок при віднесенні тих чи інших витрат і доходів. Таку форму розрахунку, можна також використовувати для своєрідного контролю формування та обліку фінансових результатів, та складання фінансової звітності форми № 2-м «Звіт про фінансові результати».

Визначення фінансового результату суб'єкта малого підприємництва, полягає у обчисленні чистого прибутку (збитку) звітного періоду.

Для цього у бухгалтерському обліку передбачається послідовне порівняння доходів і витрат (принцип відповідності та нарахування доходів і витрат).

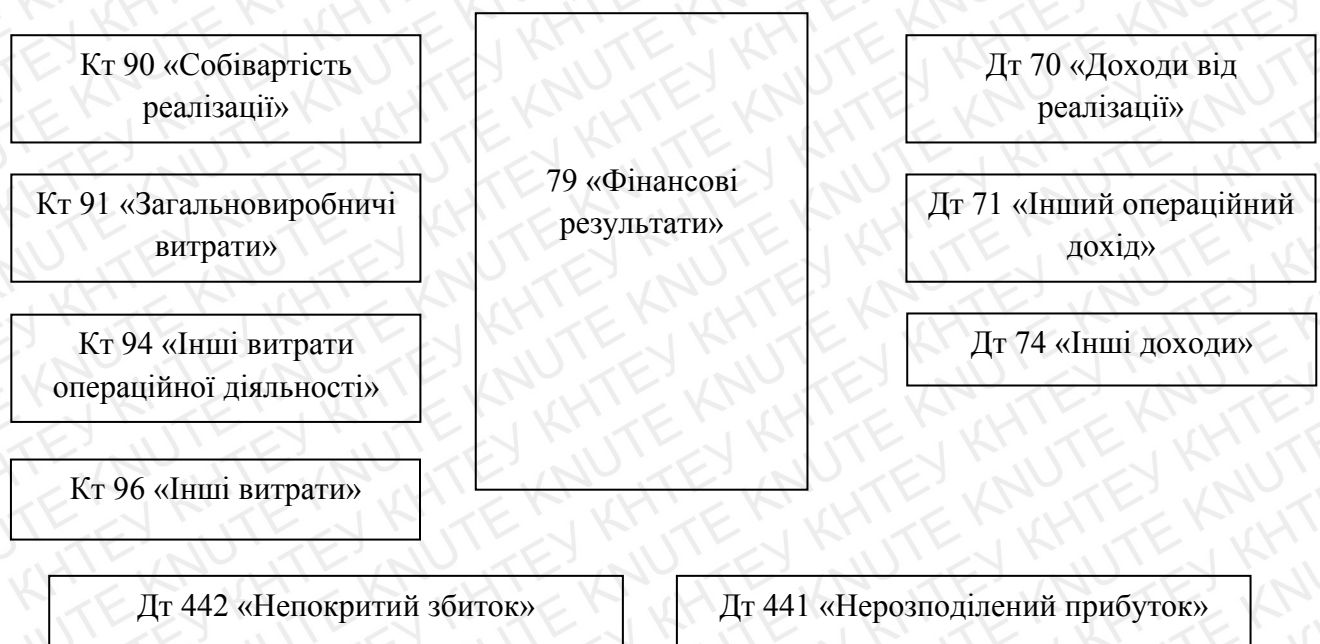


Рис. 1.3. Схема облікового відображення процесу формування фінансових результатів

Форумвання фінансових результатів на рахунках бухгалтерського обліку суб'єктів малого підприємництва, забезпечується послідовним закриттям рахунків обліку доходів (7 клас «Доходи і результати діяльності») і витрат (9 клас «Витрати діяльності»), в межах здійсненої діяльності підприємства на рахунку 79 «Фінансові результати».

В дебет рахунка відображаються закриття рахунків обліку витрат, а по кредиту – доходів. На рис. 1.3 наведена схема закриття рахунків доходів і витрат на фінансові результати суб'єктів малого підприємництва.

Складання фінансової звітності є завершальним етапом бухгалтерського обліку, в ній відображаються фінансові результати діяльності малого підприємства за звітний період. Також, звітність є необхідною і важливою складовою інформаційного забезпечення фінансового аналізу, планування та прогнозування господарської діяльності суб'єкта малого підприємництва. З її використанням можна не тільки зробити висновки про діяльність підприємства в минулому, оцінити перспективи розвитку та розробити заходи, спрямовані на підвищення ефективності його діяльності в майбутньому, а й оцінити ефективність фінансово-господарської діяльності загалом, вивчити і проаналізувати механізми управління власним капіталом та прибутком.

Фінансову звітність повинні складати всі підприємства, на основі даних бухгалтерського обліку, не залежно від виду діяльності. Для суб'єктів малого підприємництва, встановлюється скорочена за показниками фінансова звітність у складі двох форм: «Баланс» (форма No 1-м) та «Звіт про фінансові результати» (форма No 2-м), складання яких регулюється П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва».

Головна відмінність цих форм звітності від загальноприйнятих, полягає в скороченні кількості й укрупненні статей балансу (при збереженні нумерації рядків) і особливій побудові «Звіту про фінансові результати». Зазначені відмінності обґрунтовані застосуванням спрощеного плану рахунків бухгалтерського обліку для суб'єктів малого підприємництва, і

спрощеної форми бухгалтерського обліку. А значить, особливості інформаційної бази зумовлюють необхідність внесення змін у загальну методику обліково-аналітичного забезпечення фінансових результатів діяльності малих підприємств. На рис. 1.4 наведено порядок визначення фінансових результатів у скороченій формі звіту про фінансові результати (форма № 2м).

Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) (р.2000) +	Собівартість реалізованої продукції(товарів, робіт, послуг) (р.2050) +
Інші операційні доходи (р.2120) +	Інші операційні витрати (р.2180) +
Інші доходи (р.2280)	Інші витрати (р.2270)
Разом доходи (р.2280)	Разом витрати (р.2285)
—	
Фінансовий результат до оподаткування (р. 2290)	
Податок на прибуток (р. 2300)	
Чистий прибуток (збиток) (р. 2350)	

Рис. 1.4. Порядок визначення фінансових результатів суб'єктами малого бізнесу

У формі 2-м чистий прибуток (збиток), визначається як різниця між фінансовим результатом до оподаткування та податком на прибуток. В свою чергу фінансовий результат до оподаткування, визначається як різниця між чистими доходами та витратами.

Внаслідок застосування спрощеного плану рахунків бухгалтерського обліку суб'єктами малого підприємництва форма № 2 має спрощену форму, тому провести аналіз є складнішим завдання ніж за звичайною формою звіту про фінансові результати. Це пов'язано з тим, що операційні витрати, які

зазвичай відображаються по елементах, у скороченому звіті виключені з форми. Тому, для проведення аналізу потрібно брати довідку у бухгалтера із зазначеними сумами цих статей.

Мале підприємство при загальній системі оподаткування для висвітлення сплаченого податку на прибуток до бюджету, заповнює рядок 2300 «Податок на прибуток». А для більшості малих підприємств на спрощеній системі оподаткування законом, не передбачено вписуваного рядка із зазначенням конкретного виду податку, наприклад єдиного податку. Натомість, сума сплачених податків відображається в складі інших операційних витрати, при цьому показник рядку 2300 не бере участі у розрахунку прибутку (збитку) звітного періоду.

Як економічна категорія, прибуток характеризує фінансові результати господарської діяльності малого підприємства. Прибуток є показником, що найповніше відображає ефективність виробництва, обсяг і якість виробленої продукції, стан продуктивності праці, рівень собівартості.

На відміну від стандартної форми «Звіту про фінансові результати», де виокремлюється, як мінімум, чотири види прибутку (валовий прибуток, прибуток від операційної діяльності, прибуток до оподаткування, чистий прибуток), у скороченій формі 2-м визначається тільки чистий прибуток як різниця між загальною величиною доходів і загальною сумою витрат [9, с. 146].

Порядок використання прибутку підприємства визначає власник. Переважно прибуток суб'єкта малого підприємництва, що підлягає розподілу, використовується на економічний розвиток (фінансування капітальних вкладень та інновацій, поповнення власних оборотних коштів, поповнення резервного капіталу) та соціальні потреби (підготовка і перепідготовка кадрів, матеріальне заохочення, розвиток і утримання соціальної інфраструктури). На збитковість суб'єкта малого підприємництва впливають ті самі фактори, які визначають його прибутковість. Однією з основних причин повільного розвитку підприємств сектору малого бізнесу є

не ефективно обліково-аналітичне забезпечення управління фінансовими результатами. Система управління фінансовими результатами підприємства обов'язково повинна включати в себе програму перспективних заходів і використовувати такі інструменти її здійснення та підтримки, спираючись на які, управлінський состав підприємства мав би можливість реалізовувати стратегію його розвитку і досягти поставлених цілей, які зафіксовані практично в кожному статуті, тобто поліпшення фінансових результатів або максимізація прибутку.

1.3. Теоретичні аспекти контролю формування фінансових результатів господарської діяльності

В сучасних умовах господарювання, особлива увага приділяється контролю фінансових результатів, які є одними з найважливіших складових діяльності підприємств. Традиційні форми і методи контролю не завжди ефективні, і часто не можуть бути використаними для виявлення невикористаних резервів оптимізації витрат, непродуктивних витрат, неефективних шляхів формування доходів та використання прибутку тощо.

Аналіз статистичних даних дає підстави стверджувати, що доходи і витрати, які формують фінансовий результат підприємства є специфічним об'єктом обліку та контролю, а також в сучасних умовах розвитку господарства потребують особливої уваги як з боку держави, так і на рівні підприємства. Адже від того, чи правильно здійснюється визначення фінансового результату, залежить наповнення доходної частини державного бюджету країни та розвиток суб'єкта господарювання.

Механізм контролю забезпечує здійснення господарської діяльності підприємства. Від можливостей правильно налагодженого механізму та компетентного його використання, залежать умови безперебійного функціонування всіх основних господарських процесів суб'єкта господарювання.

На рис. 1.5 відображено взаємозв'язок основних складових системи управління підприємством, в тому числі і місце фінансового контролю.

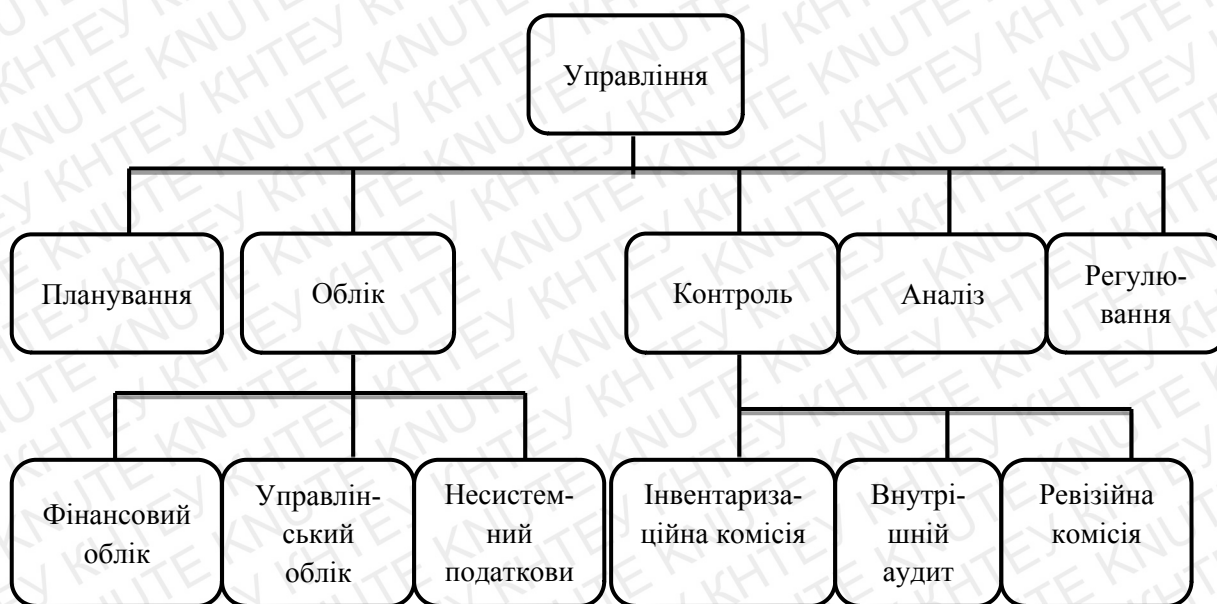


Рис. 1.5. Схема взаємозв'язку основних складових системи управління на підприємстві

До функціональних обов'язків контролерів належать: збір аналітичної інформації в розрізі центрів відповідальності, обробка аналітичної інформації в розрізі центрів відповідальності, обробка і узагальнення результатів контролю, контроль дотримання нормативів витрат та аналіз відхилень від норми, складання управлінської звітності, модифікації контрольної інформації для розробки рекомендацій, щодо обґрунтування управлінських рішень.

Умовою, що забезпечує цілісність системи контролю, є дотримання принципу технологічного поділу контролю на етапи: попередній, поточний (оперативний) та заключний (рис. 1.6).



Рис. 1.6. Види контролю за етапами здійснення

Попередній контроль – оцінка господарської операції перед її здійсненням з точки зору її доцільності, законності на відповідність дотримання нормативних документів. Такий контроль є найбільш дієвим для попередження нераціонального використання ресурсів, дотримання нормативів витрачання сировини в процесі переробки. Аналіз беззбитковості виробництва продукції, має стати основними прийомами попереднього контролю. Функціями попереднього контролю є складання кошторисів накладних витрат підрозділів із закріпленням відповідальності за їх виконання керівництвом цих підрозділів, розробка прогресивних норм матеріалів і трудових витрат, визначення оптимального розміру партії.

Поточний (оперативний) контроль – оперативне виявлення і своєчасне усунення порушень і відхилень, що виникають в процесі виконання господарських операцій і виробничих завдань. Для оперативного контролю фінансових результатів важливим є безперервне, суцільне й систематичне документування всіх господарських операцій та фактів. Поточний (оперативний) контроль фінансових результатів має бути організований таким чином, щоб він охоплював усі сторони системи інформаційного забезпечення підприємства.

Заключний контроль - виявлення неякісних за критеріями законності та доцільності документів, а також визначення ступеня їх впливу на достовірність інформації, узагальненої в звітності.

Ефективність заключного етапу (етапу узагальнення та реалізація результатів контролю) повинна забезпечити: аналітичність контрольних даних, задану на попередньому етапі, розподіл відхилень фінансових результатів за причинами їх виникнення, групування та кодування виявлених порушень за масштабом та впливом на господарський процес, системний зв'язок відхилень фінансових результатів з центрами відповідальності, винними у порушеннях, посилення на документ, що містить слідчо-юридичне обґрунтування вини конкретних виконавців.

До елементів системи контролю слід віднести: суб'єкти і об'єкти контролю; контрольний процес, а також включенням у нього процедур контролю та поділу контрольного процесу на етапи; інформаційна система та комунікації; контрольне середовище; оцінка ризиків (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Елементи системи контролю підприємства

№ з/п	Назва елемента	Коротка характеристика та складові елемента
1.	Суб'єкти контролю	Це особи, які уповноважені здійснювати контроль. До них можуть належати спеціалізовані незалежні фахівці-контролери, внутрішні спеціальні служби з контролю (структурні підрозділи тощо), посадові особи з числа персоналу, на яких покладено обов'язок щодо здійснення контрольних заходів (генеральний директор, головний бухгалтер, фінансовий чи комерційний директор, головний контролер тощо).
2.	Об'єкти контролю	Це будь-яка окрема господарська операція, подія, процес чи їх сукупність, окремі системи та підсистеми підприємства, робота структурних підрозділів (відокремлених чи невідокремлених) або господарська діяльність підприємства в цілому, а також його майно, активи, капітал, зобов'язання, ресурси (інформаційні, трудові, матеріальні тощо) як в цілому, так і в окремих елементах. Конкретні об'єкти контролю обираються в залежності від задач, які поставлені перед системою внутрішнього контролю.
3.	Контрольний процес	Це сукупність контрольних дій та заходів суб'єктів контролю, здійснюваних шляхом застосування необхідних методик, технологій, механізмів, засобів та процедур у відповідній послідовності для досягнення визначених цілей системи внутрішнього контролю. Контрольний процес поділяється на 4 основні етапи: організаційний (визначення мети, завдань, об'єктів, джерел інформації та їх оцінка, обрання методичних прийомів для проведення контролю), технологічний (виконання контрольних процедур у чіткій послідовності шляхом застосування усіх необхідних механізмів, засобів, методик, технологій тощо та узагальнення результатів контрольних процедур), результативний (систематизація і оцінка виявлених відхилень, їх причин та розробка заходів щодо їх усунення та попередження виникнення в майбутньому; документальне оформлення та реалізація результатів контролю) та інспекційний (проведення контрольних процедур за виконанням управлінських рішень та їх наслідками).
4.	Інформаційна система та	Це сукупність інформаційних джерел та інформаційних потоків, які функціонують на підприємстві (незалежно від форми та виду), а

	комунікації	також засобів і процедур формування, зберігання, передачі, обробки, копіювання та знищення інформації, що забезпечують систему
--	-------------	--

Продовж. табл. 1.2

		внутрішнього контролю для виконання її задач. До даного елементу належать: інформація, її потоки, засоби та процедури, які підлягають контролю; інформація, її потоки, засоби та процедури, які забезпечують контрольний процес.
5.	Контрольне середовище	Це політика підприємства у сфері внутрішнього контролю, яка включає в себе: принципи організації та проведення контролю; норми функціонування об'єктів контролю; етичні вимоги до суб'єктів контролю; розподіл повноважень, обов'язків, завдань, відповідальності між окремими суб'єктами контролю та суб'єктами контролю й іншим персоналом підприємства; психологічний клімат, філософія і стиль управління, що впливають на процедури контролю; організаційна структура підприємства.
6.	Оцінка ризиків	Це процес ідентифікації, комплексної оцінки, мінімізації, ліквідації та контролю внутрішніх і зовнішніх, потенційних і реальних чинників несприятливого впливу на досягнення підприємством поставлених цілей, що здійснюється суб'єктами контролю.

Перевірка фінансових результатів є найбільш відповідальною ділянкою контрольно-ревізійної роботи, тому що у даних об'єктах контролю синтезовано усі аспекти здійснення виробничої та фінансово-господарської діяльності. Це пояснює необхідність отримання достовірної інформації про дійсний стан операційної, фінансової та інвестиційної діяльності для правильного визначення фінансового результату, від якого залежить наповнення доходної частини державного бюджету країни та розвиток господарюючого суб'єкта організація системи контролю на конкретному підприємстві, зокрема і контролю фінансових результатів від операційної, інвестиційної і фінансової видів діяльності, залежить насамперед від обсягів діяльності та організаційно-правової форми підприємства (господарське товариство, підприємство, приватне, державне і т.д.).

Для того, щоб ефективно і якісно вести контроль фінансових результатів підприємств, необхідно визначити для них такі основні завдання: з'ясувати склад об'єктів контролю фінансових результатів підприємств і забезпечити пошук напрямків його проведення; встановити періодичність, форми, засоби

та відповідальних осіб за проведення контролю фінансових результатів підприємств; посилити взаємозв'язки та узгодити цілі внутрішнього і зовнішнього контролю для оптимізації управління фінансовими результатами підприємств в умовах конкуренції; підготувати висновки і сформулювати пропозиції контролера щодо потенційних резервів зростання доходів підприємств та їхньої практичної реалізації.

Для досягнення поставленої мети контролю, необхідно сформулювати завдання контролю на підприємстві стосовно до етапів циклу управління.

На першому етапі, здійснення контролю фінансових результатів визначаються об'єкти контролю, і сукупність контрольованих показників і величин, а також встановлюються межі їх змін. Структура контрольованих показників і величин в чому визначається структурою операційних, і фінансових планів і бюджетів, а також інших плануючих та обліково-звітних фінансових документів.

На другому етапі, здійснюється виявлення відхилень контрольованих показників і величин, і порівняння їх з плановими. Коло осіб, що контролюють діяльність підрозділів, і виконання статей фінансових планів і бюджетів, в основному визначається організаційно-штатною структурою підприємства.

На третьому етапі, визначаються фінансово-господарські результати діяльності підприємства за поточний період, робляться висновки про сильні і слабкі сторони підприємства, динаміку зміни основних показників, а також про сприятливі і несприятливі тенденції розвитку зовнішніх умов, в яких підприємству доводиться працювати.

На четвертому етапі, у разі зміни цільових параметрів, а також прогнозу змін сильних і слабких сторін самого підприємства, здійснюється коригування цільових показників і величин, а також вибір коригувальних заходів, щодо досягнення цілей з сукупності альтернативних. Вибір коригувальних і регулюючих заходів, щодо досягнення цілей і переглянутий

план, пропонуються керівництву для втілення в життя, тим самим цикл управління замикається [29].

Отже, контроль фінансових результатів, дає змогу констатувати, чи адекватним є ведення обліку фінансових результатів характеру діяльності підприємства, і сформулювати висновки, щодо оптимізації даного процесу, а також збільшення обсягів фінансових результатів у подальшій діяльності підприємства. Таким чином, методика здійснення контролю фінансових результатів, спрямована на вдосконалення ведення обліку та оптимізацію фінансових результатів. Методика контролю фінансових результатів передбачає виконання етапів, які сприятимуть також формуванню такої звітності, яка міститиме реальні і достовірні дані про діяльність суб'єкта господарювання.

1.4. Наукові та прикладні проблеми податкового контролю формування фінансових результатів господарської діяльності підприємства

Згідно зі ст. 61 Податкового Кодексу України (далі - ПКУ) податковий контроль – система заходів, що вживаються контролюючими органами з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, а також отримання законодавства з питань регулювання обігу готівки, проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи [107].

Податковий контроль здійснюється органами, зазначеними у ст.41 ПКУ.

Органи Служби безпеки України, внутрішніх справ, податкової міліції, прокуратури та їх службові (посадові) особи не можуть брати безпосередньої участі у перевітках, що здійснюються контролюючими органами, та проводити перевірки суб'єктів підприємницької діяльності з питань оподаткування.

Головну роль у здійсненні спеціального контролю у сфері оподаткування відіграє Державна фіскальна служба України, яка за законодавством України належить до центральних органів виконавчої влади зі спеціальним статусом. Проте, щодо статусу то, згідно з положеннями Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо державної податкової служби та у зв'язку з проведенням адміністративної реформи в Україні», Державна фіскальна служба є центральним органом виконавчої влади, а відповідно до положень підзаконних актів – центральним органом виконавчої влади зі спеціальним статусом [107].

Перш за все, органи Державної фіскальної служби України – це, як і будь-який орган виконавчої влади, самостійний державний орган, тобто є організаційно оформленою часткою державного апарату, спеціально призначеною для здійснення на основі чинного законодавства функцій виконавчої влади, а саме функцій виконавчо-розпорядчого (управлінського) характеру щодо безпосереднього й оперативного керівництва господарським, соціально-культурним та адміністративно-політичним будівництвом у державі, наділеною його якісними ознаками.

Види перевірок, які здійснюються Державною фіскальною службою України відповідно до Податкового кодексу

Перевірка

Камеральна

Документальна

Фактична

Рис. 1.7. Види перевірок, які здійснюються Державною фіскальною службою України відповідно до Податкового кодексу

Відповідно до ст. 62 ПКУ, до способів здійснення податкового контролю віднесено:

– ведення обліку платників податків;

- інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності органів державної податкової служби;
- перевірки та звірки;
- моніторингу контрольованих операцій та опитування посадових, уповноважених осіб та/або працівників платника податків відповідно до статті 39 цього Кодексу [6].

Податковим кодексом України (стаття 75) передбачається право податкових органів на проведення наступних перевірок (рис. 1.7).

Камеральною вважається перевірка, яка проводиться у приміщенні органу Державної фіскальної служби України виключно на підставі даних, зазначених у податкових деклараціях (розрахунках) платника податків та даних системи електронного адміністрування податку на додану вартість (даних центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів, в якому відкриваються рахунки платників у системі електронного адміністрування податку на додану вартість, даних Єдиного реєстру податкових накладних та даних митних декларацій), а також даних Єдиного реєстру акцизних накладних та даних системи електронного адміністрування реалізації пального.

Документальна планова перевірка проводиться відповідно до плану-графіка перевірок.

Документальна позапланова перевірка не передбачається у плані роботи органу Державної фіскальної служби України і проводиться за наявності хоча б однієї з обставин, визначених в ПКУ.

При цьому, документальною виїзною перевіркою вважається перевірка, яка проводиться за місцезнаходженням платника податків чи місцем розташування об'єкта права власності, стосовно якого проводиться така перевірка, документальною невиїзною – перевірка, яка проводиться в приміщенні органу державної податкової служби.

Фактична перевірка, як і в діючому законодавстві, здійснюється органом Державної фіскальної служби України щодо дотримання порядку здійснення платниками податків розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності ліцензій, патентів, свідоцтв, у тому числі свідоцтв про державну реєстрацію, виробництва та обігу підакцизних товарів, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами).

На сьогодні контроль за формуванням фінансових результатів на вітчизняних підприємствах переважно носить фіскальний характер, що передбачає встановлення органами податкового контролю повноти та своєчасності розрахунків суб'єктів господарювання за податками та платежами. При цьому, основне завдання, яке стоїть перед суб'єктом контролю, полягає в перевірці правильності визначення бази оподаткування відповідно до діючого податкового законодавства.

Здійснення лише податкового контролю за формуванням фінансових результатів не передбачає виявлення всього комплексу проблемних питань та порушень чинного законодавства, оскільки, поза увагою перевіряючих залишаються питання законності розподілу прибутку після оподаткування, або встановлення правильності сформованого збитку, дослідження чого покладається на суб'єктів внутрішнього контролю та суб'єктів аудиторської діяльності.

Проведені дослідження дозволили встановити, що контроль на підприємстві необхідно проводити у кілька етапів. На першому етапі, стадії попереднього контролю, необхідно встановити відповідність облікової політики підприємства положенням законодавства; завчасне попередження порушень, які можуть виникати при обліковому відображенні операцій із формування та розподілу прибутку на рахунках бухгалтерського обліку; підтвердження залишків на рахунках доходів і витрат бухгалтерського обліку.

На другому етапі, стадії поточного контролю, виявляють відповідності, законності та доцільності здійснення господарських операцій із формування та розподілу прибутку; перевірка повноти, достовірності, своєчасності відображення операцій із формування та розподілу прибутку на рахунках бухгалтерського обліку; контроль за виконанням обов'язків посадових осіб щодо облікового відображення господарських операцій; відповідність методів облікової політики щодо збору, обробки, передачі інформації про формування та розподіл прибутку.

На заключній стадії контролю виявляють законність, достовірність операцій із формування та розподілу прибутку після їх здійснення; оцінюють доцільність та ефективності прийнятих управлінських рішень щодо виявлення (усунення, попередження) недоліків при формуванні та розподілі прибутку.

Проведені дослідження дозволили уточнити методи податкового контролю, які можна поділити на:

- прямі: дослідження предметів і документів платника податку; огляд приміщення (території) і предметів; інвентаризація; експертиза; обстеження; контрольний обмір; інспекція; спостереження; метод балансових узгоджень; контрольний запуск сировини у виробництво (продукції);
- непрямі: метод економічного аналізу; метод розрахунків грошових надходжень; метод контролю доходів платника податків; розрахункові методи; отримання інформації про платників податків від третьої особи; методи розрахунку грошових надходжень; метод зворотного рахунку.

Виходячи з того, що основною формою податкового контролю виступає податкова перевірка, згрупуємо методи податкового контролю залежно від того, яка податкова перевірка проводиться: камеральна; виїзна (документальна); фактична.

Враховуючи те, що камеральна перевірка – це перевірка, даних, наведених у поданих звітах та перевірка своєчасності реєстрації податкових накладних та/або розрахунків коригування до податкових накладних у

Єдиному реєстрі податкових накладних, акцизних накладних та/або розрахунків коригування до акцизних накладних у Єдиному реєстрі акцизних накладних, виправлення помилок у податкових накладних та/або своєчасність сплати узгодженої суми податкового (грошового) зобов'язання виключно на підставі даних, що зберігаються (опрацьовуються) у відповідних інформаційних базах, то окреслимо методи податкового контролю, які доречні під час такого контролю, а саме: візуальний (формальний); арифметичний; логічний; методологічний.

Об'єкти податкового контролю фінансових результатів

Доходи:

- Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);
- Інші операційні доходи;
- Інші доходи

Витрати:

- Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг);
- Інші операційні витрати;
- Інші витрати;
- Податок на прибуток

Фінансовий результат (прибуток, збиток)

Інформаційне забезпечення контролю

Нормативно-правове забезпечення господарської діяльності: Закони, Інструкції, Положення (стандарти), зокрема: НП(С)БО 1, П(С)БО 15, П(С)БО 16, П(С)БО 25, облікова політика підприємства

Дані обліку та звітності підприємства: первинна документація з обліку доходів, витрат і результатів діяльності, реєстри аналітичного та синтетичного обліку доходів, витрат та фінансових результатів, податкова, фінансова та статистична звітність.

Методичні прийоми дослідження облікової інформації

ансових результатів

кономічного аналізу

ості доходів і витрат

юдарських операцій

еревірка документів

Рис. 1.8. Модель інформаційно-методичного забезпечення контролю формування фінансових результатів підприємства

Візуальний метод податкового контролю націлений на перевірку заповнення всіх реквізитів, наявності підписів посадових осіб та печатки, дотримання термінів подання звітності та чи відповідає звітність формі, чинній на момент її подання.

Завдяки арифметичній перевірці виявляються помилкові записи та помилки при розрахунках, неправильне перенесення даних із додатків до декларації, неправильно проставлена кома в цифрових показниках тощо.

Логічний метод передбачає використання всіх даних, наявних у перевіряючого. Проводиться зіставлення звітних даних різних звітних періодів, використовується логічна залежність одних даних від інших, взаємна ув'язка показників, відображених в розрахунках з різних видів податків протягом однакових періодів.

Отже, висока дієвість податкового контролю є однією з умов підвищення ефективності управління фінансовими ресурсами. В основі ефективного податкового контролю, повинно бути забезпечення виконання конституційного обов'язку зі сплати податків та оперативного реагування на відхилення у податковому процесі. Разом з тим, розроблення конкретних рекомендацій, щодо вдосконалення процедур здійснення податкового контролю та уточнення теоретико-методологічних засад, сприятиме підвищенню його дієвості та ефективності, що і буде розглянуто в наступних розділах випускної кваліфікаційної роботи.

Висновок до розділу 1

В першому розділі випускної кваліфікаційної роботи, розкрито стан та проблеми розвитку будівельної галузі в Україні.

Проведені дослідження дозволили встановити, що основною проблемою розвитку будівництва на сьогоднішній день залишається збільшення собівартості робіт, через подорожчання основних складових будівництва. З метою підтримки рівня рентабельності, будівельні компанії вимушені підвищувати вартість робіт та послуг, що в результаті негативно впливало на динаміку попиту з боку замовників (інвесторів).

Збитковість будівництва зменшує його інвестиційну привабливість. У минулому році число збиткових компаній перевищувало 55% від загальної кількості підприємств галузі. Повільне зростання довгострокового кредитування, також обмежувало можливості для нарощування фінансування інвестиційних проектів. Скорочення обсягів наданих позик громадянам та не фінансовим корпораціям на придбання, будівництво та реконструкцію об'єктів істотно знижувало попит на них.

Встановлено, що за підсумками 2017 року підприємства України виконали будівельні роботи на суму 101,1 млрд. грн., індекс будівельної продукції по відношенню до 2016 року склав 20,9%.

У 2017 році була прийнята низка важливих законодавчих змін у рамках дерегуляції будівництва, що також суттєво вплинуло на розвиток галузі. Нове будівництво, реконструкція та технічне переоснащення становили 73,2% від загального обсягу виконаних будівельних робіт, капітальний і поточний ремонт – 17,1% та 9,7% відповідно. За підсумками року будівництво інженерних споруд зросло на 26,3%, будівель – на 16,1%.

В роботі надана економічна характеристика та особливості формування фінансових результатів господарської діяльності підприємства. Фінансовий результат – це результат діяльності суб'єктів господарювання, що визначається, як різниця між сумами доходів та відповідних їм витрат, виражена у абсолютних показниках прибутку (збитку).

Перевірка фінансових результатів є найбільш відповідальною ділянкою контрольної роботи, тому що у даних об'єктах контролю синтезовано усі аспекти здійснення виробничої та фінансово-господарської діяльності підприємства. Це пояснює необхідність отримання достовірної інформації, про дійсний стан операційної, фінансової та інвестиційної діяльності для правильного визначення фінансового результату, від якого залежить наповнення доходної частини державного бюджету країни та розвиток господарюючого суб'єкта організація системи контролю на конкретному підприємстві, зокрема і контролю фінансових результатів від операційної, інвестиційної і фінансової видів діяльності, залежить насамперед від обсягів діяльності та організаційно-правової форми підприємства (господарське товариство, підприємство, приватне, державне і т.д.).

Згідно зі ст. 61 ПКУ податковий контроль – система заходів, що вживаються контролюючими органами з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, а також отримання законодавства з питань регулювання обігу готівки, проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

На сьогодні контроль за формуванням прибутку на вітчизняних підприємствах переважно носить фіскальний характер, що передбачає встановлення органами податкового контролю повноти та своєчасності розрахунків суб'єктів господарювання за податками та платежами. При цьому основне завдання, яке стоїть перед суб'єктом контролю, полягає в перевірці правильності визначення бази оподаткування відповідно до діючого податкового законодавства.

РОЗДІЛ 2. ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

2.1. Організаційно-економічна характеристика ТОВ «Капінвестбуд» та оцінка передумов здійснення податкового контролю

Товариство з обмеженою відповідальністю «Капінвестбуд» являє собою багатопрофільне спеціалізоване підприємство з повною інфраструктурою виробничих, складських приміщень, власним автогосподарством яке забезпечує успішну діяльність у сфері будівництва.

Підприємство має великий досвід у створенні об'єктів архітектури і користуючись цим надає повний спектр послуг у будівництві: проводить проектно-вишукувальні роботи, зводить будівлі і споруди, виконує ремонтно-будівельні роботи та проводить монтаж металопластикових конструкцій.

Також ТОВ «Капінвестбуд» здійснює діяльність, яка пов'язана із запобіганням або зменшенням обсягів утворення відходів, їх збиранням, перевезенням, зберіганням, обробленням, утилізацією та видаленням, знешкодженням та захороненням, а також з відверненням негативного впливу відходів на навколишнє природне середовище та здоров'я людини на території Київської області. Для зазначеного, підприємство має у власності відповідну спецтехніку (сміттєвози, контейнери металеві).

Досліджуване підприємство – ТОВ «Капінвестбуд» створене у відповідності до Конституції України, Цивільного кодексу України,

Господарського кодексу України, інших нормативних актів чинного законодавства України.

Підприємство є юридичною особою, набуває майнових та особистих немайнових прав, несе відповідні обов'язки, укладає договори, контракти, угоди, зовнішньоекономічні контракти та інші правочини, виступає в суді, господарському, адміністративному та третейському суді від свого імені.

Досліджуване підприємство має відокремлене майно, поточні, валютні та інші рахунки в установах банків, круглу печатку з власним найменуванням, штампи, бланки зі своєю назвою, емблеми, затверджені у встановленому порядку.

Права юридичної особи Товариство набуває з моменту державної реєстрації. Зміни й доповнення до установчих документів Товариства вносяться за рішенням Загальних зборів Засновників (Учасників) у порядку, передбаченому чинним законодавством.

Частина чистого прибутку, що підлягає розподілу між Засновниками підприємства, розподіляється пропорційно їхнім часткам у Статутному капіталі. Розподіл цієї частини може провадитись щоквартально, та за підсумками роботи за рік.

Для забезпечення діяльності підприємства за рахунок вкладів Засновників створено власник капітал. Сума зареєстрованого капіталу складає 1 тис. грн.

Вищим органом управління підприємства є Загальні збори Засновників. Вони складаються з Засновників підприємства, або призначених ними представників. Загальні збори Засновників очолює Голова зборів, який за допомогою Секретаря зборів організовує скликання чергових, та позачергових Загальних зборів Засновників та ведення протоколу.

Виконавчим органом управління на ТОВ «Капінвестбуд» є генеральний директор підприємства (рис. 2.1).

Дослідження організаційної структури ТОВ «Капінвестбуд» дозволило визначити відсутність контрольно-аналітичного відділу за діяльністю

підприємства, за рахунок чого втрачається можливість отримання оперативних даних щодо прорахунків та помилок у веденні обліку діяльності підприємства в цілому.



Рис. 2.1. Організаційна структура ТОВ «Капінвестбуд»

У процесі створення основних фондів, продукції ТОВ «Капінвестбуд» беруть участь робочі кадри, засоби праці (знаряддя праці) і предмети праці (матеріали). Взаємодіючи між собою, основні елементи будівельного процесу створюють кінцеву будівельну продукцію (будівлі, споруди, об'єкти) у натуральному і грошовому вираженні (натуральній і грошовій формі).

У будівельному процесі ТОВ «Капінвестбуд» виокремлюють три етапи (рис. 2.2):

- 1) підготовка будівництва;
- 2) власне будівництво;
- 3) реалізація будівельної продукції (здача готового об'єкта будівництва в експлуатацію).

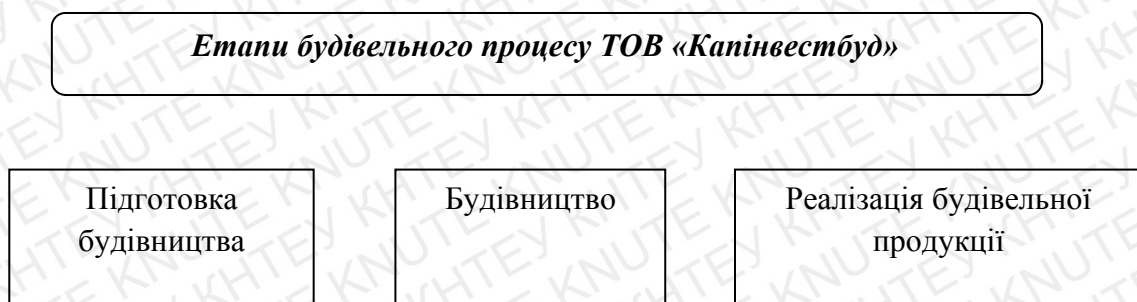


Рис. 2.2. Основні етапи здійснення процесу будівництва

на ТОВ «Капінвестбуд»

Підготовка будівництва на ТОВ «Капінвестбуд» здійснюється за наступними напрямками: техніко-економічні дослідження доцільності будівництва об'єкта; проектування об'єкта й інженерно-технічна підготовка до будівництва. У процесі техніко-економічних досліджень визначають основні показники майбутнього об'єкта й оцінюють економічну доцільність його будівництва.

На стадії проектування розробляють конструкторські рішення об'єкта, методи організації будівництва і технологію виконання робіт, визначають кошторисну вартість будівництва. Після цього здійснюють інженерно-технічну підготовку до будівництва - виносять опорну геодезичну мережу і будівельну сітку, проводять роботи з підготовки території будівельного майданчика, під'їзних транспортних шляхів та комунікацій.

На етапі, коли здійснюється власне будівництво, на будівельному майданчику ТОВ «Капінвестбуд» відбувається з'єднання всіх технологічних елементів будівельного процесу, у результаті функціонування яких створюється будівельна продукція. На цьому етапі формуються сукупні фактичні витрати будівельного виробництва, матеріально-речовинні елементи будинків і споруд, їх архітектурно-будівельна виразність і якість.

На третьому етапі – реалізація будівельної продукції – відбувається введення закінчених будівництвом об'єктів в експлуатацію і передача їх замовнику, як основних фондів.

Виходячи з того, що виробничий процес займає центральне місце в будівельній діяльності досліджуваного підприємства, то на якісне його здійснення повинні бути спрямовані зусилля усіх працівників підприємства.

У відповідності із своєю метою підприємство має право: вступати до договірних відносин з державними, кооперативними, приватними підприємствами і організаціями, громадянами, а також бути посередником між ними у зв'язку з виконанням робіт, які є предметом діяльності підприємства; наймати персонал на умовах діючого законодавства;

передавати на договірних засадах матеріальні і грошові ресурси юридичним та фізичним особам, що виконують для підприємства роботи та послуги та інше, яке передбачене статутом підприємства.

Відповідальність за забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, реєстрів і звітності протягом встановленого терміну, але не менше трьох років, несе власник даного підприємства.

Управління ТОВ «Капінвестбуд» здійснюється згідно з його установчими документами. Власник здійснює свої права щодо управління підприємством через уповноважені ним органи відповідно до статуту підприємства чи інших установчих документів. Керівник підприємства без доручення діє від імені підприємства, представляє його інтереси в органах державної влади і органах місцевого самоврядування, інших організаціях, у відносинах з юридичними особами та громадянами, формує адміністрацію підприємства і вирішує питання діяльності підприємства в межах та порядку, визначених установчими документами.

Для ведення бухгалтерського обліку за принципами і методами, передбаченими Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, у штаті підприємства є бухгалтерська служба, яку очолює головний бухгалтер. На підприємстві застосовується автоматизована форма обліку, відповідно до наказу про організацію бухгалтерського обліку та облікову політику підприємства.

Згідно наказу “Про облікову політику підприємства ” при веденні бухгалтерського обліку та складанні фінансової звітності ТОВ «Капінвестбуд» дотримується основних принципів НП(С)БО №1 “Загальні вимоги до фінансової звітності ” [93].

З метою оцінки економічного потенціалу підприємства, доцільно здійснити аналіз основних економічних показників діяльності досліджуваного підприємства.

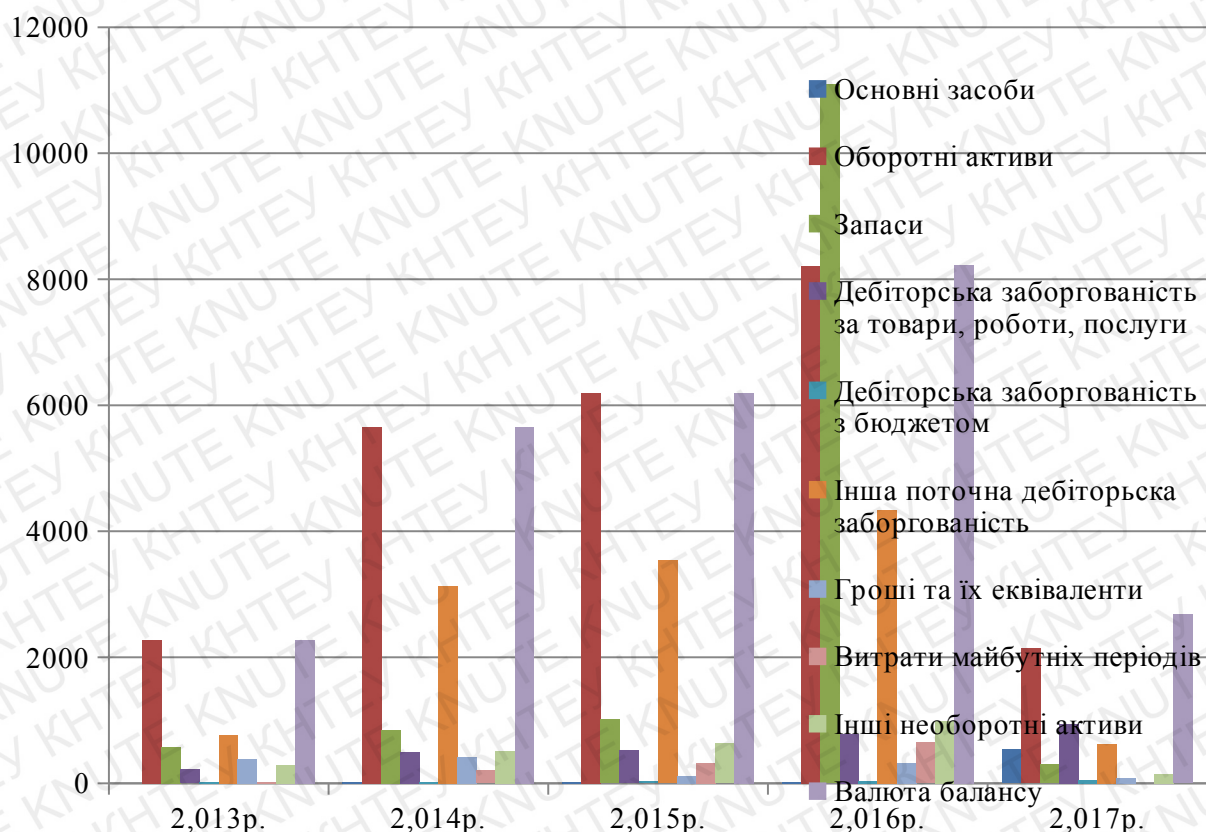


Рис. 2.3. Динаміка активів ТОВ «Капінвестбуд» за 2013-2017 рр.

Оцінюючи динаміку активів ТОВ «Капінвестбуд», необхідно відзначити про стрімке зменшення валюти балансу за останній аналізований період. В 2017 році в порівнянні з 2016 роком валюта балансу зменшилась на 5547,3 тис.грн. (або на 67,5%). Це є негативним адже свідчить про погіршення економічного потенціалу підприємства та його ринкової вартості.

Сукупні активи підприємства в основному сформовані за рахунок оборотних активів підприємства. В 2017 році, сума оборотних активів зменшилась на 6065,6 тис.грн. (або на 73,9 %) за рахунок зменшення іншої поточної дебіторської заборгованості (на 85,75 %), грошових коштів (на 73,99 %) та інших оборотних активів підприємства.

Разом з тим, збільшилась сума необоротних активів підприємства. Так, в 2016 році, залишкова вартість основних засобів складала 19,2 тис.грн., а в 2017 році – 537,5 тис.грн. Необхідно відзначити, що сума нарахованого зносу є незначною, тому якісний стан основних засобів є хорошим (не зношеним).

Таблиця 2.1

Динаміка активів ТОВ «Капінвестбуд» за 2013- 2017 рр.

Показники	Роки					Відхилення, %			
	2013 р.	2014р.	2015 р.	2016 р.	2017 р.	2014 р.	2015 р.	2016 р.	2017 р.
1. 1.Необоротні активи	-	19,2	19,2	19,2	537,5	0	0	0	2699,48
2. 1.1Основні засоби,	-	19,2	19,2	19,2	537,5	0	0	0	2699,48
3. 2.Оборотні активи	2276,2	5634,9	6172,8	8205,1	2139,5	147,56	9,55	32,92	-73,92
4. 2.1 Запаси	579,4	843,5	1012,1	1092,7	300,4	45,58	19,99	7,96	-72,5
2.2 Дебіторська заборгованість за товари, роботи,послуги	220,0	498,0	520,3	780,0	939,8	126,36	4,48	49,91	20,5
2.3 Дебіторська заборгованість з бюджетом	18,1	25	27,1	30,3	48,8	38,1	8,4	11,80	61,06
2.4 Інша поточна дебіторська заборгованість	761,5	3129,1	3537,3	4337,3	618,1	310,9	13,05	22,62	-85,75
2.5 Гроші та їх еквіваленти	385,2	423,1	117,6	325,6	84,7	9,87	-72,2	176,87	-73,99
2.6 Витрати майбутніх періодів	19,0	204,0	328,3	648,8	-	973,68	60,9	97,62	-100
2.7 Інші оборотні активи	293,0	512,2	630,1	990,4	147,7	74,8	23,0	57,18	-85,1
3.Валюта балансу	2276,2	5654,1	6192,0	8224,3	2677,0	148,4	9,51	32,8	-67,5

Оцінимо, як в динаміці змінився капітал та зобов'язання ТОВ «Капінвестбуд» за 2013-2017 рр.

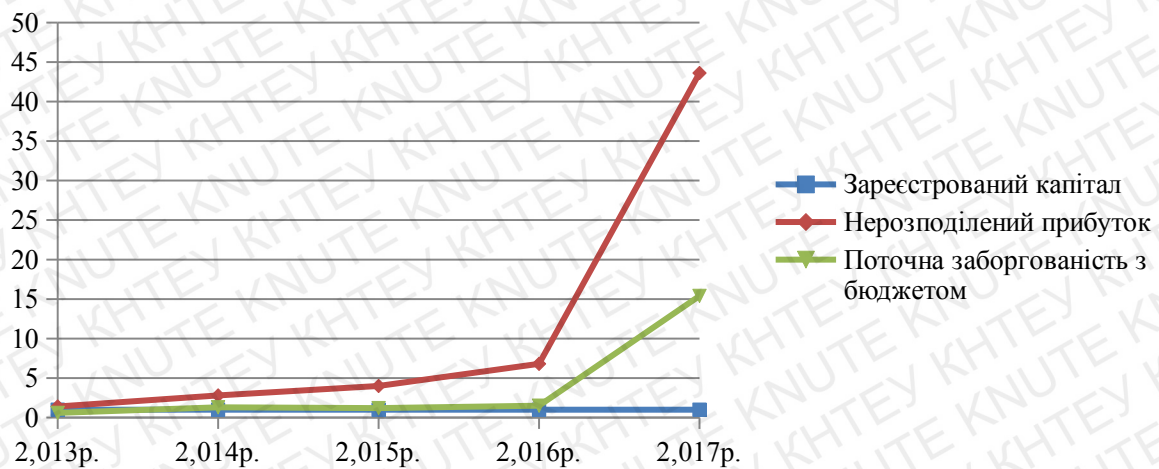


Рис. 2.4. Динаміка власного капіталу ТОВ «Капінвестбуд» за 2013- 2017 рр.

За даними табл. 2.2 можна відмітити, що сума власного капіталу збільшилась на 32,8 тис.грн. (або 303,7%) за рахунок збільшення нерозподіленого прибутку. Дана динаміка є позитивною та свідчить про покращення фінансового стану ТОВ «Капінвестбуд». Разом з тим, питома вага власного капіталу в сукупному капіталі підприємства є незначною і складає 1,6 %. Це свідчить про те, що ТОВ «Капінвестбуд» здійснює свою господарську діяльність за рахунок зовнішніх джерел фінансування.

Сума поточних зобов'язань досліджуваного підприємства зменшилась на 5843,1 тис.грн. (або на 88,8%). Це відбулось за рахунок зменшення інших поточних зобов'язань.

Необхідно відзначити, що кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги збільшилась на 11,4%, а дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги збільшилась на 20,5 %. Загалом Кредиторська заборгованість є більшою чим дебіторська, тобто ТОВ «Капінвестбуд» користується коштами кредиторів для здійснення фінансово-господарської діяльності. Наступним етапом буде оцінка доходів, витрат та фінансових результатів ТОВ «Капінвестбуд» (табл. 2.3).

Таблиця 2.2

Динаміка капіталу та зобов'язань ТОВ «Капінвестбуд» за 2013- 2017 рр.

Показники	Роки					Відхилення, %			
	2013 р.	2014р.	2015 р.	2016 р.	2017 р.	2014 р.	2015 р.	2016 р.	2017 р.
1. Зареєстрований капітал	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0	0	0	0	0
2. Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1,4	2,8	4,0	10,8	43,6	100	42,9	170	303,7
3. Власний капітал	1,4	2,8	4,0	11,8	44,6	100	42,9	195	277,97
4. Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1264,5	1826,0	1180,0	1622,6	1807,0	44,4	-35,4	37,5	11,4
5. Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	0,6	1,3	1,2	1,5	15,4	116,7	-7,7	25	926,7
6. Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з оплати праці	-	-	0,6	8,2	66,8	0	0	1266,7	714,6
7. Інші поточні зобов'язання	1008,0	3821,0	5000,0	6579,1	736,0	279,1	30,9	31,6	-88,8
8. Поточні зобов'язання	2274,8	5651,3	6188,0	8212,5	2632,4	148,4	9,5	32,7	-67,95
9. Валюта балансу	2276,2	5654,1	6192,0	8224,3	2677,0	148,4	9,5	32,8	-67,5

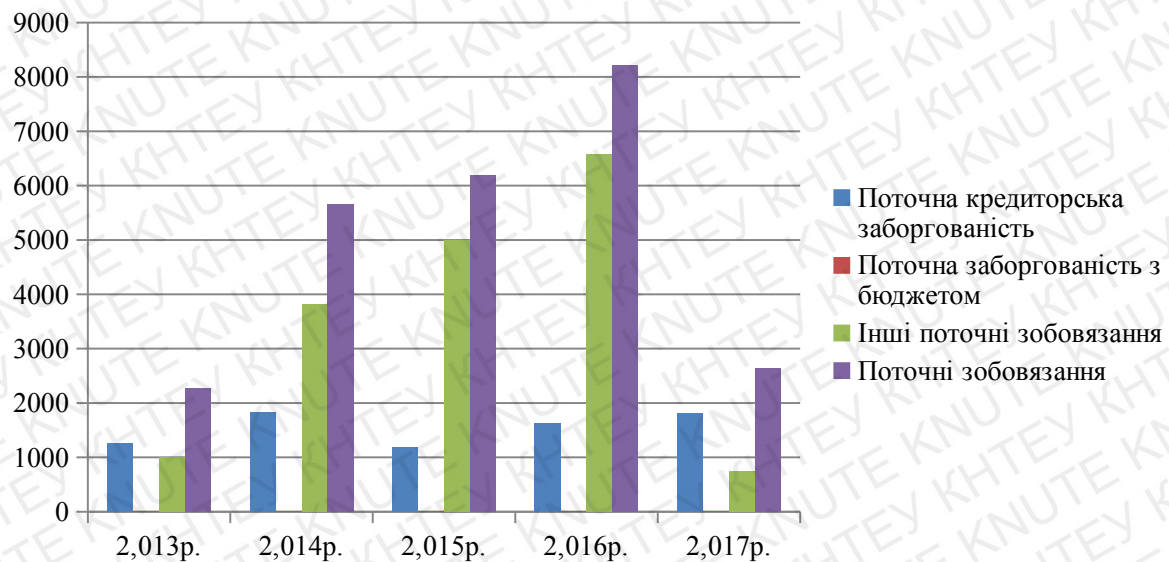


Рис. 2.5. Динаміка поточних зобов'язань ТОВ «Капінвестбуд» за 2013- 2017 рр.

Необхідно відзначити позитивну динаміку чистого прибутку, який збільшився на 32,8 тис.грн. (або на 382,4%). Загалом, чистий дохід від будівельних робіт на ТОВ «Капінвестбуд» збільшився на 5427 тис.грн. (або на 664,99 %). Це відбулось за рахунок збільшення замовлень на будівництво. Сукупні витрати збільшилися як за рахунок собівартості будівельних робіт (917,9%), так і за рахунок інших операційних витрат (201,1 %).

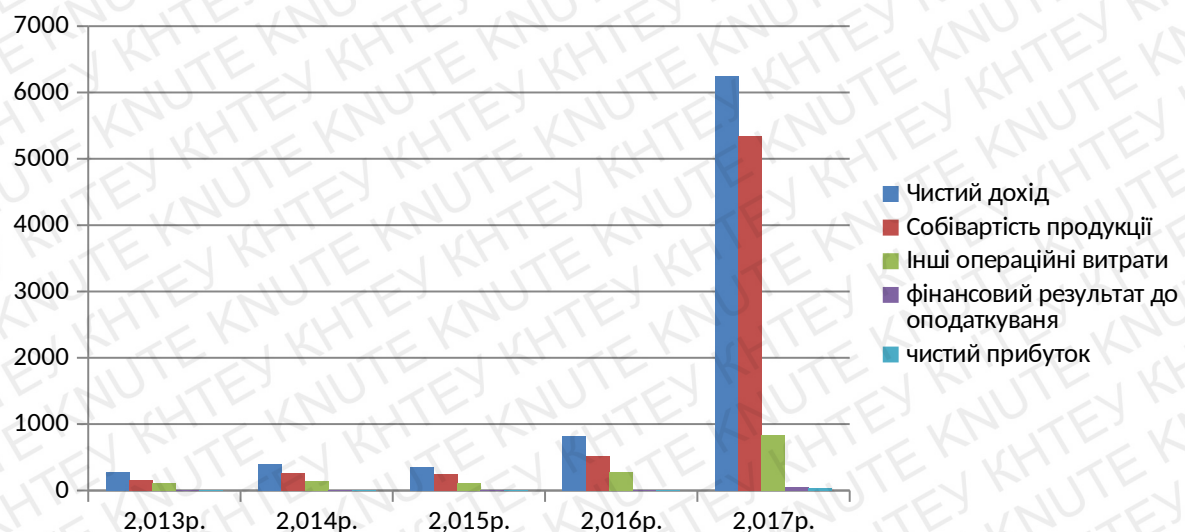


Рис. 2.6. Динаміка доходів та витрат ТОВ «Капінвестбуд» за 2013 – 2017 рр.

Таблиця 2.3

Динаміка доходів та витрат ТОВ «Капінвестбуд» за 2013- 2017 рр.

Показники	Роки					Відхилення, %			
	2013 р.	2014р.	2015 р.	2016 р.	2017 р.	2014 р.	2015 р.	2016 р.	2017 р.
1. Чистий дохід від реалізації товарів, робіт, послуг	270,4	403,0	359,4	816,1	6243,1	49,0	-10,8	127,1	664,99
2. Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	158,7	257,9	247,9	525,7	5351,1	62,5	-3,9	112,1	917,9
3. Інші операційні витрати	109,8	142,0	109,1	282,2	849,6	29,3	-23,2	158,7	201,1
4. Разом витрати	268,5	399,9	357,0	807,9	6200,7	48,9	-10,7	126,3	667,5
5. Фінансовий результат до оподаткування	2,0	3,2	2,4	8,3	42,4	60	-25	245,8	410,8
6. Податок на прибуток	1,4	1,3	1,2	1,5	9,6	-7,1	-7,7	25	540
7. Чистий прибуток	0,6	1,4	1,2	6,8	32,8	133,3	-14,29	466,7	382,4

Підчас аналізу діяльності ТОВ «Капінвестбуд» доцільно застосувати коефіцієнтний аналіз та розрахувати показники рентабельності, ділової активності та фінансової стійкості підприємства (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Оцінка фінансового стану ТОВ «Капінвестбуд» за 2016- 2017 рр.

Показники	2016р.	2017р.	Відхилення	
			Абсолютне, тис.грн	Відносне, %
1. Коефіцієнт автономії (%)	0,143	1,7	1,557	1088,8
2. Коефіцієнт фінансової стійкості(%)	0,143	1,7	1,557	1088,8
3. Рентабельність активів(%)	0,083	1,23	0,4	48,1
4. Рентабельність власного капіталу (%)	57,6	73,5	15,9	27,6
5. Оборотноість дебіторської заборгованості (обор)	1,05	6,64	5,59	532,3
6. Оборотноість запасів (обор)	0,48	17,8	17,32	3608,3
7. Оборотноість кредиторської заборгованості (дні)	0,32	2,96	2,64	825

Коефіцієнт автономії хоча і збільшився, але залишається на достатньо низькому рівні в порівнянні з нормативним значенням (50%). Це свідчить, що ТОВ «Капінвестбуд» залежне від зовнішніх джерел фінансування та є не фінансово-стійким підприємством.

Заслуговує на позитивну оцінку збільшення рентабельності активів підприємства на 48,1 %. Тобто на 1 грн. сукупних активів підприємства припадає 1,23 грн. чистого прибутку (в 2017 році).

На позитивну увагу заслуговує збільшення оборотності запасів, дебіторської та кредиторської заборгованості. Це свідчить про покращення фінансового стану на ТОВ «Капінвестбуд», разом з тим, керівництву підприємства необхідно прийняти міри щодо покращення фінансової стійкості підприємства шляхом збільшення власного капіталу.

Загалом, ТОВ «Капінвестбуд» доцільно впроваджувати ефективну маркетингову політику. Маркетинг будівельного підприємства полягає в

діяльності з виробництва та надання послуг на основі попереднього вивчення ринку. При цьому варто враховувати: облік потреб покупця та споживача; підвищення конкурентоспроможності продукції та будівельної організації; максимально гнучкий виробничий процес, що реагує на зміни потреб споживача. Важливим є постійний моніторинг стану ринку збуту; припинення виробництва збиткової продукції та надання послуг, що не користуються попитом; впровадження маркетингу партнерських з ключовими постачальниками ресурсів та споживачами продукції підприємства.

2.2. Оцінка нормативно-правового регулювання податкового контролю формування фінансових результатів господарської діяльності

На сьогодні однією з найважливіших проблем вітчизняної економіки є вдосконалення взаємовідносин між державою та платниками податку. У зв'язку з цим виникає необхідність удосконалення нормативно-правової бази, що регулює систему оподаткування в Україні.

В цілому нормативно-правову базу, що регулює здійснення податкового контролю в Україні можна зобразити у вигляді схеми (рис. 2.7).

В цілому нормативно-правову базу податкового контролю можна умовно поділити на ту, що регулює бухгалтерський та податковий облік та, ту що регулює здійснення контролю. До першої можна віднести все податкове законодавство, а також нормативно-правові акти, що забезпечують відображення бухгалтерських операцій. До такої нормативно-правової бази належать: Податковий кодекс, Закони України: «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», «Про аудиторську діяльність», «Про Державний бюджет» (на поточний рік), положення (стандарти) бухгалтерського обліку, міжнародні стандарти фінансової звітності, укази Президента, постанови Кабінету міністрів України, Верховної Ради, Накази, розпорядження, рішення міністерств, відомств, листи ДФС України, що

стосуються саме податкового обліку. Ці документи охоплюють регулювання всіх найважливіших відносин у сфері оподаткування.

До другої групи можна віднести Закон України «Про державну фіскальну службу України», Закон України «Про доступ до публічної інформації», та ін.

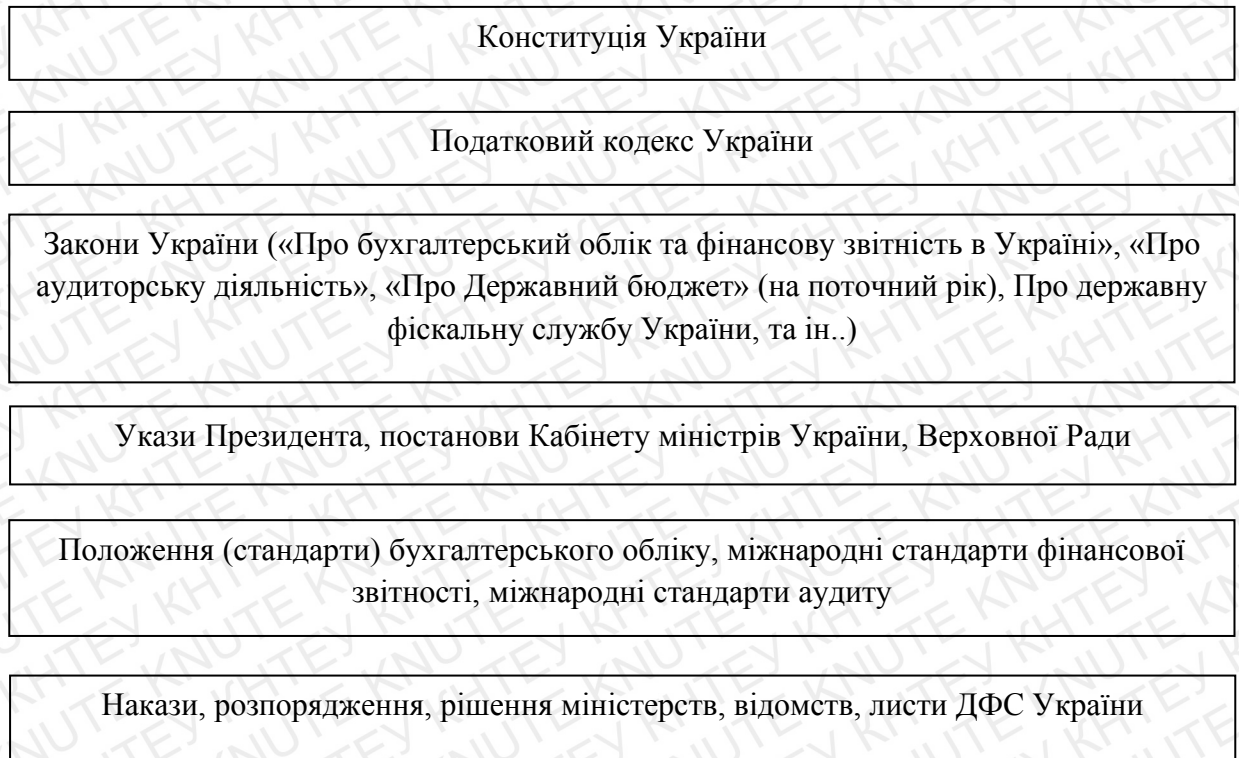


Рис. 2.7. Схема нормативно-правового регулювання податкового контролю господарюючих суб'єктів

Так, Господарський кодекс України (далі – ГКУ) регулює формування та розподіл прибутку різних видів діяльності. Згідно із цим нормативним документом, пункт 2 статті 3 регулює господарську діяльність та господарські відносини, визначає прибуток, є основною метою підприємництва.

Пункт 5 статті 87 ГКУ визначає порядок формування прибутку товариства і говорить, що прибуток господарського товариства утворюється з надходжень від його господарської діяльності після покриття матеріальних та прирівняних до них витрат і витрат на оплату праці. З економічного прибутку товариства сплачуються передбачені законом податки та інші

обов'язкові платежі, а також відсотки за кредитами банків і за облігаціями. Прибуток, одержаний після зазначених розрахунків, залишається у розпорядженні товариства, яке визначає напрями його використання відповідно до установчих документів товариства.

Безоплатне вилучення прибутку (доходу) передбачає собою стаття 240 ГКУ, де вказано, що прибуток (дохід), одержаний суб'єктом господарювання внаслідок порушення встановлених законодавством правил здійснення господарської діяльності, а також суми прихованого (заниженого) прибутку (доходу) чи суми податку, несплаченого за прихований об'єкт оподаткування, підлягають вилученню в дохід відповідного бюджету в порядку, встановленому законом. Крім того, із суб'єкта господарювання стягується у випадках і порядку, передбачених законом, штраф, але не більше ніж у двократному розмірі вилученої суми, а у разі повторного порушення протягом року після застосування цієї санкції – у трикратному розмірі вилученої суми. Перелік порушень, за які до суб'єкта господарювання застосовуються санкції, передбачені цією статтею, а також порядок їх застосування визначаються законами.

Відповідно до статті 253 ГКУ прибуток (дохід), незаконно одержаний суб'єктами підприємницької діяльності в результаті порушення статей 29, 30 і 32 ГКУ, стягується за рішенням суду до державного бюджету України.

Господарським кодексом України визначено основні засади господарювання в Україні й регулює господарські відносини, що виникають в процесі організації та здійснення господарської діяльності між суб'єктами господарювання. Використовується цей документ для визначення правових основ господарської діяльності підприємства [38].

Згідно з Податковим кодексом України, об'єктом оподаткування є 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 відповідно до положень цього розділу.

Податок на прибуток підприємств відіграє велику роль у фінансовому регулюванні економіки. З другого кварталу 2011 року головним документом, що регулює податок на прибуток, став ПКУ, у якому оподаткуванню прибутку підприємств присвячено окремий розділ III (ст. 133 —161), а особливості перехідного періоду, також зумовлюються при цьому підрозділом 4 розділу XX «Перехідні положення». Протягом першого кварталу 2011 року платники податків ще працювали і звітували за старими правилами - згідно із Законом України «Про оподаткування прибутку підприємств». З 1 квітня 2011 року Закон «Про оподаткування прибутку підприємств» відповідно втратив чинність (за винятком п. 1.20 (про звичайну ціну), чинність якого ще була продовжена до 1 січня 2013 року згідно з п.п. 2 п. 2 р. XIX «Прикінцеві положення» ПКУ).

У фінансовому обліку прибуток визначається за правилами бухгалтерського обліку, а прибуток в податковому обліку за Декларацією з податку на прибуток – згідно з Податковим кодексом України. Відповідно до цих документів є ряд відмінностей, щодо розрахунків фінансового результату. Тому підприємства подають до фіскальних органів два види звітності - фінансову (бухгалтерську) та податкову декларації. Починаючи зі звітних періодів 2013 року, платники податку на прибуток повинні подавати фінансову звітність з урахуванням податкових різниць відповідно до підрозділу 4 розділу XX Податкового кодексу України.

Концептуальні принципи обчислення бухгалтерського та податкового прибутку однакові тільки щодо методу обчислення фінансового результату. Однак відносно критеріїв та часу визнання доходів та витрат, методів їх оцінки є ряд істотних відмінностей. Розбіжність бухгалтерського та податкового прибутків полягає у тому, що ці показники розраховуються на підставі різних нормативних баз.

Бухгалтерський прибуток визначається шляхом зіставлення доходів та витрат, визнаних та оцінених згідно з Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, а податковий – шляхом зіставлення доходів та витрат, але з урахуванням положень податкового законодавства. Унаслідок цього виникають податкові різниці. Вони бувають двох видів: тимчасові та постійні.

Тимчасові різниці виникають у результаті того, що включення до складу податкових доходів або витрат деяких надходжень та витрат підприємства не збігається в часі з включенням їх до бухгалтерського прибутку. Це виникає в одному звітному періоді, але з настанням наступного періоду обов'язково анулюється.

Постійні ж різниці не анулюються. Вони обумовлені статтями, які включаються до розрахунку бухгалтерського прибутку і не включаються до розрахунку податкового, чи навпаки. За умови, що різниця між показниками бухгалтерським та податковим прибутками тільки постійна, витрати з податку на прибуток за звітний період у Звіті про фінансові результати становитимуть лише суму податку на прибуток.

Отже, оподаткований прибуток можна визначити таким чином: база оподаткування буде дорівнювати фінансовому результату до оподаткування, визначеним за правилами бухгалтерського обліку, збільшену на постійні різниці та збільшеному чи зменшеному на тимчасові різниці.

Варто відзначити, що такий метод визначення бази оподаткування використовується платниками податків ряду європейських країн. Тобто компанії цих країн ураховують податкові різниці для цілей обчислення податкового прибутку і, відповідно подання відповідних звітів до податкових органів.

Проаналізувавши механізм оподаткування прибутку підприємств в Україні, можна стверджувати, що Податковим кодексом було прийнято дуже багато позитивних змін у напрямі активізації підприємницької діяльності юридичних осіб. Але велика низка питань залишається досі невирішеною.

Необхідно відзначити, що із 01 січня 2016 року до Податкового кодексу України від 02.12. 2010 р. № 2755-VI (далі — ПКУ) було внесено зміни Законом України від 24.12.2015 р. № 909-VIII.

Із 01 січня 2016 року повернувся квартальний звітний період для платників податку на прибуток. Тобто декларацію потрібно буде подати за перший квартал, півріччя, 3 квартали та рік, і заповнювати її наростаючим підсумком (п.п. 137.4, 137.5 ПКУ). Проте із цього правила є винятки — для деяких категорій даровано право звітувати лише за підсумками року.

Тож платники, що за попередній рік мали бухгалтерський дохід понад 20 млн. грн., повинні звітувати щокварталу — за перший квартал 2016 року, півріччя, 3 квартали та рік.

Тож із 2016 року діють загальні строки подання декларації, як було раніше:

- квартальної декларації — протягом 40 календарних днів за звітним періодом (пп. 49.18.2, п. 49.19 ПКУ);
- річної декларації (для тих, хто звітує лише за підсумками року без проміжного щоквартального звітування), — 60 календарних днів після закінчення звітного періоду (пп. 49.18.3 ПКУ).

Разом із декларацією до органів Державної фіскальної служби необхідно подати й фінансову звітність.

Також, у 2016 р. суб'єкти господарювання по новому здійснюють розрахунок податкового зобов'язання з податку на прибуток, який за словами законодавців, є більш зручним для суб'єктів господарювання, оскільки базується на даних бухгалтерського обліку. Дійсно, відмова від податкового обліку дасть змогу визначати податкове зобов'язання на основі фінансового результату підприємства та відмовитись від ведення «подвійної» бухгалтерії для цілей оподаткування. Проте на шляху до повної уніфікації бухгалтерського та податкового обліку все ж стоїть юридичний винахід законодавця під назвою «податкові різниці», що є гарним інструментом для реалізації фіскальних цілей держави. Здавалося б, коригування на податкові

різниці – це необхідне й обґрунтоване рішення для запобігання ухилення від оподаткування та неправомірного приховування прибутків платником. Однак між рядками пунктів та підпунктів Податкового кодексу, що регулюють податкові різниці, можна знайти багато невирішених питань для платника, які, на перший погляд, внаслідок помилки, свідомо чи несвідомо закладеної законодавцем у формулювання норми, викривляють об'єкт оподаткування, чомусь найчастіше у бік його збільшення.

Так, одним із таких сюрпризів є оподаткування резервів сумнівних боргів. Відповідно до пп. 139.2.1 п. 139.2 ст. 139 ПК України фінансовий результат до оподаткування збільшується на суму витрат на формування резерву сумнівних боргів. Таким чином, створення резерву сумнівних боргів для цілей оподаткування до витрат не належить. Подібна ситуація існує і щодо інших резервів, наприклад, резервів на забезпечення майбутніх витрат або резервів під знецінення активів. Проте для таких резервів передбачена зворотна різниця, – у разі використання таких резервів фінансовий результат, відповідно, зменшується на суму витрат, здійснених за рахунок резервів. Отже, якщо за бухгалтерським обліком витрати визнаються у момент створення резервів, то для цілей оподаткування визнання таких витрат відтерміновується до моменту їх реального здійснення. Для резервів сумнівних боргів подібної «зворотної різниці» немає: Податковий кодекс України не передбачає ніяких податкових різниць, які б зменшували фінансовий результат при списанні безнадійної дебіторської заборгованості за рахунок резерву сумнівних боргів. Звідси можна зробити висновок, що списання заборгованості за рахунок резерву сумнівних боргів не вважається витратами підприємства для цілей оподаткування та підлягає оподаткуванню. Таку позицію у своєму листі від 29.10.2015 №22910/6/99-99-19-02-02-15 підтвердила Державна фіскальна служба, зазначивши: «У разі списання безнадійної дебіторської заборгованості за рахунок резерву сумнівних боргів, фінансовий результат до оподаткування, який визначений у фінансовій звітності, не підлягає зменшенню на суму списаної

заборгованості». Таким чином, підприємство потрапляє у ситуацію, коли створювати резерви сумнівних боргів не вигідно, адже доведеться оподатковувати всю суму безнадійної дебіторської заборгованості, списаної за рахунок резерву.

Ще однією проблемою для суб'єктів господарювання може стати оподаткування безнадійної заборгованості. Адже заборгованість, що визнана платником податків у бухгалтерській звітності безнадійною, може не визнаватися такою для цілей оподаткування. П. 14.1.11 ПКУ, що визначає ознаки безнадійної заборгованості, зовсім не узгоджений ні з національними стандартами бухгалтерського обліку, ні ж міжнародними стандартами фінансової звітності. При цьому, ще в першій половині року ПКУ не містив таких важливих підстав для визнання заборгованості безнадійною, як визнання боржника банкрутом, або його ліквідація, або непогашення заборгованості внаслідок недостатності майна фізичної чи юридичної особи. На щастя, 17.07.2015 р. ці підстави були внесені до ПКУ. Проте наразі залишається багато питань до законодавчого визначення «безнадійності».

Загалом, за останній періоди в економіці країни відбулися зміни, які привели до переходу бухгалтерського обліку на рівень міжнародних стандартів обліку та звітності. З'явилися науково-економічні джерела, в яких важливе питання відводиться формуванню й зображенню в бухгалтерському обліку доходів і витрат. Від повноти відображення в бухгалтерському обліку та звітності інформації про доходи, витрати і фінансовий результат діяльності залежить якість представлених у бухгалтерській звітності відомостей.

Міжнародні стандарти фінансової звітності (International Financial Reporting Standards) – це зведення документів стандартів, що регулюють принципи та правила складання фінансової звітності, необхідної зовнішнім користувачам для прийняття ними економічних рішень щодо організації [88].

Міжнародні стандарти носять рекомендаційний характер, і країни можуть самостійно приймати рішення про їх використання. Принциповою

основою переходу на міжнародні стандарти, перш за все, має бути визнання загальних принципів підготовки та складання фінансової звітності. Принципи підготовки та складання фінансової звітності сформульовані у вигляді окремого документа. Цей документ не є стандартом й не містить обов'язкових вимог і рекомендацій.

У цей час питання переходу українських компаній на Міжнародні стандарти фінансової звітності (далі – МСФЗ) набуло надзвичайну актуальність.

Вже сьогодні Міністерство фінансів поступово вносить зміни до національних стандартів, наближуючи їх до міжнародних. Це зумовлено визнанням МСФЗ як одного з головних інструментів, що гарантує надання прозорості й уніфікованої інформації про фінансовий стан компанії для широкого кола учасників ринку, у тому числі й закордонних.

Використання МСФЗ для подання звітності є необхідною процедурою під час виходу на міжнародні ринки, дозволяючи таким чином розширити коло потенційних інвесторів. Впровадження МСФЗ дає можливість вдосконалювати внутрішню систему управління підприємством шляхом використання єдиних методик обліку з метою управління господарською діяльністю, а також підвищити конкурентоспроможність компанії внаслідок забезпечення надійною та прозорою інформацією зацікавлених користувачів [88].

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» визначає мету, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів. Норми цього положення (стандарту) застосовуються до фінансової звітності й консолідованої фінансової звітності юридичних осіб усіх форм власності (крім банків та бюджетних установ), які зобов'язані подавати фінансову звітність відповідно до законодавства.

У фінансовій звітності обов'язково наводиться інформація, розкриття якої вимагають національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку

або міжнародні стандарти фінансової звітності та інші нормативно-правові акти Міністерства фінансів України з питань бухгалтерського обліку.

Згідно з Наказом Міністерства фінансів України «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності» від 28.03.2013 № 433, метою складання звіту про фінансові результати є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про доходи, витрати, прибутки й збитки та сукупний дохід підприємства за звітний період.

У звіті про фінансові результати наводяться доходи й витрати, які відповідають критеріям, визначеним у національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку.

Інформація про доходи підприємства є в П(С)БО 15 «Дохід». Зокрема, статті 5–11 регламентують визнання та класифікацію доходів.

Усі підприємства за період своєї діяльності зазнають витрат під час господарської діяльності, що приводить до збільшення, або зменшення собівартості продукції. Прибуток (збиток) прямо пропорційно залежить від собівартості.

Для правильного віднесення витрат до собівартості продукції враховують положення П(С)БО 16 «Витрати», яке визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства, їх класифікацію та витрати, які не відносяться до собівартості продукції [4].

Порівнявши Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку України з Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку щодо методики складання звіту про фінансові результати, можна зробити висновок, що існують значні відмінності, що приводить до суттєвих розбіжностей між фінансовими звітами. НП(С)БО вимагає регламентованої побудови звіту про фінансові результати та недопустима можливість зміни складу статей. МСФЗ є рекомендованими до побудови звіту.

Таблиця 2.5

**Порівняння методик складання звіту про фінансові результати
відповідно до П(С)БО та МСФЗ**

Ознаки	П(С)БО	МСФЗ
Форма звітності	Форма є регламентованою, перший розділ – інформація про доходи та витрати, які класифіковані за функціями, другий розділ – про витрати, які класифіковані за елементами	Форма не регламентована, дозволяється вибір класифікації операційних витрат за функціями чи за елементами
Види діяльності	Основна, операційна, фінансова	Операційна, фінансова, інвестиційна
Зміст статей	1. Понаднормативні витрати запасів відображають у складі загально виробничих витрат. 2. Витрати на безнадійні борги відображаються у складі інших операційних витрат. 3. Інші доходи та інші витрати розкриваються за окремими однойменними статтями. 4. Прибуток (збиток) від фінансових інвестицій відображається у складі інших доходів і витрат	1. Понаднормативні витрати запасів відображають за статтею «собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)». 2. Витрати на безнадійні борги відображається у складі витрат на збут. 3. Усі інші доходи та інші витрати відносяться до складу інших операційних доходів і витрат. 4. Прибуток (збиток) від фінансових інвестицій відображається у складі фінансових доходів і витрат

Отже, формування інформації про фінансові результати й розподіл прибутку регламентується цілим переліком нормативних актів бухгалтерського та податкового обліку. Зміни в чинних Положеннях породжує відсутність розуміння взаємозв'язків між різними показниками фінансових результатів і необхідністю їх формування. Також не вирішено багато концептуальні питання, що стосуються, перш за все, принципів взаємодії нормативного регулювання бухгалтерського й податкового законодавства, що сьогодні є актуальною проблемою. Наявні протиріччя в системах бухгалтерського та податкового обліку розрахунків з бюджетом за податком на прибуток вимагають ретельного аналізу й дослідження існуючої нормативно-правової бази.

Проведені дослідження дозволили встановити, що кожна галузь економіки має свої особливості щодо порядку відображення тих чи інших операцій в обліку. Хоча можливі несуттєві відмінності, але загалом вони визначають порядок правильного відображення кожної господарської операції на підприємстві. В іншому випадку, суб'єкт господарювання нестиме відповідальність перед фіскальними органами, інвесторами та акціонерами, клієнтами та іншими суб'єктами, що так чи інакше пов'язані з підприємством.

Будівельна галузь не є виключенням і для того, щоб знизити автономність у прийнятті необґрунтованих рішень підприємствами з приводу проблемних питань (визнання доходів і витрат; рахунків, що використовуються) держава розробляє специфічні нормативно-правові акти, що стосуються виключно будівельних підприємств.

Основні документи, що регулюють облік фінансових результатів в будівництві наведено у табл. 2.6.

Таблиця 2.6

**Основні нормативно-правові акти, що регулюють облік діяльності
будівельного підприємства**

Нормативно - правовий документ	Питання, що регулюються
П(С)БО 18 “Будівельні контракти”	- визнання доходів і витрат протягом виконання будівельного контракту з урахуванням ступеня завершеності робіт на дату балансу; - методи визначення ступеня завершеності робіт за будівельним контрактом; - оцінка доходів і витрат за будівельним контрактом; - відображення витрат у будівництві;
МСБО 11 “Будівельні контракти”	- встановлення облікового підходу до доходів та витрат, пов'язаних із будівельними контрактами; - порядок визнання доходів і витрат за контрактом протягом звітних періодів, у яких виконуються будівельні роботи;
	- встановлення облікового підходу до доходів та витрат, пов'язаних із будівельними контрактами;

Продовж. табл. 2.6

	- порядок визнання доходів і витрат за контрактом протягом звітних періодів, у яких виконуються будівельні роботи;
Державні будівельні норми	Профільні нормативно-правові акти, згідно яких проводяться всі необхідні розрахунки щодо вартості будівельно-монтажних робіт, на реалізацію яких повністю чи частково планується залучення державних коштів;
Методичні рекомендації з формування собівартості будівельно-монтажних робіт	- встановлюють єдині методичні засади формування собівартості будівельно-монтажних робіт; - застосовуються для цілей планування, бухгалтерського обліку і калькулювання собівартості будівельно-монтажних робіт
Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності	- чистий дохід підрядника щодо виконання будівельних контрактів; - собівартість виконаних робіт, адміністративні та інші витрати щодо виконання будівельних контрактів;
Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства	принципи, методи, процедури, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання і подання фінансової звітності коли нормативно-правовими актами передбачено більше ніж один їх варіант;

У табл. 2.6 систематизовано основні нормативні акти, що регулюють питання, пов'язані з визнанням витрат та їх класифікацією, порядком розподілу загальновиробничих витрат, формуванням собівартості будівельно-монтажних робіт.

Щодо наступної групи нормативно-правових активів, які регулюють здійснення податкового контролю, необхідно відзначити саме Податковий кодекс України.

У главі 5 Податкового кодексу встановлено, податковий контроль - система заходів, що вживаються контролюючими органами та координуються центральним органом виконавчої влади, 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.

Податковий контроль здійснюється органами, зазначеними у статті 41 цього Кодексу, в межах їх повноважень, встановлених даним Кодексом.

Встановлено, що органи Служби безпеки України, внутрішніх справ, податкової міліції, прокуратури та їх службові (посадові) особи не можуть брати безпосередньої участі у проведенні перевірок, що здійснюються контролюючими органами, та проводити перевірки суб'єктів підприємницької діяльності з питань оподаткування.

Податковий контроль здійснюється шляхом:

- ведення обліку платників податків;
- інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності контролюючих органів;
- перевірок та звірок відповідно до вимог цього Кодексу, а також перевірок щодо дотримання законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, у порядку, встановленому законами України, що регулюють відповідну сферу правовідносин.
- моніторингу контрольованих операцій та опитування посадових, уповноважених осіб та/або працівників платника податків відповідно до статті 39 цього Кодексу.

Проте, на нашу думку, для досягнення найбільшої ефективності податкового контролю у забезпеченні дотримання податкового законодавства, стану функціонування всієї податкової системи необхідними є реалізація та належне поєднання всіх зазначених вище напрямів його здійснення.

У чинному ПКУ не передбачена можливість залучення до перевірок інших, крім фіскальних органів. Проте в державі ефективні перевірки проводять правомірно також аудиторські компанії та сертифіковані аудитори. Вважаємо, що для подальшого вдосконалення податкового

контролю, крім визначених законодавством державних структур, до проведення перевірок при необхідності доцільно було б у подальшому залучати й інші органи.

Згідно статті 62 ПКУ, податковий контроль здійснюється шляхом ведення контролюючими органами обліку платників; інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності податкових органів; перевірок та звірок щодо дотримання законодавства.

На наш погляд, не всі зазначені в ПКУ способи відповідають змісту податкового контролю. Так, облік платників та інформаційно-аналітичне забезпечення виходять за його межі і охоплюють діяльність податківців взагалі, тому мають бути визначені як окремі напрями їх діяльності.

Як свідчить вивчення, існуюче нормативне та методичне забезпечення контрольної роботи фіскальних органів, не завжди дає можливість встановити порушення через приховані операції платників. Тому в процесі податкового контролю податківці можуть застосовувати, як прямі методи, що базуються на даних, офіційних документів та звітності, так і непрямі – комплекс заходів, для отримання детальної і достовірної інформації щодо господарської діяльності платника з інших джерел, ніж його звітність та бухгалтерські документи. Тому вважаємо, що необхідним є внесення законодавчих змін стосовно надання більших повноважень контролюючим органам для забезпечення протистояння складним схемам мінімізації оподаткування.

Загалом, позитивним у чинному ПКУ є: оновлена класифікація податкових перевірок, визначення періодичності планових перевірок, яка тепер залежить від ступеня ризику в діяльності таких платників податків, вдосконалення підходів до відбору платників податків для проведення у них таких перевірок.

Разом з тим ПКУ не вирішив проблему законодавчої регламентації застосування непрямих методів податкового контролю. На нашу думку, один з основних напрямів його удосконалення в Україні полягає у широкому

застосуванні непрямих методів визначення сум податкових зобов'язань, що дозволить розширити базу для проведення податкових перевірок. Для цього необхідно в повній мірі забезпечити організаційно-правові та методичні засади використання таких методів.

Слід зауважити, що встановлений ПКУ порядок та підстави здійснення перевірок контролюючих органів у податковій сфері певною мірою обмежують права платників податків. Зокрема статтею 78 закріплено право органу фіскальної служби проводити документальні позапланові перевірки у випадку «подання платником податку уточнюючого розрахунку з відповідного податку за період, який перевірявся контролюючим органом» [107]. Це означає, що платник податків у випадку самостійного уточнення даних та показників податкового обліку ініціює, за вже перевірений період, загрозу здійснення чергової документальної позапланової перевірки податкового обліку.

Проведення перевірок платників податків контролюючими органами в межах їх повноважень спирається на норми ПКУ, які визначають підстави для проведення таких перевірок. Проте вони в окремих статтях викладені не досить чітко, тому потребують уточнення. Так, пунктом 78.1.7 ст. 78 ПКУ, зокрема, встановлено, що підставою для проведення документальної позапланової перевірки є початок процедури реорганізації юридичної особи (крім перетворення) [107]. Однак законодавчо не визначено період часу, з якого розпочинається процедура її реорганізації. На наш погляд, доцільним було б доповнити це положення більш чітким переліком випадків реорганізації.

Згідно із п. 85.4 ПКУ фіскальні органи мають право вимагати від платників у ході перевірки, крім первинних документів, що використовуються в бухгалтерському та податковому обліку, інші документи. Проте перелік таких документів ним не визначено [107]. Це призводить до можливості надання контролюючому органу документів, наявність яких законодавчо не передбачена, що порушує права суб'єктів

господарювання. Вирішення цієї проблеми можливе шляхом уточнення та внесення відповідних змін до ПКУ.

Вважаємо доцільним вдосконалити норму ПКУ щодо самостійного обчислення та сплати штрафу платником при виявленні ним самим факту заниження сум податку. Відповідальність за застосування такого штрафу покладається на контролюючий орган, який обов'язаний його застосувати[3]. Таке положення, на наш погляд, порушує принцип соціальної справедливості, проголошений у ПКУ.

Отже, сучасний стан податкового контролю в Україні має певні недоліки та потребує вдосконалення. Головною метою політики держави у цій сфері є: створення більших можливостей для реалізації його функцій, оновлення законодавчої бази, використання наявних резервів в організації податкового контролю, методів адміністрування податків та зборів, проведення іншої роботи у податковому обкладанні. Предметом вдосконалення контролю залишається також забезпечення ефективності проведення перевірок повноти використання бази оподаткування суб'єктами господарювання через сплату податків та зборів і своєчасність їх внесення до бюджетів та державних цільових фондів.

2.3. Фактографічне забезпечення податкового контролю формування фінансових результатів господарської діяльності

Ефективна та раціональна організація бухгалтерського обліку на ТОВ «Капінвестбуд» починається з розробки його облікової політики, яка передбачає вибір комплексу методичних прийомів, способів та процедур організації та ведення бухгалтерського обліку підприємства з числа загальноприйнятих в державі.

Наведені в попередніх розділах роботи особливості діяльності ТОВ «Капінвестбуд» створюють специфічні умови визнання доходів та витрат протягом виконання будівельного контракту. Облік доходів та витрат на

досліджуваному підприємстві регулюється не тільки П(С)БО 15, П(С)БО 16, а й П(С)БО 18. Дохід за будівельними контрактами на дату балансу на досліджуваному підприємстві визнають виходячи з врахування ступеня завершеності робіт.

Відповідно до Наказу про облікову політику, на досліджуваному підприємстві обрано метод прямого підрахунку для визначення ступеня завершеності робіт.

П(С)БО 18 "Будівельні контракти" передбачає заключення двох видів контрактів, за якими може бути організований облік: контракт з фіксованою ціною та контракт за ціною "витрати плюс" [111].

Контракт з фіксованою ціною договір про будівництво, який передбачає фіксовану (тверду) ціну всього обсягу робіт за будівельним контрактом, або фіксовану ставку за одиницю кінцевої продукції будівництва (кв. м., кількість місць тощо).

Контракт за ціною "витрати плюс" - договір про будівництво, який передбачає ціну, як суму фактичних витрат підрядника на виконання будівельного контракту та погодженого прибутку (у вигляді процента від витрат або фіксованої величини).

На ТОВ «Капінвестбуд» здійснюється заключення контрактів за ціною «витрати плюс». Витрати за будівельним контрактом включають: витрати, безпосередньо пов'язані з виконанням даного контракту та загальновиробничі витрати.

Матеріальні витрати складають значну питому вагу у структурі витрат за будівельним контрактом ТОВ «Капінвестбуд». При організації їх обліку необхідно вирішити у обліковій політиці питання організації аналітичного обліку у розрізі складових матеріальних витрат, особливостей обліку транспортно-заготівельних витрат, заготівельно-складських витрат, складу витрат на зберігання будівельних деталей та конструкцій.

Загалом, інформаційні потоки облікової інформації з руху виробничих запасів можна представити наступним чином (рис. 2.8).

Аналітичний облік витрат на складі ведуть на картках складського обліку матеріалів. Тут записи здійснюють щодня на підставі первинної документації (прибуткові та видаткові).

Перевірену картку закріплюють підписом бухгалтера у графі “Контроль” за умови, що вона відповідає фактичній наявності певного виду матеріальних цінностей.

Облік витрат на виконання БМР ведеться в Журналі 5 або 5-а, в яких об’єднані синтетичний і аналітичний облік витрат, а також відображається вартість робіт, виконаних власними силами будівельної організації і вартість робіт, прийнятих від субпідрядних організацій.

Доцільно більш детально розкрити особливості облікового відображення доходів, витрат та фінансових результатів операційної діяльності ТОВ «Капінвестбуд».

Дохід за будівельним контрактом оцінюється за справедливою вартістю активів, які вже отримані або підлягають отриманню. На оцінку доходу від будівельного контракту протягом періоду його виконання впливає ряд обставин, які можуть призвести як до збільшення суми доходу, так і до його зменшення.

Прикладами обставин, які призводять до зміни суми доходу від контракту, є:

- виникнення необхідності в процесі будівництва внести зміни до проекту або переглянути строки будівництва;
- узгодження підрядником та замовником додаткових виплат підряднику відповідно до контракту як компенсацію за:
 - затримку, що виникла з вини замовника;
 - помилки у специфікаціях, проекті тощо;
- сплата штрафу підрядником за затримку завершення виконання контракту.

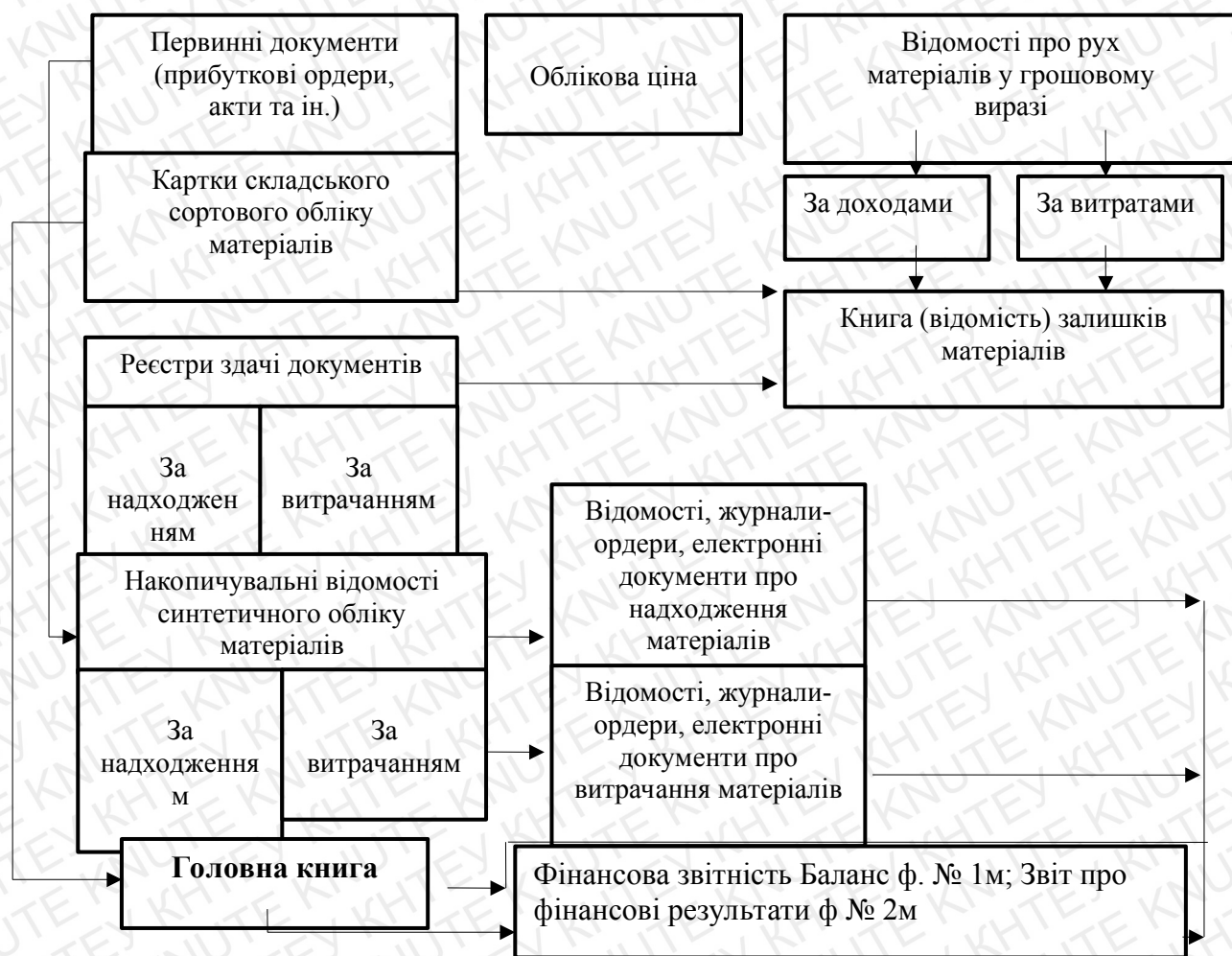


Рисунок 2.8. Схема інформаційних потоків облікової інформації з руху виробничих запасів

Так, дохід за будівельним контрактом включає передбачену будівельним контрактом ціну, а також суму відхилень, претензій та заохочувальних виплат за будівельним контрактом (рис. 2.9).

**Дохід за будівельним
контрактом:**

=

Передбачена будівельним

Фіксована ціна або ціна “витрати плюс”.

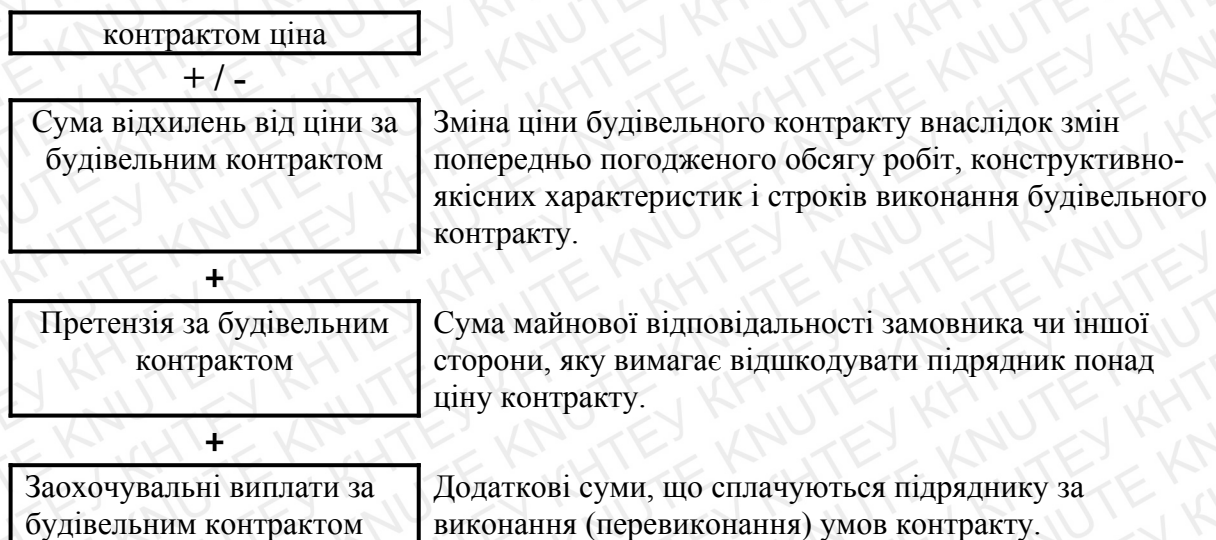


Рис. 2.9. Порядок визначення доходу за будівельним контрактом

ТОВ «Капівестбуд»

Для обліку доходів за будівельним контрактом застосовується субрахунок 703 “Дохід від реалізації робіт і послуг”.

Щодо витрат операційної діяльності досліджуваного підприємства, то за складом витрати за будівельним контрактом поділяються на:

- витрати, безпосередньо пов’язані з виконанням даного контракту, – обліковуються за дебетом рахунку 23 “Виробництво”;
- загальновиробничі витрати – обліковуються за дебетом рахунку 91 “Загальновиробничі витрати”.

До витрат, що безпосередньо пов’язані з виконанням контракту, належать:

1) прямі матеріальні витрати – витрати на матеріали, вироби та конструкції, які придбані у сторонніх організацій, або самостійно виготовлені підрядником, та які використані у будівництві;

2) прямі витрати на оплату праці – витрати на основну та додаткову заробітну плату, премії, допомогу за тимчасовою непрацездатністю, інші нарахування працівникам, що задіяні на будівництві;

3) інші прямі витрати – вартість виконаних субпідрядниками робіт, амортизація механізмів та обладнання, що використовується у будівництві, витрати на проектування, що безпосередньо пов’язані з контрактом, витрати

на переміщення механізмів, обладнання та матеріалів з об'єкта на об'єкт тощо.

До загальновиробничих витрат належать затрати на управління, організацію та обслуговування будівельного виробництва.

Загальновиробничі витрати протягом місяця накопичуються за дебетом рахунка 91 “Загальновиробничі витрати”.

В кінці кожного місяця ці витрати розподіляються між об'єктами будівництва (з урахуванням специфіки робіт, що виконуються) пропорційно до прямих витрат.

За періодом визнання в обліку витрати за будівельним контрактом поділяються на:

- 1) витрати за період від дати укладення будівельного контракту до дати завершення цього контракту;
- 2) витрати, які зазнав підрядник при укладенні будівельного контракту.

Витрати за період від дати укладення будівельного контракту до дати його завершення – це витрати від початку будівництва до здачі об'єкта замовнику в експлуатацію.

Витрати за будівельним контрактом, що визнаються у Звіті про фінансові результати, списуються за кредитом рахунку 23 “Виробництво” у дебет рахунку 903 “Собівартість реалізованих робіт та послуг”.

Витрати за будівельним контрактом, що відображаються таким бухгалтерським записом, складаються тільки з витрат, які пов'язані з обсягом конкретно виконаної на даному об'єкті роботи, що визнана доходом. Витрати, пов'язані з виконанням робіт, які ще не визнано доходом, відображаються у складі незавершеного виробництва.

Не включаються до складу витрат за будівельним контрактом, а відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені:

- адміністративні витрати;
- витрати на збут;

- інші операційні витрати;
- витрати на утримання (амортизація, охорона тощо) незадіяних будівельних машин, механізмів та інших необоротних активів, які не використовуються при виконанні будівельного контракту.

Бухгалтерський облік наявності та руху будівельних матеріалів досліджуваним підприємством ведеться на рахунку 205 „Будівельні матеріали”.

Будівельні матеріали і устаткування списуються з рахунка 205 на рахунок 15 після підтвердження їх монтажу й використання. Проте по рахунку 205 устаткування й будівельні матеріали, передані підряднику для монтажу і виконання будівельних робіт, не можуть списуватися до часу, коли підрядник підтверджує їх монтаж і використання, тобто коли між забудовником і підрядником вже відбувається підписання акта про виконання цих робіт.

Таблиця 2.7

Кореспонденція рахунків з обліку будівельних матеріалів

Д-т	К-т	За дебетом субрахунку 205 „Будівельні матеріали”
205«Будівельні матеріали»	631 „Розрахунки з вітчизн. постачальниками”	Надходження будівельних матеріалів від постачальників
205«Будівельні матеріали»	48 „Цільове фінансування і цільові надходження”	Надходження будівельних матеріалів за договорами зовнішнього цільового фінансування
205 «Будівельні матеріали»	641 „Розрахунки за податками”	Зарахування до первісної вартості будівельних матеріалів сум непрямих податків, нарахованих у зв’язку з придбанням цих запасів, у разі якщо такі

Продовж. табл. 2.7

205 «Будівельні матеріали»	745 „Дохід від безоплатно одержаних активів”	податки не відшкодовуються підприємству Безкоштовне отримання будівельних матеріалів або їх внутрішнє надходження в результаті ліквідації необоротних активів, наприклад при розборі і демонтажі будівель і споруд
----------------------------	--	---

В табл. 2.8 наведено операції списання будівельних матеріалів на капітальне будівництво.

Таблиця 2.8

Кореспонденція рахунків зі списання будівельних матеріалів на капітальне будівництво

Д-т	К-т	За кредитом субрахунку 205 „Будівельні матеріали”
151 „Капітальне будівництво”	205 „Будівельні матеріали”	Списання будівельних матеріалів для їх використання у капітальному будівництві
205 „Будівельні матеріали”	205 „Будівельні матеріали”	Передача будівельних матеріалів підрядчику (якщо будівництво ведеться підрядним способом) або матеріально відповідальній особі (якщо будівництво ведеться господарським способом) для використання робіт до підтвердження факту їх використання
375 «Розрахунки по відшкодуванню завданих збитків»	205 „Будівельні матеріали”	Списання будівельних матеріалів, які зазнали природного убутку або інших пошкоджень та втрат

У ході нормального операційного циклу на ТОВ «Капінвестбуд» використовуються тільки ті будівельні матеріали, облік яких ведеться на рахунку 201 «Сировина і матеріали».

Для того щоб при веденні капітального будівництва підрядним способом не порушити Інструкцію №291 у частині обліку будівельних матеріалів на рахунку 205, очевидно, треба розділити цей рахунок на два рахунки третього порядку:

- 2051 «Будівельні матеріали на складі підприємства»;
- 2052 «Будівельні матеріали, передані підряднику».

Таким чином, рахунок 2052 матиме подвійне призначення: з одного боку, це рахунок обліку будівельних матеріалів, з іншого — такий, що показує суму дебіторської заборгованості підрядника перед підприємством.

Адже з моменту передачі підприємству матеріалів для виконання робіт, він вважатиметься боржником підприємства на суму первісної вартості цих матеріалів, аж до моменту підписання акта виконаних робіт. Решту матеріалів, що залишилися невикористаними, підрядник зобов'язаний повернути замовнику (забудовнику).

Внаслідок такого підписання і повернення борг закрийється, а у підприємства-забудовника виникне кредиторська заборгованість перед підрядником у сумі, що дорівнює обсягам виконаних будівельно-монтажних робіт. Поділ рахунка 205 на два субрахунки також має сенс і при веденні капітального будівництва господарським способом. У такому разі рахунки третього порядку можуть називатися так: 2051 «Будівельні матеріали на складі»; 2052 «Будівельні матеріали на об'єкті будівництва».

Рис. 2.10. Порядок надходження і використання будівельних матеріалів на балансі

У такому разі рахунок 2052 буде тим рахунком, на якому ведеться облік будматеріалів, що знаходяться на даний час на будівельному майданчику, отже, за ці матеріали відповідатиме вже не комірник, а інша матеріально відповідальна особа, яка їх отримала. Після підписання акта виконаних робіт, будівельні матеріали з рахунка 2052 буде списано на рахунок 151 «Капітальне будівництво». Решта невикористаних матеріалів підлягає поверненню на рахунок 2051 (на склад), знову під відповідальність комірника. Кореспонденція рахунків з обліку операцій з будівельними матеріалами можна зобразити наступним чином (табл. 2.9).

Для альтернативи варто розглянути авторський варіант бухгалтерських проведення з відображення операцій руху будівельних матеріалів на балансі підприємства-забудовника за умови ведення БМР підрядним способом.

Таблиця 2.9

Відображення господарських операцій з будівельними матеріалами

№ з/п	Зміст операції	Обороти		Сума	Підстава для проведення
		Д-т	К-т		
1.	Отримано будівельні матеріали від постачальника	2051	631	10000	Накладна, видана постачальником
2	Передано будівельні матеріали на майданчик	2052	2051	8000	Внутрішня накладна, видана матеріально відповідальній особі
3.	Списано будівельні матеріали на об'єкт будівництва	151	2052	7000	Акт виконаних робіт
4	Будівельні матеріали в частині, що залишилися невикористаною, матеріально відповідальна особа повертає на склад	2051	2052	1000	Внутрішня накладна на передачу

Проведення Д-т 2052 К-т 2051, що має виконуватися за Інструкцією, є не зовсім коректним, адже з даного запису не видно, що в такий спосіб відбувається передача матеріалів підряднику.

Дане проведення може свідчити про переведення будматеріалів з одного складу підприємства на інший.

При цьому для наочності розділимо рахунок 631 «Розрахунки з постачальниками і підрядниками» на два рахунки третього порядку:

- 6311 «Розрахунки з постачальниками»;
- 6312 «Розрахунки з підрядниками».

Основним первинним документом обліку доходів будівельних підприємств є "Акт приймання виконаних підрядних робіт" (типова форма № КБ -2в) і "Довідка про вартість виконаних підрядних робіт" (типова форма № КБ -3).

Як показали дослідження діяльності ТОВ «Капінвестбуд», синтетичний облік доходів від виконання всіх видів робіт відображається у них на рахунок

701 «Доходи від реалізації» без поділу його на субрахунки. З метою отримання інформації щодо доходів від виконання робіт з будівництва доріг, їх ремонту та утримання пропонуємо до рахунка 703 відкрити такі субрахунки:

7031 – Доходи від реалізації будівельних робіт;

7032 – Доходи від реалізації будівельно-ремонтних робіт;

7033 – Доходи від утримання доріг.

Вищезазначені субрахунки у свою чергу слід поділяти на аналітичні рахунки, якими можуть бути:

- доходи у розрізі відповідальних осіб (бригад);
- доходи у розрізі замовників.

В табл. 2.10 наведена кореспонденція рахунків з облікового відображення фінансових результатів ТОВ «Капінвестбуд».

Таблиця 2.10

**Кореспонденція рахунків з обліку фінансових результатів ТОВ
«Капінвестбуд»**

№ пор.	Первинний документ	Зміст операції	Типова кореспонденція рахунків		Кореспонденція рахунків, яку застосовує підприємство		
			Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Сума, грн.
1	Видатковий касовий ордер	Списано собівартість реалізованої будівельної продукції	79	90	791	902	100 000

Продовж. табл. 2.10

2	Накладна	Списано витрати на збут	79	93	791	93	10000
3		Списано адміністративні витрати	79	92	791	92	15000
4	-	Списано чистий дохід від реалізації будівельної продукції	70	791	701	791	166700

5	-	Відображено фінансовий результат до оподаткування	791	441	791	441	41600
---	---	---	-----	-----	-----	-----	-------

Таблиця 2.11

**Кореспонденція рахунків з обліку фінансових результатів ТОВ
«Капінвестбуд»**

	Зміст господарської операції	Типова кореспонденція		Кореспонденція рахунків на ТОВ «Капінвестбуд»		
		Д-т	К-т	Д-т	К-т	Сума, тис.грн
1.	Відображено податок на прибуток	98	641	98	641	7500
2.	Відображено відстрочені податкові зобов'язання	98	54	98	54	2000
3.	Відстрочені податкові зобов'язання	17	641	17	641	2000
4.	Нарахований податок на прибуток	79	98	79	98	8500

Отже, на нашу думку облікове відображення господарських операцій на ТОВ «Капінвестбуд» здійснюється відповідно до чинного законодавства, тому податковий контроль, який буде проводитись в майбутньому, не вплине на фінансово-господарську діяльність підприємства.

Висновок до розділу 2

В роботі розкриті організаційні та технологічні особливості діяльності ТОВ «Капінвестбуд». Підприємство має великий досвід у створенні об'єктів архітектури і користуючись цим надає повний спектр послуг у будівництві: проводить проектно-вишукувальні роботи, зводить будівлі і споруди, виконує ремонтно-будівельні роботи та проводить монтаж металопластикових конструкцій.

Дослідження організаційної структури ТОВ «Капінвестбуд» дозволило визначити відсутність контрольно-аналітичного відділу за діяльністю

підприємства, за рахунок чого втрачається можливість отримання оперативних даних, щодо прорахунків та помилок у веденні обліку діяльності підприємства в цілому.

У процесі створення основних фондів, продукції ТОВ «Капінвестбуд» беруть участь робочі кадри, засоби праці (знаряддя праці) і предмети праці (матеріали). Взаємодіючи між собою, основні елементи будівельного процесу створюють кінцеву будівельну продукцію (будівлі, споруди, об'єкти) у натуральному і грошовому вираженні (натуральній і грошовій формі).

У будівельному процесі ТОВ «Капінвестбуд» виокремлюють три етапи: 1) підготовка будівництва; 2) власне будівництво; 3) реалізація будівельної продукції (здача готового об'єкта будівництва в експлуатацію).

Оцінюючи динаміку активів ТОВ «Капінвестбуд», необхідно відзначити про стрімке зменшення валюти балансу за останній аналізований період. В 2017 році в порівнянні з 2016 роком валюта балансу зменшилась на 5547,3 тис. грн. (або на 67,5%). Це є негативним, адже свідчить про погіршення економічного потенціалу підприємства та його ринкової вартості.

Сукупні активи підприємства в основному сформовані за рахунок оборотних активів підприємства. В 2017 році, сума оборотних активів зменшилась на 6065,6 тис. грн. (або на 73,9 %) за рахунок зменшення іншої поточної дебіторської заборгованості (на 85,75 %) та грошових коштів (на 73,99 %) та інших оборотних активів підприємства.

Разом з тим, збільшилась сума необоротних активів підприємства. Так, в 2016 році, залишкова вартість основних засобів складала 19,2 тис. грн., а в 2017 році – 537,5 тис. грн. Необхідно відзначити, що сума нарахованого зносу є незначною, тому якісний стан основних засобів є хорошим (не зношеним).

Сума власного капіталу збільшилась на 32,8 тис. грн. (або 303,7%) за рахунок збільшення нерозподіленого прибутку. Дана динаміка є позитивною та свідчить про покращення фінансового стану ТОВ «Капінвестбуд». Разом з тим, питома вага власного капіталу в сукупному капіталі підприємства є

незначною і складає 1,6 %. Це свідчить про те, що ТОВ «Капінвестбуд» здійснює свою господарську діяльність за рахунок зовнішніх джерел фінансування.

Сума поточних зобов'язань досліджуваного підприємства зменшилась на 5843,1 тис. грн. (або на 88,8%). Це відбулось за рахунок зменшення інших поточних зобов'язань.

Необхідно відзначити, що кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги збільшилась на 11,4%, а дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги збільшилась на 20,5 %. Загалом, кредиторська заборгованість є більшою чим дебіторська, тобто ТОВ «Капінвестбуд» користується коштами кредиторів для здійснення фінансово-господарської діяльності.

Необхідно відзначити позитивну динаміку чистого прибутку, який збільшився на 32,8 тис. грн. (або на 382,4 %). Загалом, чистий дохід від будівельних робіт на ТОВ «Капінвестбуд» збільшився на 5427 тис. грн. (або на 664,99 %). Це відбулось за рахунок збільшення замовлень на будівництво. Сукупні витрати збільшились, як за рахунок собівартості будівельних робіт (917,9%), так і за рахунок інших операційних витрат (201,1 %).

На позитивну увагу заслуговує збільшення оборотності запасів, дебіторської та кредиторської заборгованості. Це свідчить про покращення фінансового стану на ТОВ «Капінвестбуд», разом з тим, керівництву підприємства необхідно прийняти міри, щодо покращення фінансової стійкості підприємства шляхом збільшення власного капіталу.

Загалом, ТОВ «Капінвестбуд» доцільно впроваджувати ефективну маркетингову політику. Маркетинг будівельного підприємства полягає в діяльності з виробництва та надання послуг на основі попереднього вивчення ринку. При цьому варто враховувати: облік потреб покупця та споживача; підвищення конкурентоспроможності продукції та будівельної організації; максимально гнучкий виробничий процес, що реагує на зміни потреб споживача. Важливим є постійний моніторинг стану ринку збуту;

припинення виробництва збиткової продукції та надання послуг, що не користуються попитом; впровадження маркетингу партнерських з ключовими постачальниками ресурсів та споживачами продукції підприємства.

В роботі розкриті особливості облікового відображення фінансових результатів ТОВ «Капінвестбуд». Розкрита схема інформаційних потоків облікової інформації з руху виробничих запасів, наведена кореспонденція рахунків з обліку господарської діяльності досліджуваного підприємства.

В роботі надано пропозиції з удосконалення аналітичного обліку операційної діяльності досліджуваного підприємства. Запропоновані удосконалення аналітичного обліку рахунків дадуть можливість належним чином здійснювати управлінський облік доходів і витрат операційної діяльності, а також отримувати відповідну оперативну інформацію для працівників апарату управління з метою прийняття ефективних управлінських рішень.

В роботі критично оцінено нормативно-правове регулювання податкового контролю. Встановлено, що сучасний стан податкового контролю в Україні має певні недоліки та потребує вдосконалення. Головною метою політики держави у цій сфері є: створення більших можливостей для реалізації його функцій, оновлення законодавчої бази, використання наявних резервів в організації податкового контролю, методів адміністрування податків та зборів, проведення іншої роботи у податковому обкладанні. Предметом вдосконалення контролю залишається також забезпечення ефективності проведення перевірок, повноти використання бази оподаткування суб'єктами господарювання через сплату податків та зборів і своєчасність їх внесення до бюджетів та державних цільових фондів.

РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА МЕТОДИКИ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

3.1. Організація податкового контролю формування фінансових результатів господарської діяльності підприємства

Досягнення ефективності управління прибутком на сьогодні вимагає досконалої організації процесу управління формуванням інформаційної бази про узагальнюючий показник діяльності – прибуток. Особлива роль у системі контролю відводиться податковому контролю, який є важливим механізмом забезпечення формування державного бюджету.

Як зазначалось, згідно зі ст. 61 ПКУ податковий контроль – система заходів, що вживаються контролюючими органами з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, а також отримання законодавства з питань регулювання обігу готівки, проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи [107].

Податковий контроль здійснюється органами, зазначеними у ст.41 ПКУ. Органи Служби безпеки України, внутрішніх справ, податкової міліції, прокуратури та їх службові (посадові) особи не можуть брати безпосередньої участі у перевірках, що здійснюються контролюючими органами, та проводити перевірки суб'єктів підприємницької діяльності з питань оподаткування.

Головну роль у здійсненні спеціального контролю у сфері оподаткування відіграє Державна фіскальна служба України, яка за законодавством України належить до центральних органів виконавчої влади зі спеціальним статусом. Проте, щодо статусу то, згідно з положеннями Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо державної податкової служби та у зв'язку з проведенням адміністративної реформи в Україні», Державна фіскальна служба є центральним органом виконавчої влади, а відповідно до положень підзаконних актів – центральним органом виконавчої влади зі спеціальним статусом.

Перш за все, органи державної фіскальної служби України – це, як і будь-який орган виконавчої влади, самостійний державний орган, тобто є організаційно оформленою часткою державного апарату, спеціально

призначеною для здійснення на основі чинного законодавства функцій виконавчої влади, а саме функцій виконавчо-розпорядчого (управлінського) характеру щодо безпосереднього й оперативного керівництва господарським, соціально-культурним та адміністративно-політичним будівництвом у державі, наділеною його якісними ознаками.

Відповідно до ст. 62 ПКУ, до способів здійснення податкового контролю віднесено:

- ведення обліку платників податків;
- інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності органів державної податкової служби;
- перевірки та звірки;
- моніторингу контрольованих операцій та опитування посадових, уповноважених осіб та/або працівників платника податків.

**Види перевірок Державною фінансовою службою відповідно до
Податкового кодексу**

Перевірка

Камеральна

Документальна

Фактична

Рис. 3.1. Види перевірок, які здійснюються Державною фіскальною службою України відповідно до Податкового кодексу

ПКУ (стаття 75) передбачається право податкових органів на проведення наступних перевірок (рис. 3.1).

Камеральною вважається перевірка, яка проводиться у приміщенні органу Державної фіскальної служби України виключно на підставі даних, зазначених у податкових деклараціях (розрахунках) платника податків та даних системи електронного адміністрування податку на додану вартість (даних центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів, в якому

відкриваються рахунки платників у системі електронного адміністрування податку на додану вартість, даних Єдиного реєстру податкових накладних та даних митних декларацій), а також даних Єдиного реєстру акцизних накладних та даних системи електронного адміністрування реалізації пального.

Документальна планова перевірка проводиться відповідно до плану-графіка перевірок.

Документальна позапланова перевірка не передбачається у плані роботи органу державної фіскальної служби і проводиться за наявності хоча б однієї з обставин, визначених в ПКУ.

При цьому, документальною виїзною перевіркою вважається перевірка, яка проводиться за місцезнаходженням платника податків чи місцем розташування об'єкта права власності, стосовно якого проводиться така перевірка, документальною невиїзною – перевірка, яка проводиться в приміщенні органу державної податкової служби.

Фактична перевірка, як і в діючому законодавстві, здійснюється органом Державної фіскальної служби щодо дотримання порядку здійснення платниками податків розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності ліцензій, патентів, свідоцтв, у тому числі свідоцтв про державну реєстрацію, виробництва та обігу підакцизних товарів, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами).

Необхідно відзначити, що даному виду контролю властиві деякі специфічні риси, які полягають в особливостях його об'єкта та предмета, суб'єктів контролю та підконтрольних осіб, функцій та завдань, а також видів та способів.

Суб'єктами податкового контролю виступають державні органи спеціальної компетенції. Правом у повному обсязі здійснювати податковий контроль наділені органи Державної фіскальної служби України.

Підконтрольними суб'єктами є будь-які юридичні особи, їх філії, відділення, інші відокремлені підрозділи, що не мають статусу юридичної особи, а також фізичні особи, які беруть участь у податкових правовідносинах як платники податків чи особи, що сприяють сплаті податків (податкові агенти, банки, та ін.).

Об'єктом податкового контролю є фінансово - господарська діяльність підконтрольних суб'єктів.

Перелік документів, що так чи інакше пов'язані з оподаткуванням, є досить широким. До нього входять накази керівників та звіти працівників, цивільно-правові та трудові договори, установчі документи, банківські виписки, бухгалтерські книги, звіти, плани, рахунки, декларації, накладні та інші документи, пов'язані з обчисленням та сплатою податків і зборів до бюджетів усіх рівнів.

На сьогодні контроль за формуванням фінансових результатів на вітчизняних підприємствах переважно носить фіскальний характер, що передбачає встановлення органами податкового контролю повноти та своєчасності розрахунків суб'єктів господарювання за податками та платежами. При цьому, основне завдання, яке стоїть перед суб'єктом контролю, полягає в перевірці правильності визначення бази оподаткування відповідно до діючого податкового законодавства.

Здійснення лише податкового контролю за формуванням фінансових результатів не передбачає виявлення всього комплексу проблемних питань та порушень чинного законодавства, оскільки, поза увагою перевіряючих залишаються питання законності розподілу прибутку після оподаткування, або встановлення правильності сформованого збитку, дослідження чого покладається на суб'єктів внутрішнього контролю та суб'єктів аудиторської діяльності.

Проведені дослідження дозволили встановити, що контроль на підприємстві необхідно проводити у кілька етапів. На першому етапі, стадії попереднього контролю, необхідно встановити відповідність облікової

політики підприємства положенням законодавства; завчасне попередження порушень, які можуть виникати при обліковому відображенні операцій із формування та розподілу прибутку на рахунках бухгалтерського обліку; підтвердження залишків на рахунках доходів і витрат бухгалтерського обліку.

На другому етапі, стадії поточного контролю, виявляють відповідності, законності та доцільності здійснення господарських операцій із формування та розподілу прибутку; перевірка повноти, достовірності, своєчасності відображення операцій із формування та розподілу прибутку на рахунках бухгалтерського обліку; контроль за виконанням обов'язків посадових осіб щодо облікового відображення господарських операцій; відповідність методів облікової політики щодо збору, обробки, передачі інформації про формування та розподіл прибутку.

На заключній стадії контролю виявляють законність, достовірність операцій із формування та розподілу прибутку після їх здійснення; оцінюють доцільність та ефективності прийнятих управлінських рішень щодо виявлення (усунення, попередження) недоліків при формуванні та розподілі прибутку.

Об'єкти податкового контролю фінансових результатів

Доходи:

- Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);
- Інші операційні доходи;
- Інші доходи

Витрати:

- Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг);
- Інші операційні витрати;
- Інші витрати;
- Податок на прибуток



Рис. 3.2. Модель інформаційно-методичного забезпечення контролю формування фінансових результатів підприємства

Запропонована інформаційно-методична модель забезпечення контролю формування фінансових результатів на ТОВ «Капінвестбуд» характерними особливостями якої є: об'єкт управління - результативний показник; визначення основних підрозділів з управління прибутком, їх повноважень та обов'язків; інформаційна база про результати діяльності; методичне забезпечення контролю, дасть змогу своєчасно виявити недоліки та відхилення в процесі формування та використання прибутку в малих підприємствах.

Як зазначає І.В.Ткаченко, що основною проблемою проведення податкового контролю є те, що чинними нормативно-правовими актами не встановлено чітких процедур організації проведення документальних перевірок платників податків та, як правило, кожний контролюючий орган самостійно розробляє правила та порядок проведення перевірок у вигляді методичних рекомендацій [131, с. 226].

Традиційно в теорії контролю виділяють три етапи проведення перевірки: організаційний, технологічний та результативний етап. Доцільно звернути увагу на особливості проведення перевірки розрахунків за податком на прибуток.

Так, процес податкової перевірки є досить трудомістким, оскільки у формуванні бази оподаткування податком на прибуток бере участь досить велика кількість об'єктів бухгалтерського обліку, і чим більша за обсягами діяльність підприємства, тим процес перевірки буде складнішим.

Варто відмітити, що податкова перевірка проводиться шляхом використання лише документальних прийомів контролю, оскільки податок на прибуток та його база оподаткування (фінансові результати) є суто розрахунковою величиною, яка підтверджується лише документально. Крім того, перевіряючі самостійно можуть визначити як проводити перевірку суцільним чи вибіркоким способом. Проте, на нашу думку, для отримання більш достовірних даних краще проводити перевірку суцільним способом, пам'ятаючи про потребу забезпечення ефективності контрольного процесу. Також зазначимо, що в ході перевірки фіскальні органи не мають права вимагати всі бухгалтерські документи, а лише ті, які підтверджують операції стосовно податку на прибуток та прибуток, який враховується для обчислення такого податку.

Проведені дослідження дозволили встановити, що усі помилки, які можуть бути допущені у бухгалтерському обліку підприємств і, як наслідок, — у фінансовій звітності, можна розподілити на дві групи:

- 1) які не вплинули на суму доходів і витрат за попередні звітні періоди;

2) які вплинули на суму доходів і витрат за попередні періоди і внаслідок цього на суму прибутку за ці періоди, яка сформувала показник нерозподіленого прибутку в балансі на початок звітного року (рис. 3.3).

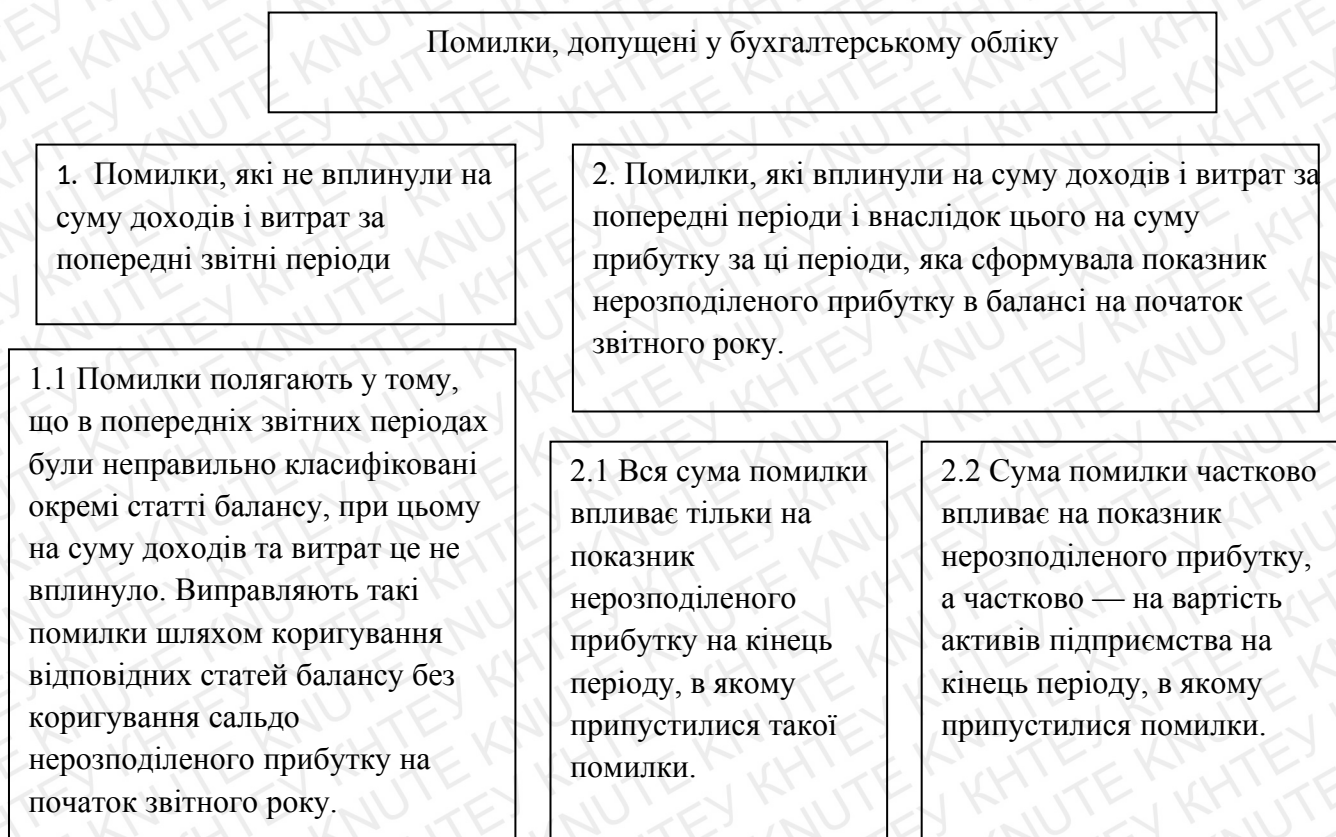


Рис. 3.3. Помилки які можуть бути допущені при складанні звітності підприємства

Виправлення помилок оформляють за допомогою бухгалтерської довідки, в якій необхідно описати суть помилки, навести помилкові бухгалтерські проведення, які були зроблені в минулих періодах, зазначити правильні проведення, які слід було відобразити в обліку.

На сьогоднішній день, удосконалення процедури планування та відбору до перевірки платників податків дали змогу зменшити кількість планових перевірок. До плану-графіка проведення планових перевірок відбираються платники податків, які мають ризик щодо несплати податків та зборів,

невиконання вимог іншого законодавства, контроль за яким покладено на податкові органи.

Існування ризикоорієнтованої системи передбачає обмеження перевірок сумлінних платників податків, чим забезпечується зниження тиску на них. Відбір платників податків для проведення перевірок, здійснюється за принципом високого ступеня ймовірності ухилення від сплати податків і використання схем їх мінімізації.

Платники із незначним ступенем ризику включаються до плану-графіка не частіше ніж 1 раз на 3 календарні роки, із середнім - не частіше ніж 1 раз на 2 календарні роки, з високим - не частіше 1 разу на рік.

Досліджуване підприємство ТОВ «Капінвестбуд», яке було створене в жовтні 2015 року, справно платить податки до бюджету. Необхідно відзначити, що на досліджуваному підприємстві не проводилась податкова перевірка. Разом з тим, доцільно розкрити організацію та методику податкового контролю, який міг би бути проведений на ТОВ «Капінвестбуд».

В плані податкового контролю ТОВ «Капінвестбуд» доцільно виокремити такі види робіт та процедур:

- ✓ отримання загальної інформації про систему оподаткування на ТОВ «Капінвестбуд»;
- ✓ перевірка постановки на облік в державних та податкових органах;
- ✓ перевірка операцій ТОВ «Капінвестбуд» на відповідність існуючому законодавству, статуту, дозволам та ліцензіям;
- ✓ попередня оцінка системи податкового обліку, системи внутрішнього контролю щодо правильності визначення та своєчасності сплати податків;
- ✓ перевірка облікової політики на ТОВ «Капінвестбуд» в частині нарахування і сплати податків і зборів, отримання інформації про всі види податків, які має сплачувати підприємство;

- ✓ перевірка підстав для встановлення пільг та звільнення від податків, застосування спеціальних податкових режимів;
- ✓ перевірка ведення податкового обліку згідно з нормами чинного законодавства та його відповідність даним бухгалтерського та податкового обліку;
- ✓ перевірка правильності визначення бази оподаткування та застосовуваних ставок податків у звітному періоді;
- ✓ перевірка усунення недоліків ведення податкового обліку, виявлених при попередніх перевірках;
- ✓ перевірка нарахування та сплати загальнодержавних податків та зборів (податку на прибуток підприємств, податку на доходи фізичних осіб, податку на додану вартість, інших загальнодержавних податків та зборів);
- ✓ перевірка правильності встановлення податкового періоду у відповідності до діючого законодавства;
- ✓ перевірка дотримання порядку і строків сплати податків до бюджету;
- ✓ узагальнення та групування результатів податкового контролю.

До особливостей, які необхідно врахувати при організації податкового контролю на ТОВ «Капінвестбуд» можна віднести:

1) часті зміни в законодавстві, особливо податкового, а також нормативно-правових актів, що регулюють будівельну галузь, що призводить до зростання помилок при визначенні та сплаті податків;

2) підприємство належить до будівельної галузі, яка в останні роки почала досить стрімко розвиватися, що призводить до нарощування обсягів діяльності підприємств даної галузі, що в кінцевому результаті впливає на обсяги податкових розрахунків;

3) ТОВ «Капінвестбуд» є малим підприємством й сплачує незначну суму податків до бюджету;

4) основним видом діяльності ТОВ «Капінвестбуд» є будівництво, тому підприємство характеризується певними особливостями податкового обліку, які суттєво відрізняють його від інших підприємств;

5) підприємство в силу специфіки своєї діяльності досить часто вступає в тристоронні відносини, що мають бути враховані при відображенні тих чи інших операцій, як в бухгалтерському, так і в податковому обліку.

Державою все більше уваги приділяється удосконаленню організації податкового контролю, а саме: регулюванню процесу проведення податкових перевірок, конкретизації процедур їхнього проведення, прав та обов'язків контролюючих органів.

Актуальною проблемою організації податкового контролю на сьогодні є підвищення ефективності проведення податкових перевірок, зниження кількості помилок при їх проведенні та прийняття вмотивованих рішень за їх результатами.

Напрямами вдосконалення організації податкового контролю можна вважати:

- удосконалення системи контрольної роботи, що передбачає розробку системи відбору платників для документальних перевірок; розробку системи контролю за поверненням в Україну валютної виручки; створення системи контролю за товарними і грошовими потоками;
- удосконалення системи обліку надходжень до бюджету повинне передбачати уніфікацію звітних форм платників і формування внутрішньої звітності; створення системи контролю за вірогідністю звітності податкових органів; удосконалення звітності податкових органів;
- удосконалення роботи з платниками податків полягає у створенні системи підтримки та використання повідомлень громадян про факти ухилення від оподаткування; налагодженні системи виготовлення та розповсюдження бланків податкової та бухгалтерської звітності, реєстрів обліку; створенні системи консультаційних пунктів, у тому числі й електронних;

- удосконалення системи взаємодії податкової служби з іншими органами виконавчої влади має проводитись за допомогою вдосконалення системи обміну інформацією про податкові надходження з органами Державного казначейства; вдосконалення системи отримання інформації з митної служби про загальні суми імпорту й експорту за кожним ідентифікаційним номером; налагодження системи обміну оперативною інформацією з правоохоронними органами;

- удосконалення системи стягнення податків, як однієї із найактуальніших повинне передбачати створення системи контролю за нарахуванням і надходженням платежів; створення системи обробки податкових документів примусового стягнення заборгованості; створення системи виявлення платників, що ухиляються від сплати податків;

- вдосконалення методології проведення податкового аудиту, посилення контролю за супроводом процесу організації й проведенням перевірок, забезпечення своєчасного і якісного проведення перевірок, підтвердження достовірності заявленого до бюджетного відшкодування ПДВ;

- розширення бази оподаткування, яке дасть змогу зменшити податковий тиск на суб'єктів господарювання та підвищити сплату податків на добровільній основі, що збільшить надходження до бюджету;

- поліпшення системи внутрішнього контролю та запобігання корупції;

- прогнозування надходжень, що надасть можливість більш реально оцінювати ефективність діяльності податкової служби.

Отже, значні напрями покращення організації податкового контролю полягають у збільшенні ефективності, результативності податкових документальних перевірок та плануванні контрольно-перевірочної роботи, що дозволить оптимізувати трудові та часові витрати підрозділів податкового контролю.

В ході дослідження проаналізовано основні способи здійснення податкового контролю на підприємстві, проте особлива увага приділена безпосередньо податковій перевірці фінансовим результатам. У зв'язку з

відсутністю чітко розробленої методики проведення податкових перевірок фінансових результатів доцільно розглянути запропоновану нами методику, в наступному питанні випускної кваліфікаційної роботи.

3.2. Методика податкового контролю формування фінансових результатів

Одним з основних питань податкового контролю є перевірка правильності обчислення і повноти сплати податку на прибуток.

Метою здійснення контролю розрахунку податку на прибуток на ТОВ «Капінвестбуд» є встановлення відповідності чинному законодавству методики його нарахування.

Серед основних етапів податкового контролю виділяють такі:

- перевірка правильності визначення прибутку, до якого застосовується податкова ставка;
- перевірка правильності визначення валових доходів та валових витрат;
- перевірка правильності застосування ставки до бази оподаткування;
- перевірка правильності зменшення податкових зобов'язань;
- перевірка правильності ведення обліку по розрахунках з бюджетом, щодо податку на прибуток та відповідності даних розрахунків даним бухгалтерського обліку;
- перевірка повноти та своєчасності сплати податку на прибуток.

Щодо перевірки податкової звітності з податку на прибуток, то вона має здійснюватись у три етапи (рис. 3.4).

1) підготовчий – аналіз та узагальнення інформації про платника податку з внутрішніх (установчі документи, декларації й результати документальних перевірок тощо) та зовнішніх джерел про можливі ризики мінімізації податкових зобов'язань або ухилення від оподаткування тощо;

2) перевірочний – безпосереднє проведення камеральних або невиїзних документальних перевірок на підставі виявлених факторів ризику;

3) підсумковий – оформлення результатів проведених перевірок і (або) формування обґрунтованих висновків, передача їх до підрозділів податкового контролю юридичних осіб та податкової міліції.

Етапи податкового контролю податку на прибуток

Підготовчий

Перевірочний

Підсумковий

Рис. 3.4. Етапи податкового контролю податку на прибуток підприємства

До методів податкового контролю група вчених відносить такі контрольні процедури як:

- формальна, логічна та арифметична перевірка документів;
- юридична оцінка господарських операцій, що відображені в документах;
- зустрічна перевірка;
- економічний аналіз (для документального податкового контролю);
- отримання пояснень;
- огляд приміщень, і територій, що використовуються для отримання доходу (прибутки);
- інвентаризація (таблиця 3.1).

Таблиця 3.1

Форми та методи (процедури) податкового контролю

Форми	Методи (процедури)
-------	--------------------

1) податкові перевірки; 2) держання пояснень від посадових осіб платників податків і інших зобов'язаних осіб; 3) перевірки даних обліку й звітності; 4) взяття на облік суб'єктів підприємницької діяльності; 5) контроль валютних операцій; 6) контроль розрахункових операцій при проведенні готівкових розрахунків; 7) контроль погашення податкових зобов'язань; 8) контроль наявності свідоцтв, ліцензій та інших документів на дозвіл здійснення окремих видів діяльності.	1) формальна, логічна та арифметична перевірка документів; 2) юридична оцінка господарських операцій, що відображені в документах; 3) зустрічна перевірка; 4) економічний аналіз (для документального податкового контролю); 6) отримання пояснень; 7) огляд приміщень, і територій, що використовуються для отримання доходу (прибутки); 8) інвентаризація.
---	--

Необхідно відзначити, що форми і методи податкового контролю існують в нерозривній, органічній єдності. Тому при здійсненні контрольної діяльності в правовій формі податкової перевірки уповноважені органи застосовують перевірку документів, як прийом або спосіб вивчення реального стану розрахунків по податках з бюджетом.

При цьому перевірка документів буде лише однією з цілого комплексу методів податкового контролю, вживаних податковими органами при проведенні своєї контрольної діяльності у формі податкових перевірок.

Таким чином, в рамках однієї правової форми організації контрольної діяльності можуть застосовуватися різні методи контролю, які в деяких випадках співпадають за найменуванням з самою встановленою податковим законодавством формою контролю.

Важливою також є перевірка правильності оформлення Декларації про прибуток підприємства. Під час попередньої перевірки декларації контролю підлягають своєчасність подання податкових декларацій з податку на прибуток; дотримання вимог щодо порядку заповнення залежно від того, в якій формі подається декларація; наявність необхідних додатків і узгодженість звітних даних; правильність арифметичних підрахунків та визначення сум оподатковуваного прибутку або збитку за звітний період.

Під час визначення фінансових результатів від здійснення господарських операцій, посадовою особою податкової служби враховується позитивна чи негативна різниця результатів перерахунку дебіторської і кредиторської заборгованості в іноземній валюті. Під час проведення перевірки виявляється правомірність відображення прибутку чи збитку від продажу цінних паперів.

Інспектор перевіряє повноту відображення операцій в бухгалтерському обліку. Далі перевіряються правомірність і повнота перерахунку дебіторської заборгованості, причому контролюється перерахунок за кожною дебіторською заборгованістю, а також контролюються повнота і правильність відображення сум перерахунку на рахунках бухгалтерського обліку.

Перевіряючий аналізує пооб'єктне перевищення виторгу від продажу основних засобів, а також відображення цих сум в бухгалтерському обліку. У ході перевірки здійснюється контроль за правильністю проведення індексації (балансової вартості груп основних засобів і нематеріальних активів) та її відображення в бухгалтерському обліку. Далі увага звертається на кожен випадок безоплатного одержання матеріальних запасів (будівельних матеріалів). При цьому важливо встановити причину передачі, а також повне і своєчасне відображення в обліку.

Під час перевірки встановлюється правильність оформлення вартості робіт і послуг, наданих без компенсації їхньої вартості. Перевіряється вартість матеріальних цінностей, переданих платником податку утримувачу відповідно до договорів зберігання і використаних ним у власному виробництві чи господарському обороті і виробництві. Крім цього, під час перевірки увага звертається на правильність формування бухгалтерських записів, сум від перерахунку доходу з завершених довгострокових договорів у разі завищення суми податкових зобов'язань. Окремо перевіряється облік балансової вартості будівельних матеріалів.

Далі в ході перевірки аналізуються операції, з яких проведені суми отриманих штрафів і неустойок.

На етапі податкової перевірки ТОВ «Капінвестбуд» контролеру необхідно перевірити узгодженість ведення податкового обліку з нормами чинного податкового законодавства. За результатами цих процедур можна встановити, що на ТОВ «Капінвестбуд» податковий облік в цілому ведеться згідно норм Податкового кодексу України та інших нормативно-правових документів з оподаткування.

За допомогою аналітичних процедур та арифметичних перевірок на ТОВ «Капінвестбуд» можна встановити факти заборгованості чи переплати податків за минулий період, проте таких фактів на даному підприємстві виявлено не було.

На даному етапі на ТОВ «Капінвестбуд» також слід перевірити правильність визначення бази оподаткування та застосовуваних ставок податків. При цьому також слід перевірити правильність відображення податкових доходів та витрат. В силу складності даної ділянки податкового обліку, можна виявити певні неточності на ТОВ «Капінвестбуд», які викликані в основному суперечливістю законодавства.

Також на цьому етапі необхідно перевірити правильність нарахування окремих видів податків. Це можна зробити за допомогою арифметичних перевірок та перерахунку. Результати арифметичних перевірок та перерахунку варто відображати в робочому документі «Контроль окремих видів податків та зборів». Документ має містити повний перелік податків та зборів, які сплачуються підприємствами. В ньому порівнюються показники нарахування та сплати податкових зобов'язань, відображені в обліковій документації ТОВ «Капінвестбуд» та розраховані за результатами податкового контролю.

Також на основному етапі податкового контролю слід перевірити своєчасність сплати податків. Це можна зробити за допомогою арифметичних перевірок, а також порівнянь дати сплати податків згідно

банківських виписок ТОВ «Капінвестбуд» та термінами сплати, установленими законодавчо. Порухень терміну сплати податків на ТОВ «Капінвестбуд» не встановлено.

Також однією з основних процедур на даному етапі є перевірка правильності оформлення документації з податкового обліку. Для цього на ТОВ «Капінвестбуд» слід провести документальну перевірку на наявність та правильність оформлення основних реквізитів документів, а також наявність арифметичних помилок при їх створенні.

Кожна процедура, яка передбачає вибіркове або суцільне тестування операцій з оподаткування ТОВ «Капінвестбуд», повинна включати оцінку ризику. Оцінка такого ризику всередині процедур з перевірки податкових зобов'язань дозволяє поступово перейти від часткового до розширеного набору процедур (наприклад, збільшення об'єму вибірки шляхом включення до її складу довгострокових податкових зобов'язань). Це дозволяє сформувати оптимальний набір способів та прийомів одержання доказів із врахуванням специфіки операцій з оподаткування на ТОВ «Капінвестбуд». При цьому необхідно врахувати витрати, пов'язані з контролем податкових зобов'язань, до яких варто включати: витрати на отримання інформації щодо стану розрахунків за податками і зборами на ТОВ «Капінвестбуд» та від державних податкових органів, інших контрагентів, а також витрати на перевірку по суті первинних документів, облікових регістрів, податкової та фінансової звітності.

На етапі перевірки господарських операцій по суті на ТОВ «Капінвестбуд» доцільно виділити дві підгрупи процедур:

- процедури щодо перевірки правильності господарських операцій;
- процедури з підтвердження достовірності інформації у податковій та фінансовій звітності.

Тестування господарських операцій з оподаткування на ТОВ «Капінвестбуд» необхідно здійснювати шляхом перевірки записів в обліковій документації, зміни звітних періодів або введення іншої неадекватної

інформації з метою перевірки правильності визнання, погашення та оцінки зобов'язань.

Крім того, доцільно складати детальний опис контрольних виправлень у розрізі кожного аналітичного рахунку. Такі коригування необхідно відобразити у робочому документі аудитора «Контрольні виправлення залишків за рахунком 64 «Розрахунки за податками і платежами», розробленого на основі даних ТОВ «Капінвестбуд». Він має містити детальну інформацію щодо синтетичних та аналітичних рахунків з обліку податків і зборів, залишкових сальдо за рахунками, існуючих відхилень, а також даних щодо статей балансу, у складі яких відображаються розрахунки підприємств перед бюджетом. На прикладі такого документа можна дослідити показники податкової та фінансової звітності, які зазнають впливу при виявленні правопорушень та помилок при податковому контролі.

Останнім етапом податкового контролю в цілому і перевірки зобов'язань за податками і зборами, зокрема, повинно бути завершення процесу перевірки. На заключному етапі податкового контролю підсумовуються результати усіх виконаних процедур, шляхом зіставлення отриманої від підприємства інформації із зібраними за результатами податкового контролю даними.

За результатами податкового контролю складається акт або довідка, які підписуються посадовими особами органу Державної фіскальної служби та платниками податків або їх законними представниками (у разі наявності). У разі встановлення під час перевірки порушень, складається акт. Якщо такі порушення відсутні, складається довідка.

На нашу думку, за результатами податкового контролю на ТОВ «Капінвестбуд», податківці мали б надати довідку проте, що порушень при заповненні декларації з податку на прибуток на підприємстві не було виявлено. Здійснення податкового контролю характеризується використанням майже всіх методів: формальна, логічна та арифметична перевірки, перерахунок, огляд, документальні перевірки, групування та

узагальнення результатів. Ці методи обираються залежно від контрольних процедур.

3.3. Удосконалення податкового контролю формування фінансових результатів на основі застосування сучасних інформаційних технологій

Ефективне функціонування податкової системи може здійснюватися тільки у випадку використання передових інформаційних технологій. Для цього в органах фіскальної служби створюється автоматизована інформаційна система, яка призначається для автоматизації функцій всіх рівнів податкової служби для забезпечення збору податків та інших обов'язкових платежів в бюджет та позабюджетні фонди, проведення комплексного оперативного аналізу матеріалів по оподаткуванню, забезпечення органів управління та відповідних рівнів податкових служб достовірною інформацією.

Необхідно відзначити, що на офіційному веб-порталі Державної фіскальної служби України розміщено чимало електронних сервісів, за допомогою яких можна знайти корисну інформацію, зокрема: «Електронний кабінет платника податків», «Дані Реєстру платників податку на додану вартість»; «Митна статистика»; «Декларування онлайн» «Реєстр платників єдиного податку».

Практика діяльності органів ДФС України вказує на те, що в ході проведення податкового контролю, органи ДФС України найчастіше використовують такі інформаційні системи, бази даних та програмні комплекси: інформаційна система «WEB-реєстрація платників ПДВ»; реєстрація само зайнятих осіб районного рівня; єдиний банк даних про платників податків»; АІС «Суб'єкти господарювання з ознаками фіктивності»; «Єдиний реєстр податкових накладних»; АС «Аудит»; АС «Відпрацювання сумнівних операцій з ПДВ»; АІС «Карта тіньового сектору

економіки»; АІС «Податки»; АРМ «Звіт»; АРМ «Система автоматизованого співставлення податкових зобов'язань та податкового кредиту в розрізі контрагентів»; АІС «Журнал звірки податкових зобов'язань в розрізі контрагентів»; АІС «Бест Звіт»; АІС «Картка платника».

Звертаючи увагу на інформаційну складову процесу виявлення правопорушень у сфері оподаткування маємо, зазначити про те, що реалізація кожного оперативного чи слідчого заходу здійснюється лише на основі достовірної та перевіреної інформації, одержаної у встановленому законодавством порядку.

Застосування інформаційних ресурсів органів Державної фіскальної служби України має велике значення для успішної боротьби зі злочинністю у господарській сфері. Ефективне використання інформаційних ресурсів органів ДФС України дають можливість забезпечити захист інформації, вимога щодо захисту якої встановлена законом, а також інформаційної інфраструктури, яка знаходиться під юрисдикцією України та ДФС України.

Інформаційне забезпечення має великий вплив на усі процеси, а тому на сучасному етапі розвитку національної економіки воно може підвищувати ефективність організації, зокрема, податкового обліку та контролю. Основними завданнями інформаційної системи є підготовка інформації, яку використовує підприємство для забезпечення ефективного управління діяльністю і створення інформаційного і технологічного середовища.

Зростання обсягів інформації наявної інформаційної системи підприємств, потреба в прискоренні й складніших способах її опрацювання зумовлюють необхідність удосконалення роботи інформаційної системи, тобто автоматизації.

Автоматизована інформаційна система організування діяльності з оподаткування на підприємстві є взаємопов'язаною сукупністю інформаційних даних, обладнання, програмних засобів, персоналу, стандартів, процедур, призначених для збирання, опрацювання, розподілу,

зберігання, видачі (надання) інформації відповідно до вимог, що виникають внаслідок його діяльності.

Процес обліку є досить трудомістким та піддається ризику допущення помилок, що можуть викривити інформацію про фінансовий та майновий стан підприємства, установи чи організації. В сучасних умовах, що характеризуються швидким темпами розвитку комп'ютерних технологій, роль та цінність інформації особливо зростає. Один з основних шляхів спрощення процесу обліку полягає в його автоматизації. Це не лише мінімізує ризик допущення помилки, а й стане основою для автоматизації інших процесів на підприємстві.

Використання комп'ютерних програм надає ряд істотних переваг щодо бухгалтерського та податкового обліку. Впровадження комп'ютерної техніки не передбачає внесення істотних змін у принципи обліку, проте техніка збору і обробки інформації вдосконалюється, при цьому, як правило, надаються додаткові можливості контролю.

Введення в практику автоматизованих інтегрованих систем обліку, контролю й аудиту і розподілених систем обробки даних дозволяє комплексно вирішувати задачі не тільки з обліку, але й з контролю, аналізу та аудиту. За допомогою таких систем можна здійснювати оцінку фактичного стану підприємства, а також прогнозувати і моделювати управлінські рішення.

ТОВ «Капінвестбуд» для бухгалтерського та податкового обліку використовує програму "1С: Бухгалтерія 8.2". З використанням даної програми облік розрахунків за податками і платежами на ТОВ «Капінвестбуд» організований таким чином, що на будь-яку дату можна мати дані про нараховані і сплачені суми податків, заборгованість на кінець періоду. Реєстри аналітичного і синтетичного обліку відповідають своєму призначенню, дозволяють оперативно узагальнити інформацію, отриману з первинних документів.

В цілому діюча на ТОВ «Капінвестбуд» програма автоматизації обліку має наступні переваги:

- програма проста в експлуатації, легко доступна;
- має можливість легко вносити зміни й доповнення, переглядати списки всіх нарахувань і сплату в будь-якому напрямку;
- забезпечує повний аналіз нарахувань по податках і платежах.

Проте, поряд із перевагами використання "1С: Бухгалтерія 8.2" на ТОВ «Капінвестбуд» існує ряд суттєвих недоліків, а саме:

- ✓ стандартна конфігурація програми не є універсальною та не враховує особливості конкретного підприємства. Розширення конфігурації для забезпечення потреб підприємства потребує значного вкладання коштів;
- ✓ програма потребує обслуговування кваліфікованими програмістами, що не завжди зручно, а наймання такого спеціаліста в штат є досить значними затратами;
- ✓ низька безпека та захищеність інформації, використовуваної в програмі.

Виходячи з ряду недоліків при використанні "1С: Бухгалтерія 8.2" на ТОВ «Капінвестбуд» виникає необхідність удосконалення автоматизації обліково-контрольних робіт. Оскільки певні кроки на шляху автоматизації уже зроблені, тому головним способом залишається удосконалення вже існуючої програми з метою адаптації до особливостей саме ТОВ «Капінвестбуд».

Насамперед необхідно найняти кваліфікованого спеціаліста, який розробить особливу конфігурацію та буде якісно обслуговувати програму і забезпечить максимальне наближення можливостей програми вимогам та потребам підприємства. Все це потребує значних обсягів грошових коштів, проте в майбутньому це забезпечить скорочення витрат на забезпечення податкового обліку та підвищенню продуктивності облікового персоналу.

Завдяки автоматизації бухгалтерського та податкового обліку бухгалтерія ТОВ «Капінвестбуд» зможе помітно знизити частку

операторської роботи з внесенням в систему первинних даних, і більше часу приділяти контрольній функції, і перевірці господарських операцій. Використання єдиної довідкової системи при виписці, і проведенні документів, і амортизація ряду процедур дозволять звести до мінімуму кількість помилок, пов'язаних з людським фактором.

Введення в практику автоматизованої системи обліку дозволяє комплексно вирішувати задачі не тільки щодо обліку, але й щодо контролю, аналізу та аудиту.

Також, на підприємстві слід розробити таблиці в Microsoft Excel саме для покращення системи контролю за податковою звітністю. Такі таблиці дуже допоможуть у роботі бухгалтерам та особам, що здійснюють внутрішній контроль на ТОВ «Капінвестбуд», оскільки нададуть можливість бачити у зручному вигляді показники декларацій з податків за певний період (квартал, рік чи більше).

Отже, на сучасному етапі автоматизація бухгалтерського та податкового обліку дуже необхідна і вона відіграє важливу роль, як на підприємстві, так і в економіці в цілому, адже підвищується продуктивність праці бухгалтерів, скорочуються витрати для отримання необхідної інформації, надається більша ефективність передачі даних та їх більша точність і достовірність. Запровадження комп'ютерних систем надає можливість не тільки забезпечити автоматизацію обліку, а й вирішити інші (організаційні, кадрові, фінансові) задачі, які постають перед підприємством в процесі його діяльності. Тому, в системі заходів, спрямованих на підвищення ефективності діяльності підприємств обов'язковим складовим елементом є автоматизація системи бухгалтерського та податкового обліку, що надає можливість економити підприємству свій час та кошти, а головне своєчасно приймати ефективні управлінські рішення.

Проведені дослідження діяльності ТОВ «Капінвестбуд» дозволили встановити, як позитивні так і негативні факти.

Бухгалтерський та податковий облік на ТОВ «Капінвестбуд» ведеться на

основі національних стандартів обліку, відповідно до вимог чинного законодавства. На підприємстві застосовується комп'ютерна форма обліку, що є позитивним фактором, оскільки значно спрощує ведення бухгалтерського та податкового обліку і дає змогу обліковим працівникам більш плідно і раціонально використовувати свій робочий час.

Кореспонденції рахунків з обліку операцій за розрахунками з бюджетом відповідають чинному законодавству та робочому плану рахунків, який застосовується підприємством.

Так як на ТОВ «Капінвестбуд» ведеться комп'ютерна форма обліку, реєстри обліку можна отримати за допомогою відповідної комп'ютерної програми, основними з яких є наступні: оборотно-сальдова відомість, оборотно-сальдова відомість по рахунку, аналіз рахунку, головна книга, карточка рахунку, журнал-ордер по субконто, розширений аналіз субконто.

На підприємстві достатньо детально розроблена класифікація рахунків аналітичного обліку розрахунків з бюджетом:

- 641 „Розрахунки за податками”:
 - ✓ 6411 „Розрахунки за податком з доходів фізичних осіб ”;
 - ✓ 6412 „Розрахунки за податком на додану вартість”;
 - ✓ 6413 „Розрахунки за податком на прибуток підприємств ”;
 - ✓ 6414 „Розрахунки за єдиним податком”;
 - ✓ 6415 „Розрахунки за іншими податками”;
 - ✓ 641 „Розрахунки за акцизом”;
- 642 „Розрахунки за обов’язковими платежами”;
- 643 „Податкові зобов’язання ”;
- 644 „ Податковий кредит”.

Серед недоліків на ТОВ «Капінвестбуд» можна виділити відсутність графіку документообороту, його запровадження є нагально необхідним, оскільки внаслідок цього майже відсутній контроль за документацією, особливо вхідною.

На підприємстві відсутній відділ внутрішнього контролю, а враховуючи значну чисельність працівників, він дуже потрібен, адже директор, що забезпечує внутрішній контроль на ТОВ «Капінвестбуд» в силу значної кількості обов'язків не завжди може вчасно відреагувати на виявлення помилок та неточностей та швидко їх усунути, тому втрачається дієвість системи внутрішнього контролю. Також на підприємстві відсутні будь-які інструктивні та розпорядчі документи, які б регламентували функціонування системи внутрішнього контролю.

Також на даний час на ТОВ «Капінвестбуд» існує багато невідповідностей між податковим та бухгалтерським обліком, які потребують гармонізації, а саме особливості визнання, а також склад доходів і витрат в податковому обліку та в бухгалтерському обліку.

Враховуючи ряд недоліків, що існують на ТОВ «Капінвестбуд» виникає значна необхідність підвищення їх контрольованості з метою удосконалення податкового обліку на підприємстві, оптимізації податкових розрахунків з бюджетом. Тому з метою удосконалення контрольованості податкових розрахунків на ТОВ «Капінвестбуд» необхідно:

- створити відділ внутрішнього контролю;
- затвердити інструктивні та розпорядчі документи, які регламентуватимуть функціонування системи внутрішнього контролю;
- розробити графік документообороту;
- організувати взаємодію роботи бухгалтера, що виписує податкові накладні, директора, що в певній мірі це контролює та бухгалтера, що складає податкову звітність.

В цілому податковий контроль результатів діяльності ТОВ «Капінвестбуд» для того, щоб він був дієвим та ефективним повинен включати:

- ✓ контроль повноважень – попереджається проведення операцій з нарахування та сплати штрафних санкцій за неправильно визначені та сплачені суми податків та, відповідно, за помилково складену податкову

звітність. Попередження виникнення зазначених операцій призведе до використання коштів, які сплачуються у вигляді штрафів та пені, на внутрішні потреби підприємства для розвитку його діяльності.

✓ контроль документального оформлення – перевіряється законність здійснюваних операцій з визначення бази оподаткування, використання пільг з даного податку та визначення суми зобов'язання з податків до бюджету. В даному випадку контроль документального оформлення є первинною до функції контролю повноважень, оскільки за допомогою перевірки законності нарахування податків попереджається нарахування штрафних санкцій до підприємства.

✓ контроль збереження – попереджає непродуктивне витрачання грошових коштів на сплату штрафних санкцій підприємством. Дана функція є наслідком контролю повноважень.

В цілому на ТОВ «Капінвестбуд» система внутрішнього контролю для ефективного її функціонування повинна включати: самоконтроль виконавця; функціональний контроль – вертикальний і горизонтальний; інституційний контроль.

Самоконтроль, як форма системи внутрішнього контролю, полягає в тому, що кожен працівник повинен разом з виконанням своїх основних обов'язків, які передбачені трудовим договором, контролювати самостійно власну діяльність. Так, самоконтроль є однією з найменш витратніших форм системи внутрішнього контролю. Даний вид контролю виконується безпосередньо працівниками, які займаються нарахуванням та сплатою податків, та складанням податкової звітності.

Вертикальний функціональний контроль повинен виконуватися керівниками всіх рівнів управління підприємства в межах своїх повноважень, а горизонтальний – іншими працівниками, якщо вони уповноважені здійснювати контрольні дії.

Інституційний контроль має виконуватися окремо створеною на підприємстві службою внутрішнього контролю.

На ТОВ «Капінвестбуд» виникає необхідність розробити основні положення Стандарту системи внутрішнього контролю в частині податкових розрахунків, інформаційне й методичне забезпечення внутрішнього контролю та методику його проведення.

Служба внутрішнього контролю ТОВ «Капінвестбуд» повинна розробити комплексні заходи, які, з одного боку, будуть спрямовані на діагностику системи бухгалтерського обліку розрахунків з бюджетом по обов'язкових податках та платежах, а з другого, будуть мати чіткі рекомендації щодо оптимізації податкових платежів. Внутрішній контроль розрахунків з бюджетом по обов'язковим податкам та платежам повинен бути спрямований як на зменшення бухгалтерських помилок, так і на оптимізацію податкових платежів з метою збільшення розміру прибутку, а збільшення прибутку можливе лише за умов довготермінового скорочення податків та платежів.

Також відділу внутрішнього контролю ТОВ «Капінвестбуд» слід розробити комплексну технологію проведення перевірки господарських операцій підприємства. Технологія проведення внутрішнього контролю повинна складатися з визначення видів податків, бази та ставок оподаткування, інформаційного забезпечення, яке спрямоване на розкриття питань, пов'язаних з проведенням внутрішнього контролю, а також виділенням основних етапів та напрямів проведення перевірок за планом та програмою.

Внутрішній контроль розрахунків з бюджетом ТОВ «Капінвестбуд» повинен бути спрямований на контроль нарахування та сплати податків, проведення аналізу, застосування моделей і методів з метою розробки рекомендацій, щодо оптимізації роботи облікового апарату та схем оподаткування за окремими видами податків та платежів.

Отже, розрахунки за податками є важливим об'єктом системи як податкового так і внутрішнього контролю ТОВ «Капінвестбуд», оскільки неправильне, та несвоєчасне нарахування та сплата податків призводять до

завищення “непродуктивних” витрат підприємства у вигляді штрафних санкцій за порушення вимог податкового законодавства України. Цільовим спрямування системи внутрішнього контролю має бути об’єктивне вивчення відповідності законності, своєчасності та повноти відображення фактичного стану розрахунків за податками з метою попередження понесення незапланованих витрат у вигляді штрафів та пені.

Висновок до розділу 3

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

Відповідно до ст. 62 Податкового кодексу України, до способів здійснення податкового контролю віднесено:

- ведення обліку платників податків;
- інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності органів державної податкової служби;
- перевірки та звірки;
- моніторингу контрольованих операцій та опитування посадових, уповноважених осіб та/або працівників платника податків відповідно до статті 39 цього Кодексу.

Проведені дослідження дозволили встановити, що контроль на підприємстві (малому підприємстві) необхідно проводити у кілька етапів. На першому етапі, стадії попереднього контролю, необхідно встановити відповідність облікової політики підприємства положенням законодавства; завчасне попередження порушень, які можуть виникати при обліковому

відображенні операцій із формування та розподілу прибутку на рахунках бухгалтерського обліку; підтвердження залишків на рахунках доходів і витрат бухгалтерського обліку.

На другому етапі, стадії поточного контролю, виявляють відповідності, законності та доцільності здійснення господарських операцій із формування та розподілу прибутку; перевірка повноти, достовірності, своєчасності відображення операцій із формування та розподілу прибутку на рахунках бухгалтерського обліку; контроль за виконанням обов'язків посадових осіб щодо облікового відображення господарських операцій; відповідність методів облікової політики щодо збору, обробки, передачі інформації про формування та розподіл прибутку.

На заключній стадії контролю виявляють законність, достовірність операцій із формування та розподілу прибутку після їх здійснення; оцінюють доцільність та ефективності прийнятих управлінських рішень щодо виявлення (усунення, попередження) недоліків при формуванні та розподілі прибутку.

Запропонована інформаційно-методична модель забезпечення контролю формування та використання прибутку на ТОВ «Капінвестбуд» характерними особливостями якої є: об'єкт управління - результативний показник; визначення основних підрозділів з управління прибутком, їх повноважень та обов'язків; інформаційна база про результати діяльності; методичне забезпечення контролю, дасть змогу своєчасно виявити недоліки та відхилення в процесі формування та використання прибутку в малих підприємствах.

На етапі перевірки господарських операцій по суті на ТОВ «Капінвестбуд» доцільно виділити дві підгрупи процедур:

- процедури щодо перевірки правильності господарських операцій;
- процедури з підтвердження достовірності інформації у податковій та фінансовій звітності.

Ефективне функціонування податкової системи може здійснюватися тільки у випадку використання передових інформаційних технологій. Для цього в органах фіскальної служби створюється автоматизована інформаційна система, яка призначається для автоматизації функцій всіх рівнів податкової служби для забезпечення збору податків та інших обов'язкових платежів в бюджет та позабюджетні фонди, проведення комплексного оперативного аналізу матеріалів по оподаткуванню, забезпечення органів управління та відповідних рівнів податкових служб достовірною інформацією.

Практика діяльності органів ДФС України вказує на те, що в ході проведення податкового контролю, органи ДФС України найчастіше використовують такі інформаційні системи, бази даних та програмні комплекси: інформаційна система «WEB-реєстрація платників ПДВ»; реєстрація само зайнятих осіб районного рівня; єдиний банк даних про платників податків»; АІС «Суб'єкти господарювання з ознаками фіктивності»; «Єдиний реєстр податкових накладних»; «АС «Аудит»; АС «Відпрацювання сумнівних операцій з ПДВ»; АІС «Карта тіньового сектору економіки»; АІС «Податки»; АРМ «Звіт»; АРМ «Система автоматизованого співставлення податкових зобов'язань та податкового кредиту в розрізі контрагентів»; АІС «Журнал звірки податкових зобов'язань в розрізі контрагентів»; АІС «Бест Звіт»; АІС «Картка платника».

Виходячи з ряду недоліків при використанні "1С: Бухгалтерія 8.2" на ТОВ «Капінвестбуд» виникає необхідність удосконалення автоматизації обліково-контрольних робіт. Оскільки певні кроки на шляху автоматизації уже зроблені, тому головним способом залишається удосконалення вже існуючої програми з метою адаптації до особливостей саме ТОВ «Капінвестбуд».

Насамперед необхідно найняти кваліфікованого спеціаліста, який розробить особливу конфігурацію та буде якісно обслуговувати програму і забезпечить максимальне наближення можливостей програми вимогам та

потребам підприємства. Все це потребує значних обсягів грошових коштів, проте в майбутньому це забезпечить скорочення витрат на забезпечення податкового обліку та підвищенню продуктивності облікового персоналу.

Також, на підприємстві слід розробити таблиці в Microsoft Excel саме для покращення системи контролю за податковою звітністю. Такі таблиці дуже допоможуть у роботі бухгалтерам та особам, що здійснюють внутрішній контроль на ТОВ «Капінвестбуд», оскільки нададуть можливість бачити у зручному вигляді показники декларацій з податків за певний період (квартал, рік чи більше).

ВИСНОВКИ

Проведені дослідження дозволили встановити, що основною проблемою розвитку будівництва на сьогоднішній день залишається збільшення собівартості робіт, через подорожчання основних складових будівництва. З

метою підтримки рівня рентабельності, будівельні компанії вимушені підвищувати вартість робіт та послуг, що в результаті негативно впливало на динаміку попиту з боку замовників (інвесторів).

Збитковість будівництва зменшує його інвестиційну привабливість. У минулому році число збиткових компаній перевищувало 55% від загальної кількості підприємств галузі. Повільне зростання довгострокового кредитування, також обмежувало можливості для нарощування фінансування інвестиційних проектів. Скорочення обсягів наданих позик громадянам та не фінансовим корпораціям на придбання, будівництво та реконструкцію об'єктів істотно знижувало попит на них.

Встановлено, що за підсумками 2017 року підприємства України виконали будівельні роботи на суму 101,1 млрд. грн., індекс будівельної продукції по відношенню до 2016 року склав 20,9%.

У 2017 році була прийнята низка важливих законодавчих змін у рамках дерегуляції будівництва, що також суттєво вплинуло на розвиток галузі. Нове будівництво, реконструкція та технічне переоснащення становили 73,2% від загального обсягу виконаних будівельних робіт, капітальний і поточний ремонт – 17,1% та 9,7% відповідно. За підсумками року будівництво інженерних споруд зросло на 26,3%, будівель – на 16,1%.

В роботі надана економічна характеристика та особливості формування фінансових результатів господарської діяльності підприємства. Фінансовий результат – це результат діяльності суб'єктів господарювання, що визначається, як різниця між сумами доходів та відповідних їм витрат, виражена у абсолютних показниках прибутку (збитку).

Перевірка фінансових результатів є найбільш відповідальною ділянкою контрольної роботи, тому що у даних об'єктах контролю синтезовано усі аспекти здійснення виробничої та фінансово-господарської діяльності підприємства. Це пояснює необхідність отримання достовірної інформації, про дійсний стан операційної, фінансової та інвестиційної діяльності для правильного визначення фінансового результату, від якого залежить

наповнення доходної частини державного бюджету країни та розвиток господарюючого суб'єкта організація системи контролю на конкретному підприємстві, зокрема і контролю фінансових результатів від операційної, інвестиційної і фінансової видів діяльності, залежить насамперед від обсягів діяльності та організаційно-правової форми підприємства (господарське товариство, підприємство, приватне, державне і т.д.).

Згідно зі ст. 61 ПКУ податковий контроль – система заходів, що вживаються контролюючими органами з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, а також отримання законодавства з питань регулювання обігу готівки, проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

На сьогодні контроль за формуванням прибутку на вітчизняних підприємствах переважно носить фіскальний характер, що передбачає встановлення органами податкового контролю повноти та своєчасності розрахунків суб'єктів господарювання за податками та платежами. При цьому основне завдання, яке стоїть перед суб'єктом контролю, полягає в перевірці правильності визначення бази оподаткування відповідно до діючого податкового законодавства.

В роботі розкриті організаційні та технологічні особливості діяльності ТОВ «Капінвестбуд». Підприємство має великий досвід у створенні об'єктів архітектури і користуючись цим надає повний спектр послуг у будівництві: проводить проектно-вишукувальні роботи, зводить будівлі і споруди, виконує ремонтно-будівельні роботи та проводить монтаж металопластикових конструкцій.

Дослідження організаційної структури ТОВ «Капінвестбуд» дозволило визначити відсутність контрольно-аналітичного відділу за діяльністю підприємства, за рахунок чого втрачається можливість отримання

оперативних даних, щодо прорахунків та помилок у веденні обліку діяльності підприємства в цілому.

У процесі створення основних фондів, продукції ТОВ «Капінвестбуд» беруть участь робочі кадри, засоби праці (знаряддя праці) і предмети праці (матеріали). Взаємодіючи між собою, основні елементи будівельного процесу створюють кінцеву будівельну продукцію (будівлі, споруди, об'єкти) у натуральному і грошовому вираженні (натуральній і грошовій формі).

У будівельному процесі ТОВ «Капінвестбуд» виокремлюють три етапи: 1) підготовка будівництва; 2) власне будівництво; 3) реалізація будівельної продукції (здача готового об'єкта будівництва в експлуатацію).

Оцінюючи динаміку активів ТОВ «Капінвестбуд», необхідно відзначити про стрімке зменшення валюти балансу за останній аналізований період. В 2017 році в порівнянні з 2016 роком валюта балансу зменшилась на 5547,3 тис. грн. (або на 67,5%). Це є негативним, адже свідчить про погіршення економічного потенціалу підприємства та його ринкової вартості.

Сукупні активи підприємства в основному сформовані за рахунок оборотних активів підприємства. В 2017 році, сума оборотних активів зменшилась на 6065,6 тис. грн. (або на 73,9 %) за рахунок зменшення іншої поточної дебіторської заборгованості (на 85,75 %) та грошових коштів (на 73,99 %) та інших оборотних активів підприємства.

Разом з тим, збільшилась сума необоротних активів підприємства. Так, в 2016 році, залишкова вартість основних засобів складала 19,2 тис. грн., а в 2017 році – 537,5 тис. грн. Необхідно відзначити, що сума нарахованого зносу є незначною, тому якісний стан основних засобів є хорошим (не зношеним).

Сума власного капіталу збільшилась на 32,8 тис. грн. (або 303,7 %) за рахунок збільшення нерозподіленого прибутку. Дана динаміка є позитивною та свідчить про покращення фінансового стану ТОВ «Капінвестбуд». Разом з тим, питома вага власного капіталу в сукупному капіталі підприємства є незначною і складає 1,6 %. Це свідчить про те, що ТОВ «Капінвестбуд»

здійснює свою господарську діяльність за рахунок зовнішніх джерел фінансування.

Сума поточних зобов'язань досліджуваного підприємства зменшилась на 5843,1 тис. грн. (або на 88,8 %). Це відбулось за рахунок зменшення інших поточних зобов'язань.

Необхідно відзначити, що кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги збільшилась на 11,4 %, а дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги збільшилась на 20,5 %. Загалом, кредиторська заборгованість є більшою чим дебіторська, тобто ТОВ «Капінвестбуд» користується коштами кредиторів для здійснення фінансово-господарської діяльності.

Необхідно відзначити позитивну динаміку чистого прибутку, який збільшився на 32,8 тис. грн. (або на 382,4 %). Загалом, чистий дохід від будівельних робіт на ТОВ «Капінвестбуд» збільшився на 5427 тис. грн. (або на 664,99 %). Це відбулось за рахунок збільшення замовлень на будівництво. Сукупні витрати збільшились, як за рахунок собівартості будівельних робіт (917,9 %), так і за рахунок інших операційних витрат (201,1 %).

На позитивну увагу заслуговує збільшення оборотності запасів, дебіторської та кредиторської заборгованості. Це свідчить про покращення фінансового стану на ТОВ «Капінвестбуд», разом з тим, керівництву підприємства необхідно прийняти міри, щодо покращення фінансової стійкості підприємства шляхом збільшення власного капіталу.

Загалом, ТОВ «Капінвестбуд» доцільно впроваджувати ефективну маркетингову політику. Маркетинг будівельного підприємства полягає в діяльності з виробництва та надання послуг на основі попереднього вивчення ринку. При цьому варто враховувати: облік потреб покупця та споживача; підвищення конкурентоспроможності продукції та будівельної організації; максимально гнучкий виробничий процес, що реагує на зміни потреб споживача. Важливим є постійний моніторинг стану ринку збуту; припинення виробництва збиткової продукції та надання послуг, що не

користуються попитом; впровадження маркетингу партнерських з ключовими постачальниками ресурсів та споживачами продукції підприємства.

В роботі розкриті особливості облікового відображення фінансових результатів ТОВ «Капінвестбуд». Розкрита схема інформаційних потоків облікової інформації з руху виробничих запасів, наведена кореспонденція рахунків з обліку господарської діяльності досліджуваного підприємства.

В роботі надано пропозиції з удосконалення аналітичного обліку операційної діяльності досліджуваного підприємства. Запропоновані удосконалення аналітичного обліку рахунків дадуть можливість належним чином здійснювати управлінський облік доходів і витрат операційної діяльності, а також отримувати відповідну оперативну інформацію для працівників апарату управління з метою прийняття ефективних управлінських рішень.

В роботі критично оцінено нормативно-правове регулювання податкового контролю. Встановлено, що сучасний стан податкового контролю в Україні має певні недоліки та потребує вдосконалення. Головною метою політики держави у цій сфері є: створення більших можливостей для реалізації його функцій, оновлення законодавчої бази, використання наявних резервів в організації податкового контролю, методів адміністрування податків та зборів, проведення іншої роботи у податковому обкладанні. Предметом вдосконалення контролю залишається також забезпечення ефективності проведення перевірок, повноти використання бази оподаткування суб'єктами господарювання через сплату податків та зборів і своєчасність їх внесення до бюджетів та державних цільових фондів.

Податковий контроль – система заходів, що вживаються контролюючими органами з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, а також отримання законодавства з питань регулювання обігу готівки, проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого

законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

Відповідно до ст. 62 Податкового кодексу України, до способів здійснення податкового контролю віднесено:

- ведення обліку платників податків;
- інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності органів державної податкової служби;
- перевірки та звірки;
- моніторингу контрольованих операцій та опитування посадових, уповноважених осіб та/або працівників платника податків відповідно до статті 39 цього Кодексу.

Проведені дослідження дозволили встановити, що контроль на підприємстві (малому підприємстві) необхідно проводити у кілька етапів. На першому етапі, стадії попереднього контролю, необхідно встановити відповідність облікової політики підприємства положенням законодавства; завчасне попередження порушень, які можуть виникати при обліковому відображенні операцій із формування та розподілу прибутку на рахунках бухгалтерського обліку; підтвердження залишків на рахунках доходів і витрат бухгалтерського обліку.

На другому етапі, стадії поточного контролю, виявляють відповідності, законності та доцільності здійснення господарських операцій із формування та розподілу прибутку; перевірка повноти, достовірності, своєчасності відображення операцій із формування та розподілу прибутку на рахунках бухгалтерського обліку; контроль за виконанням обов'язків посадових осіб щодо облікового відображення господарських операцій; відповідність методів облікової політики щодо збору, обробки, передачі інформації про формування та розподіл прибутку.

На заключній стадії контролю виявляють законність, достовірність операцій із формування та розподілу прибутку після їх здійснення; оцінюють доцільність та ефективності прийнятих управлінських рішень щодо

виявлення (усунення, попередження) недоліків при формуванні та розподілі прибутку.

Запропонована інформаційно-методична модель забезпечення контролю формування та використання прибутку на ТОВ «Капінвестбуд» характерними особливостями якої є: об'єкт управління - результативний показник; визначення основних підрозділів з управління прибутком, їх повноважень та обов'язків; інформаційна база про результати діяльності; методичне забезпечення контролю, дасть змогу своєчасно виявити недоліки та відхилення в процесі формування та використання прибутку в малих підприємствах.

На етапі перевірки господарських операцій по суті на ТОВ «Капінвестбуд» доцільно виділити дві підгрупи процедур:

- процедури щодо перевірки правильності господарських операцій;
- процедури з підтвердження достовірності інформації у податковій та фінансовій звітності.

Ефективне функціонування податкової системи може здійснюватися тільки у випадку використання передових інформаційних технологій. Для цього в органах фіскальної служби створюється автоматизована інформаційна система, яка призначається для автоматизації функцій всіх рівнів податкової служби для забезпечення збору податків та інших обов'язкових платежів в бюджет та позабюджетні фонди, проведення комплексного оперативного аналізу матеріалів по оподаткуванню, забезпечення органів управління та відповідних рівнів податкових служб достовірною інформацією.

Практика діяльності органів ДФС України вказує на те, що в ході проведення податкового контролю, органи ДФС України найчастіше використовують такі інформаційні системи, бази даних та програмні комплекси: інформаційна система «WEB-реєстрація платників ПДВ»; реєстрація само зайнятих осіб районного рівня; єдиний банк даних про платників податків»; АІС «Суб'єкти господарювання з ознаками

фіктивності»; «Єдиний реєстр податкових накладних»; «АС «Аудит»; АС «Відпрацювання сумнівних операцій з ПДВ»; АІС «Карта тіньового сектору економіки»; АІС «Податки»; АРМ «Звіт»; АРМ «Система автоматизованого співставлення податкових зобов'язань та податкового кредиту в розрізі контрагентів»; АІС «Журнал звірки податкових зобов'язань в розрізі контрагентів»; АІС «Бест Звіт»; АІС «Картка платника».

Виходячи з ряду недоліків при використанні "1С: Бухгалтерія 8.2" на ТОВ «Капінвестбуд» виникає необхідність удосконалення автоматизації обліково-контрольних робіт. Оскільки певні кроки на шляху автоматизації уже зроблені, тому головним способом залишається удосконалення вже існуючої програми з метою адаптації до особливостей саме ТОВ «Капінвестбуд».

Насамперед необхідно найняти кваліфікованого спеціаліста, який розробить особливу конфігурацію та буде якісно обслуговувати програму і забезпечить максимальне наближення можливостей програми вимогам та потребам підприємства. Все це потребує значних обсягів грошових коштів, проте в майбутньому це забезпечить скорочення витрат на забезпечення податкового обліку та підвищенню продуктивності облікового персоналу.

Також, на підприємстві слід розробити таблиці в Microsoft Excel саме для покращення системи контролю за податковою звітністю. Такі таблиці дуже допоможуть у роботі бухгалтерам та особам, що здійснюють внутрішній контроль на ТОВ «Капінвестбуд», оскільки нададуть можливість бачити у зручному вигляді показники декларацій з податків за певний період (квартал, рік чи більше).

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Алексеева И.В. Стратегический аудит как перспективное развитие аудита в экономике: учебник / И.В. Алексеева // Учет и статистика. – 2012. - № 12. – с.116-117.

2. Аналіз і контроль в системі управління капіталом підприємства / Мних Є.В., Бутко А.Д., Большакова О.Ю. та ін.; За ред. Є.В. Мниха. – К.: КНЕУ, 2015. – 232.
3. Барабаш Н.С. Аналіз господарської діяльності: Навч. посіб./За заг. Ред. Є.В. Мниха. – К.:Київ. Нац. торг-екон. ун-т, 2008. – 395с.
4. Барановська В.Г. До питання організації внутрішнього аудиту. Вісник Чернігівського державного технологічного університету. Серія «Економічні науки»: Науковий збірник / Черніг. нац. технол. ун-т. – Чернігів, 2013. – № 3 (68).
5. Бардаш С. В. Організаційні проблеми внутрішнього контролю та їх вплив на фінансові результати господарських товариств / С. В. Бардаш // Зб. наук. пр. Вінницького нац. аграрного ун-тету –Серія : Економічні науки – [Редколегія : Г. М. Калетнік (голов. ред.), 2011. – 320с.
6. Бардаш С.В. Економічний контроль в Україні: системний підхід: [монографія] / С.В. Бардаш. – К.: КНТЕУ, 2010. – 656 с.
7. Бардаш С.В. Контроль діяльності суб'єктів господарювання: гіпотези та версії порушень : монографія / С.В. Бардаш – К : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2008. – 312 с.
8. Бежан Л.К. Риски при финансировании инвестиционных строительных проектов / Л.К. Бежан // Молодой ученый. — 2013. – No 11. – С. 284–286.
9. Безверхий К. В. Інформаційний комплекс облікової системи та звітність в Україні : монографія / К. В. Безверхий, Т. В. Бочуля. - К. : Центр учб. літ., 2014. -184 с.
10. Бенько М. М. Інформаційні системи і технології в бухгалтерському обліку : монографія / М. М. Бенько. – К.: КНТЕУ, 2010. – 336 с.
11. Белік В.Д. Підходи до організації системи внутрішнього контролю // Міжнародний збірник наукових праць. – Вип. 3 (15). – 2009. – С.84–100.
12. Биба В.В. Стан та перспективи розвитку будівельної галузі України / В. Биба, В. Гаташ // Збірник наукових праць (галузеве машинобудування, будівництво) ПолтНТУ. – 2013. – Вип. 4(39). – Т. 2 – С. 3–9.

13. Білик М. Д. Сутність і оцінка фінансового стану підприємств [Текст] / М. Д. Білик // Фінанси України. – 2016. – № 3. – С. 117–128.
14. Білик М. Д., Білик Т. О. Фінансові результати діяльності малих підприємств: оцінка та прогнозування. Монографія. – Київ: ТОВ «ПанТот», 2014. – 280 с.
15. Благой В.В. Роль контролю в системі управління. Проблеми і перспективи розвитку підприємництва / В.В. Благой. - Збірник матеріалів міжнародної науково-практичної конференції. Харків: Вид-во ХНАДУ, Ч. 2. – 2007. – 260 с. – С. 153-154.
16. Боднар О.В. Особливості визначення фінансових результатів та розподілу прибутку / О.В. Боднар // Фінансово-кредитна політика. – 2010. - № 7. – С. 230-233.
17. Борисенко М.В. Організація і методика внутрішнього контролю на підприємствах: автореф. дис. канд. екон. наук: 08.00.09 / Київський національний торговельно-економічний ун-т / М.В. Борисенко. – К., 2008. – 21 с.
18. Боцян Т.В. Облік і внутрішній контроль діяльності підприємств в умовах використання комп'ютерних технологій: управлінський аспект: Автореф. дис. канд. екон. наук: 08.06.14 / Державна академія статистики, обліку та аудиту Держкомстату України / Т.В. Боцян – К., 2015. – 20 с.
19. Бронюк О.В., Мироненко А.І. Переваги та недоліки Податкового кодексу України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.rusnauka.com/10_NPE_2011/Economics/15_82103.doc.
20. Будівельна галузь України за рік зросла на 21%.-Економіка та фінанси 2018р. [Електронний ресурс] – режим доступу: <https://glavcom.ua/economics/finances/budivelna-galuz-ukrajini-za-rik-zroslo-na-21-468242.html>
21. Будник Л. Внутрішній контроль як засіб підвищення економічної безпеки бізнесу / Л. Будник, С.І. Саченко // Галицький економічний вісник /

Тернопільський державний технічний університет ім. І. Пулюя, 2011. – № 4 (33). – С. 191–194.

22. Бурін І.О. Галузеві особливості будівельних підприємств / І. О. Бурін // Економіка. Управління. Інновації. – 2016. – № 1(11). – С. 23-29.

23. Бутинець Т.А. Розвиток науки господарського контролю: проблеми теорії, методології, практики: монографія [Текст] / Т.А. Бутинець. — Житомир: ЖДТУ, 2011. —772 с.

24. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник/ [Ф.Ф.Бутинець, А.М. Герасимович, Г.Г. Кірейцев та інш.] – Житомир: ПП „Рута”, 2013.- 726с.

25. Бухгалтерський облік : навч. посібник для вчз / Н. В. Гудзь, П. Н. Денчук, Р. В. Романів ; М-во освіти і науки України. -2-ге вид., перероб. і допов. -К. : Центр учб. літ., 2016. - 424 с.

26. Бухгалтерський фінансовий облік; за ред. Ф. Ф. Бутинця – [7-е вид.]. – Житомир : Рута, 2010. – 832 с.

27. Бюджетний кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/go/2542-14>.

28. Бюджетний моніторинг: аналіз виконання бюджету за січень-вересень 2015 року / [В.В. Зубенко, І.В. Самчинська, А.Ю. Рудик та ін.] ; ІБСЕД, Проект «Зміцнення місцевої фінансової ініціативи (ЗМФІ-II) впровадження», USAID. – К., 2015. – 72 с.

29. Василевська Г.В. Податкова політика у регулюванні економічного зростання / Г.В. Василевська // Фінанси України. – 2012. – № 2. – С. 39–43.

30. Верига Ю.А. Словник нормативних термінів з фінансового контролю [Текст] / Ю.А. Верига, Г.О. Соболев. —К.: "Центр учбової літератури", 2014. — 168 с.

31. Виговська Н.Г. Господарський контроль в Україні: теорія, методологія, організація: Монографія/ Н.Г. Виговська. – Житомир: ЖДТУ, 2008. –532 с.

32. Власик Г.В. Проблеми та напрями вдосконалення обліку фінансових результатів / Г.В.Власик // Держава та регіони. – 2009. - № 6. – С. 60-64.

33. Внутрішній контроль господарської діяльності підприємства: Навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів / За редакцією к.е.н., проф. М.Д. Корінька. – Фастів: “Поліфаст” 2006 – 440 с.
34. Воронко Р.М. Організація контролю інформаційних потоків і ресурсів / Р.М. Воронко // Вісник ЖДТУ. Сер.:Економічні науки. — № 4 (54). — 2010. — С. 44—47.
35. Гаврилюк С. П. Конкурентні переваги як основа розробки стратегії будівельних підприємств / С. П. Гаврилюк // Науковий вісник Полтавського університету споживчої кооперації України. – 2011. – № 4. – С. 74-80.
36. Голов С. Ф. МСФЗ у форматі Мінфіну / С. Голов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2013. – № 4. – С. 3-8.
37. Голов С.Ф. Присмак МСФЗ вітчизняної звітності / С.Ф. Голов // Вісник МСФЗ. – № 8/13. – ТОВ "ЛІГА ЗАКОН", 2013.
38. Господарський кодекс України від 16.01.2003 року № 436-IV. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.
39. Гринь В. П. Сучасний стан аудиту в Україні:проблеми та перспективи його подальшого розвитку / В. П. Гринь, Н. В. Хрущова // Вісник Запорізького національного університету. Економічні науки. - 2013. - № 3. - С. 93-100. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/j-df/Vznu_eco_2013_3_16.pdf
40. Гужва В.М. Інформаційні системи і технології на підприємствах: навч. посібник. — К.: КНЕУ, 2011. — 400 с.
41. Гупаловська М. Б. Податковий контроль як важлива складова державного фінансового контролю / М. Б. Гупаловська // Управління фінансами держави, регіону, підприємства та домогосподарства: погляди науковців і практиків: збірн. тез. доп. Другої Всеукр. Інт.-конф., ТНЕУ, 11 квітня 2016 р.— Тернопіль: Вектор, 2016. – С. 23-26
42. Гуцаленко У.О. Внутрішній аудит як складова системи ефективного управління підприємством / У.О. Гуцаленко, Г.В. Причепа. – Інноваційна економіка. – 2011. – №2. – С. 111-114.

43. Дерій В.А. Контроль за доходами щодо видів діяльності підприємств: завдання, послідовність, результати / В.А. Дерій // Вісник Тернопільського національного економічного університету. – 2011. – Вип. 2. – С. 151-160.
44. Дослідження практики внутрішнього аудиту і внутрішнього контролю в Україні: опитування українських компаній і банків про стан внутрішнього аудиту та внутрішнього контролю / [старший керівник програм М. Онищук Морозова]. – К. : International Finance Corporation World Bank Group, 2008. – 87 с.
45. Єгарміна В. Д. Податковий контроль: теоретичні засади і практика застосування / В. Д. Єгарміна // Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України . – 2011. – № 1. – С. 166-176
46. Зайцев О.В. Податковий менеджмент: Конспект лекцій : в 2 ч. / О.В. Зайцев, О.В. Галахова. – Суми : Вид-во СумДУ, 2009. – Ч. 2. – 2009. – 157 с.
47. Закалінська, К.О. Оцінка ринку засобів автоматизації аудиторської діяльності [Електронний ресурс] / К.О. Закалінська // Вісник Донецького національного університету економіки і торгівлі імені Михайла Туган-Барановського. – 2009. – № 4. – Режим доступу : http://www.nbuuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Vdnuet/econ/2009_4/26.pdf
48. Закон України “Про аудиторську діяльність” від 22.04.1993 р., № 3125-XII // Голос України. – 29.05.1993.
49. Звіти про виконання плану роботи Державної фіскальної служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua>
50. Звітність підприємства : підручник для внз / М. І. Бондар [та ін.] М-во освіти і науки України, Держ. вищий навч. заклад "Київ. нац. економ. ун-т ім. Вадима Гетьмана", Вищий навч. заклад УКООПСПЛКИ "Полтав. ун-т економіки і торгівлі". -К. : Центр учб. літ., 2015. -570 с.
51. Зоріна О. А. Методологічні підходи в економічному аналізі / О. А. Зоріна // Вісник ЖДТУ. – 2011. – № 1 (55). – С. 89–91.

52. Івахненко С. Сучасні інформаційні технології управління підприємством та бухгалтерія: проблеми і виклики / С. Івахненко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2016. – № 4. – С. 52–58
53. 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 (з чинними змінами та доповненнями).
54. Калініченко Л.Л., Сидорова Ю.Р. Аналіз тенденцій розвитку будівельної галузі та будівельної продукції в Україні /Л.Л.Калініченко // Молодий вчений № 44.-2017.- [Електронний ресурс] – режим доступу: <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2017/4.4/15.pdf>
55. Калюга Є. В. Фінансово-господарський контроль у системі управління : монографія / Є. В. Калюга. – К. : Ельга ; Ніка-Центр, 2012. – 360 с.
56. Каменська Т. Основні напрями діяльності внутрішнього аудиту в системі управління / Т.Каменська // Бух. облік і аудит. – 2010, – №7– С. 40-43
57. Карлова О.А. Особливості та потенційні можливості розвитку житлового будівництва в регіонах України / О.А. Карлова // Економіка будівництва і міського господарства. – 2013. – Т. 9. – № 4. – С. 329–334.
58. Кизилова Л.О., Кизилів Г.І. Організація податкового контролю : [навч. посібник]. – Х. : ХНАМГ, 2006. – 163 с.
59. Кім Ю. Г. Бухгалтерський та податковий облік: первинні документи та порядок їх заповнення : навч. посібник для вчз / Ю. Г. Кім ; М-во освіти і науки України. - К. : Центр учб. літ., 2014. - 600 с. - Бібліогр.: с. 584-591.
60. Ковалев В. В. Финансовый анализ: методы и процедуры / В. В. Ковалев. – М. : Финансы и статистика, 2010. – 560 с.
61. Ковач С.О. Облік і звітність розрахунків за податком на прибуток підприємства в умовах законодавчих змін / С.О. Ковач, К.В. Безверхий
62. Ковтун Т.В. Система внутрішнього контролю як невід'ємний елемент операційної системи підприємства / Т.В. Ковтун // Вісник Хмельницького національного університету. – 2013. – № 6. – Т. 1. – С. 164–170.

63. Кодекс етики працівників підрозділу внутрішнього аудиту, затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 29.09.2011 № 1217 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.dkrs.gov.ua>
64. Контроль і аналіз в системі управління економічним потенціалом господарюючого суб'єкта: методологія та організація: [монографія] / Р. О. Костирко. — Луганськ: СЛУ ім. В. Даля, 2010. — 728 с.
65. Контроль у системі інноваційного менеджменту : монографія / [Мних Є.В., Бардаш С.В., Шевчук О.А.] за заг. ред.. Є.В. Мниха. - К : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2011. — 452 с.
66. Корецький О.М. Податковий контроль як необхідна умова функціонування ефективної податкової системи / О.М. Корецький // Державне управління: удосконалення та розвиток. — 2012. — Вип. 2. — С.224-233.
67. Костирко Р. О. Внутрішній контроль в управлінні стійким розвитком підприємств / Р. О. Костирко // Науковий вісник : Фінанси, банки, інвестиції. —2013. —№ 3. —С. 117-121.
68. Котлярова А.В. Оцінка та аналіз фінансових ризиків підприємства / [А.В. Котлярова, Т.І. Кочетова, В.В. Яцина] // Вісник Нац. техн. ун-ту «ХПІ»: зб. наук. пр. «Актуальні проблеми управління та фінансово-господарської діяльності підприємства». — Х.: НТУ «ХПІ». — 2011. — № 15. — С. 71–76.
69. Крисько Ж. Аналіз середовища реструктуризації підприємств будівельної галузі / Ж. Крисько // Економічний аналіз. — 2012. — № 10(4). — С. 203–206.
70. Кучеркова С.О. Покращення інформаційного забезпечення визначення фінансових результатів та відображення їх у звітності / С.О. Кучеркова // Наука й економіка. — 2014. - № 4. — С.1 75-178
71. Лахтіонова Л. А. Фінансовий аналіз суб'єктів господарювання : монографія / Л. А. Лахтіонова. — К. : КНЕУ, 2013. — 387 с.
72. Левицька С.О. Управлінський і внутрішньогосподарський облік: завдання, мета і ефективність впровадження / С.О. Левицька // Бухгалтерський облік і аудит. — 2014. — №2. — С. 27–35.

73. Лень В.С., Гливенко В.В. Бухгалтерський облік в Україні: основи та практика / В.С. Лень, В.В. Гливенко; за ред. В.С. Лєня. – Вид. 4-те. – Тернопіль: Навчальна книга – Богдан, 2012. – 752 с.
74. Лист Державного комітету будівництва, архітектури та житлової політики України від 04.10.2000 р. No 7/7-1010 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://ua-info.biz/legal/baseap/ua-zmtxmr.htm>.
75. Лукіна А.О. Особливості контролю розрахунків по податку на прибуток/ А.О. Лукіна, І.В. Гріщенко [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://nauka.kushnir.mk.ua/?p=67892>.
76. Макарова Г.С. Особливості обліку капітального будівництва / Г.С. Макарова// Бухгалтерський облік і аудит. – 2013. – №2. – С. 27–35.
77. Максимова В.Ф. Внутрішній контроль економічної діяльності промислового підприємства – системний підхід до розвитку / В.Ф. Максимова. – К.: АВРІО, 2015. – 264 с.
78. Максимова В.Ф. Теоретичні та методологічні засади формування цілісної системи внутрішнього контролю в управлінні промисловим підприємством: Автореф. дис. д-ра екон. наук: 08.06.04 / Київський національний економічний ун-т ім. Вадима Гетьмана / В.Ф. Максимова. – К., 2014. – 34 с.
79. Максимова В.Ф. Формалізація системного дослідження внутрішнього економічного контролю / В.Ф. Максимова // Развитие бухгалтерского учета и контроля в контексте европейской интеграции: Монография. – Житомир-Краматорск: ЧП “Рута”, 2010. – 588 с.
80. Маренич Т. Сутність бухгалтерського обліку як системи економічного регулювання / Т. Маренич // Бухгалтерський облік і аудит. – 2012. – № 2. – С. 21-26.
81. Марченко Д.М., Удосконалення організації внутрішнього фінансового контролю підприємства / Д.М. Марченко, Г.М. Яровенко // Актуальні проблеми економіки. – 2010. - № 12. – С. 163-171.
82. Медвідь Л. Г. Роль бюджетування в управлінні підприємством / Л. Г. Медвідь, Д. О. Харинович-Яворська // Глобалізаційні та євроінтеграційні

процеси в розвитку національних економік : матеріали Міжнар. наук.-прак. конф., 25 листопада 2014 р., м. Львів. –Тернопіль: Крок, 2014. –308 с. –С. 146-149.

83. Мельник П.В. Податкова система : [навч. посібник] / П.В. Мельник ; [за заг. ред. П.В. Мельника, В.Л. Андрущенко, І.А. Прокопенко, Ю.В. Панура, О.С. Іванишина, Т.В. Турчак, Т.В. Смірнова, Ю.І. Турянського та ін.]. – К. : Кондор, 2014. – 698 с.

84. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності, затверджені Наказом Міністерства України від 28.03.2013 р. № 433 [Електронний ресурс]. –Режим доступу: <http://dtkt.com.ua/show/2cid010035.html>.

85. Мец В. О. Економічний аналіз фінансових результатів та фінансового стану підприємства: навч. посіб. / В. О. Мец. – К.: КНЕУ, 2013. – 132 с.

86. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 17 «Оренда» від 01.01.2012 181 [Електронний ресурс]. - Режим доступу: URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_018. - Назва з екрана.

87. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку № 18 «Дохід» [Електронний ресурс]. –Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.

88. Міжнародні стандарти фінансової звітності / за ред. С.Ф. Голова. –К.: Фенікс, 2009. –367 с.

89. Мних Є. В. Економічний аналіз: підручник / Є. В. Мних. – К.: Центр навчальної літератури, 2011. – 412 с.

90. Мних Є. Сучасний економічний аналіз: питання методології та організації / Є. Мних //Бухгалтерський облік і аудит. — 2012. — № 1. — С. 55–61.

91. Найденко О.Є. Податковий контроль : [навчальний посібник] / О.Є. Найденко. – Х. : Вид. ХНЕУ, 2012. – 224 с.

92. Напрями фінансового моніторингу в системі управління. [Електронний ресурс] / Т.В. Белопольська // Економіка: реалії часу. Науковий журнал. – 2011. – № 1 (1). –С. 38-41. – Режим доступу до журн.: <http://economics.opu.ua/files/archive/2011/n1.htm>.

93. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>
94. Ободзінська Ю.В. Проблеми функціонування механізму оподаткування прибутку підприємств в Україні / Ю.В. Ободзінська // Збірник студентських наукових праць. – 2013. – № 2. – С. 28–36.
95. Овчаренко Д. Стан та перспективи розвитку будівельної галузі України [Електронний ресурс]: наукова стаття / Д. Овчаренко // Траектория науки. – 2015. – № 1. – 0,64 авт. арк. – Режим доступу: <http://pathofscience.org/index.php/ps/article/view/6>. – Назва з екрана.
96. Озеран В. О. Контроль у системі управління діяльністю підприємств / В. О. Озеран, М. Ю. Чік // Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку: Вісник Нац. ун-ту “Львівська політехніка”. – Львів: Вид-во Нац. ун-ту “Львівська політехніка”. – Львів, 2012. – № 722. – С. 172-176.
97. Онищенко В.А. Податковий контроль (основи організації) / Онищенко В.А. – К.: Ред. Жур. «Вісник державної фісальної служби України».-2015 – 132 с.
98. Орловська Ю. В., Фісуненко П. А., Левченко В. Ф. Аналіз стану та тенденцій розвитку будівельних підприємств у контексті дослідження їх економічної безпеки // Теоретичні і практичні аспекти економіки та інтелектуальної власності – Київ – 2016р. – с.24-32
99. П(С)БО 28 “Зменшення корисності активів” (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. Режим доступу до джерела:<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0433-0113>.
100. Пантелеев В.П. Внутрішньогосподарський контроль: методологія та організація: моногр. / Пантелеев В.П.; Державна академія статистики, обліку та аудиту. – К.: ДП “Інформ.-аналіт. агенство”, 2014. – 491 с.

101. Панченко І.А. Ризик-орієнтований підхід до внутрішнього контролю як напрям його подальшого розвитку /І.А. Панченко // Теорія і практика бухгалтерського обліку, аналізу й аудиту: стан, проблеми та перспективи розвитку: матеріали VII міжнародної науково/практичної конференції, 16—17 травня 2014 р. / Відп. за вип.: проф. П.О. Куцик. — Львів, 2014. — 346 с.
102. Патарідзе-Вишинська М.В. Концепція оподаткування прибутку в контексті податкової реформи: порівняльний аспект / М.В. Патарідзе-Вишинська // Вісник Київського інституту бізнесу та технологій. — 2012. — № 2. — С. 62–65.
103. Патарідзе-Вишинська М.В. Визначення та облік фінансового результату: вітчизняний і зарубіжний досвід / М.В. Патарідзе -Вишинська // Формування ринкових відносин в Україні. —2016. —№2. —С. 25-37
104. Петренко С. М. Контрольно-аналітичний механізм в управлінні бізнесом підприємства : [монографія] / С. М. Петренко, І. В. Сіменко. — Донецьк : ДонНУЕТ, 2011. —232 с.
105. Петренко С.М. Інформаційне забезпечення внутрішнього контролю: теорія, методологія, організація: Дис .док. екон. наук: 08.00.09 / Донецький національний університет економіки і торгівлі ім. Михайла Туган-Барановського / С.М. Петренко. — Д., — 2009. — 362 с.
106. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 за № 291 (із змінами та доповненнями).
107. Податковий кодекс від 2 грудня 2010 року No 2755-VI: зі змінами та доповн. [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/page>.
108. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» : наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 за № 290. Зареєстровано в Міністерстві юстиції України 14.12.1999 за № 860/4153 (зі змінами і доповненнями).

109. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 за №318. Зареєстровано в Міністерстві юстиції України 19.01.2000 за №27/4248 (зі змінами і доповненнями).

110. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток» : наказ Міністерства фінансів України від 28.12.2000 за №353. Зареєстровано в Міністерстві юстиції України 20.01.2001 за №47/5238 (зі змінами і доповненнями).

111. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 18 «Будівельні контракти», затверджений наказом міністерства фінансів України No 205 від 28.04. 2001р.[Електронний ресурс] –Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0433-01>

112. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 25.02.2000 No 39 [Електронний ресурс]. –Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00>

113. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 “Запаси”, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999 р. № 246 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO3.aspx>

114. Положення про Державну фіскальну службу України від від 21 травня 2014 р. No 236 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/236-2014-%D0%BF>

115. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України No1023-XII від 12.05.1991 р. [Електронний ресурс].  Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1073>.

116. Про погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами : Закон України від 21.12.2000 р. № 2181-III [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/go/2542>

117. Рева Д. В. Правове регулювання податкового контролю в Україні : автореф. дис. ... канд. юрид. наук / Д. В. Рева. – Х.: НЮАУ, 2015. – 20 с.
118. Редченко К. І. Концептуальні основи розвитку контролю на стратегічному рівні управління підприємством / К. І. Редченко // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу : міжнар. зб. наук. праць ; серія “Бухгалтерський облік, контроль і аналіз”. – Житомир : ЖДТУ, 2011. – Вип. 3. Ч. 1. С. 324-334.
119. Редько О. Ю. Аудит в Україні. Морфологія : монографія / О. Ю. Редько. – К. : ДП «Інформ. –аналіт. агентство», 2008. – 493 с.
120. Риженко І.Є. Розвиток вітчизняного податкового аудиту на сучасному етапі встановлення його системи / І.Є.Риженко // Вісник Харківського національного економічного університету. –2013/ –№ 851. –С.228-233.
121. Риженко І.Є. Розвиток вітчизняного податкового аудиту на сучасному етапі встановлення його системи / І.Є.Риженко // Вісник Харківського національного економічного університету. –2013/ –№ 851. –С.228-233.
122. Римар Г. А. Облік, аналіз і контроль витрат у житловому будівництві [Текст] : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.09 - бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності) / Галина Адамівна Римар. – Тернопіль : ТНЕУ, 2014. – 20 с.
123. Римар, Г. А. Актуальні питання обліку витрат в будівництві / Г. А. Римар // Вісник Тернопільської академії народного господарства. – 2001. – Вип. 18. – С. 114-115.
124. Римар, Г. А. Деякі питання обліку доходів за будівельними контрактами / Г. А. Римар // Збірник праць кафедри економічного аналізу. – Тернопіль : Економічна думка, 2013. – Вип. 12. – С. 41-43
125. Римар, Галина Адамівна Облік, аналіз і контроль витрат у житловому будівництві [Текст] : дис. канд. екон. наук : 08.00.09 / Галина Адамівна Римар. – Тернопіль : ТНЕУ, 2014. – 214 с.

126. Рожелюк В. М. Нормативно-правове регулювання ведення бухгалтерського обліку як визначальний чинник його організації// Бізнес Інформ. [SPR] 2014. [SPR] №7. - С. 225-229.
127. Серебрякова Т.Ю. Рискс организации и внутренний экономический контроль: монография [Текст] / Т.Ю. Серебрякова. — М.: ИНФРА/М, 2010. — 111 с.
128. Соловйова Ю. О. Податковий контроль як спеціальний вид державного фінансового контролю [Електронний ресурс] / Ю. О. Соловйова. — Режим доступу : http://www.lex-line.com.ua/?go=full_article&id=250.
129. Сук Л.К. Організація бухгалтерського обліку: підручник / Л.К. Сук, Л.П. Сук. — К. : Каравела; Піча Ю.В., 2013. — 624 с.
130. Ткаченко І.В., Кашина О.В., Мелешко М.М. Особливості державного податкового контролю в Україні та зарубіжний досвід розвинених європейських країн // Вісник КДПУ імені М.Остроградського. —2014. — Випуск 6 /2009 (59). —Частина 1. — С.224-228
131. Ткаченко І.В., Кашина О.В., Мелешко М.М. Особливості державного податкового контролю в Україні та зарубіжний досвід розвинених європейських країн // Вісник КДПУ імені М.Остроградського. —2014. — Випуск6/2012 (59). —Частина 1. — С.224-228
132. Управлінський облік : навч. Посіб./ Л.В. Нападовська, О.А. Бакурова, В.М. Горностаєва, О.І. Мазіна, О.А. Мошковська, О.П.Кузьменко, А.М. Рехачева, О.М.Кияшко, Н.І.Бузак, О.В. Фоміна. За заг. Ред. Л.В.Нападовської.- К.:Київ, нац. Торг-екон. ун-т, 2013.-ст. 37
133. Федоренко В. Г. Концепція стратегії розвитку будівельного комплексу України на період до 2015 року// Економіка та держава:Міжнародний науково - практичний журнал. —2007. —№ 1. —С. 3.
134. Фінансовий аудит: інформаційно-аналітичне забезпечення: монографія/ Є.В. Мних, С.В. Бардаш, К.О. Назарова. За ред. Є.В. Мниха.-К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2015. — 416с.

135. Червінська С.Л. Особливості визначення фінансових результатів діяльності аграрних підприємств / С.Л.Червінська // Облік і фінанси АПК. – 2015. –№ 6 –С. 107 –110.
136. Шевчук В. О. Придатність моделей обліку та контролю для виявлення резервів ефективності діяльності підприємства / В. О. Шевчук, Р. О. Костирко // Науковий вісник Ужгородського університету. Серія: Економіка. Ч 1: Удосконалення обліку, аналізу, аудиту і звітності в сучасних умовах глобалізаційних процесів у світовій економіці. Ужгород: УжНУ, 2010. –Вип. 29. –Спецвипуск. –С. 118-123.
137. Шевчук О. Теоретичні засади розвитку податкового контролю / Олег Шевчук // Вісник КНТЕУ. – 2012. – № 2. – С. 74-83
138. Якімова А.М. Вітчизняний та зарубіжний досвід справляння податку на прибуток підприємств / А.М. Якімова, О.В. Прищона // Економіка і еґіон. – 2012. – № 3(34). – С. 211–215.
139. Яровенко Г.М. Організація внутрішнього контролю в системі управління фінансовими потоками підприємств: автореф. дис. канд. екон. наук: 08.00.12 /Державна академія статистики, обліку та аудиту Держкомстату України / Г.М. Яровенко. – К., 2012. – 21 с.