

Київський національний торговельно-економічний університет
Кафедра обліку та оподаткування

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
на тему:
ОБЛІК І КОНТРОЛЬ РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКАМИ
ПІДПРИЄМСТВА

Студентки 2 курсу, 2-м групи,
спеціальності 071 «Облік і
оподаткування»
спеціалізації «Облік і
оподаткування»

Церпіш Юлії
Миколаївни

_____ *підпис*
студента

Науковий керівник
доктор економічних наук,
доцент

Мошковська Олена
Анатоліївна

_____ *підпис*
керівника

Гарант освітньої програми
доктор економічних наук,
професор

Бенько Микола
Миколайович

_____ *підпис*
керівника

Київ 2018

ЗМІСТ

ВСТУП.....	10
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ ПОДАТКОВОЇ ЗВІТНОСТІ.....	15
1.1. Економічна сутність, еволюція та розвиток податкового обліку і звітності в Україні.....	15
1.2. Економіко-правовий аналіз та огляд спеціальної літератури з обліку та контролю податків на виробничому підприємстві ТОВ «Їжак Ресторація».....	26
1.3. Зарубіжний досвід адміністрування податків та можливості його використання в Україні.....	34
1.4. Передумови організації та методології обліку і контролю розрахунків із бюджетом на виробничому підприємстві ТОВ « Їжак Ресторация».....	45
Висновки до розділу 1.....	57
РОЗДІЛ 2.ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ ЗВІТНОСТІ ТА АНАЛІЗ ЇЇ ПОКАЗНИКІВ НА ВИРОБНИЧОМУ ПІДПРИЄМСТВІ ТОВ «ЇЖАК РЕСТОРАЦІЯ».....	58
2.1 Документальне забезпечення та організація обліку податків на виробничому підприємстві.....	58
2.2 Облік і оподаткування заробітної плати та формування податкової звітності на виробничому підприємстві.....	72
2.3 Податкове планування та його роль в управлінні податками на підприємстві.....	77
2.4 Сучасні комп'ютерні технології формування податкової звітності та оптимальний їх вибір для підприємства.....	84
Висновки до розділу 2.....	88
РОЗДІЛ 3. АУДИТ ПОДАТКОВОЇ ЗВІТНОСТІ ТА ОЦІНКА СИСТЕМИ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ НА ПІДПРИЄМСТВІ.....	90

3.1. Джерела, основні показники та запровадження аудиту оподаткування на підприємстві.....	90
3.2. Оцінка системи внутрішнього контролю підприємства платника податків з метою удосконалення.....	98
3.3 Впровадження внутрішнього аудиту як варіанту внутрішнього контролю податків і зборів на базовому підприємстві.....	105
Висновки до розділу 3.....	117
ВИСНОВКИ	119
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	125
ДОДАТКИ	133

ВСТУП

Актуальність теми. Необхідність податків впливає з функцій та завдань держави (політичних, економічних, оборонних, соціальних), виконання яких вимагає певних коштів. Юридичні особи зобов'язані визначатися з переліком податків, які мають сплачуватися; самостійно обчислювати податкові зобов'язання; правильно заповнювати та своєчасно подавати податкову звітність.

Обліково-аналітичний процес завершується складанням фінансової та податкової звітності згідно з вимогами Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та вимогами Податкового кодексу України, а також положень (стандартів) бухгалтерського обліку та інших нормативно-правових актів, що регламентують порядок формування звітності підприємства.

Звітність за податками розкриває її користувачам інформацію про нараховані податкові зобов'язання, правильність застосування податкової бази, методів її нарахування або регулювання заборгованості платника за таким податком. Сучасні електронні комунікації та неминучість їх застосування у загальноекономічних процесах дають можливість значною мірою оптимізувати виробничі потужності, спростити документообіг та постійно вдосконалювати методи прийняття управлінських рішень. Їх застосування при організації взаємовідносин між платником і державою дають можливість мінімізувати вплив фіскальних органів на суб'єкта оподаткування при визначення податкового зобов'язання у звітності з податків.

Питанням організації податкового обліку і формуванню податкової звітності присвятили свої дослідження вітчизняні та зарубіжні вчені, зокрема: А.С. Бакаєв, П.С. Безруких, Ф.Ф. Бутинець, О.П. Войналович, В.А. Дерій, Г.П. Журавель, В.П. Завгородній, А. Заїка, В.Б. Клевець, С. Кузнецова, Н. Левицька, Л.Г. Ловінська, О.В. Мельничук О., В.В. Сопко,

І.Б.Стефанюк, О.М. Островський, М.С. Пушкар, І.Л. Томашевська, П.Я. Хомин, Р.А. Фатхутдінов, Л.З. Шнейдман.

Аналіз спеціальних джерел дав змогу константувати, про відсутність базового дослідження з проблеми електронного документообігу, яке б стало визначальним параметром організації податкового обліку та податкової звітності в малих підприємствах.

Метою дослідження є обґрунтування методичних підходів і рекомендацій з удосконалення організації формування податкової звітності на базовому підприємстві з метою підвищення її якості, достовірності та об'єктивності, впровадження міжнародного досвіду та широкого застосування інформаційних технологій.

Для досягнення визначеної мети в дипломній роботі поставлено наступні завдання:

- дослідити генезис та розвиток податкового обліку і звітності в Україні;
- визначити місце податкової звітності в системі економічної інформації та здійснити її класифікацію;
- дослідити переваги та визначити недоліки електронного подання звітності до фіскальних органів;
- проаналізувати фінансовий стан підприємства та розкрити основні елементи організації його обліку;
- розкрити стан обліку та оподаткування заробітної плати на підприємстві та порядок формування податкової звітності щодо нарахованих зобов'язань;
- дати оцінку електронному адмініструванню ПДВ та порядку визначення звітних показників;
- проаналізувати порядок формування податкової звітності щодо ресурсних, місцевих та інших податків і зборів;
- вивчити можливість запровадження аудиту на підприємстві;
- дати оцінку системі внутрішнього контролю підприємства – платника податків з метою її удосконалення;

- запропонувати оптимальні комп'ютерні технології в системі бухгалтерського обліку, що можуть бути використані на підприємстві.

Об'єкт дослідження – процес відображення господарських операцій, пов'язаних із обліком розрахунків за податками і обов'язковими платежами та методики проведення аудиту на прикладі виробничого підприємства ТОВ «ЇЖАК РЕСТОРАЦІЯ».

Предмет дослідження – сукупність теоретичних, методологічних та практичних питань, пов'язаних з організацією обліку і аудиту розрахунків за податками і обов'язковими платежами та порядком формування податкової звітності.

Генеральна гіпотеза дослідження ґрунтується на припущенні, що ефективне ведення податкових розрахунків на базовому підприємстві сприятиме підвищенню їх конкурентоспроможності, прибутковості та інвестиційної привабливості.

Методи дослідження. Методологічною основою дослідження є системний підхід до розкриття порядку формування податкової звітності в Україні. Дослідження проводилось із застосуванням діалектичного підходу до вивчення теоретичних податкової звітності.

До основних загально-наукових методів дослідження, що застосовувались автором, належать індукція і дедукція, системний аналіз економічних процесів та синтез його результатів, логічний та історичний підхід до вивчення генезису та розвитку податкового обліку та звітності.

При дослідженні методик проведення аудиту застосовувались методи наукової абстракції, порівняння, вибіркового обстеження та групування, монографічний та елементи економіко-статистичного метод.

Інформаційною основою дослідження є законодавчі акти, міжнародні та національні стандарти обліку і звітності, інші нормативно-правові документи, інструктивні матеріали статистичних органів та державних фіскальної служби, дані первинного, аналітичного та синтетичного обліку, податкова та фінансова звітність підприємства, розробки науково-дослідних установ, роботи вчених в галузі обліку та аудиту, результати особистих

спостережень автора практики ведення обліку розрахунків за податками та обов'язковими платежами.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в теоретичному осмисленню та розробці пропозицій:

- генезис та розвиток податкового обліку і звітності в Україні та визначено їх місце в системі економічної інформації;
- чітко сформульовані переваги та недоліки електронного адміністрування податкової звітності та вказані напрями їх локалізації;
- уточнено визначення категорії податкової звітності як упорядкованої системи взаємопов'язаних обліково-податкових показників, що характеризують розрахунки з бюджетом за відповідним видом оподаткування та формою подання;
- внесено пропозицію щодо необхідності удосконалення звітних форм за критерієм звітного періоду, що дозволить спростити механізм формування звітних показників при зміні ставок об'єкта оподаткування в середині звітнороку;
- запропоновано узгодити податкову звітність щодо податку з доходів фізичних осіб та ЄСВ в частині інформації, що дублюється у звітності;
- розглянуто та рекомендовано до застосування автоматизовану форму обліку в системі 1 С бухгалтерія за версією 8.2;
- внесена пропозиція проведення внутрішнього-господарського контролю;
- розроблено пропозиції щодо вдосконалення обліку і контролю розрахунків із бюджетом на виробничому підприємстві.

Дипломна робота є самостійно виконаним науковим дослідженням. Всі розробки та пропозиції, що містяться в роботі, належать особисто автору. З наукових праць, опублікованих у співавторстві, в роботі використані лише ті ідеї та положення, які є результатом особистої роботи здобувача, що полягає у дослідженні комплексу теоретичних і практичних питань, пов'язаних з удосконаленням порядку формування та аудиту податкової звітності.

Практичне значення одержаних результатів полягає у розробці

рекомендацій з удосконалення організації та порядку формування податкової звітності виробничого підприємства ТОВ «ЇЖАК РЕСТОРАЦІЯ».

Основні розробки рекомендовано впровадити в практичну діяльність даного підприємства.

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Структура та обсяг роботи. Випускна кваліфікаційна робота на тему «Облік і податковий контроль розрахунків за податками підприємства» містить 188 сторінок, включаючи 8 таблиць, 14 рисунків, список джерел з 82 найменувань, 15 додатків.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ

У вступі обґрунтовується актуальність теми дослідження, мета та завдання випускної кваліфікаційної роботи, методи дослідження та практичне значення одержаних результатів.

В першому розділі «Теоретико-методологічні аспекти податкової звітності» досліджено економічну сутність, розвиток податкового обліку, здійснено економіко-правовий аналіз та огляд нормативної бази і спеціальної літератури з теми дослідження. Розкрито передумови організації та методології обліку і контролю розрахунків із бюджетом на базовому підприємстві.

В другому розділі «Організація і методика формування податкової звітності та аналіз її показників на виробничому підприємстві» вивчено питання організації і методики обліку та оподаткування заробітної плати. Розкрито питання податкового планування та його роль в управлінні податками на підприємстві. Обґрунтовано стан сучасних комп'ютерних технологій формування податкової звітності та оптимальний їх вибір для підприємства.

В третьому розділі «Аудит податкової звітності та оцінки системи внутрішнього контролю на підприємстві» розглянуто джерела, основні показники та запровадження аудиту оподаткування на підприємстві. Запропоновано впровадити внутрішній аудит як варіант внутрішнього контролю податків і зборів на базовому підприємстві

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

За результатами дослідження зроблено наступні висновки та пропозиції:

1. Розкривши економічну сутність, еволюцію та розвиток податкових розрахунків ми дійшли такого висновку, що діюча податкова система України не повною мірою відповідає вимогам нинішнього стану економіки та суспільних взаємовідносин і вимагає кардинальної заміни окремих елементів податкових механізмів.

2. Дослідивши економіко-правовий аналіз та огляд спеціальної літератури з обліку та контролю податків, що на всіх етапах свого розвитку податок визначався по-різному в залежності від різних умов: рівня товарно-грошових відносин, пануючих у певній державі; поглядів наукової школи, представником якої був той чи інший автор; розроблених на даний період часу теорій походження та сутності держави.

3. В процесі розкриття передумов організації та методології обліку і контролю розрахунків із бюджетом на виробничому підприємстві виокремлено ряд проблеми :

- а) Невизначеність кваліфікаційних вимог до спеціалістів, котрі відповідають за постановку та ведення управлінського обліку;
- б) Відсутність чіткого планування розрахунків з бюджетом, віднесеність операцій на ненавідповідні рахунки.

4. В роботі були досліджені особливості документального забезпечення та організації обліку податків на виробничому підприємстві , а саме відображення бухгалтерському обліку податкового кредиту та податкового зобов'язання, які визнаються на підставі первинних документів.

5. Проаналізована роль податкового планування в управлінні податками, яка полягає в тому, що на підприємстві являє собою цілеспрямовану діяльність підприємства, орієнтовану на максимальне використання всіх нюансів існуючого законодавства з метою досягнення

найвищого фінансового результату шляхом законної оптимізації господарської діяльності підприємства з точки зору її податкових наслідків, тобто податкове планування сприяє оптимізації податкового портфеля на підприємстві.

6. Вивчивши сучасні комп'ютерні технології формування податкової звітності виявлено, що ТОВ «ЇЖАК РЕСТОРАЦІЯ» чітко визначилось з вибором комп'ютерної програми «MEDoc», що може забезпечити необхідні вимоги до потреб обліку підприємства і поряд з тим не потребує великих фінансових затрат на його придбання, а також не вимагає від бухгалтера особливих навичок програмування.

7. Раціональна система оподаткування повинна стимулювати господарську і підприємницьку ініціативу, створювати відносно рівні умови для всіх суб'єктів господарювання. Система оподаткування має бути повністю адаптована до чинних у державі системи управління і методів державного регулювання розвитку економіки.

8. Під час дослідження аудиту податкової звітності та оцінки системи внутрішнього контролю на підприємстві доцільно забезпечити співпрацю з юрисконсультом з питань дотримання законів, положень (стандартів) бухгалтерського обліку, Плану рахунків та Інструкції про його застосування, Інструкції з інвентаризації, Положення про ведення касових операцій тощо.

9. Організація внутрішнього аудиту дозволить контролювати раціональне витрачення матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, дотримання законності господарських операцій, виявлення допущених зловживань чи порушень.

АНОТАЦІЯ

Церпіш Ю.М., 2 курс, 2-м групи денної форми навчання ФОАІС КНТЕУ, спеціальність «Облік і оподаткування», спеціалізація «Облік і оподаткування». Тема випускної кваліфікаційної роботи «Облік і податковий контроль розрахунків за податками підприємства» 2018.

Випускню кваліфікаційну роботу присвячено теоретичним і практичним питанням методики та організації обліку і контролю розрахунків із бюджетом. На основі дослідження історичних аспектів і сучасних тенденцій розглянуто економічну сутність податкової звітності. Проведено поглиблений економіко-правовий аналіз чинної нормативної бази та огляд спеціальної літератури. Розкрито методика та організацію обліку і контролю розрахунків із бюджетом на базовому підприємстві. На основі вивчення та узагальнення матеріалу зроблені відповідні висновки і пропозиції.

Ключові слова: податкова звітність, облік, оподаткування, контроль, аналіз, управлінські рішення, інформаційні системи.

ANNOTATIONS

Tserpish Y. M., 2nd year, 2nd group of full-time forms of training of FOAIS KNTEU, specialty "Accounting and taxation", specialization "Accounting and taxation". Theme of final qualification work "Accounting and tax control of payments by enterprises taxes" 2018.

The final qualification work is devoted to theoretical and practical questions of the methodology and organization of accounting and control of calculations with the budget. On the basis of research of historical aspects and modern tendencies the economic essence of tax reporting is considered. The in-depth economic and legal analysis of the current normative base and a review of the special literature is carried out. The methodology and organization of accounting and control of settlements with the budget at the base enterprise are disclosed. Based on the study and synthesis of the material, appropriate conclusions and suggestions are made.

Key words: tax reporting, accounting, taxation, control, analysis, managerial decisions, information systems.

РОЗДІЛ 1.

ТЕОРЕТИКО - МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ ОПОДАТКУВАННЯ, СИСТЕМИ ОБЛІКУ ТА ФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ ЗВІТНОСТІ

1.1. Економічна сутність, еволюція та розвиток податкових розрахунків і звітності в Україні

Податкові розрахунки – це підсистема бухгалтерського обліку, яка за встановленими державою правилами формує інформацію про нарахування та сплату податків і зборів відповідним державним органам, основним завданням якого є контроль за правильністю, своєчасністю і повнотою нарахування та сплати податків і зборів (обов'язкових платежів).

Податковий кодекс України розглядає податкові розрахунки як систему обов'язкових форм і методів відображення платниками податків результатів господарської діяльності або інших об'єктів, які пов'язані з визначенням податкових зобов'язань з відповідних податків та зборів (обов'язкових платежів) [1, с.202].

Сутністю податкових розрахунків є господарсько-фінансові відносини, що виникають при нарахуванні та сплаті податків і зборів (обов'язкових платежів), тобто між державними податковими органами і юридичними та фізичними особами, щодо податків і обов'язкових платежів до бюджетів усіх рівнів [2, с.440].

Метою ведення податкових розрахунків є надання повної і достовірної інформації державі (в особі податкових органів), що забезпечує визначення сум податків і зборів (обов'язкових платежів), складання звітності для контролю сум нарахованих податків. Кінцевою метою податкового обліку є акумулювання грошових коштів для поповнення бюджету.

Основними завданнями податкових розрахунків є:

- контроль за сплатою податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів різних рівнів;
- достовірне і своєчасне визначення сум податків та зборів (обов'язкових платежів), належних до сплати в бюджет усіх рівнів;
- контроль за своєчасним складанням і наданням податкової звітності;
- контроль за дотриманням податкового законодавства і нормативно-правових документів, що регулюють правила ведення податкового обліку та складання податкової звітності.

За формою взаємовідносин між платником і державою податки поділяють на прямі і непрямі. Прямі податки – це податки, що встановлюються безпосередньо щодо платника, який сплачує їх до бюджету держави. Обсяги таких податків залежать від податкової бази.

Непрямі податки – це податки, які справляються до бюджету за допомогою цінового механізму, причому конкретні платники податків не завжди є їхніми носіями.

Непрямі податки встановлюють у цінах товарів, робіт та послуг, а їх обсяг для окремого платника (носія податку) визначається обсягом споживання і не залежить від його доходів [3, с.125].

Як у фінансовому, так і в податковому обліку застосовуються найголовніші елементи бухгалтерського обліку – документація, подвійний запис. Сальдо за рахунками податкового обліку є складовою частиною валюти балансу, який, хоч і відображає за більшістю статей залишки за синтетичними рахунками фінансового обліку, однак включає також статті, сформовані у системі записів податкового обліку.

У виконанні глобального завдання сучасності, побудови правової держави в Україні, визначальна роль відводиться створенню ефективної податкової системи. Адже від механізму стягнення податків залежить формування дохідної частини бюджету, а це, як відомо, основна фінансова база держави. Саме податкова система сприяє постійним, стабільним і повноцінним надходженням коштів до бюджету. Тому аналіз функціонування податкової

системи особливо зараз в умовах системної кризи набуває великого значення. Оскільки недоліки податкової системи є викликом сучасності у сфері економіки, права, політики та держави і виступає суттєвою перешкодою на шляху України для досягнення європейських стандартів. Функції податків в ринкових умовах господарювання наведені у рис.1.1.

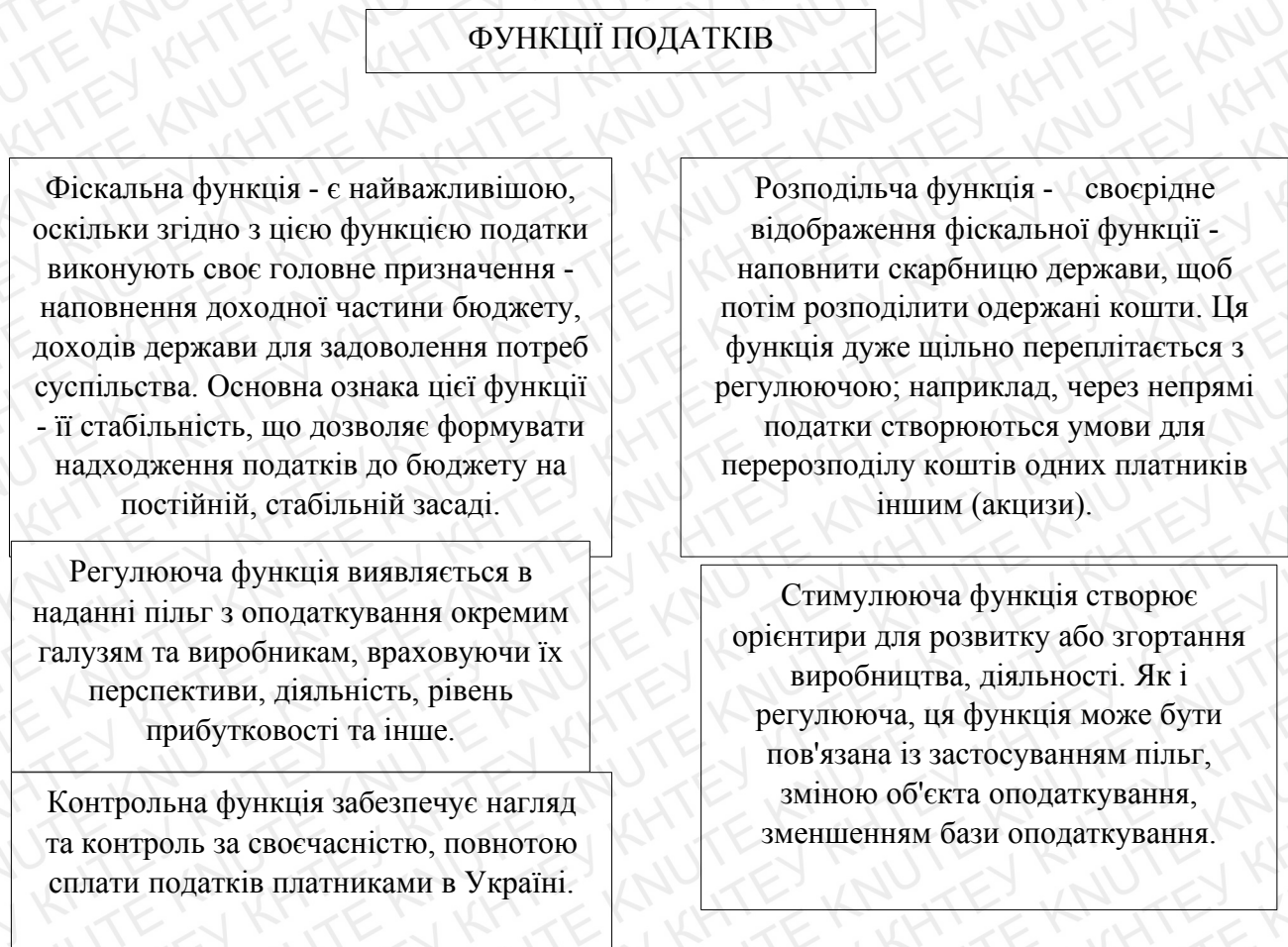


Рис. 1.1. Функції податків в ринкових умовах господарювання

Джерело: складено автором.

У ряді випадків це навіть зумовило відхід від принципу балансу-нетто у зв'язку із включенням у валюту балансу сальдо за субрахунками 643 «Податкові зобов'язання», 644 «Податковий кредит» [4, с.912].

Система податків та зборів України – це сукупність передбачених податковим законодавством України загальнодержавних та місцевих податків і зборів, принципів, форм і методів їх встановлення, зміни, скасування, обчислення та сплати. Система податків та зборів в Україні

встановлюється виключно законами України. За своєю економічною суттю категорії «податок» і «збір» суттєво відрізняються [5, с.370].

Податок – це обов’язковий, індивідуальний, безвідплатний платіж, який сплачують до бюджету фізичні та юридичні особи у порядку, встановленому податковим законодавством України.

Збір – обов’язковий платіж, який сплачують юридичні та фізичні особи за вчинення державними органами, органами місцевого самоврядування, їх посадовими особами дій, які мають юридичне значення, за надання певних прав, видачу дозволів і ліцензій, а також для забезпечення функціонування системи державного соціального страхування і державного соціального забезпечення [6].

Не є податком або збором платежі, що не встановлені податковим законодавством України, а також платежі у вигляді штрафів та інших майнових стягнень за порушення податкового законодавства. Обов'язок щодо сплати податку (збору) – це обов'язок платника податку (збору) сплатити належну суму податку (збору) у порядку та у термін, встановлені податковим законодавством України [7].

Податок (збір) сплачується тільки грошовими коштами, причому допускається проведення взаємозаліку сум податку (збору), що підлягають сплаті за наявності заборгованості бюджету перед таким платником.

Соціально-економічна сутність податків виявляється в їх функціях. Як вважає більшість економістів, податки виконують такі основні функції [8, с.456]:

- фіскальну;
- розподільчу;
- регулюючу.

Платниками податків є юридичні та фізичні особи, на яких згідно із законами України покладено обов'язок сплачувати податки. Облік платників податків здійснюється державними податковими інспекціями та іншими державними органами відповідно до законодавства [9].

Банки та інші фінансово-кредитні установи відкривають рахунки

платникам податків тільки за умови пред'явлення ними документа, що підтверджує взяття їх на облік, і в одноденний термін повідомляють про це державну податкову інспекцію. Залежно від органу влади, який встановлює податки, тобто за рівнем запровадження, податки поділяють на загальнодержавні та місцеві [10].

Загальнодержавні податки – це обов'язкові платежі, що встановлюються найвищими органами влади і є обов'язковими для справляння на всій території країни незалежно від того, до якого бюджету вони зараховуються. Місцеві податки – це обов'язкові платежі, які встановлюються місцевими органами влади, а їх справляння є обов'язковим лише на певній території [11].

Ставки податків та зборів не можуть змінюватися протягом бюджетного року. Однак на практиці в умовах активного реформування податкової системи цього правила не завжди дотримуються.

В Україні існує дворівнева система оподаткування суб'єктів господарювання – підприємств, організацій та фізичних осіб:

- перший рівень - загальнодержавні податки і збори (обов'язкові платежі),
- другий - місцеві податки і збори (обов'язкові платежі).

До загальнодержавних податків і зборів належать:

- податок на прибуток (18%) (далі за текстом – ПН);
- податок на дохід фізичних осіб (18%) (далі за текстом – ПДФО);
- податок на додану вартість (20%, 7%, 0%) (Далі за текстом – ПДВ);
- акцизний податок;
- екологічний податок;
- рентна плата;
- мито.

До місцевих податків і зборів належать:

- податок на майно;
- єдиний податок;
- туристичний збір;
- збір за місце для паркування [12].

Основним нормативно правовим документом в податковому обліку є Податковий кодекс України № 2755-VI від 04.10.2018 року із змінами та доповненнями (далі за текстом – ПКУ) [13].

З 2015 року апарат податкової адміністрації зазнав змін. Розформовано Міністерство доходів і зборів України та переформовано у Державну фіскальну службу України, на яку покладено такі завдання:

- реалізація державної податкової політики та політики у сфері державної митної справи;
- боротьба з правопорушеннями під час застосування податкового, митного законодавства, сплати єдиного внеску;
- контроль за надходженням до бюджетів та державних цільових фондів податків і зборів, митних та інших платежів;
- контроль за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів;
- контроль за своєчасністю здійснення розрахунків в іноземній валюті, дотриманням порядку проведення готівкових розрахунків;
- контроль за наявністю ліцензій на провадження видів господарської діяльності;
- внесення на розгляд Міністра фінансів пропозицій щодо забезпечення формування політики у підконтрольних сферах [14, с.456].

Відповідно до покладених завдань у Положенні визначений широкий спектр функцій фіскальної служби. Серед них можна виділити: розробка проектів законів та форм звітності; адміністрування податків, зборів та цільового соціального внеску; застосування адміністративного арешту майна платників податків; погашення податкового боргу; верифікація сертифікатів про походження товарів; підготовка пропозиції щодо прогнозу доходів бюджетів і надходжень єдиного внеску; ліцензування митної брокерської

діяльності; надання консультацій відповідно до Податкового та Митного кодексів, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску та інші.

У більшості країн світу податки є “ефективним знаряддям державної політики” відносно життєдіяльності суспільства, а саме: перерозподілу ВВП у соціальному, віковому, територіальному, галузевих аспектах компенсації недоліків ринкових механізмів, розміщення ресурсів і забезпечення суспільними благами, заохочення бізнесу, ділової та інвестиційної активності, мотивації до праці, анти циклічного регулювання економіки, підтримання рівня зайнятості, стабілізації ринкової кон’юнктури [15, с.241].

Діюча податкова система України не повною мірою відповідає вимогам нинішнього стану економіки та суспільних взаємовідносин і вимагає кардинальної заміни окремих елементів податкових механізмів. Звичайно, першим суттєвим й результативним кроком змін стало прийняття Податкового Кодексу України. Формування суспільної свідомості щодо обов'язку і сплати податків допоможуть платникам податків обов'язково відчувати суспільну ефективність їх сплати, що надасть суспільству можливість, забезпечувати ті чи інші спільні потреби всіх громадян. У цьому процесі участь податківців, економістів та фінансистів, їхня взаємодія та взаємоузгодженість дій необхідні для втілення реформи у реальність сьогодення, тільки так можна досягти справедливої податкової системи, не допускати довільного тлумачення, як іноді буває [16, с.45].

Податки повинні по можливості не впливати на прийняття різними особами економічних рішень – такий вплив повинен бути мінімальним і не повинен заважати процесу праці. На жаль, на сьогодні економіка України має багато вад: збільшується кількість збиткових підприємств, зростає безробіття, ускладнюється соціально-економічна та політична ситуація в країні. Зумовлюється це тим, що акцент у податковій політиці зроблено на фіскальній функції, а її регулююча та стимулююча роль фактично зведена нанівець. Отже, податки – найбільш адекватний волі господарської діяльності метод взаємин держави як з підприємствами, так і з населенням, найбільш демократичний

спосіб економічного регулювання. Нова податкова система повинна враховувати принципіві зміни в житті країни [17, с.537].

Податкова політика Європейського Союзу представляє собою систему заходів, які проводяться інститутами та органами ЄС, а також його державами – членами, з метою гармонізації податкового законодавства держав-членів для усунення податкових бар'єрів на внутрішньому ринку Європейського союзу, забезпечення реалізації основних свобод, передбачених Договором про Європейський Союз (свободи переміщення товарів, осіб, послуг і капіталів), неприпустимості недобросовісної та згубної податкової конкуренції юрисдикцій держав-членів, неприпустимості податкової дискримінації на внутрішньому ринку, вироблення нових принципів та механізмів усунення подвійного оподаткування, а також забезпечення боротьби з податковими правопорушеннями. Варто зазначити, що Єврокомісія розробила детальну стратегію, включаючи проведення аналізу та моніторингу процесу запровадження змін у податкових системах та адміністративних структурах країн, що є потенційними кандидатами до вступу в ЄС. Працюючи з країнами-кандидатами відповідно до програми “Фаре”, що пов'язана з організацією спільної діяльності між адміністративними структурами країн-членів та країн-кандидатів, ЄС допомагає сформувати владні органи цих майбутніх країн-членів. Країни, що наближаються до вступу до ЄС, мають повністю асимілювати законодавство ЄС та утриматись від запровадження будь-яких заходів, що суперечать законодавству ЄС. Європейський Союз наполягає на тому, щоб країни-члени переважно самі несли відповідальність за проведення податкової політики. Виконання певних функцій щодо проведення цієї політики може бути частково делеговане з вищого, тобто центрального, на регіональний або місцевий рівні залежно від конституційної або адміністративної структури устрою. Аналіз практики реалізації інтеграційних процесів в ЄС дозволив зробити ряд висновків щодо поточних тенденцій гармонізації податкової політики, зокрема:

1. Законодавчі документи ЄС прямо не передбачають гармонізацію, але декларують необхідність вирівнювання національних законодавчих актів,

пристосовуючи їх до потреб побудови спільного ринку на європейському континенті;

2. Гармонізація повинна бути визнаною і прийняти форму конкретних заходів в межах податкових реформ;

3. Етапи гармонізації є послідовними і трудомісткими;

4. Гармонізованими на рівні ЄС мають бути лише ті податки, адміністрування яких узгоджується з проблемами функціонування спільного ринку в Європі [18].

Таким чином, можна стверджувати, що Європейський Союз відіграє лише допоміжну роль у процесах формування податкової політики країн-кандидатів. Разом з тим, завдяки активним діям європейських інституцій процес трансформації податкових політик держав - членів ЄС сьогодні перебуває на етапі гармонізації, тоді як в Україні поки що відбувається лише адаптація національного податкового правового поля до вимог ЄС.

Платники податків поділяються за відношенням до держави на резидентів, які мають постійне місце проживання або місцеперебування в даній державі (183 дні в календарному році сумарно), та нерезидентів, які не мають постійного місця проживання або місцеперебування на даній державній території. За статусом вирізняють такі категорії платників, як юридичні та фізичні особи [19].

Платники податків мають такі права:

— подавати державним податковим органам документи, що підтверджують право на пільги з оподаткування в порядку, встановленому законами України;

— одержувати та ознайомлюватися з актами перевірок, проведених державними податковими органами;

— оскаржувати в установленому законом порядку рішення державних податкових органів і дії посадових осіб [20, с.312].

Реалізація своїх обов'язків щодо сплати податку здійснюється особисто або через представника, при цьому представництво виступає в трьох формах - законне, уповноважене та офіційне.

Законними представниками є юридичні та фізичні особи, уповноважені представляти інтереси платника податків, зокрема:

- а) для підприємства – його керівник та головний бухгалтер, які уповноважені від імені підприємства підписувати фінансові документи;
- б) для консолідованої групи платників податків – законні представники головного підприємства, що входять до складу цієї групи;
- в) для фізичної особи – особисто фізичні особам, які досягли повноліття, батьки, усиновителі, опікун або інші особи за наявності в них документів, які засвідчують їхні родинні зв'язки чи відповідні повноваження.

Уповноваженими представниками є особи (юридичні або фізичні), уповноважені платником податків представляти його інтереси в податкових органах на основі угоди між платником податків і представниками у формі нотаріально посвідченого договору чи довіреності.

Керівники і відповідні посадові особи юридичних осіб та фізичні особи під час перевірки, що проводиться державними податковими органами, зобов'язані давати пояснення з питань оподаткування у випадках, передбачених законами, виконувати вимоги державних податкових органів щодо усунення виявлених порушень законів про оподаткування і підписати акт про проведення перевірки [21, с.376].

Обов'язок юридичної особи щодо сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) припиняється зі сплатою податку, збору (обов'язкового платежу) або його скасуванням або списанням податкової заборгованості відповідно до Закону України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом» із змінами, внесеними згідно із Законами № 1414-VIII від 14.06.2016 [22].

Отже, дослідження правильності здійснення податкових розрахунків ведеться з метою формування повної та достовірної інформації про господарські операції, що були проведені платником протягом звітного періоду з метою оподаткування, а також забезпечення інформацією внутрішніх та зовнішніх користувачів для контролю за вірністю нарахування, повнотою та своєчасністю перерахування податків. Удосконалення податкової системи має

відбуватися шляхом поступового зниження податкового тягара в процесі поетапної податкової реформи. Основними відправними елементами цієї реформи повинні бути:

1.Вирівнювання умов оподаткування шляхом використання податкових пільг винятково як інструмента реалізації регулюючої функції податків, а також знаряддя проведення інвестиційної та структурної політики;

2.Посилення взаємодії податкової служби України з правоохоронними та іншими компетентними контролюючими органами, що дозволить здійснювати контроль за зменшенням ймовірності настання податкових злочинів, удосконаленням інформаційно-аналітичної роботи у податкових органах;

3.Своєчасність та повнота роз'яснення органом податкової служби норм податкового законодавства у відповідності потребам користувача.

1.2. Економіко-правовий аналіз та огляд спеціальної літератури з обліку та контролю податків

Правове регулювання бухгалтерського обліку – це система законодавчих і нормативних актів, відповідно до яких підприємство здійснює господарсько-фінансову діяльність і забезпечує ведення її бухгалтерського обліку та

фінансової звітності. Ці нормативні акти мають певну ієрархічну підпорядкованість [23, с.474].

Вся система правового регулювання бухгалтерського обліку в Україні представлена таким чином:

- закони та інші підзаконні нормативні акти;
- положення бухгалтерського обліку та інші нормативні акти (накази, інструкції та ін.), що приймаються центральними органами спеціальної компетенції (Міністерством фінансів України, Національним банком України, Державною службою статистики України та іншими відомствами);
- методичні рекомендації з ведення бухгалтерського обліку, що розробляються і затверджуються з врахуванням особливостей та потреб певних видів діяльності;
- робочі документи щодо організації та ведення бухгалтерського обліку та застосування облікової політики, що приймаються власником підприємства на підставі нормативних документів, розроблених і затверджених органами держави. В Україні, на відміну від більшості країн Європи з прогресивними ставками податків, діє пласка система оподаткування («*flat rate*»). Основні податки, які наповнюють бюджет:
 - прямі податки зі ставкою 18% (податок на прибуток та доходи фізичних осіб);
 - непрямі податки, закладені в ціну продукції, яка споживається (акцизний податок, ПДВ).

На рис.1.2 можна спостерігати як змінювалися податкові надходження до держбюджету, що забезпечують левову його частку (близько 80%). Інші джерела прибутку — це неподаткові надходження: кошти Нацбанку України, прибуток від державних або комунальних підприємств, адміністративні збори, платежі та інші.

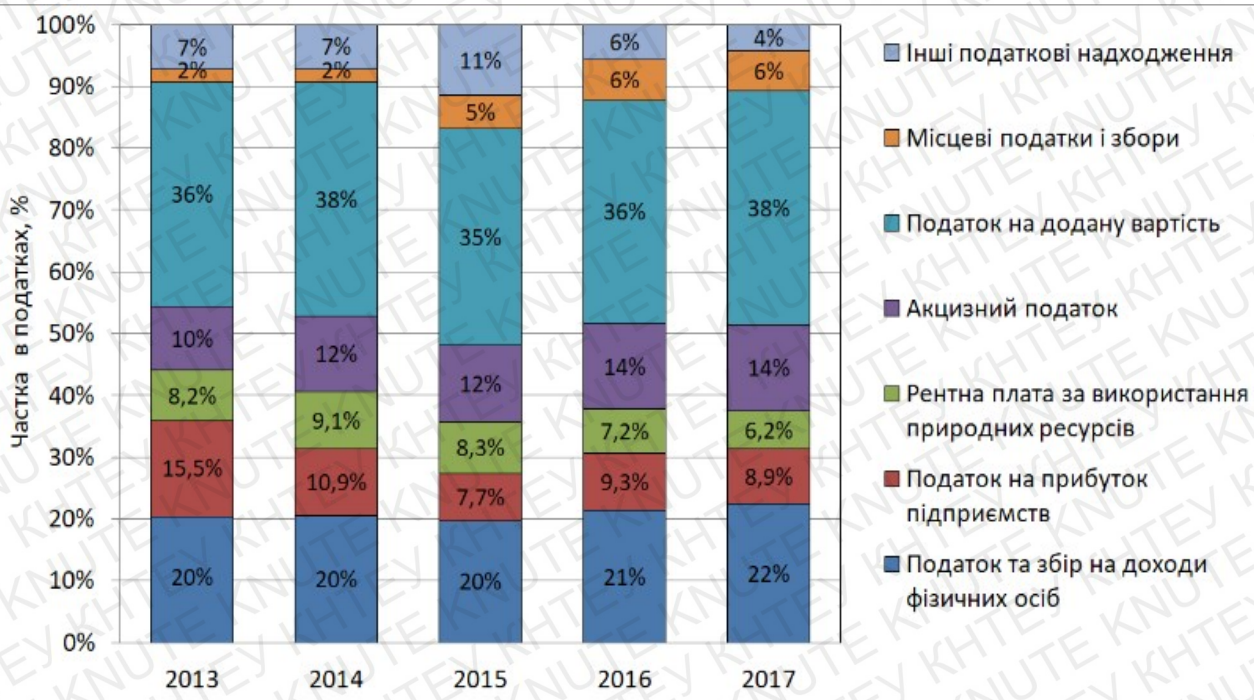


Рис.1.2 Зміни структури податкових надходжень до державного бюджету України протягом 2013-2017 рр.

Джерело: розроблено автором за даними Державної служби статистики та Державної казначейської служби України.

Як бачимо, основний податковий тягар в Україні лягає на плечі кінцевих споживачів через акцизний податок, податки на додану вартість та податки з доходів фізичних осіб. 2017 р. такі сплати принесли 75% податкових надходжень — 615 млрд грн. Тенденція перенесення податкового тиску на фізичних осіб посилилась після 2014 року. Ще 2013 р. їхня частка складала всього 67%. Водночас бізнес сплачує все менше податків. Так, за 2017 р. частка податку на прибуток підприємств склала лише 8,9%. Відсоток рентної плати за видобуток газу, руди та інших корисних копалин зменшився до 6,2. Ці цифри ілюструють [нову філософію податкової системи України](#): дати максимальну свободу бізнесу та збільшити виплати з кишень громадян. Таким є загальний неоліберальний курс України, який підтримують основні міжнародні фінансові інституції та зовнішньоекономічні партнери. Державний вплив на соціально-економічні процеси має зменшитися, а регуляторні функції треба віддати на відкуп ринковій «саморегуляції».

Для оптимізації податкового навантаження суб'єкти господарювання можуть обрати одну із систем оподаткування:

1. Загальну;
2. Спрощену.

Підприємці, які обрали спрощену систему оподаткування, можуть скористатися наступними перевагами цієї системи (в Україні існує 4 групи на яких можуть оподатковуватись Фізичні особи-підприємці):

1. Простота ведення обліку, нарахування та декларування податку (касовий метод);
2. Звільнення від сплати ряду податків та інших обов'язкових платежів, а саме: податку на додану вартість, за винятком платників єдиного податку 3-ї групи, які виявили бажання сплачувати ПДВ; податку на прибуток підприємств; земельного податку; податку на доходи фізичних осіб [13].

При цьому для спрощеної системи оподаткування притаманні наступні недоліки:

1. Наявність заборон щодо окремих видів діяльності. Наприклад, не можуть бути платниками єдиного податку 1-ї, 2-ї та 3-ї групи суб'єкти господарювання, які провадять діяльність з: видобутку, реалізації корисних копалин, крім реалізації корисних копалин місцевого значення, обміну іноземної валюти, управління підприємствами, торгівлі антикваріатом, фінансового посередництва, надання послуг пошти та зв'язку і т.д.;
2. Нерезиденти не можуть бути платниками єдиного податку;
3. Обмеження щодо кількості працівників (крім 3-ї групи єдиного податку);
4. Обмеження в обсязі доходу;
5. Виключно грошова форма розрахунків з контрагентами;
6. Фіксована ставка податку, що не залежить від отримання прибутку для платників єдиного податку 1-ї та 2-ї групи;

7. Не залежно від результатів діяльності наявна обов'язкова сплата ЄСВ в мінімальному розмірі для 2-ї та 3-ї групи платників єдиного податку, а для платників 1-ї групи – 0,5 мінімального страхового внеску;
8. До того ж, Фізичні особи-підприємці платники єдиного податку 2-ї групи мають деякі нюанси роботи з підприємствами на загальній системі оподаткування, а саме: вони мають право виготовляти і продавати товари підприємствам на загальній системі, надавати послуги ресторанної сфери (банкети на замовлення), але надавати послуги можуть тільки платникам єдиного податку та населенню [13].

Водночас, загальна система оподаткування складна в адмініструванні та зазвичай використовується великим бізнесом. У питаннях ведення бухгалтерського та податкового обліку, вона має безліч прогалин на законодавчому рівні та спірних невіршених питань, що, в свою чергу, також дає можливість для законної оптимізації податкового навантаження. Це пояснюється тим, що двоєке тлумачення закону захищає діяльність суб'єктів господарювання.

Недоліками загальної системи оподаткування виступають:

1. Складність адміністрування, що виражається у великій кількості звітності та потребує наявності програмного забезпечення, трудових ресурсів;
2. З 2017 року обов'язкова сплата ЄСВ «за себе» для Фізичних осіб-підприємців;
3. Податкове навантаження, пропорційно зростає від кількості найманих працівників;
4. Обов'язкова реєстрація платником ПДВ при перевищенні обсягу оподаткованих операцій в сумі 1 000 000 грн. за 12 місяців.

Прийняті законодавчі акти, що діють на території України, направлені на те, щоб суб'єкти підприємницької діяльності мали однакові умови для її здійснення, незалежно від організаційних форм та форм власності підприємств, мали однакові права, а також в однаковій мірі відповідали за результати своєї

діяльності.

Важливу роль у системі нормативного регулювання бухгалтерського обліку відіграють національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, затверджені Міністерством фінансів України. В умовах глобалізації фінансових рішень, створення корпорацій особливого значення набувають проблеми уніфікації національних стандартів бухгалтерського обліку із стандартами міжнародними.

У господарському обороті України відмічається значне поширення посередницьких договорів (як таких, що передбачені чинним законодавством, так і таких, що не здобули свого нормативного закріплення). Посередництво об'єктивно стало одним з активно здійснюваних видів господарської (підприємницької) діяльності і це є незаперечним фактом, що свідчить про прогресивний розвиток вітчизняної економіки, оскільки розмаїття на ринку професійних суб'єктів посередницької діяльності і правових форм посередництва сприяє становленню конкурентоздатного середовища, що, в свою чергу, сприяє ефективному розвитку ринкової інфраструктури. Так, в дод. А представлена характеристика основних нормативно-правових документів щодо обліку розрахунків за податками.

Вивченням питання обліку, аналізу та аудиту податків займалася значна кількість науковців. Серед дослідників питань, пов'язаних з історичним розвитком податкових систем, є такі українські вчені: С.В. Степаненко [25, с.743], Т.І. Єфіменко[26], В.М. Фещенко[27, с.474], Н.О. Тимочко [14, с.456], В.М. Мельник [15, с.241] та зарубіжні вчені: А. Сміт[31, с.782], Д. Рикардо[29, с.360], Ф. Кене[32, с.590], В. Петти[33, с.27-32], А. Маршалл[34, с.185], Дж. Кейнс[35, с.548], Дж. Елбрейт [36, с.318] та інші. Проте це питання почало досліджуватися ще в глибокій давності.

Англійський філософ Френсіс Бекон у своїй праці "Досліди або настанови моральні й політичні" писав: "Податки, стягнуті за згодою народу, не так послаблюють його мужність... Зауважте, що йдеться зараз не про гаманець, а про серце. Подать, стягнута за згодою народу або без неї, може бути однакова для гаманців, але не однакова її дія на дух народу..." [28, с.243].

Послідовник А. Сміта, його співвітчизник Д. Рікардо у роботах "Засади політичної економії та оподаткування" та "Трактат про податки і збори" висвітлює власну концепцію податкових фінансів. На його думку, капітал варто максимально звільнити від оподаткування тому, що податкове навантаження скорочує прибутки капіталістів, призводить до загального зростання рівня цін, а це зумовлює негативні тенденції в розвитку економіки держави. Він категорично стверджував, що всі податки - зло, і вони мають лише негативну дію на всі сторони суспільного життя, оскільки зростання податків неминуче призведе до падіння обсягів виробництва. У цьому плані головним завданням державної фінансової політики стає стимулювання накопичення і розширення виробництва [29, с.360].

Фізіократи вважали єдиним джерелом усіх чистих доходів землю. За їх переконанням промисловість і торгівля нічого нового не створюють і не додають. З огляду на це А. Тюрго в своїй праці виступав за скасування цехів та гільдій, за обмеження монополій. Пропонував через запровадження єдиного податку на "чистий дохід", тобто ренти, перекласти тягар податків на земельних власників [30, с.440].

Дефініція податку зазнала тривалу і складну еволюцію, характер якої ще раз доводить правильність висновку про невіддільності процесів розвитку держави і оподаткування. В загальних рисах історія поглядів на поняття податку відображено в роботі Е. Селигмана і Р. Штурм "Етюди з теорії оподаткування", в якій автори виділили сім ступенів розуміння розглянутої категорії. "Спочатку панівною є ідея дару. У Середні століття індивідуум робить подарунок уряду. На другий щаблі уряд смиренно благає або просив народ про підтримку. На третій стадії ми зустрічаємося з ідеєю допомоги, що надається державі [37, с.200].

На четвертій стадії проявляється ідея про жертву, отриманого особою в інтересах держави. Він тепер відмовляється від чого-небудь в інтересах суспільного блага. На п'ятій стадії у платника розвивається почуття обов'язку, обов'язки. Лише на шостій стадії зустрічаємо ідею примусу з боку держави. На сьомий і останній, стадії ми бачимо ідею певної частки або певного окладу,

встановлених або обчислених урядом, поза будь-якої залежності від волі платника.

Учений Ф.Ф. Бутинець стверджує, що нинішня ставка податку на додану вартість завищена. Вони вказують на необхідність її зниження, що позитивно впливатиме на обсяги реалізації та спадання цін, що, у свою чергу, прискорить обіг фінансових ресурсів. Проте головні проблеми, пов'язані з податком на додану вартість, полягають у недостатній відпрацьованості механізму його справляння [38, с.832].

Запеклість наукових дискусій стосовно податку на додану вартість в Україні та у цілому світі пов'язана із порядком відшкодування сум податку, що сплачені у складі ціни товарів, робіт та послуг. Учений О. Я. Гордін в статті «Правове регулювання відшкодування податку на додану вартість» вважає, що відшкодування податку на додану вартість – це сума, яка повинна повертатись платникові цього податку з державного бюджету. Поверненню підлягає лише та частина сплачених коштів, що виникла внаслідок надлишкової сплати ПДВ. Такий надлишок з'являється у результаті зіставлення суми ПДВ, що сплачується платником у процесі придбання товарів, оплати робіт та послуг, і суми ПДВ під час їх реалізації у процесі виробництва або здійсненні яких брали участь товари, роботи та послуги, що придбані або отримані цим платником [39, с.384].

А. О. Нікітішин у виданні «Адміністрування податків в умовах фінансово-економічної кризи» стверджує, що наявність відпрацьованого механізму відшкодування податку на додану вартість у кризовий період підтримує платників податків та поповнить їхні обігові кошти. Процедуру відшкодування податку на додану вартість у Бельгії, Португалії та Іспанії прискорено, а в Польщі зменшено період повернення податку із 180 до 60 днів. З січня 2009 року у Франції повернення податку на додану вартість є щомісячним. Те саме стосується і Іспанії [40, с.312].

Велика кількість науковців у колективній монографії «Кримінально-правова протидія безпідставному відшкодуванню податку на додану вартість» вважає, що податок на додану вартість є чи не найбільш криміногенним

податком, оскільки він ніби провокує тіньові економічні операції, у яких не бере участь лише ледар. У той же час відшкодування бюджетної заборгованості з податку на додану вартість стало в Україні прибутковим бізнесом, створюючи умови для корупційних зловживань [41, с.344].

Ожегов С. И. у виданні “Словарь русского языка” стверджує, що риса безумовності податку передбачає, що його сплата конкретним платником не приводить до виникнення у держави, державних органів чи органів місцевого самоврядування якихось взаємних зобов'язань перед таким платником, виражених у наданні йому адекватних матеріальних цінностей чи послуг [42, с.56].

Т. ч., в даний період часу питання податків та податкових розрахунків завжди є актуальним у світовій економіці й економіці країни. Факт сплати податку платником податку не породжує будь-яких обов'язків у владного суб'єкта відносно даного платника. Лише наявність об'єкта оподаткування приводить до обов'язку платника сплатити той чи інший вид податку, не обумовлюючи цю сплату будь-якими умовами. Саме ця риса (риса безумовності податку) є визначальною для проведення різниці між податком та збором, оскільки сплата останнього завжди пов'язана з виконанням владним суб'єктом певних умов (дій) на користь платника.

1.3 Зарубіжний досвід адміністрування податків та можливості його використання в Україні

Аналіз зарубіжного досвіду з питань адміністрування податків свідчить, що у розвинутих країнах світу існують відпрацьовані методи та механізми, які дозволяють радикально модернізувати роботу податкових органів на основі застосування сучасних інформаційних технологій та підвищити ефективність

діяльності щодо справляння податків і зборів. У документі під назвою «Права та обов'язки платників податків».

Практична записка, який розробив Форум з податкового адміністрування Комітету з фіскальних питань Організації економічного співробітництва та розвитку, вказано, що платники податків мають право на розумну допомогу з боку податкових органів з тим, щоб мати можливість використовувати всі пільги і відрахування, надані їм законодавством [43, с.384].

У США для надання допомоги платникам податків існують центри Податкового Управління США (IRS), які є місцями індивідуальної допомоги, якщо особа вважає, що існуюче питання, пов'язане з податками, не може бути вирішене ні через Інтернет, ні по телефону, і бажає особистої зустрічі з консультантом.

Якщо ж платник податку проживає за межами Сполучених Штатів, то він може звернутися в одне з чотирьох посольств і консульств США, де постійно працюють співробітники Податкового управління США (IRS). У цих відділеннях надають відповідь з питань оподаткування, допомагають з податковим рахунком або з поверненням переплачених податків, а також у підготовці податкових декларацій за поточний і попередній податкові роки. У деяких посольствах і консульствах є фахівці, які пройшли навчання у Податковому управлінні США (IRS) та надають допомогу безкоштовно і без попереднього запису. Платники податків, які перебувають за межами США, можуть також звертатися до Податкового управління США (IRS) поштою.

Податкові органи в США застосовують різноманітні форми допомоги платникам податків. Перш за все, їм надсилають комплект податкових документів: чисту форму податкової декларації, яку платник податків представляв у минулому році, інструкцію щодо її заповнення та зміни в податковому законодавстві, а також інформацію про те, де можна отримати додаткову допомогу. Податкові декларації та інші друковані матеріали, що стосуються оподаткування, можна отримати в будь-якій податковій інспекції, громадській бібліотеці та замовити поштою.

Інтереси платників податків покликана охороняти Декларація прав платника податків, затверджена Міністерством фінансів США. Основними правами платників податків є, насамперед, право на отримання безкоштовної інформації та допомоги під час підготовки податкових документів. Орієнтуватися в податковому законодавстві платникам податків допомагає Управління консультування та обслуговування, яке видає довідкові матеріали, випускає безкоштовні інформаційні видання з фінансової тематики, організовує спеціальні освітні програми для фермерів та власників малих підприємств. Службовці цього управління також надають безкоштовну допомогу в заповненні податкових декларацій людям з низькими доходами і похилого віку [44].

Корисним для вивчення є досвід організації взаємодії податкових органів США федерального та регіонального рівнів, зокрема щодо організації податкового консультування платників, а також підготовки спеціалістів для державного і приватного секторів із питань оподаткування.

У США платники податків повинні подавати органам податкового адміністрування всі відомості, що можуть бути використані під час визначення бази оподаткування, навіть якщо вони містять інформацію не на користь платника. Органи податкової служби мають право перевіряти житло, листування, в тому числі особисте, чого не дозволяється жодній іншій державній службі.

Спроба підприємця у США зменшити свої податкові зобов'язання не є кримінальним злочином. Однак законним зменшенням податкових зобов'язань вважатиметься за умови, коли громадянин зменшує суми податків до сплати, не приховуючи своїх податкових зобов'язань і не подаючи навмисно неправильної інформації, тобто намагається представити факти так, щоб це дозволило зменшити суми або взагалі не сплачувати податки в межах закону.

Цікавим є досвід США щодо впровадження нових механізмів звітування платників податків шляхом подання податкової звітності засобами електронного зв'язку. У 1986 р. у США вперше пройшло апробацію подання податкової звітності по каналах зв'язку. Експеримент, у якому брали участь три

міста, виявився настільки успішним, що в наступному році у програмі брали участь уже 14 штатів.

У 1998 р. Конгрес США поставив за мету: до 2007 р. 80% усіх звітів має подаватися в електронному вигляді. Рішення підкріпили законодавчо: у 2006 році було видано постанови, які забороняли подавати деякі звіти іншим способом, ніж електронний. Юридичним особам, що мають більш як 10 млн. дол. активів, відтепер ніяк не уникнути використання нових технологій (раніше це поширювалося лише на осіб з кількістю активів у 50 млн. дол.).

Нині американці можуть подати звіт по каналах зв'язку декількома способами:

- 1) підготувати та надіслати через аудиторську фірму-посередника;
- 2) заповнити звіти самостійно за допомогою купленого програмного забезпечення й відправити звіт через оператора;
- 3) заповнити звіт у режимі он-лайн на сайтах спецоператорів, перелік яких можна знайти на порталі Служби національних доходів. Вартість заповнення одного звіту становить від 10 до 40 дол. Фізичні особи з низьким доходом – менш як 50 тис. дол. на рік – можуть заповнити індивідуальну форму безкоштовно (ця ініціатива одержала назву «Free file») [45].

Завдяки активному співробітництву державних органів і приватних компаній у 2007 р. більше половини всіх звітів (і фізичних, і юридичних осіб) американці надіслали через Інтернет. Перевагами використання такого формату подання звітності є можливість уникнення черг, економія часу та грошей, які витрачаються на доставку звітності до податкових органів тощо. До того ж програмне забезпечення звітності автоматично виконує чимало спеціальних розрахунків та самостійно знаходить помилки, а система електронних ключів робить електронну звітність захищеною від стороннього втручання.

Позитивним є і те, що сторінки електронної форми звітності повністю відповідають звітному документу на паперових носіях, а тому платнику податків, подаючи звітність в електронному вигляді, не треба перенавчатись. У центрі уваги податкових органів Великобританії перебуває клієнт-платник

податків з його потребами і проблемами, що свідчить про соціальну спрямованість роботи цих органів.

Позиція платників податків обов'язково враховується під час розробки або внесення змін до податкової політики держави, податкових процедур тощо. Вона з'ясовується шляхом проведення опитувань, анкетування, а також за допомогою взаємодії з представниками платників податків – саморегулюючими професійними об'єднаннями. Отримані результати доводяться до відома керівництва Управління департаментом зі зв'язків з громадськістю та маркетингу.

Для виконання поставлених перед Управлінням державними доходами і митницями Великобританії завдань його структурні підрозділи займаються розробкою і впровадженням нових технологій і методів роботи з платниками податків. Так, у 2007 р. під час оформлення різних пільг через телефонні мережі почав застосовуватися «детектор брехні». Уловлюючи певні коливання і зміни тембру голосу, ця технологія дозволяє виявити незаконні заявки на отримання пільг та економити бюджетні кошти.

Значний акцент робиться на спрощенні податкової документації (бланків, інструкцій, рекомендацій), а також на створенні максимально зручного для платника податків процесу спілкування з податковими органами. Це виражається в можливості заповнення та подання декларацій в електронному вигляді і в режимі реального часу (on-line), виконанні податкового обов'язку (сплата податків і зборів) через Інтернет, отриманні індивідуальної консультації в єдиній національній телефонній службі або через Інтернет у режимі on-line з наданням платником податків усіх необхідних даних (суми доходів, особистих даних тощо). Лінія, по якій відбувається консультація, захищена паролем, що гарантує конфіденційність інформації. Для цього необхідно лише зайти на офіційний сайт Управління державними доходами і митницями (HM Revenue and Customs) та вибрати відповідне посилання.

Відносини між податковим органом і платником податків у Франції побудовані у формі обміну думками, тобто кожна сторона доводить свою правоту, причому податковий орган зобов'язаний надати письмову відповідь на

будь-які запити платника податків, які він має право використати для свого захисту. Проте в разі регулярного невиконання платником своїх обов'язків податки можуть стягуватися з його рахунків у безспірному порядку.

Подання звітності у Франції відбувається через Інтернет, де можна порахувати свої податки, вибираючи потрібне поле, заповнюючи обов'язкові рядки та відповідаючи на запитання. Причому, зробити калькуляцію можна як на поточний період, так і підрахувати свої податки на майбутнє.

Діяльність Головного податкового управління Франції спрямована на підняття рівня роз'яснювальної роботи серед платників податків. Зокрема, набирає популярності інформування населення про послуги податківців через мережу телефонних довідкових служб. У більшості мерій, а також у громадських організаціях працюють інформаційні пункти, широко практикуються телевізійні передачі з відповідями на запитання щодо оподаткування, публікуються податкові довідники для підприємців, огляди податкового законодавства. Досить стабільною є практика проведення консультацій з платниками податків. Усе це дозволяє підвищувати рівень добровільної сплати податків.

Головним завданням для Федеральної податкової служби Російської Федерації є формування сервісу, що дозволяє громадянам без зайвого клопоту реалізувати встановлений законом обов'язок сплачувати податки. У цілях вдосконалення процедур взаємодії податкових органів і платників податків наказом Федеральної податкової служби Російської Федерації затверджено Єдиний стандарт обслуговування платників податків, який закріплює всі види можливих процедур взаємодії та послуг, що надаються податковими органами платникам податків, визначено терміни та форми їх надання, перераховано конкретні нормативні акти, що передбачають надання таких послуг.

По суті, Єдиний стандарт – це зведена «пам'ятка» щодо часових меж існуючих податкових процедур, що систематизує положення чинних законодавчих і нормативних актів. Тому платникам податків немає потреби переглядати величезний масив законодавчих і нормативних актів, аби дізнатися про відповідні вимоги до форм та термінів надання документів.

Послуги, що надаються податковою службою, поділено на п'ять груп:

- 1) реєстрація та облік платників податків;
- 2) прийом та реєстрація податкових декларацій (розрахунків) та інших документів, надання інформації платникам податків (видача довідок);
- 3) інформування платників податків про стан розрахунків щодо податків, зборів та штрафів;
- 4) видача дозволів, ліцензування, проведення експертних оцінок та реєстрація об'єктів грального бізнесу;
- 5) інформування платників податків (відповіді на усні та письмові звернення платників податків з питань застосування податкового законодавства). Норми Єдиного стандарту є обов'язковими для всіх територіальних органів Федеральної податкової служби Росії, які взаємодіють з платниками податків. Контролюють їх дотримання керівники управлінь Федеральної податкової служби Росії, у тому числі за допомогою аудиторських і тематичних перевірок організації роботи податкових органів нижчого рівня [46]

Текст Єдиного стандарту обслуговування платників податків розміщено у відкритому доступі на Інтернет-сайтах Федеральної податкової служби та обласних Управлінь податкової служби. Протягом останніх років організація якісного обслуговування платників податків є одним із пріоритетних напрямів реформування податкової системи Азербайджанської Республіки, що здійснювалася шляхом вживання заходів з розроблення системи податкових платежів, інформування та навчання платників податків, а також заохочення їх до активного використання системи електронних платежів. Електронне декларування вводиться відповідно до Національної стратегії по комунікаційних та інформаційних технологіях на 2003-2012 роки.

Міністерство податків Азербайджану планує в 2009 році продовжити установку комп'ютерних терміналів для обслуговування платників податків. Впровадження податкових терміналів характеризує перехід на новий етап в процесі удосконалення системи обслуговування платників податків за допомогою нових технологій.

Також в Азербайджані, впродовж п'яти років, функціонує безкоштовна телефонна інформаційна служба «195» на основі системи «Call-center», яка застосовується для обробки великої кількості викликів за допомогою телефонної мережі.

Протягом 2008 р. на лінію інформаційної податкової служби надійшло більш як 319 тисяч звернень, з яких більше 67 тисяч було прийнято в режимі on-line. Крім надання відповідей громадянам з питань оподаткування та діяльності податкових органів, служба «195» приймає від громадян скарги на дії податківців (за винятком анонімних).

Одним з головних завдань Державного податкового комітету Республіки Узбекистан є забезпечення виконання якомога більшої кількості рутинних операцій, пов'язаних з обслуговування платників податків, комп'ютерними програмами з використанням сучасних технічних засобів та інформаційних технологій.

На виконання цього завдання у Державному податковому комітеті розроблена та реалізується Концепція розвитку Єдиної комп'ютерної системи обробки даних Державного податкового комітету Республіки Узбекистан, яка спрямована на комплексне вирішення завдань обміну інформацією між рівнями організаційної структури.

Для користування такими інтерактивними послугами немає необхідності установлювати спеціальне програмне забезпечення на комп'ютері користувача. Надаються засоби для формування запитів, такі, як вибір параметрів із запропонованого списку, їх відправки та автоматичне формування звітів за відправленими запитами [46].

Передбачено можливість перегляду платниками податків своїх реєстраційних даних. Інтерактивні послуги податковими органами надаються безкоштовно.

Найбільш цікавими з них є послуги щодо забезпечення видачі платникам податків виписки з плану-графіка перевірок господарюючих суб'єктів контролюючими органами на відповідний період.

Платник податків має можливість отримати інформацію про наявність (або відсутність) своєї організації у плані-графіку перевірок на заданий період, строках проведення перевірки і переліку контролюючих органів, які беруть участь у перевірці. Ці послуги надаються за запитом платника податків, який за допомогою Інтернет надходить на сервер Державного податкового комітету і через корпоративну мережу податкової служби передається до районної податкової інспекції за місцем реєстрації платника податків.

Реформування роботи податкових органів у Швеції здійснюється під гаслом «єдина декларація – єдиний рахунок – єдиний платіж – єдина адреса (платежу)». Кожному громадянину в податковій службі відкривається особовий рахунок.

Він ведеться як звичайний розрахунковий рахунок: за дебетом відображаються всі прямі податки, що нараховуються на нього (ці суми списуються під час надходження відповідних платежів з боку платника податків), а за кредитом – всі суми переплат або повернень податку під час перерахування по завершенню звітного періоду.

Сплата податку здійснюється платником податку на певні рахунки податкової служби в банках і на пошті. Платіж здійснюється на єдиний рахунок і єдиним платіжним дорученням.

Потім податковий орган розподіляє отримані суми відповідно до нарахувань за окремими податками, відображеними в особистому рахунку платника податків. Можливі переплати по податках за бажанням платника податку перераховуються на його банківський рахунок.

Усі громадяни Швеції мають єдиний фіскальний (соціальний) номер, який реєструється в податкових органах і замінює всі види державного обліку по лінії медичного та пенсійного забезпечення, органів внутрішніх справ, міждержавної міграції тощо.

Крім того, податкова служба має доступ до бази даних єдиного центру обліку та реєстрації об'єктів нерухомості, де містяться відомості про власників таких об'єктів.

Для сплати податку на нерухомість податкові органи направляють платнику податків повідомлення, які є підставою для сплати податків. Податкові декларації для сплати податку на прибуток складають податкові органи, що збирають відомості про всі отримані особою доходи. Платник податків лише підписує декларацію та має право заявити про незгоду від підписання, надавши свої зауваження або поправки.

Зважаючи на те, що податкове законодавство Швеції є досить складним і громіздким, значна увага приділяється масово-роз'яснювальній та консультативній роботі, яка проводиться здебільшого через комп'ютерну мережу. Обов'язком Національного податкового відомства Швеції є надання допомоги платникам податків.

Розробка та активне запровадження спрощених режимів звітності та сплати податків у результаті сприяли скороченню кількості податкових платежів, спрощенню порядку сплати податків, прискоренню обігу коштів, зниженню кількості помилок та скороченню витрат державними органами на збір та обробку інформації від платників податків.

Цікавим є досвід Ірландії, де ще в 1997 році Комісією інформаційного суспільства було проголошено необхідність впровадження «самообслуговування через Інтернет», а у вересні 2000 року була впроваджена Служба доходів он-лайн, що дозволяє здійснювати електронне декларування та сплату різних податків та зборів (21 вид) у зручний час (24 години на добу) та у зручному місці усім своїм клієнтам та їх агентам.

Служба доходів он-лайн – це повністю інтегрована Інтернет-система, яка пропонує надійний захищений цілодобовий доступ з використанням інфраструктури громадських ключів для аутентифікації, конфіденційності, безвідмовності та прозорості.

Послуга електронного декларування та електронної сплати дозволяє уникнути канцелярських помилок, пропонуючи прості для користувачів форми з вбудованими інструментами оцінки та калькуляторами. Вона забезпечує миттєве повідомлення про операції, швидку обробку декларацій та видачу нарахувань, рахунків тощо до захищеної вхідної скриньки користувача [47].

Клієнти або їх агенти можуть побачити деталі свого податкового рахунку в режимі онлайн, а саме: деталі заповнених декларацій, або тих, що належить заповнити, здійснених платежів, відшкодувань та винагород та деталі щодо сплати податків.

Для полегшення використання електронних підписів було впроваджене відповідне законодавство, що передбачає затвердження осіб, які мають право передавати інформацію у затверджений спосіб, тобто використовуючи Службу доходів он-лайн.

Таким чином, можна підсумувати, що в основу реформування податкових служб розвинутих країн світу покладено принцип орієнтації на клієнта – платника податків і створення демократизованої державної інституції, що поступово переходить від суто фіскальної функції до стимулювання економічного розвитку країни, а висока ефективність податкових систем базується на широкому використанні інформаційно-комунікаційних технологій, у тому числі вільного доступу податкових органів до інформаційних баз даних інших органів, які мають відомості про доходи, витрати, фінансові зобов'язання та фінансовий стан платників податків.

Вдосконалення роботи податкових органів у такому напрямку забезпечило зменшення фіскального навантаження на бізнес, створення сприятливого бізнес-клімату та стимулювання розвитку економіки. Відтак ретельне вивчення реформаторського досвіду зарубіжних країн та його адаптування до вітчизняних умов сприяє підвищенню ефективності та результативності роботи податкових органів України.

Однак без урахування особливостей соціально-економічної ситуації в нашій державі просте запозичення чужого реформаторського досвіду не принесе позитивних результатів. Перспективними у подальшому є наукове дослідження питань, пов'язаних із удосконалення механізмів гарантування прав та забезпечення інтересів платників податків, зокрема запровадження інституту податкового омбудсмена.

1.4 Передумови організації та методології обліку і контролю розрахунків із бюджетом на виробничому підприємстві ТОВ «Їжак Ресторация»

Об'єктом дослідження в роботі обрано підприємство *ТОВ «Їжак Ресторация»*, яке згідно Статуту та Установчого Договору, створене у відповідності із Господарським кодексом України, шляхом об'єднання майна Учасників. Головна мета, з якою було створено товариство, одержання прибутку для задоволення соціально-економічних потреб акціонерів та трудового колективу, здійснення виробничої та комерційної діяльності з метою задоволення суспільних потреб у постачанні готової продукції. Джерелом формування майна товариства є грошові та майнові внески учасників.

На сьогоднішній день компанія входить в рейтинг кращих кейтирингових компаній України. *ТОВ «Їжак Ресторация»* є юридичною особою відповідно до законодавства України з дня її реєстрації. Підприємство має самостійний баланс, розрахунковий та інші рахунки в установах банку, круглу печатку із своїм найменуванням, емблему Товариства, штампи, бланки,

товарний знак та знак обслуговування, а також інші реквізити. Організаційна структура *ТОВ «Їжак Ресторация»* наведено на рис. 1.2.

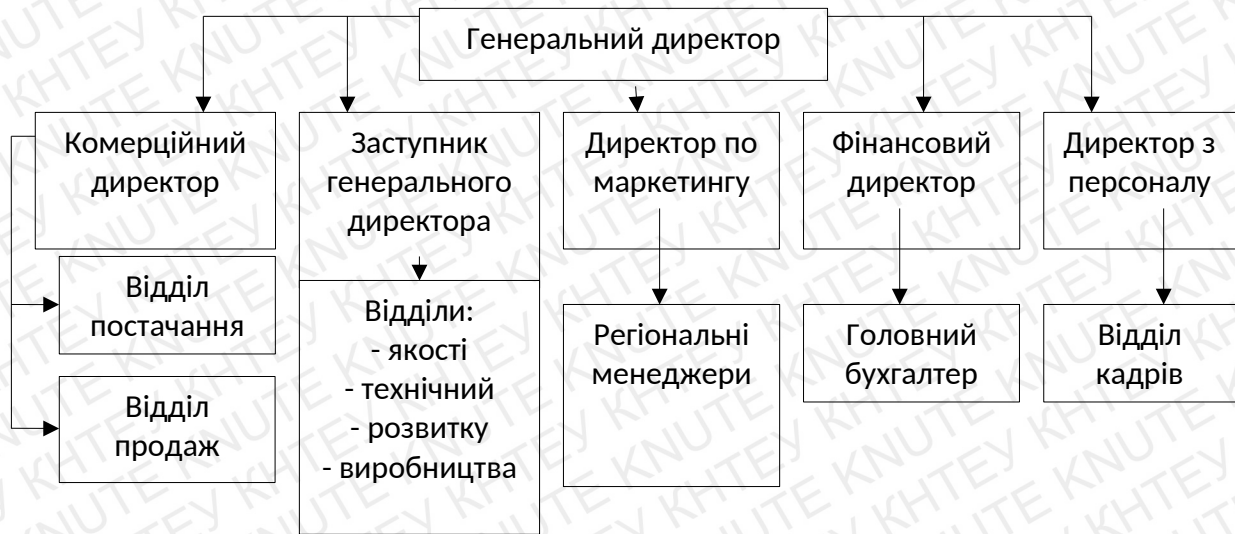


Рис. 1.2 Організаційна структура *ТОВ «Їжак Ресторация»*

Джерело: розроблено автором.

Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку, вибору форми і методу ведення бухгалтерського обліку, документообороту, штату бухгалтерії, за забезпечення взаємозв'язку бухгалтерії з іншими підрозділами підприємства і виконання вимог головного бухгалтера всіма підрозділами, в частині здійснення бухгалтерського обліку і контролю несе керівник підприємства.

Ведення обліку на підприємстві здійснюється бухгалтерією. До основних задач бухгалтерії відноситься забезпечення організації бухгалтерського та статистичного обліку, на базі якого організує і проводить роботу по зміцненню фінансового стану та рентабельності підприємства. Бухгалтерія здійснює контроль за раціональним та економічним використанням матеріальних, трудових та фінансових ресурсів, здійснює контроль за збереженням колективної власності, своєчасне відшкодування матеріальних збитків, проводить профілактичну роботу, спрямовану на попередження незаконного використання грошових та матеріальних цінностей, порушень фінансового та господарського законодавства. Організаційну структуру бухгалтерії *ТОВ «Їжак Ресторация»* представлено на рис. 1.3.

Головний бухгалтер

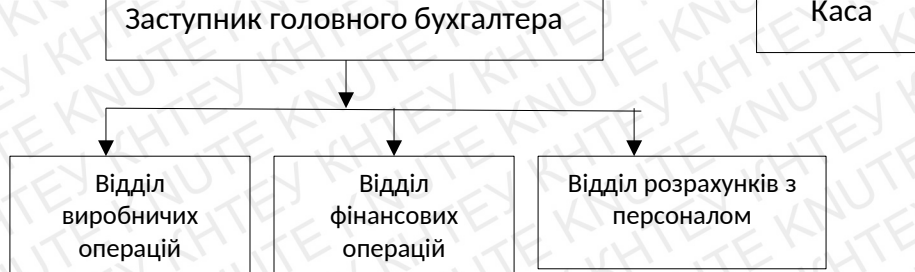


Рис. 1.3 Організаційна структура бухгалтерії *ТОВ «Іжак Ресторация»*

Джерело: розроблено автором.

Результати діяльності ТОВ «Іжак Ресторация» за останні роки узагальнено в дод. Ф. Таблиця сформована за допомогою інформації, що міститься у фінансовій звітності в дод. Л.

Динаміку фінансових результатів представлено на рис. 1.4.

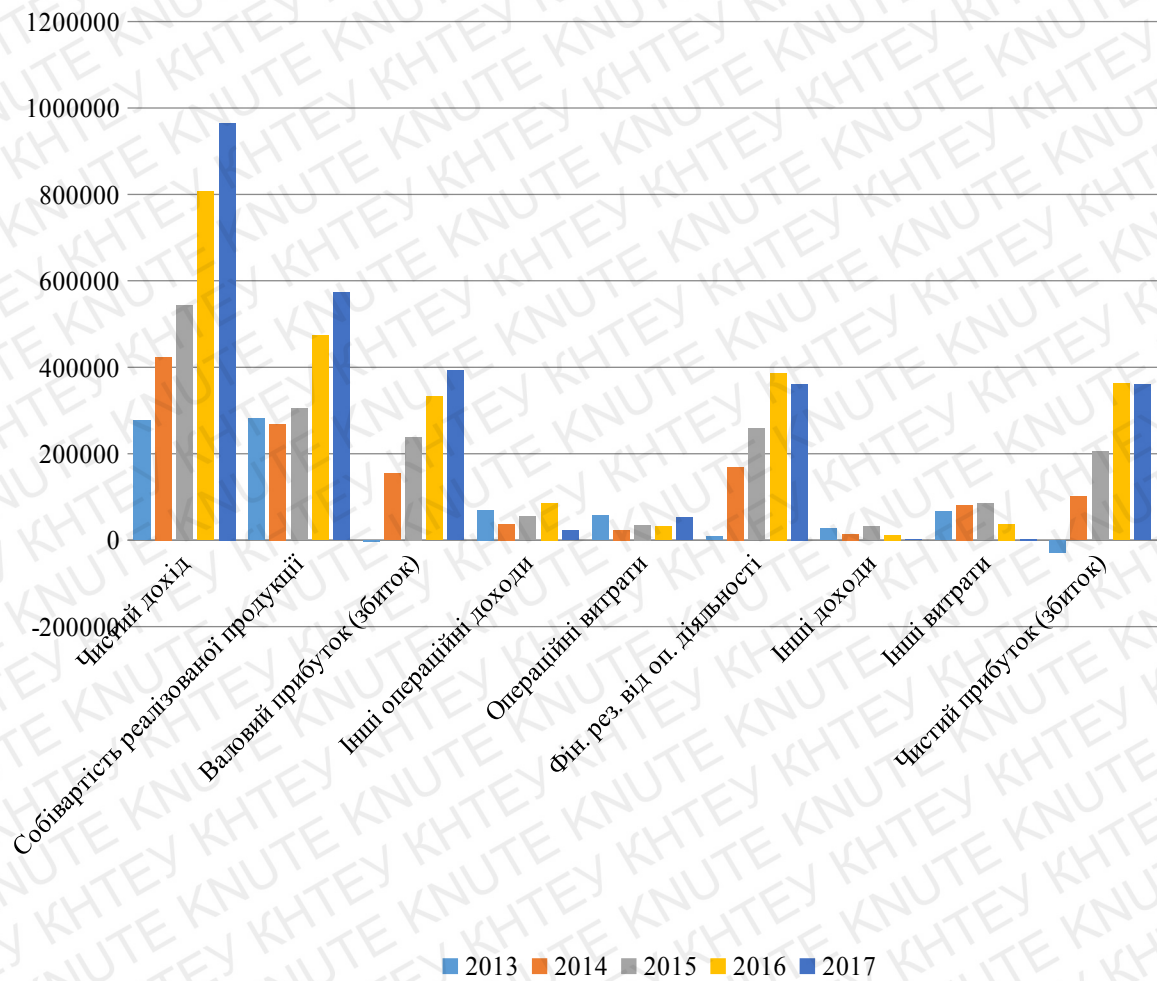


Рисунок 1.4 – Динаміка фінансових результатів ТОВ «Іжак Ресторация» в період 2013-2017 рр.

Головний бухгалтер – здійснює організацію бухгалтерського обліку, господарсько-фінансової звітності підприємства та контроль за економічним використанням матеріальних, трудових та фінансових ресурсів. Забезпечує раціональну організацію обліку та звітності на підприємстві і в його підрозділах. Забезпечує своєчасне складання бухгалтерської звітності на основі первинних документів та бухгалтерських записів та представлення їх за прийнятим порядком у відповідні органи. Надає методичну допомогу працівникам підрозділів підприємства з питань бухгалтерського обліку, контролю, звітності та економічного аналізу.

Для того, щоб правильно організувати роботу бухгалтерської служби на підприємстві, необхідно достатньо чітко визначити обсяг службових обов'язків, права і відповідальність кожного виконавця. Для цих цілей служать посадові інструкції бухгалтера, які затверджуються для головного бухгалтера – керівником підприємства, а для інших робітників бухгалтерії – головним бухгалтером підприємства. Їх застосування дозволяє не тільки ефективно використовувати кожного облікового працівника, але й прискорити процес документообороту, підвищити оперативність просування облікової інформації.

Згідно ст. 8 Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [48] підприємство самостійно визначає облікову політику підприємства, яка оформлена наказом керівника, який має наступні положення:

- здійснювати ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності у відповідності із затвердженими міністерством і зареєстрованими в Міністерстві юстиції України Положеннями (стандартами бухгалтерського обліку);
- здійснювати ведення бухгалтерського обліку у відповідності з планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 09.12.2011 року № 1591 [49];
- забезпечити дотримання єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку, складання й подання у встановлені строки фінансової звітності на основі Положень бухгалтерського обліку;
- облікову політику застосовувати у такий спосіб, щоб фінансові звіти повністю відповідали усім вимогам Закону та П(С)БО. Застосовувати підходи та методи обліку для ведення бухгалтерського обліку та подання інформації у фінансових звітах, які передбачені П(С)БО.

Облікову політику, яка визначена на підприємстві ТОВ «Їжак Ресторация» представлено в дод. К.

ТОВ «Їжак Ресторация» оподатковується на загальній системі. Ця система вимагає досить складного бухгалтерського та податкового обліків.

Види податків, які сплачує досліджуване підприємство:

1. Податок на прибуток. Є ключовим податком для даної системи. Базу оподаткування (суму, з якої необхідно сплачувати податок) становить прибуток - тобто різниця між усіма доходами і витратами. Терміни оплати податку залежать від суми річної виручки:

а) менше 20 млн. грн. - оплата відбувається раз на рік за даними річної декларації;

б) більше 20 млн. грн. - необхідно щомісяця оплачувати авансові платежі. Авансовий платіж становить 1/12 частину від розміру податку за попередній період [13].

Згідно п. 133.1, 133.2 Податкового кодексу України (далі за текстом ПКУ), платниками податку на прибуток є тільки юридичні особи (резиденти і нерезиденти). Об'єктом оподаткування у ПКУ за базовою (основною) ставкою 18% 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 Кодексу. (пп. 134.1.1-134.1.5 ПКУ) [13].

Основні зміни 2018 р. стосуються дати подачі Декларації з податку на прибуток. Тепер вона подається протягом 60 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року. Раніше було 40 днів. Тобто, для 2018 р. - 1 березня. Зазначимо, що ця зміна стосується тільки декларації, яка подається за IV квартал наростаючим підсумком за рік. Що стосується звичайних квартальних податкових декларацій, звітний період залишається 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року. Чинна форма податкової декларації з податку на прибуток затверджена Наказом Мінфіну від 20.10.2015 № 897 (у редакції

наказу Мінфіну від 28.04.2017 № 467) [24].

2. Податок на дивіденди - становить 5%.

3. ПДВ - 20% (за винятком деяких видів діяльності, де ставка може становити 7% і 0%). Облік ПДВ здійснюється окремо від інших податків і розмір ПДВ не враховується при їх розрахунку. Підприємство здійснило реєстрацію платника ПДВ на добровільній основі. Але, крім того, необхідно врахувати, що ст. 181 ПКУ передбачає обов'язкову реєстрацію платником ПДВ, якщо виходячи з результатів останніх 12 місяців, загальна сума від реалізації товару, виконання робіт та надання послуг сукупно перевищила 1 млн. грн. (за вирахуванням суми сплаченого ПДВ) [13].

Згідно НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», ведення бухгалтерського обліку та складання фінансових звітів проводити за принципом нарахування та відповідності доходів і витрат, за якими для визначення фінансового результату звітного періоду слід зіставити доходи звітного періоду з витратами, які були здійснені для отримання цих доходів. При цьому доходи й витрати відображаються в обліку й звітності у момент їх виникнення, незалежно від часу надходження й сплати грошей [50].

Ведення бухгалтерського обліку та складання фінансових звітів здійснюється з дотриманням наступних принципів:

- автономності підприємства (не відображувати у фінансовій звітності підприємства особисте майно й зобов'язання власників);
- безперервності діяльності підприємства;
- періодичності (звітним періодом є календарний рік, проміжна – квартальна звітність – складається наростаючим підсумком із початку звітного року);
- історичної (фактичної) собівартості – пріоритет оцінки активів, виходячи з витрат на їх придбання;
- нарахування та відповідності доходів і витрат;
- повного висвітлення;

- послідовності - постійне застосування обраної політики;
- обачності - запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і заниженню оцінки активів і доходів підприємства;
- превалювання змісту над формою;
- єдиного грошового вимірника.

Згідно затвердженої облікової політики базове підприємство використовує автоматизовану форму бухгалтерського обліку, тобто всі дані первинних документів накопичуються і реєструються в зведених відомостях, розроблених на комп'ютері. Разом із зведеними відомостями реєстром синтетичного обліку є Головна книга, в яку на кінець місяця переносяться сальдо по всіх рахунках і на основі якої заповнюється фінансова звітність даного підприємства.

Аналітична робота, яка проводиться на підприємстві *ТОВ «Іжак Ресторация»* спрямована на підвищення ефективності їх діяльності, оптимізацію рівня фінансової самодостатності, зростання конкурентоспроможності. Рациональність організації аналітичної роботи на підприємстві передбачає дотримання трьох основних вимог:

- обов'язковості виконання аналітичної роботи на всіх рівнях управління і в кожному підрозділі організаційної структури управління;
- неперервності виконання аналітичної роботи замість епізодичності її проведення, як це ще має місце на багатьох підприємствах;
- розробки і дотримання на кожному підприємстві з врахуванням його галузевих і інших особливостей обов'язкового мінімуму питань і показників, які необхідно аналізувати в установлені строки, а також мінімуму вихідних аналітичних таблиць і форм.

Відповідно до своїх службових обов'язків економічним аналізом діяльності підприємства насамперед займаються економісти. Велику роль у

проведенні аналітичної роботи відіграють також головний бухгалтер, його заступник та інші працівники облікового апарату підприємства. В їх обов'язки входить здійснення (разом із іншими службами) економічного аналізу господарської діяльності на основі даних бухгалтерського обліку і звітності та інших джерел інформації для виявлення внутрішніх резервів, попередження втрат й непродуктивних витрат. Головний бухгалтер і його заступник вступають від імені підприємства у взаємовідносини з банками, фінансовими органами, різними суб'єктами господарської діяльності, які є партнерами по бізнесу. Тому вони мають можливість не тільки удосконалювати аналітичну роботу, але й активно впливати на рівень фінансової та розрахункової дисципліни, а це дає можливість підвищити дієвість аналізу, що ними проводиться.

Наявність розрахунків із бюджетом як відповідної галузі знань, прийомів і методів – об'єктивне явище в економіці будь-якого суспільства. Воно є складовою управління, сприяє збереженню та примноженню власності, перерозподілу результатів господарської діяльності й зумовлює наявність інформації про процеси, які здійснюються при виробництві та реалізації продукції.

Цю інформацію одержують не довільно, а тільки шляхом використання тих прийомів, які закладені в апараті й методах рахункового віддзеркалення й систематизації господарських факторів, що виконуються бухгалтерським обліком. За період після набуття незалежності в Україні було прийнято значну кількість нормативних документів, які спрямовувалися на вдосконалення бухгалтерського обліку в Україні.

Проте вони не могли вирішити всі питання і суттєво наблизити систему обліку в Україні до тих вимог, які мають місце в країнах із ринковою економікою. Виникла необхідність також узгодження бухгалтерського обліку із системою національних рахунків.

Відповідно до ринкових умов у законі зазначається, що питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві належить до компетенції його власника .

Власник підприємства ТОВ «Іжак Ресторация» самостійно визначає:

- облікову політику;
- форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них із дотриманням єдиних засад, встановлених цим законом, і з урахуванням особливостей своєї діяльності й технології обробки облікових даних;
- розробляє систему і форми управлінського обліку, звітності й контролю за господарськими операціями, визначає права працівників на підписання бухгалтерських документів;
- затверджує правила документообороту й технологію обробки облікової інформації, додаткову

У національну теорію і практику бухгалтерського обліку законом вводиться нове поняття – «фінансова звітність» і визначається відповідно до вимог міжнародних стандартів бухгалтерського обліку зміст цього поняття [24].

Відповідно до закону, фінансова звітність – це бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період.

Склад фінансової звітності відповідає міжнародним стандартам бухгалтерського обліку і включає: баланс, звіт про фінансові результати, звіт про рух грошових коштів, звіт про власний капітал і примітки до звітів.

Для суб'єктів малого підприємництва і представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності національними положеннями (стандартами) встановлюється скорочена за показниками фінансова звітність у складі балансу і звіту про фінансові результати.

Досить суттєвими є положення щодо подання та оприлюднення фінансової звітності.

Перехід системи бухгалтерського обліку на міжнародні стандарти дасть змогу в першу чергу налагодити тіснішу взаємодію між бухгалтерським

обліком та оподаткуванням, створить умови для надання більш аналітичної та доступної облікової інформації з боку користувачів.

В цьому зв'язку необхідне глибоке теоретичне обґрунтування головних аспектів бухгалтерського обліку й належна практична підготовка працівників бухгалтерської служби України до переходу на нову систему бухгалтерського обліку, включаючи впровадження реєстрів синтетичного та аналітичного обліку, принципово змінених в умовах їх застосування.

Слід врахувати, що реєстри синтетичного та аналітичного обліку, які застосовувались на підприємстві, за своєю структурою не відповідали потребам і вимогам нової системи бухгалтерського обліку.

Тому їх необхідно було або пристосувати, або замінити. Самостійно можуть це зробити тільки добре підготовлені теоретично й практично головні бухгалтери. Тому, було затверджено Методичні рекомендації щодо застосування реєстрів бухгалтерського обліку.

Ці методичні рекомендації спрямовані на узагальнення у реєстрах бухгалтерського обліку методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань і факти фінансово-господарської діяльності підприємств і організацій та інших юридичних осіб, їх філій, відділень, представництв незалежно від форм власності, організаційно-правових форм і видів діяльності, на накопичення аналітичних даних про склад і рух активів, капіталу і зобов'язань, доходів, витрат, фінансових результатів.

Окремо виділені реєстри для обліку розрахунків за податками і платежами, які здійснюються в Журналі 3 та Відомості аналітичного обліку 3.6, яка призначена для узагальнення інформації про розрахунки підприємства за всіма видами платежів до бюджету, включаючи прибутковий податок із працівників підприємства, фінансові санкції, що справляються в дохід бюджету.

Розроблені й поетапно впроваджуються в дію більше 30 Положень (стандартів) бухгалтерського обліку (П(С)БО), крім того вдосконалюються чинні Положення (стандарти) бухгалтерського обліку, що гармоніювали б з

основними принципами і вимогами міжнародних стандартів, створюється модель взаємодії систем бухгалтерського обліку та оподаткування.

Цей стандарт визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати, доходи, активи і зобов'язання з податку на прибуток та їх розкриття у фінансовій звітності.

Прийняття спеціального стандарту з податку на прибуток зумовлено тим, що цей податок значно впливає на кінцевий результат фінансово-господарської діяльності підприємства, тому його достовірне відображення в бухгалтерському обліку дає можливість зацікавленим особам приймати оптимальні управлінські рішення.

Однак необхідність розробки окремих правил обліку податку на прибуток найімовірніше пов'язана з тим, що прибуток, який зазначається у фінансовій звітності, та прибуток, що підлягає оподаткуванню, здебільшого будуть різними.

Введення Положень (стандартів) бухгалтерського обліку остаточно внесло ясність у відображення в бухгалтерському обліку податкових зобов'язань, або відбулося створення нового податково-бухгалтерського обліку, як його назвали деякі автори.

Як відомо, основним протиріччям між показниками бухгалтерського обліку і податкової звітності є різниця, і в деяких випадках досить значна, між величиною прибутку, що відображається у фінансовій звітності, і величиною прибутку, що оподатковується.

На цю різницю впливають різні фактори, які умовно можна поділити на дві групи. Першу групу становлять постійні фактори, вони пов'язані з тим, як у податковому законодавстві визначається об'єкт оподаткування, тобто прибуток.

Так, наприклад, в Україні податковим законодавством витрати на утримання об'єктів соціальної сфери, утримання легкових автомобілів, витрати на благодійні цілі, сплата штрафів не враховуються у витратах при визначенні оподаткованого прибутку. І відповідно буде різниця між обліковим прибутком і прибутком оподатковуваним, як і різна величина податку на прибуток.

Усе це створює значні труднощі при веденні обліку і податкової звітності. Факти розбіжностей і неточностей мають місце з цілого ряду операцій. Це стосується операцій при визначенні первісної вартості запасів, приросту товарно-матеріальних цінностей, відображенні операцій оренди, нарахуванні амортизації, відображенні операцій з нематеріальними активами.

Все це дуже ускладнює облік. Зроблені нами підрахунки свідчать, що такі великі затрати на бухгалтерські операції не мають достатнього обґрунтування, бо не приводять до значного збільшення податку на прибуток, а приріст податку на прибуток не перекриває затрат на облік.

Отже, при прийнятті законодавства з оподаткування прибутку слід було брати за основу чинну систему бухгалтерського обліку. Вельми важливим є питання про виявлення і класифікацію постійних і тимчасових різниць.

Так, для визначення різниць при нарахуванні амортизації необоротних активів за тимчасову різницю прийнято різницю між оцінками балансової вартості активів у бухгалтерському обліку і податковій звітності. Насправді у витратах звітного періоду та при обчисленні податкового прибутку враховується не сама балансова вартість активів, а амортизація їх вартості.

Висновки до I розділу

При дослідженні економічної сутності, економіко-правового аналізу та методології обліку і контролю розрахунків із бюджетом, визначено:

- 1) Податковий облік ведеться з метою формування повної та достовірної інформації про господарські операції, що були проведені платником протягом звітного періоду з метою оподаткування, а також забезпечення інформацією внутрішніх та зовнішніх користувачів для контролю за вірністю нарахування, повнотою та своєчасністю перерахування податків.
- 2) Слід врахувати, що реєстри синтетичного та аналітичного обліку, які застосовувались на підприємстві, за своєю структурою не відповідали потребам і вимогам нової системи бухгалтерського обліку. Тому їх необхідно було або пристосувати, або замінити. Самостійно можуть це

зробити тільки добре підготовлені теоретично й практично головні бухгалтери.

- 3) Необхідно підприємству затвердити методичні рекомендації щодо застосування реєстрів бухгалтерського обліку. Ці методичні рекомендації мають бути спрямовані на узагальнення у реєстрах бухгалтерського обліку методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань і факти фінансово-господарської діяльності підприємств і організацій та інших юридичних осіб, їх філій, відділень, представництв незалежно від форм власності, організаційно-правових форм і видів діяльності, на накопичення аналітичних даних про склад і рух активів, капіталу і зобов'язань, доходів, витрат, фінансових результатів.
- 4) Реалізація на практиці іноземного досвіду на базовому підприємстві має на меті сприяти як найшвидшому переходу до нової сталої та дієвої системи оподаткування, яка ґрунтуватиметься на всебічному поєднанні найкращих передових методів та запозичених позитивних елементів із досвіду податкових систем зарубіжних країн, що дало б поштовх до посилення соціальної складової системи оподаткування.

РОЗДІЛ 2.

ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ ЗВІТНОСТІ ТА АНАЛІЗ ЇЇ ПОКАЗНИКІВ НА ВИРОБНИЧОМУ ПІДПРИЄМСТВІ ТОВ «ЇЖАК РЕСТОРАЦІЯ»

2.1. Документальне забезпечення та організація обліку податків на виробничому підприємстві

Первинні документи відіграють важливу роль в управлінні діяльністю підприємства, а саме:

1) дають уявлення про фактичний стан господарських засобів та їх зміни у процесі кругообігу засобів;

2) забезпечують прозорість у роботі підприємства та контроль наявності та руху майна і коштів;

3) є важливим джерелом контролю для зовнішніх і внутрішніх користувачів при проведенні ревізії, контролю, аналізу господарської діяльності.

Своєчасна

підготовка інформації про діяльність підприємства залежить, перш за все, від своєчасного оформлення і подання в бухгалтерію первинних документів з місць виробництва продукції, виконання робіт і послуг та інших структурних підрозділів підприємства. З метою своєчасного отримання первинних документів з місць їх виписування наказом керівника встановлено графік документообігу, яким регулюється порядок і строки складання, подання в бухгалтерію документів, а також призначаються конкретні виконавці, відповідальні за дотримання встановленого порядку і строків.

Первинні документи, які фіксують факти здійснення господарських операцій в ТОВ «Їжак Ресторация», є підставою для відображення в бухгалтерському обліку господарських операцій. Організація документопотоку в ТОВ «Їжак Ресторация» показана на рис. 2.1.



Рис. 2.1 Організація документопотоку в ТОВ «Їжак Ресторация»

Джерело: розроблено автором.

Первинні документи, які фіксують факти здійснення господарських операцій в ТОВ «Їжак Ресторация», є підставою для відображення в бухгалтерському обліку господарських операцій. Первинні документи повинні бути складені під час здійснення господарської операції, а якщо це неможливо – безпосередньо після її закінчення на паперових або машинних носіях. Для контролю та впорядкування обробки даних на підставі первинних документів можуть складатися зведені облікові документи, в яких повинні бути зазначені обов'язкові реквізити.

Порядок документального оформлення господарських операцій та вимоги щодо складання документів регламентуються статтею 9 «Первинні облікові документи та реєстри бухгалтерського обліку» Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [48].

Якщо у первинному документі немає будь-якого обов'язкового реквізиту такий документ недоказовий і не може бути підставою у бухгалтерському обліку. Такими реквізитами для будь-якого первинного бухгалтерського документа є:

- назва документа (форма);
 - дата і місце складання;
 - назва підприємства, від імені якого складено документ;
 - зміст та обсяг господарських операцій;
 - одиниця вимірювання господарських операцій;
 - посади осіб, відповідальних за здійснення господарських операцій і правильність її оформлення;
 - особистий підпис або інший знак, що дає змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.
- Схематично процес обробки первинних документів в ТОВ «Їжак Ресторация» зображено на рис. 2.2.

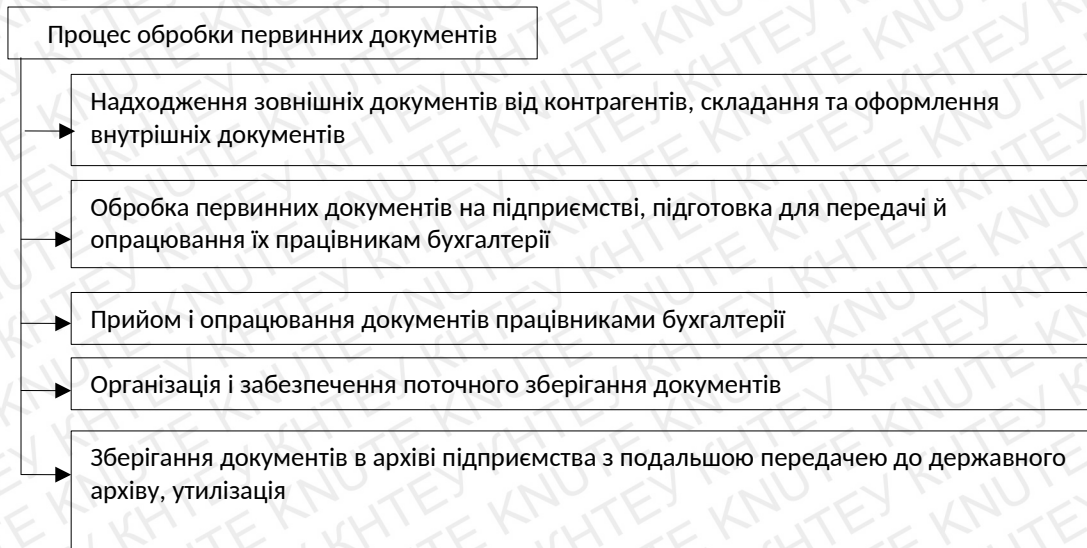


Рис. 2.2 Загальна схема організації документообігу в ТОВ «Їжак Ресторация»

Джерело: розроблено автором.

Без інформації неможливо сформулювати мету управління, об'єктивно оцінити ситуацію, визначити проблемні ділянки роботи. Саме тому однією з найважливіших функцій бухгалтерського обліку в ТОВ «Їжак Ресторация» є інформаційна функція як засіб забезпечення менеджерів необхідною обліковою інформацією. Відповідальність за належну організацію інформаційного забезпечення управління покладено, на працівників бухгалтерії, які здійснюють первинний облік імпорتنих операцій, а також на керівників підрозділів підприємства. Рівні управління бухгалтерії ТОВ «Їжак Ресторация» показані на рис.2.3.



Рис. 2.3 Рівні управління бухгалтерії

Джерело: розроблено автором.

Практика управління доходами, витратами і фінансовими результатами підприємства свідчить, що в системі обліку нараховані податкові платежі необхідно відображати за рахунок:

1. Виробничої собівартості продукції за прямими витратами (рахунок 23 "Виробництво").
2. Загальновиробничих витрат (рахунок 91 "Загальновиробничі витрати").
3. Адміністративних витрат (рахунок 92 "Адміністративні витрати").
4. Витрат на збут (рахунок 93 "Витрати на збут").
5. Витрат на придбання і формування первісної вартості майна (рахунок 15 "Капітальні інвестиції").
6. Доходів від реалізації об'єктів діяльності (рахунок 70 "Доходи від реалізації", 71 "Інший операційний дохід", 72 "Дохід від участі в капіталі", 73 "Інші фінансові доходи", 74 "Інші доходи", 75).
7. Витрат на соціальні потреби підприємства (рахунок 949 "Інші витрати операційної діяльності"). На визначених рахунках бухгалтерського обліку, що формують відповідні центри відповідальності у господарській діяльності, податки будуть збільшувати витрати або зменшувати доходи і прибуток підприємства та доходи працівників. Втім, не дивлячись на таке

розмежування податків, підприємство буде враховувати їх у структурі ціни на об'єкти діяльності, збільшуючи її, яка у переважній більшості випадків є регульованою (вільною).

А оскільки, відповідальними особами за систему оподаткування підприємства є власники і працівники виконавчих органів управління, то більш доцільно відображати нараховані податкові платежі за рахунок зменшення доходу або фінансового результату.

На ньому ведеться облік суми витрат з податку на прибуток, яка складається з поточного податку на прибуток з урахуванням відстрочених податкових зобов'язань і активів. За дебетом рахунку відображається нарахована сума податку на прибуток, за кредитом – включення його до фінансових результатів.

Для узагальнення інформації про розрахунки підприємства за усіма видами платежів до бюджету, включаючи податки з доходів працівників підприємства, та за фінансовими санкціями, що справляються в дохід бюджету призначено рахунок 64 "Розрахунки за податками й платежами".

За кредитом цього рахунку відображаються нараховані платежі до бюджету, за дебетом — належні до відшкодування з бюджету податки, їх сплата, списання.

Рахунок 64 "Розрахунки за податками й платежами" має такі субрахунки:

- 641 "Розрахунки за податками" – ведеться облік податків, які нараховуються та сплачуються підприємством,
- 642 "Розрахунки за обов'язковими платежами" – ведеться облік розрахунків за зборами (обов'язковими платежами), які справляються з підприємства,
- 643 "Податкові зобов'язання" – ведеться облік суми податку на додану вартість, визначену, виходячи із суми одержаних авансів (попередньої оплати) за готову продукцію, товари, інші матеріальні цінності та нематеріальні активи, роботи, послуги, що підлягають відвантаженню (виконанню),

- 644 "Податковий кредит" – ведеться облік суми податку на додану вартість, на яку підприємство набуло право зменшити податкове зобов'язання.

Схема обліку за цим рахунком така. На підставі відповідних первинних документів - податкових накладних з податку на додану вартість, розрахунків встановленої форми з інших податків і платежів і платіжних доручень про їх перерахування у бюджет - проводять записи у розрізі кожного податку чи платежу у реєстрах аналітичного обліку розрахунків з бюджетом.

Для обліку податку на додану вартість, крім того, використовують книги обліку продажу і придбання товарів (робіт, послуг), записи в яких проводять на основі податкових накладних.

Одночасно податок на додану вартість відображають у товарно-транспортних накладних та платіжних дорученнях про оплату покупцями вартості відвантажених їм товарів, продукції, виконаних робіт чи послуг або отриманих від постачальників чи підрядників сировини, товарів, робіт і послуг.

При цьому має бути повна відповідність щодо запису операцій як у податкових накладних, так і в інших документах.

Аналітичний облік розрахунків за податками й платежами ведеться за їх видами. Сучасні підходи до обліку податкових платежів на рахунках є дискусійними.

Наприклад, А.М. Пташник притримується думки щодо недоцільності об'єднувати облік за всіма видами платежів до бюджету лише на одному рахунку. Хоча, як зауважує автор, така методика характерна для багатьох розвинутих країн світу [51, с.416].

На думку дослідника, більш коректним був підхід, що застосовувався до прийняття нових правил обліку в 2000 р., коли використовувалися три рахунки: 65 "Розрахунки по позабюджетних платежах", 67 "Податкові розрахунки" і 68 "Розрахунки з бюджетом".

К.О. Гутуряк вважає незрозумілим невідповідність назв рахунків податкового кредиту (644) та податкового зобов'язання (643) своєму економічному змісту [52, с.624].

Все наведене вище свідчить, що сучасна система обліку податкових платежів не спроможна створювати інформацію для ефективного управління ними як складовою створеної доданої вартості підприємства. Рахунок 64 "Розрахунки за податками і платежами" не дозволяє оцінити вплив податкових платежів на економічний потенціал підприємства, оскільки на ньому відображаються не властиві цьому рахунку операції.

Згідно з класифікацією рахунків за економічним змістом, рахунок 64 "Розрахунки за податками і платежами" належить до групи розрахункових. Тобто його інформаційні ресурси можуть лише вказувати на податкову заборгованість підприємства перед бюджетом. Разом з тим, сама структура рахунку не носить жодного інформаційного навантаження.

Розмежувати податкові платежі на податки (субрахунок 641) та обов'язкові платежі (субрахунок 642) досить складно, оскільки у Податковому кодексі України така класифікація не наведена. Крім того, некоректним є застосування субрахунків 643 та 644, які використовуються лише у випадках авансових платежів та носять транзитний характер.

Зважаючи на обов'язковий характер податкових платежів, повністю відмовитися від податкових витрат підприємство не в змозі, проте оптимізувати їх суму відповідно до цільових установок підприємства можливо.

Така оптимізація податкових витрат може здійснюватися за допомогою побудови й використання на підприємстві раціональної системи організації податкового обліку, яка передбачає впровадження на підприємстві:

- ефективної податкової політики у формі системи заходів, що проводиться у галузі податкового обліку і передбачає варіанти (сценарії) його поведінки у взаєминах з державою щодо питань обчислення та уплати податкових платежів;
- створення первинних та облікових реєстрів, пов'язаних з процесом врахування об'єктів податкового обліку, та їх елементів, а також його інтеграція в загальний документообіг підприємства;

- системи ведення податкових розрахунків, яка б забезпечувала: правильне і своєчасне заповнення реєстрів податкового обліку; достовірне заповнення і своєчасне подання податкової звітності.

Рациональна організація податкового обліку дозволяє скоротити витрати підприємства, що пов'язані з оподаткуванням, з декількох напрямків, зокрема за рахунок:

- скорочення суми податкових платежів підприємства;
- уникнення витрат на сплату фінансових санкцій, пов'язаних з некоректним веденням податкового обліку на підприємстві;
- отримання додаткового прибутку завдяки збільшенню оборотності капіталу за рахунок недопущення податкових переplat;
- економії витрат на організацію та ведення податкового обліку.

При організації податкових розрахунків на підприємстві керівництву треба враховувати: необхідність поділу всіх господарських операцій виходячи з критерію можливості їх ідентифікації як операцій, пов'язаних із здійсненням господарської діяльності, при чому такий поділ обов'язковий для обліку як доходів, так і витрат;

- а) групування операцій на оподатковані та неоподатковані ПДВ;
- б) визначення місця надання товарів (послуг): у межах або за межами України;
- в) перелік необхідних первинних документів і реквізитів у них, що формують відповідний документообіг.
- г) перелік потрібних облікових реєстрів.
- д) організаційно-правові принципи створення підприємства, зокрема це особливо важливо для тих підприємств, які мають достатньо розгалужену мережу філій або структурних підрозділів.

Аналіз робіт зарубіжних та вітчизняних спеціалістів у галузі ведення податкових розрахунків показав, що на сьогодні відсутній єдиний підхід до визначення основних понять, складу та змісту податкового обліку, а також його функцій та принципів впровадження на українських підприємствах.

Тому подальші рекомендації щодо організації податкового обліку мають авторський характер.

Виходячи з вищезазначених переліку питань, які повинні бути враховані при організації податкових розрахунків, можна сформулювати загальну трьохрівневу ієрархічну структуру податкового обліку на підприємствах:

- 1- рівень первинних облікових документів;
- 2- рівень податкових реєстрів;
- 3- рівень податкової звітності з конкретного податку.

Рівень перший – первинні документи. Форми первинних документів, що можуть використовуватися в податковому обліку умовно можуть бути розділені на три групи:

- встановлені податковим законодавством;
- первинні документи бухгалтерського обліку;
- розроблені підприємством самостійно.

Перша група первинних документів податкового обліку дуже нечисленна та встановлена як нормами спеціальних податкових законів (наприклад, податкові накладні, заява на використання права на податкову соціальну пільгу), так підзаконними нормативними актами.

Слід зазначити, що законодавчі акти з питань оподаткування не містять форм первинних документів – вони тільки встановлюють їх види та напрямки використання.

У свою чергу, розробка подальшої форми таких документів здійснюється відповідними контролюючими органами, до компетенції яких відносяться відповідні повноваження (наприклад, податковими органами).

У випадку, якщо первинні документи податкових розрахунків законодавчо не встановлені, замість них на практиці використовують первинні облікові документи бухгалтерського обліку. Саме вони формують другу групу первинних документів податкового обліку.

До заповнення первинних документів бухгалтерського обліку встановлено низку вимог, які визначені у ст. 9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»:

- первинні документи повинні бути складені під час здійснення господарської операції, а якщо це неможливо - безпосередньо після її закінчення;
- для контролю і зручності обробки даних на підставі первинних документів можуть складатися узагальнюючі облікові документи (наприклад, матеріальний звіт);
- первинні й узагальнюючі облікові документи можуть бути складені на паперових або машинних носіях і мати такі обов'язкові реквізити:
 - назва документа (форми);
 - дата й місце складання;
 - назва підприємства, від імені якого складений документ;
 - зміст і обсяг господарської операції, одиниця виміру господарської операції;
 - посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції й правильність її оформлення;
 - особистий підпис або інші дані, що дають можливість ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції. Третя група первинних документів [48].

Крім того, платник податків може розробити первинні документи податкового обліку самостійно (наприклад, довідки бухгалтера або податкові розрахунки, коректування, пояснювальні записки та ін.). При цьому податкові органи не мають права вимагати від платника документів, не встановлених законодавством, але мають право не визнати видатки платника, якщо вони не підтверджені документально.

Підприємство самостійно визначає права працівників на підписання відповідних документів, при цьому враховуються посада, яку обіймає

працівник, і встановлена законодавством форма документа. Другий рівень – податкові реєстри.

Один з головних інструментів податкового обліку - групування даних первинних документів в аналітичні реєстри згідно з вимогами податкового, а не бухгалтерського законодавства для формування та визначення об'єктів обліку, податкової бази, а також заповнення податкових декларацій та розрахунків. Слід відзначити, що на сьогодні в податковому обліку існують регламентовані податкові реєстри тільки за єдиним податком та податком на додану вартість.

Податкові реєстри - це зведені форми систематизації даних податкового обліку за звітний (податковий) період, згруповані відповідно до вимог податкового законодавства.

Організація системи податкових реєстрів, в першу чергу, являє собою визначення сукупності показників, які прямо або опосередковано впливають на розмір об'єктів обліку та їх податкової бази, критеріїв їх систематизації.

Виходячи з цього при організації податкових реєстрів виникає необхідність визначення та використання наступних додаткових категорій:

- одиниця податкового обліку - об'єкти податкового обліку, інформація про яких використовується більше ніж за один звітний (податкового) період.
- показники податкового обліку - перелік характеристик, істотних для об'єкта обліку.
- дані податкового обліку - інформація про величину або іншу характеристику показників (значення показника), що визначають об'єкт обліку, що відображається в розроблених таблицях, довідках бухгалтера й інших документах платника податків, що групують інформацію про об'єкти обліку;
- аналітичні реєстри податкового обліку - сукупність показників (звідні форми), що використовуються для систематизації даних податкового обліку за звітний період, згрупованих відповідно до

вимог податкового законодавства, без розподілу (відображення) за рахунками бухгалтерського обліку.

Форми реєстрів податкового обліку й порядок відбиття в них даних первинних і узагальнюючих облікових документів розробляють платники податків самостійно, за винятком установлених законодавчо. Наприклад, до встановлених законодавством відносяться реєстри отриманих та виданих податкових накладних.

Облік в розроблених податкових реєстрах організовується так, щоб забезпечити безперервне віддзеркалення в хронологічному порядку фактів господарської діяльності, які відповідно до встановленого податкового законодавством порядку спричиняють або можуть спричинити зміну розміру об'єкта обліку (об'єкта оподаткування) та його податкової бази.

Заповнення реєстрів може здійснюватися як на паперових носіях, так й в електронному вигляді, до того ж останній варіант є більш привабливим виходячи з вимог податкових органів, виходячи з існуючої сьогодні тенденції подання податкових декларацій в електронному вигляді через Інтернет.

Оскільки форми реєстрів податкового обліку, дані первинних облікових документів визначаються платником податків самостійно у своїй обліковій політиці він може визначити перелік реквізитів, які повинні міститися в формах аналітичних реєстрів, до яких можуть належати наступні:

- найменування реєстру;
- період (дата) складання;
- вимірники операцій (натуральні або грошові);
- податкові реквізити контрагентів;
- найменування господарської операції;
- підпис та розшифрування підпису особи, яка відповідальна за складання реєстрів.

Важливим при організації податкового обліку в частині впровадження та використання податкових реєстрів є організація їх зберігання наряду з податковими деклараціями та розрахунками.

Необхідність зберігання податкових реєстрів у першу чергу пов'язана з тим, що саме в них міститься деталізація облікових даних, що містяться в податкових деклараціях або розрахунках.

Результати роботи комісії оформлюються актом, який затверджується керівником підприємства (установи). Копія акту надається органу, в сфері управління якого знаходиться підприємство (установа), а також державній податковій інспекції – підприємствами та місцевому фінансовому органу – установами в 10 - денний строк.

Також при зберіганні реєстрів податкового обліку необхідно забезпечувати їхній захист від несанкціонованих виправлень. Виправлення помилки в реєстрі податкового обліку повинне бути обґрунтоване й підтвержене підписом особи, яка внесла виправлення, з вказівкою дати й обґрунтуванням внесеного виправлення.

Третім рівнем податкового обліку є податкова звітність. Як вже відзначалося під податковою звітністю слід розуміти систему взаємопов'язаних узагальнених показників, щодо визначення податкового зобов'язання по сплаті податків, які відображають результати діяльності підприємства за звітний період та фіксують процес обчислення податку (збору), а також суму, що підлягає сплаті до бюджету.

У тих випадках, коли законодавством передбачене подання податкової декларації за певним податком, то, якщо прямо не передбачене інше, платник зобов'язаний подавати декларацію, навіть якщо в нього в якийсь зі звітних періодів відсутній об'єкт оподаткування податком.

Податкова декларація, як різновид податкової звітності, зазвичай, містить такі дані:

- період, за який визначається податкова база;
- систему показників, що дозволяють точно розрахувати податкову базу за конкретним податком;

- суму податку.

Отже, існуючий для деяких податків порядок податкового обліку передбачає тільки дворівневу систему податкового обліку (відсутній перший або другий рівень). У цьому випадку відсутній рівень при розрахунку податкової бази для цих податків не використовується.

2.2 Облік і оподаткування заробітної плати та формування податкової звітності на виробничому підприємстві

В сучасних умовах оплата праці на підприємстві є одним з найбільш важливих аспектів господарської діяльності. Слід зазначити, що в соціально-економічному аспекті заробітна плата є природним джерелом доходу для працездатного населення і однією з основних форм індивідуального і колективного стимулювання.

У системі бухгалтерського обліку питання, пов'язані з нарахуванням та виплатою заробітної плати, є одними з найбільш важливих аспектів. На даній ділянці бухгалтерського обліку знаходить відображення особистий внесок кожного працівника в кінцеві результати роботи підприємства, в відповідності з якими нараховується заробітна плата.

При цьому максимальної межі заробітна плата не має, а мінімальний розмір оплати праці встановлений в Україні законодавчо і переглядається щороку в бік збільшення.

В умовах переходу до ринкової економіки удосконаленню повинна бути піддана і організація бухгалтерського обліку оплати праці на підприємствах України.

Актуальність розгляду даного питання обумовлена зміною нормативної та документальної бази оплати праці та її оподаткування на підприємствах і підприємницьких структурах .

Сьогодні спостерігається велика диференціація заробітної плати між окремими соціальними групами.

Законом України від 07.12.2017 №2246-VIII «Про Державний бюджет України на 2018 рік» встановлено мінімальну заробітну плату: у місячному розмірі з 1 січня - 3723 гривні; у погодинному розмірі з 1 січня – 22,41 гривня, прожитковий мінімум для працездатних осіб: з 1 січня 2018 року - 1762 гривні, з 1 липня - 1841 гривня, з 1 грудня - 1921 гривня [53].

У ТОВ «ЇЖАК РЕСТОРАЦІЯ» використовується структура заробітної плати, що складається із таких її видів:

– основна заробітна плата – це винагорода за виконану роботу згідно із встановленими нормами праці. Вона встановлюється у вигляді тарифних ставок (окладів) і відрядних розцінок для робітників та посадових окладів для службовців;

– додаткова заробітна плата – це винагорода за працю понад установлені норми, за трудові успіхи та винахідливість і за особливі умови праці. Вона включає доплати, надбавки, гарантійні та компенсаційні виплати, передбачені чинним законодавством, премії, пов'язані з виконанням виробничих завдань і функцій;

– інші компенсаційні та заохочувальні виплати – це виплати у формі винагород за підсумками роботи за рік, премії за спеціальними системами та

положеннями, компенсаційні та інші грошові й матеріальні виплати, які не передбачені актами діючого законодавства, або які проводяться понад норми [54, с.197-198].

На підприємстві погодинна форма оплати праці (за відпрацьований час), тобто кількість праці визначається відпрацьованим часом. Вона сплачується шляхом перерахування коштів на банківську картку працівника.

Облік і оподаткування заробітної плати на ТОВ «ЇЖАК РЕСТОРАЦІЯ» регулюється:

1. Податковим Кодексом України;
2. Законом України «Про оплату праці»;
3. Кодексом України про адміністративні правопорушення;
4. Кодексом законів про працю України;
5. Законом України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування»;
6. Наказом «Про затвердження Інструкції зі статистики заробітної плати»;
7. Законом України «Про внесення зміни до Податкового кодексу України щодо особливостей оподаткування військовим збором грошового забезпечення військовослужбовців та інших осіб, які беруть безпосередню участь в анти терористичній операції»;
8. та іншими документами.

У ТОВ «ЇЖАК РЕСТОРАЦІЯ» податки ПДФО та Військовий збір утримуються із заробітної плати робітників, а Єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування сплачує підприємство.

Податок на доходи фізичних осіб (ПДФО) – загальнодержавний податок, який стягується з доходів фізичних осіб резидентів та не резидентів, які отримують доходи з джерел їх походження в Україні.

Ставка податку становить 18 відсотків бази оподаткування щодо доходів, нарахованих (виплачених, наданих) у тому числі, але не виключно у формі: заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, які нараховуються (виплачуються, надаються)

платнику у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами.

Також у ТОВ «ЇЖАК РЕСТОРАЦІЯ» є працівники, які мають право користуватися податковою пільгою.

Єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (ЄСВ) – консолідований страховий внесок, збір якого здійснюється до системи загальнообов'язкового державного соціального страхування в обов'язковому порядку та на регулярній основі з метою забезпечення захисту у випадках, передбачених законодавством, прав застрахованих осіб на отримання страхових виплат (послуг) за діючими видами загальнообов'язкового державного соціального страхування. Єдиний внесок для платників встановлюється у розмірі 22 відсотки до бази нарахування єдиного внеску [55, с.240].

Військовий збір (ВЗ) – загальнодержавний податок, який стягується з доходів фізичних осіб резидентів та не резидентів, які отримують доходи з джерел їх походження в Україні. Ставка податку становить 1,5 відсотків бази оподаткування [55].

В обліковій політиці підприємства сказано, що нарахування виплат працівникам здійснюється із використанням рахунків витрат класу 9 «Витрати діяльності».

Особливістю є те, що у ТОВ «ЇЖАК РЕСТОРАЦІЯ» працює 33 робітників, але не укладені трудові відносини з інвалідами. Підприємства і організації на яких працюють інваліди ставка єдиного соціального внеску становить 8,41 % для працюючих інвалідів.

Є норматив працевлаштування – це 4 % середньооблікової кількості штатних працівників облікового складу на рік, а якщо працюють від 8 до 25 осіб – одне робоче місце для інваліда [56].

У ТОВ «ЇЖАК РЕСТОРАЦІЯ» необхідно взяти на роботу хоча б одного інваліда. Якщо підприємство не виділить одне робоче місце для інваліда, то буде накладено адміністративний штраф за невиконання

нормативу працевлаштування інвалідів та за неподання звіту до Фонду захисту інвалідів (ст. 1881 КУпАП) [13].

Цей штраф загрожує товариству з обмеженою відповідальністю «ІЖАК РЕСТОРАЦІЯ». На підприємстві між працівником та роботодавцем укладають договір цивільно-правового характеру. Він регламентується ні трудовим законодавством, а виключно цивільним. Тобто дві рівноправних сторони домовляються:

- про виконання робіт або надання послуг, із зазначенням їх вичерпного переліку в договорі. Факт виконання обов'язково оформляють актом виконаних робіт/наданих послуг;
- конкретні строки виконання робіт/надання послуг або кожного окремого їх етапу;
- вартості виконання робіт, надання послуг;
- інші умови, які сторони вважають за потрібне внести в договір.

Я висновок можна ствердити, що заробітна плата – це точка перетину інтересів багатьох: підприємства; працівника, податкової, фондів тощо. Кожна з цих сторін оцінює значення заробітної плати, якщо не як найважливіших. У зв'язку з цим важко переоцінити значення роботи бухгалтера, пов'язаної з обліком витрат на оплату праці. Вона, як правило, найбільш складна та трудомістка. Помилка у нарахуванні заробітної плати автоматично призводить до цілої серії помилок і порушень, які є найважчими за своїми наслідками. Є тільки один спосіб уникнути таких помилок абсолютно точно знати, як проводити будь-які розрахунки, пов'язані із заробітною платою.

Особлива увага виділена порядку проведення індексації заробітної плати, і виплати компенсації робітникам утрати частини заробітної плати в зв'язку з затримкою термінів її виплати.

Останнім часом законодавчі і нормативні документи, що регламентують оподаткування витрат на оплату праці, змінювалися досить часто і кардинально уявою. Тому бухгалтеру важливо знати, як здійснювати оподаткування тієї або іншої виплати в даний час.

2.3 Податкове планування та його роль в управлінні податками на підприємстві

Можливість і необхідність податкового планування закладені в самому податковому законодавстві. Діюче українське законодавство містить в собі різні податкові режими для різних ситуацій, припускає різні методи для визначення податкової бази і пропонує платникам різні податкові пільги.

Результати досліджень вітчизняних вчених показали, що в результаті управління податками за допомогою податкового планування підприємство отримує наступну інформацію:

- рекомендовану структуру ведення бізнесу;
- оптимальну систему оподаткування (оптимізація оподаткування, мінімізація податкових зобов'язань);
- рекомендовану схему стосунків з діловими партнерами;
- спеціальні методи оптимізації податкових зобов'язань;
- рекомендації по веденню бухгалтерського і податкового обліку на підприємстві [58, с.483].

Податкове планування – це діяльність з розробки та практичного застосування схем, які дозволяють знизити податковий тиск, це методи і

заходи, спрямовані на збільшення коштів, які залишаються в розпорядженні підприємства після сплати належних податків [59, с.976].

При цьому податкове планування повинне спиратися не лише на аналіз поточного законодавства, а й на загальну принципову позицію фіскальних органів з питань оподаткування та перспективне законодавство для уникнення в майбутньому додаткових податкових витрат при ухваленні тих чи інших законів.

На державному рівні роль податкового планування визначає аналіз надходження податків, тенденцій і факторів росту бази оподаткування і на цій підставі визначення обсягів податкових надходжень до бюджету.

На макрорівні податкове планування грає роль інструменту управління податками та допомагає визначити реальні суми податкових платежів протягом бюджетного року з ціллю аналізу цієї інформації для подальшої оптимізації податкової політики підприємства. Податкове планування доцільне завжди: і коли підприємство процвітає, і коли воно балансує на межі рентабельності або, що гірше, на грані банкрутства. При правильному підході поліпшення становища не повинно бути пов'язане з податковими порушеннями і їх наслідками [60, с.320].

Оскільки податкове планування є частиною фінансового планування, при його здійсненні підприємство звичайно керується основними принципами, виробленими практикою його реалізації: платити мінімум з належного; здійснювати сплату податку, як правило, в останній день установленого періоду; використовувати варіанти зниження оподаткованої бази в рамках цілісної й взаємозалежної системи оподаткування підприємств; використовувати пільгові режими оподаткування, передбачені законодавством; не допускати підвищеного оподаткування шляхом використання спеціальних облікових методів.

У науковій літературі [61, с.76-86; 62, с.120; 63, с.416; 64, с.292-295] склалися різні підходи до визначення мети податкового планування та поняття мінімізації і оптимізації податків. На нашу думку метою податкового планування є вибір такого шляху, за якого податкові платежі

були б мінімальними. Оскільки податкові платежі є однією зі статей витрат, то планування податків є складеним елементом загальної стратегії оптимізації витрат.

Разом з тим, нарахування і сплата податків функціонально не пов'язані з виробництвом, податки у всіх випадках – це просте нарахування з доходів підприємця, якого він, природно, бажає уникнути. Цього можна домогтися двома шляхами:

- використовувати всі легальні можливості зниження своїх податкових платежів і перебудувати свою діяльність таким чином, щоб виникаючи при цьому податкові зобов'язання були мінімальними;

- використовувати нелегальні шляхи заниження податкових зобов'язань – намагаючись приховати свою діяльність і свої доходи від податкової влади, не зупиняючись перед перекручуванням податкової звітності і поданням помилкових даних про свої дії і доходи.

Перший легальний шлях називається запобіганням податків. Він може викликати невдоволення влади, але він знаходиться під захистом закону, хоча в деяких прикордонних випадках результат конфлікту з податковими органами не може бути прогнозований з повною впевненістю.

Другий шлях пов'язаний з порушенням податкових законів і називається відхиленням від податків. До податкового планування він має відношення тільки в тих ситуаціях, коли платник податків під впливом тих чи інших обставин змушений порушувати закон, хоча усвідомлює наслідки цих порушень і готовий нести відповідальність.

Також у податковому плануванні значну роль грають поняття мінімізації та оптимізації податків. Мінімізація податків – це процес, обов'язковими учасниками якого є платник податків і держава із властивими їй специфічними цілями, обумовленими інтересами, потребами й завданнями кожної із сторін [65, с.43].

Податкова оптимізація – це зменшення розміру податкових зобов'язань за допомогою цілеспрямованих правомірних дій платника податків, що включають повне використання всіх наданих законодавством

пільг, податкових звільнень та інших законних прийомів і способів [66, с.6-10].

При управлінні податками на підставі податкового планування на перший план має виходити обґрунтування його принципів і методів, створення методології планування оподаткування підприємства. Методами податкового планування є поточний податковий контроль, попередні податкова експертиза, варіаційно-порівняльний аналіз.

Поточний податковий контроль (короткострокове оперативне податкове планування) передбачає контроль за податковими платежами при періодичному складанні прогнозів їх зміг спостереження у відповідності з прогнозами реальних платежів податків за ті ж періоди. У випадку суттєвих розбіжностей між прогнозами і реальними платежами з'ясовують причини розбіжностей і розробляються пропозиції щодо їх усунення. Базою при застосуванні цього методу виступають нормативні податкові документи, обговорення даних питань податковою інспекцією, придбана література по податках [67, с.240].

Попередня податкова експертиза (середньострокове перспективне податкове планування) передбачає експертизу нових проектів і найважливіших управлінських рішень. Цей метод передбачає наявність на підприємстві ґрунтовної інформаційно-аналітичної бази: не лише тексти нормативних документів, а і коментарії до них провідних юристів і бухгалтерів, аудиторів, матеріалів державних органів, рішень судів.

Варіаційно-порівняльний аналіз (довгострокове стратегічне податкове планування) передбачає аналіз нових проектів діяльності підприємства в цілому.

У відповідності з цим методом проводиться порівняння різних варіантів діяльності підприємства з метою визначення їх податкової ефективності: на короткій період діяльності (при постійних значеннях податкових ставок) і на тривалі періоди (при різних варіантах очікуваних змін у законодавстві та ставках) [68, с.256].

Наведені вище методи щодо податкового планування ґрунтуються, насамперед, на визначенні податкового планування як головної складової системи управління податками.

На основі дослідження слід запропонувати бюджет сплати податків для підприємства ТОВ «Їжак Ресторация» на 2019 р., що зображений в таблиці 2.1

Таблиця 2.1

Прогнозний бюджет сплати податків на 2019 р. на ТОВ «Їжак Ресторация»

Назва податку	Термін сплати	%	Прогнозна сума за рік
1	2	3	4
ПДВ	протягом 30 днів після закінчення звітного місяця	20	78000,00
Податок на прибуток	протягом 50 днів після закінчення звітного кварталу	18	38400,00
ПДФО	до 20 числа звітного періоду	18	234 000,00
ЄСВ	до 20 числа звітного періоду	22	315 600,00
Військовий збір	до 20 числа звітного періоду	1,5	23 100,00
Разом за рік			689 100,00

Джерело: розроблено автором.

Важливо розуміти, що при податковому плануванні не слід орієнтуватись лише на розміри ставок податків, платити які доведеться при виборі певної сфери діяльності.

Ставки податків відіграють переважно другорядну роль: в іншому випадку західні підприємства віддавали б перевагу діяльності виключно в офшорних зонах.

Вирішальними при виборі сфери застосування підприємницької діяльності є такі фактори, як близькість сировинних джерел, наявність кваліфікованого персоналу, якість транспортного сполучення, тощо.

Основою системи управління податками при застосуванні на підприємстві податкового планування, звичайно, є:

- інформаційне забезпечення – досконале знання і належне розуміння податкового законодавства;
- методичне забезпечення – найбільшу ефективність забезпечує послідовне та узгоджене використання різних методів податкового планування, які мають враховувати особливості діяльності підприємства і можуть бути розроблені тільки для кожного окремого платника податків;
- організаційне забезпечення – оптимізація або мінімізація податкових платежів.

Т. ч, податкове планування на підприємстві являє собою комплексний інтеграційний процес, організація якого повинна базуватися на системному підході в управлінні податками, з використанням досягнень різних економічних та фінансових методів.

Ми вважаємо, що система управління податками повинна базуватись на трьох підсистемах: податкове планування, податкове регулювання та податковий контроль. Оскільки податкове планування є частиною фінансового планування, тому слід визначити його складові: поточне, оперативне та стратегічне планування.

Слід констатувати, що методологічно побудова підсистеми податкового планування повинна починатись з визначення стратегічних цілей підприємства у сфері оподаткування, з урахуванням загальних цілей розвитку бізнесу. Відповідно до поставлених стратегічних установок розраховуються показники, що дозволяють судити про досяжність і успішність нормативів, обраних як стратегічні орієнтири.

Виходячи з цього, будується структура системного процесу податкового планування підприємства. Найбільш придатною для реалізації стратегічних цілей податкового планування є проектна структура управління

податковими потоками, яка дозволяє об'єднати елементи організаційної структури та індивідуальний підхід при оптимізації податкового портфеля.

Проектна структура вимагає застосування знань і навичок фахівців різного профілю – працівників фінансової, бухгалтерської, економічної, податкової служб самого підприємства.

Успішність побудови підсистеми податкового планування не в останню чергу залежить від наявності налагодженого, раціонально організованого документообігу на підприємстві.

Отже, роль податкового планування в управлінні податками є головною, тому що податкове планування на підприємстві являє собою цілеспрямовану діяльність підприємства, орієнтовану на максимальне використання всіх нюансів існуючого законодавства з метою досягнення найвищого фінансового результату шляхом законної оптимізації господарської діяльності підприємства з точки зору її податкових наслідків, тобто податкове планування сприяє оптимізації податкового портфеля на підприємстві.

2.4 Сучасні комп'ютерні технології формування податкової звітності та оптимальний їх вибір для підприємства

В епоху розвитку комп'ютерної техніки програмне забезпечення щодо автоматизації процесу обліку розвивалося за двома окремими напрямками: програми електронних таблиць (Excel) та електронні бази даних (Access) і безпосередньо спеціалізовані комп'ютерні комплекси для ведення бухгалтерського обліку. Використання комп'ютерно-інформаційної техніки для автоматизації обліку на підприємствах має свої недоліки та переваги.

До основного недоліку (особливо для невеликих підприємств) можна віднести високу вартість комп'ютерної техніки та програмного забезпечення. Підприємство з невеликими обсягами діяльності не завжди може дозволити собі такі затрати.

Слід відмітити, що головною перевагою комп'ютерних програм є те, що значно зменшується час на обробку облікової інформації працівниками бухгалтерії, також скорочується кількість помилок при формуванні документів та зведених облікових регістрів, і необхідна інформація отримується в короткі терміни.

На початку двохтисячних років, досить поширеним варіантом вирішення проблеми автоматизації облікового процесу в господарствах було використання електронних таблиць Microsoft Excel. Електронна таблиця - це досить проста у застосуванні комп'ютерна програма, основним призначенням якої є обробка цифрових даних.

Робота в Excel не вимагає від бухгалтера спеціальної підготовки у сфері програмування. В таблицю можна внести різноманітну інформацію: дату і час, текст, числа, формули, малюнки та графіки.

За допомогою різноманітних функцій, вся введена інформація в табличну програму може бути відповідним чином оброблена, а саме: проведення розрахунків з використанням спеціальних функцій і формул; отримання вибіркового даних; побудову діаграм і графіків; аналіз

статистичних даних. Властивості програми Excel допомагають також формувати і бухгалтерські документи.

Однак основним недоліком Excel є те, що вона не складає бухгалтерських проведення по господарських операціях, а також формування форм звітності в друкованому варіанті є значно складнішим і довготривалішим, ніж у тій же 1С: Бухгалтерії, де все здійснюється за короткий проміжок часу.

З розвитком інформаційних технологій, на сьогоднішній день на ринку комп'ютерних бухгалтерських програм найбільшою популярністю користуються наступні системні комплекси:

- «1С: Бухгалтерія 8 для України» – являється лідером серед інформаційних технологій на ринку комп'ютеризації облікового процесу;
- Система «Парус» - комплексний модуль для автоматизації обліку на малих, середніх та великих підприємствах;
- «БЕСТ-ЗВІТ ПЛЮС» - автоматизація облікової роботи з бухгалтерською та звітною документацією відповідного зразка;
- «GrossBee XXI» - призначена для комплексної автоматизації торгових і виробничих підприємств;
- «Проект X-DOOR» - автоматизація процесів роботи підприємства: бухгалтерський, складський облік і торгівля.
- «M.E.Doc IS» - це програмний продукт, який допомагає в роботі з документами різних форм, типів та призначення. Розглянемо детальніше вищезгадані комп'ютерні програми для автоматизації облікового процесу [69].

«Парус-Бухгалтерія» – досить проста у використанні, але повнофункціональна програмна система, яка дає можливість комп'ютеризувати обліковий процес в підприємствах малого, середнього та великого бізнесу.

Програма вміщує в собі великий спектр різноманітних функцій, до основних можна віднести: облік каси та банку; облік господарських

операцій; облік основних засобів, облік матеріальних цінностей та багато інших.

Програмний продукт «БЕСТ ЗВІТ ПЛЮС» застосовується для автоматизації облікових процесів, також формується первинна і зведена документація.

Цей комплекс відповідає за організацію електронного документообігу у господарствах незалежно від форм власності та джерел фінансування, а також надає можливість подавати форми звітності контролюючим органам у електронній формі.

Система «GrossBee XXI» в більшості конфігурацій призначена для автоматизації обліку на сучасних торговельно-промислових підприємствах. Дане програмне забезпечення являється повнофункціональною інформаційною системою і безперечно задовольняє вимоги більшості споживачів без додаткових налаштувань. В той же час, завдяки своїй комплексній побудові, вона може слугувати базою для створення різноманітних галузевих підсистем [69].

М.Е.Doc IS» - це система електронного документообігу, яка представляє собою комп'ютерну програму, що допомагає працівнику облікового апарату у роботі з усіма типами документів в електронному вигляді: рахунками, договорами, актами, податковими накладними, звітами та іншими бухгалтерськими документами.

X-DOOR - програма побудована по модульному принципу і складається з програми-платформи (X-DOOR або RTX-DOOR) і ряду незалежних модулів-додатків, які призначені для вирішення конкретних прикладних задач. За кількістю реалізації та безперечним лідером за популярністю, на сьогоднішній час, є програмне забезпечення корпорації «1С», яка завоювала ринок інформаційних систем завдяки своєму продукту під брендом «1С: Бухгалтерія».

Дана фірма розробила базову і професійну форми цього програмного комплексу, а також їхні різні варіанти та модифікації. Після установки модульної програми «1С: Бухгалтерія» на комп'ютер, почати працювати з

нею можна практично відразу, навіть без попереднього ознайомлення з інструкцією. Самому середньо-підготовленому в комп'ютерному відношенні бухгалтеру цілком під силу освоєння базових можливостей програми.

Враховуючи вищезазначене, можна стверджувати, що, інформаційні програмні комплекси стали основною складовою системи ведення облікового процесу на підприємстві без яких неможливо уявити сучасну бухгалтерію. Інформаційно-програмне забезпечення таке ж важливе для бухгалтерського обліку підприємства як організація облікового процесу, наявність висококваліфікованих працівників, система документообігу та ін.

Чітко налагоджені та найбільш доцільно підібрані програмні комплекси для автоматизації бухгалтерського обліку забезпечують найвищу ефективність управління підприємством в цілому та організацію облікового процесу зокрема [70, с.222].

Застосування комп'ютерно-інформаційних технологій в процесі ведення бухгалтерському обліку забезпечує його достовірність, чіткість та оперативність. Це дає змогу проконтролювати в будь-який момент часу стан розрахунків, активів та зобов'язань.

Більшість підприємств України віддають свою перевагу програмі «MEDoc», коли питання стосується настройки електронного документообігу на підприємстві будь-якого типу. Не є виключенням досліджуване підприємство ТОВ «Їжак Ресторация». До головних переваг «MEDoc» можна віднести:

1. Можливість складання різних типів електронних документів (актів, податкових накладних, рахунків), а також їх обміну між власними партнерами;
2. Гнучкість, що дозволяє вирішувати великий комплекс завдань за допомогою одного програмного продукту;
3. Повна сумісність з законодавством України у сфері податкового кодексу, а якщо в ньому відбудуться якісь зміни, то вони в оперативному порядку знайдуть своє відображення в «MEDoc»;
4. Висока продуктивність, що дозволяє вирішувати будь-які завдання.

Отже, підприємство чітко визначилось з вибором комп'ютерної програми, що зможе забезпечити необхідні вимоги до потреб обліку підприємства і поряд з тим не потребує великих фінансових затрат на його придбання, а також не вимагає від бухгалтера особливих навичок програмування.

Тому, найбільш ефективним у вирішення проблеми автоматизації облікового процесу буде використання програми «MEDoc», адже вона забезпечує найбільше можливостей для ведення обліку в підприємствах різних типів.

Висновки до 2 розділу

При дослідженні документального забезпечення на підприємстві, організації обліку податків, значенні податкового планування та сучасного стану комп'ютерних технологій можна зробити ряд висновків:

- 1) Зважаючи на обов'язковий характер податкових платежів, повністю відмовитися від податкових витрат підприємство не в змозі, проте необхідно оптимізувати їх суму відповідно до цільових установок підприємства.
- 2) Оптимізацію податкових витрат необхідно здійснювати за допомогою побудови й використання на підприємстві раціональної системи організації податкового обліку, яка передбачає впровадження на підприємстві: ефективної податкової політики у формі системи заходів, що проводиться у галузі податкового обліку і передбачає варіанти (сценарії) його поведінки у взаєминах з державою щодо питань обчислення та уплати податкових платежів;
- 3) Потрібно створити раціональну організацію податкового обліку, яка дозволяє скоротити витрати підприємства, що пов'язані з оподаткуванням, з декількох напрямків, зокрема за рахунок скорочення суми податкових платежів підприємства,
- 4) Дозволить зменшити витрати на організацію та ведення податкового обліку уникнення витрат на сплату фінансових санкцій, пов'язаних з

некоректним веденням податкового обліку на підприємстві, а саме недопущення податкових переплат.

- 5) ТОВ «Їжак Ресторация» здійснюючи податкове планування, різко, знижуючи податкове навантаження (навіть цілком легальних шляхом) повинен бути готовий до особливої уваги податкових органів. Це як мінімум може загрожувати уважним дослідженням діяльності та звітності, у пошуках джерел для штрафних санкцій. А також можливими податковими перевірками. Підприємству слід завчасно обґрунтувати результати податкового планування, в тому числі і зниження рівня податкового навантаження. Необхідно своєчасно звертатися до фахівців за консультаціями. Щоб бути впевненими в обґрунтованості прийнятих рішень, ефективності впроваджуваних оптимізаційних систем

РОЗДІЛ 3.

АУДИТ ПОДАТКОВОЇ ЗВІТНОСТІ ТА ОЦІНКА СИСТЕМИ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ НА ПІДПРИЄМСТВІ

- 3.1. Джерела, основні показники та здійснення аудиту системи
розрахунків за податками на підприємстві

Аудит - перевірка даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності суб'єкта господарювання з метою висловлення незалежної думки аудитора про її достовірність в усіх суттєвих аспектах та відповідність вимогам законів України, положень (стандартів) бухгалтерського обліку або інших правил (внутрішніх положень суб'єктів господарювання) згідно із вимогами користувачів [71, с.35].

Метою аудиту є висвітлення аудитором думки про те, чи відповідає бухгалтерський облік та фінансова звітність в усіх суттєвих аспектах нормативним актам, які регламентують порядок їх ведення та подання. Основними завданнями аудиту є збір та обробка достовірної інформації (аудиторських доказів) про фінансово-господарську діяльність суб'єкта господарювання та достовірності показників фінансової звітності для формування думки аудитора при її відображенні в звіті аудитора, іншими словами — безпосередньо здійснення аудиторської перевірки (аудиту) ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності клієнтом.

За формою і метою здійснення аудит поділяють на зовнішній (незалежний) і внутрішній, підлеглий в тій формі, в якій він проводиться [72, с.28].

Зовнішній аудит — незалежний аудит відносно контролюваного підприємства, що здійснюється на підставі договору з підприємством-замовником. Метою такого аудиту є перевірка законності господарських операцій, достовірності фінансової звітності, бухгалтерського балансу, а також визначення, наскільки відповідає ведення бухгалтерського обліку встановленим стандартам і процедурам.

Внутрішній аудит — перевірка, наскільки проведені господарські операції відповідають вимогам нормативних документів з ведення бухгалтерського обліку на підприємстві. Його метою є вдосконалення організації та управління виробництвом і пошук резервів підвищення ефективності діяльності підприємства [73, с.45]. Відмінності між зовнішнім та внутрішнім аудитом наведені у табл.3.1.

Таблиця 3.1

Порівняльна характеристика зовнішнього та внутрішнього аудиту

Елементи	Внутрішній аудиту	Зовнішній аудиту
Масштабні перевірки	Взаємозалежні функції з системою управління	Визначається видом аудиту та законодавчими актами, що регулюють його проведення
Об'єкт аудиту	Визначається керівництвом	Визначається статусом підприємства.
Кваліфікація	Визначається на погляд управляючих структур. Визначається меншим ступенем незалежності і нижчим професійним рівнем внутрішнього аудитора	Чітко визначена законодавством. Аудит визначається більш високим ступенем незалежності і високим професійним рівнем аудитора
Мета	Визначається керівництвом	Впливає з законодавства також рішення суду, зовнішніх потреб
Звітність	Звітність перед керівництвом	Звітність перед замовником

Джерело: розроблено автором.

Одним з видів аудиторської перевірки є податковий аудит. Існують різні аспекти податкового аудиту господарюючих суб'єктів з різною мірою глибини досліджували в своїх працях вітчизняні та зарубіжні вчені [74, с.48; 75, с.886]. Проте єдиного підходу до визначення цього поняття не існує.

Податковий аудит — це незалежна аудиторська перевірка правильності та повноти нарахування і своєчасності сплати податків, стану їх бухгалтерського та податкового обліку, підтвердження достовірності податкової звітності та податкових аспектів фінансової бухгалтерської звітності, контроль дотримання податкової політики та дисципліни, а також

експертиза податкових ризиків і виявлення резервів зниження податкового тиску на бізнес [76, с.192].

Економічна ситуація в країні не дає змогу більшості підприємств замовити послуги консалтингової компанії з аудиту, а проведення податкового аудиту доступне лише великим, як правило, міжнародним компаніям, які мають достатньо коштів та окремий бюджет на його здійснення. Не є винятком досліджуване підприємство ТОВ «Їжак Ресторация».

Метою проведення податкового аудиту є встановлення достовірності первинних даних стосовно наявності зобов'язань перед бюджетом, повноти і своєчасності відображення даних у зведених документах та облікових регістрах, правильність ведення обліку зобов'язань перед бюджетом і позабюджетними фондами та його відповідність обліковій політиці підприємства, національним стандартам бухгалтерського обліку, реальності наявних зобов'язань, законності й доцільності проведених розрахунків, достовірності відображення стану зобов'язань у звітності господарюючого суб'єкта, розроблення пропозицій з поліпшення фінансово-господарської діяльності підприємства. У межах підприємства ТОВ «Їжак Ресторация» виконання таких функцій покладається на фінансового директора, головного бухгалтера та на групу виконавців (які знаходяться у їх підпорядкованості), адже перевірка правильності й своєчасності нарахування та сплати податків компанією є прямими посадовими обов'язками цих спеціалістів.

Умовою ефективності податкового аудиту є його своєчасність. На підприємстві ТОВ «Їжак Ресторация» податковий аудит проводиться один раз на квартал. Дана періодичність має визначальне значення не тільки при виявленні недоплат (необхідність подання декларацій до початку податкової перевірки), але й при встановленні факту переоплат. Виявлення недоплат дозволяє організації завчасно, тобто до початку податкових перевірок, убезпечити себе від нарахування штрафів, надавши податковим органам уточнені декларації, погасивши при цьому недоплату і пеню. Виявлення помилок, які призвели до зайвої сплати податків, що залежать найчастіше не

від кваліфікації головного бухгалтера чи фінансового директора, а від мінливості тлумачення податкового законодавства, дає можливість або повернути з бюджету гроші, або скоротити поточні й майбутні податкові зобов'язання.

Ускладнює проведення податкового аудиту те, що останнім часом досить часто відбуваються зміни в податковому законодавстві, тому, здійснюючи податкову перевірку компанії за звітний період, слід урахувувати всі зміни, що відбулися за відповідний період.

Складовими мети аудиту на підприємстві, зокрема податкового аудиту, ТОВ «Їжак Ресторация» є:

- оцінка правильності нарахування, повноти та своєчасності сплати до бюджету податків, зборів та платежів;
- висловлення незалежної думки та надання аудиторського висновку про достовірність фінансової бухгалтерської та / або податкової звітності;
- недопущення можливих штрафів, пені, інших фінансових санкцій та судових позовів, пов'язаних з порушенням податкового законодавства;
- надання керівництву обґрунтованих пропозицій щодо оптимізації оподаткування його діяльності.

Також на підприємстві ТОВ «Їжак Ресторация» для досягнення визначеної мети в процесі аудиту оподаткування на підприємстві вирішуються (комплексно або за визначеним переліком) такі завдання:

- 1) перевірка дотримання підприємством податкового законодавства;
- 2) оцінка правильності визначення об'єкта оподаткування;
- 3) перевірка застосованої бази оподаткування;
- 4) підтвердження правильності визначеного переліку податків і обов'язкових платежів та застосованої ставки податку та податкових пільг із урахуванням корпоративної структури, видів діяльності та взаємовідносин із контрагентами;

- 5) перевірка якості ведення податкового обліку та податкових аспектів фінансового обліку, підтвердження облікових записів належними первинними документами;
- 6) підтвердження правильності віднесення податкових розрахунків до відповідного податкового періоду;
- 7) контроль дотримання строків та порядку сплати податку;
- 8) перевірка строків і порядку подання звітності про обчислення і сплату податків, підтвердження її достовірності та відповідності даним первинного та зведеного обліку;
- 9) контроль уточнених податкових декларацій та розрахунків, оцінка правильності нарахованих сум штрафних санкцій та донарахувань у бюджет (або сум, які належить повернути).

Оскільки податковий аудит спрямований передовсім на удосконалення і точність податкових розрахунків підприємства, то головні його функції такі:

- 1) недопущення зловживань, шахрайства у податковій сфері;
- 2) виявлення і виправлення помилок у податкових розрахунках і звітності підприємства;
- 3) розроблення рекомендацій щодо податкового планування і податкової політики, оптимізація оподаткування;
- 4) сприяння зростанню ступеня довіри користувачів інформації до перевіреної податкової звітності.

Реалізація перелічених вище завдань аудиту оподаткування підприємства передбачає виокремлення його видів, які визначаються характером аудиторського завдання. Класифікацію аудиту оподаткування підприємств зображено в дод. Б.

Під час таких перевірок акцент на досліджуваному підприємстві роблять на правових аспектах (дотриманні податкового законодавства, наявних або імовірних податкових претензіях чи позовах третіх сторін), оцінці несплачених податкових зобов'язань суб'єкта господарювання, виявленні податкових ризиків, оцінці податкових схем.

Необхідно зазначити, що в перспективі керівництво ТОВ «Їжак Ресторация» при замовленні податкового аудиту повинно усвідомлювати, що думка аудитора щодо податкової звітності не може бути підтвердженням достовірності усієї фінансової бухгалтерської звітності. Тому, проведення податкового аудиту не звільняє підприємство від податкового контролю з боку податкової адміністрації.

Актуальною є практична реалізація розробленої концепції взаємодії податкової служби України з аудиторськими фірмами, застосування якої забезпечить впровадження механізму передавання окремих повноважень з податкових перевірок недержавним інститутам, зокрема — аудиторським фірмам.

Висновки аудиторських фірм за наслідками перевірки достовірності податкової звітності враховують органи податкової служби України в податковій практиці як акти перевірки правильності дотримання податкового законодавства платником податків за умови, що платник податків добровільно розкриє інформацію, яка міститься в таких висновках, і подасть їх до податкової інспекції за місцем реєстрації, а також сплатить відповідні податки.

Це надасть змогу підприємству, з одного боку, створити сприятливі умови для ведення бізнесу, з іншого — підвищить рівень довіри — держави та всього суспільства до аудиторів, з третього — зменшило загальну кількість перевірок державними органами контролю і, відповідно, скоротило витрати державного бюджету на утримання великої кількості державних інспекторів та ревізорів.

Перевірка на підприємстві ТОВ «Їжак Ресторация» виконується правильно і з належною ретельністю. Зокрема, керівництво підприємства відповідає за дотримання чинного Податкового кодексу України, повноту та точність податкових розрахунків та за правильність і своєчасність належних до сплати податків і зборів до бюджету та позабюджетних фондів. Керівництво підприємства до початку робіт має письмово підтвердити розуміння того, що проведення податкового аудиту не знімає з них

відповідальності за правильність і своєчасність виконання зобов'язань щодо податків і зборів, а також за виконання вимог чинного законодавства, за навмисні та ненавмисні викривлення бухгалтерської та податкової звітності та їх своєчасне усунення.

Своєю чергою, головний бухгалтер відповідає перед керівництвом ТОВ «Їжак Ресторация» за висловлення думки про достовірність податкової звітності та розрахунків і про виявлені викривлення, за повідомлення керівництва і власників суб'єкта господарювання про виявлені порушення і необхідність внесення змін у звітність, уточнення податкових декларацій і розрахунків.

Відтак виконують безпосередньо аудиторські процедури для перевірки податкових розрахунків і документують їх результати, узагальнюють отриману інформацію, готують аудиторський звіт та відповідні рекомендації керівництву ТОВ «Їжак Ресторация» податкового аудиту.

Реформування податкової системи України, нові аспекти податкових розрахунків та платежів і відображення їх в обліку та звітності (фінансовій і податковій) зумовлюють необхідність у проведенні якісного аудиту на підприємстві ТОВ «Їжак Ресторация», зокрема аудиту оподаткування підприємства, який має певні особливості завдань, функцій, видів, методики та організації порівняно із традиційним аудитом фінансової звітності зважаючи на його роль у контексті загальної системи податкового контролю та податкового адміністрування, значення для компанії.

Таким чином, здійснення податкового аудиту на підприємстві ТОВ «Їжак Ресторация» має велике практичне значення для виявлення порушень вимог податкового законодавства. Під аудитом розуміють незалежну перевірку бухгалтерської звітності підприємства з метою вираження думки про вірогідність такої звітності. Щодо податкового аудиту на сьогодні не має чіткого визначення. На основі дослідження можна зробити висновок, що податковий аудит – це комплексна незалежна перевірка податкового обліку підприємства, правильності нарахування та сплати податків, оцінювання податкових ризиків у діяльності підприємства. Податкова складова аудиту

сьогодні слабо регламентована діючими нормативними документами. Не врегульовано ряд суттєвих питань, що визначають технологію податкового аудиту, відсутні чіткі рамки податкової складової аудиту. Крім того, відсутні методичні розробки з організації та проведення податкового аудиту. Усе це зумовлює актуальність подальшого розроблення правових, методологічних і методичних основ здійснення податкового аудиту.

3.2. Оцінка системи внутрішнього контролю податкових розрахунків з метою його удосконалення.

В процесі конкурентної боротьби підприємство ТОВ «Іжак Ресторация» намагається отримати якомога більші прибутки, не втративши при цьому своєї частки на ринку. Однією із складових досягнення успіху є ефективне функціонування в системі управління підприємством внутрішнього контролю за розрахунками з податків, обов'язкових зборів та платежів.

Внутрішній контроль – система заходів, визначених керівним складом підприємства, реалізація яких дозволяє створити спеціальні умови з метою найбільш ефективного виконання працівниками підприємства своїх посадових обов'язків з метою забезпечення ефективної діяльності підприємства. Виходячи з цього, систему внутрішнього контролю розуміємо

як сукупність політик, організаційних заходів, процедур внутрішнього контролю, які застосовуються керівництвом підприємства з метою ефективного ведення господарської діяльності [77, с.512].

Внутрішній контроль як функція управління дозволяє оцінити наскільки функціонування об'єкта контролю відповідає прийнятим управлінським рішенням, які можуть бути представлені через систему норм і бюджетів, правил, розпоряджень. Організація цього процесу є однією із передумов його ефективного здійснення у практичній діяльності [78, с.103-105].

Поняття організація внутрішнього контролю слід трактувати як процес побудови системи внутрішнього контролю через упорядкування та налагодження взаємозв'язків між її складовими. Розмежування системи внутрішнього контролю на складові частини або елементи у наукових колах відбувається по-різному, що підтверджують результатами досліджень вчених І.Б. Стефанюк та С.В. Бардаша [79, с.440].

Внутрішній контроль розрахунків за податками і платежами передбачає об'єктами розрахунки, що здійснює підприємство на рахунку «Розрахунки за податками і платежами», й охоплює такі важливі питання як спостереження за дотриманням вимог податкового законодавства, виконання фінансових зобов'язань перед бюджетом та державними цільовими фондами [80, с.416].

Перевірка податкових розрахунків на підприємстві здійснюється за видами податків, обов'язкових зборів і платежів, а порядок її здійснення передбачає наступні напрямки дослідження:

- достовірність реєстрації підприємства як платника за належними видами податків, зборів і платежів, обов'язкових платежів;
- правильність обчислення бази (об'єкти) оподаткування за видами податків і зборів;
- обґрунтованість застосовуваних ставок податків, зборів, обов'язкових платежів;

- правомірність використання пільг за податками, зборами, обов'язковими платежами підприємства;
- правильність складання і дотримання термінів подання звітних форм податковим органам;
- реальність відображення залишків заборгованості в розрахунках з бюджетом за показниками фінансової звітності підприємства [81, с.48-56].

При побудові системі внутрішнього контролю за нарахуванням та сплатою податків керівництво підприємства переслідує мету забезпечення:

- 1) достовірною інформацією, необхідною для прийняття управлінських рішень, зокрема, в частині податкового планування.;
- 2) збереження документів, які засвідчують право на визнання податкового кредиту та декларують виникнення податкового зобов'язання, оскільки такі документи служать доказовою базою при вирішенні судових спорів;
- 3) дотримання принципів затвердженої облікової політики в частині обліку розрахунків за податками;
- 4) виконання вимог Податкового кодексу та інших нормативно-правових актів при нарахуванні та сплаті податків [82, с.78].

Метою внутрішнього контролю розрахунків за податками є забезпечення повноти нарахування та сплати податків, а також захист управлінського персоналу від штрафних санкцій.

Внутрішньогосподарський контроль податкових розрахунків є елементом економічного контролю, який здійснюється самим підприємством. Головними функціями внутрішнього контролю податкових розрахунків підприємства є:

- 1) контроль за формуванням витрат за місцем їх виникнення, основними технологічними процесами та окремими видами діяльності підприємства;
- 2) виявлення відхилень від затверджених кошторисів і нормативів, аналіз їх причин, встановлення осіб, винних у цьому;

- 3) пошук внутрішніх резервів поліпшення фінансово-господарської діяльності підприємства;
- 4) контроль за дотриманням податкового законодавства;
- 5) проведення перевірок діяльності структурних підрозділів з метою забезпечення ефективності та точності бухгалтерських даних і збереження активів підприємства;
- 6) складання та надання висновків і звітів під час проведення перевірок, забезпечення необхідною інформацією керівництва підприємства. Такий контроль на досліджуваному підприємстві здійснюватися повсякденно головним бухгалтером. В перспективі з метою проведення внутрішнього контролю керівництво планує залучати професіональних аудиторів зі спеціалізованих фірм.

Об'єктом внутрішнього контролю податкових розрахунків є: система бухгалтерського обліку підприємства, достовірність звітності, стан майна, забезпеченість власними обіговими контактами, фінансова стійкість, платоспроможність, система управління підприємством, якість роботи економічних служб, оподаткування, нормування організація виробництва, виконавча дисципліна тощо.

В літературі, переважно навчальній, описано зазначені питання відносно перевірок фінансової звітності. Зокрема, можна виділити роботи Я. Гончарука, Я. Петракова, О. Петрик, В. Рядської, В. Рудницького, С.В. Бардаша, К.О. Назарової. У той же час, аналогічні аспекти щодо податкової звітності залишаються "білою плямою" методики аудиту. Практикуючі аудитори України застосовують здебільше метод "проб та помилок", ніж науково обгрунтовані рекомендації.

Основною причиною такого становища є, безумовно, відсутність правил (стандартів), порад та рекомендацій аудиторам з боку Аудиторської палати України щодо перевірки податкової звітності. Вітчизняні розробки з цього питання також відсутні.

Внутрішній контроль податкових розрахунків на підприємстві здійснюється головним бухгалтером.

В методичному плані така система включає в себе такі елементи оцінки:

- система бухгалтерського фінансового обліку і фінансової звітності;
- система податкового обліку (податкових розрахунків) та податкової звітності;
- контрольне середовище;
- процедури контролю;
- практичні дії керівництва платника податку, які спрямовані на встановлення й підтримку системи внутрішнього контролю.

Спочатку можна визначити вимоги до вивчення системи внутрішнього контролю, а потім до кожного з зазначених елементів.

Процедура вивчення і оцінки системи внутрішнього контролю є обов'язковою при проведенні аудиту на ТОВ «Їжак Ресторация». На даному підприємстві це здійснюється на етапі планування або на етапі дослідження даних обліку і звітності.

Зважаючи на те, що в системі внутрішнього контролю значне місце займає система бухгалтерського обліку, головний бухгалтер окремо виділяє питання з її вивчення і оцінки її впливу на якісні характеристики показників оподаткування.

Система внутрішнього контролю на ТОВ «Їжак
Ресторация»

Вивчення структури внутрішнього контролю

Опитування персоналу підрозділів підприємства

Запит до попереднього аудитора

Ознайомлення з системою автоматизації обліку

Ознайомлення із системою реєстрів та звітності

Рис. 3.1. Прийоми вивчення системи внутрішнього контролю підприємства при перевірці податкового обліку та звітності на підприємстві ТОВ «Їжак Ресторация»

Джерело: розроблено автором.

Дослідження на підприємстві довели, що однією з важливих складових оцінки внутрішнього контролю є анкетування процедур внутрішнього контролю.

Наведемо приклад анкети внутрішнього контролю по операціях на поточних рахунках підприємства в дод. В.

Після отримання загальної оцінки стану внутрішнього контролю підприємства, головний бухгалтер здійснює аналіз складових (елементів) конструкції такого контролю.

Уяву про системи бухгалтерського, фінансового і податкового обліку головний бухгалтер одержує в результаті первісної оцінки їх ефективності при оцінці рівня аудиторського ризику на різних етапах аудиту - при плануванні аудиту, підтвердження первісної оцінки при здійсненні тестів контролю і на етапі виконання аудиторських процедур по суті.

На підприємстві характер, часові рамки й обсяг процедур, виконуваних аудитором з метою розуміння систем бухгалтерського фінансового та податкового обліку, змінюються залежно від багатьох чинників, у тому числі від:

- структури, обсягу, характеру діяльності, територіального розташування підрозділів особи-платника податків, ефективності його комп'ютерної системи;

- застосовуваних засобів внутрішнього контролю;
- форми й змісту документування конкретних засобів внутрішнього контролю;
- аудиторської оцінки невід'ємного ризику.

Головний бухгалтер отримує рівень розуміння систем обліку, який є достатнім, щоб визначити:

- 1) Основні групи й типи операцій, здійснюваних підприємством, які мають відображатися в податковому обліку;
- 2) Способи ініціювання та санкціонування таких операцій;
- 3) Способи систематизації первинних документів;
- 4) Способи ведення реєстрів фінансового і реєстрів податкового обліку;
- 5) Порядок та якість записів в реєстрах (таблицях) податкового обліку;
- 6) Відповідність інформації реєстрів обліку даним декларацій.

За висновком головного бухгалтера, можна ствердити, що система податкового обліку на підприємстві ТОВ «Їжак Ресторация» вважається ефективною тому, що в ході фіксації господарських операцій як в податковому, так і в фінансовому обліку одночасно виконуються такі вимоги:

- операції в обліку правильно відбивають період їх здійснення;
- операції в обліку зафіксовані у достовірних сумах;
- операції методично правильно до діючих законодавчих актів і облікової політики відображені в реєстрах податкового і фінансового обліку;
- зафіксовані особливості операцій, що мають істотне значення для оподаткування (при застосуванні пільг);
- обмежена можливість зловживань (підприємство не застосовує схеми ухилення від оподаткування).

Для побудови ефективної системи внутрішнього контролю розрахунків за податками на підприємствах необхідне чітке розуміння специфіки діяльності досліджуваного підприємства ТОВ «Їжак Ресторация» та вичення всіх факторів впливу на цю діяльність. Необхідно також дослідити стан внутрішнього аудиту податків і зборів на підприємстві, що розглядається у 3.3 розділі дипломної роботи. Крім, цього доцільно регулярно та своєчасно проводити моніторинг

факторів впливу на дане підприємство. Так, система внутрішнього контролю розрахунків за податками повинна не лише враховувати фактори впливу, а й мати змогу оперативно реагувати на них. Це, в свою чергу, сприятиме вирішенню ряду питань, пов'язаних із ефективним функціонуванням підприємств та подальшим розвитком системи внутрішнього контролю розрахунків за податками в сучасних умовах.

3.3. Впровадження внутрішнього аудиту як варіанту внутрішнього контролю податків і зборів на базовому підприємстві.

Внутрішній аудит — організована на підприємстві служба, що діє в інтересах його керівництва або власників, регламентована внутрішніми документами система контролю з дотримання встановленого порядку ведення бухгалтерського обліку, охорони власності та надійності системи внутрішнього контролю [82, с.79].

Організація системи внутрішнього аудиту здійснюється на підприємстві ТОВ «Їжак Ресторация» самостійно фінансовим директором з метою перевірки виконання працівниками своїх посадових обов'язків. Але так як, даний процес потребує ретельного та своєчасного втручання, керівництво підприємства планує створити Службу внутрішнього аудиту.

Структура та штат служби внутрішнього аудиту необхідно затверджувати керівником підприємства з метою оцінки та вдосконалення системи внутрішнього контролю, в цілях надання керівництву компанії необхідної

підтримки у виконанні їх обов'язків з досягнення мети діяльності компанії.

Прийняття рішення щодо кількісного складу служби внутрішнього аудиту на ТОВ «Їжак Ресторация» слід приймати з урахуванням наступних факторів:

- 1) Завдання, які ставить перед внутрішнім аудитом керівництво компанії;
- 2) Ступінь схильності підприємства до різного роду зовнішніх та внутрішніх бізнес-ризиків;
- 3) Кількість підрозділів та бізнес-процесів компанії, необхідні витрати часу на аудит кожного з підрозділів.

Кількісний склад Служби внутрішнього аудиту затверджуватиметься керівником. Служба внутрішнього аудиту компанії має складатися з однієї особи – внутрішнього аудитора. Термін повноважень Служби внутрішнього аудиту, призначення її керівника та працівників (або єдиного внутрішнього аудитора), а також дострокове припинення їх повноважень, розмір і умови оплати праці та преміювання працівників визначатиметься керівником. Соціальна підтримка, гарантії і компенсаційні виплати для працівників СВА мають здійснюватись відповідно до внутрішніх нормативних документів компанії.

Посадові обов'язки, права і відповідальність керівника та працівників СВА (або єдиного внутрішнього аудитора) визначатимуться відповідними посадовими інструкціями, які розробляються на підставі Положення, трудових договорів, внутрішніх документів Компанії і затверджуються наглядовою радою/вищим органом управління.

Керівник компанії несе відповідальність за створення системи внутрішнього контролю, яка б забезпечувала вчасне виявлення тенденцій, що потенційно можуть загрожувати майбутньому Компанії. Також при призначенні на посаду дає письмове зобов'язання про нерозголошення конфіденційної інформації про діяльність компанії та збереження комерційної таємниці відповідно до вимог чинного законодавства України.

Принципи діяльності Служби внутрішнього аудиту компанії на ТОВ «Їжак Ресторация»

- 1) Незалежність. Полягає у організаційній незалежності від об'єкта перевірки, яка характеризується в значній мірі рівнем підпорядкованості СВА. Незалежність є фундаментальним принципом.
- 2) Об'єктивність. Полягає у тому, що СВА є незалежною у своїх висновках і оцінках, та зобов'язана проводити зважену оцінку всіх обставин перевірки, а у своїх судженнях не піддаватися впливу власних інтересів та інтересів третіх осіб.
- 3) Чесність. Полягає у ставленні СВА до службових обов'язків, на яких ґрунтується довіра до її думки. Працівники СВА повинні:
 - бути чесними, сумлінними та відповідальними під час виконання своїх завдань та обов'язків;
 - діяти в рамках діючих нормативно-правових актів;
 - не брати участь у діях, які дискредитують діяльність СВА або Компанії.
- 4) Конфіденційність. Полягає у тому, що працівники СВА зобов'язані уважно ставитись до отриманої інформації. Працівники СВА не мають права розголошувати інформацію, отриману при проведенні перевірок або наданні консультаційних послуг без відповідних на те повноважень. З метою забезпечення дотримання цього принципу СВА розробляє правила зберігання і передачі робочої документації та документів про результати професійної діяльності СВА, та контролює їх виконання.
- 5) Професійний скептицизм і самостійність мислення. Принципи, які полягають у тому, що працівники СВА не приймають твердження на віру, а самостійно опрацьовують фактичний матеріал, знаходячи потрібні дані та підтвердження, самостійно доходять до суті речей і знаходять відповіді на питання, прислухаються до власного досвіду та знань.

Метою внутрішнього аудиту на досліджуваному є допомогти керівництву та всім працівникам підприємства ефективно виконувати свої функції.

До об'єктів внутрішнього аудиту на ТОВ «Їжак Ресторация» слід відносити:

- 1) Ведення бухгалтерського обліку та достовірність фінансової звітності на підприємстві;
- 2) Стан активів та забезпеченість ними підприємства, що перевіряється;
- 3) Основні показники фінансового стану підприємства;
- 4) Систему управління підприємством;
- 5) Якість роботи планово-економічних та технологічних служб;
- 6) Розміри податків, обов'язкових зборів та платежів;
- 7) Основні процеси господарської діяльності підприємства;
- 8) Систему внутрішньогосподарського контролю;
- 9) Дотримання трудової дисципліни.

Внутрішній аудит на підприємстві у порівнянні із зовнішнім є більш поглибленим і таким, що враховує специфіку підприємства, форми звітності, яка не оприлюднюється і не розглядається зовнішнім аудитором, а саме:

- 1) дотримання встановленої політики підприємства;
- 2) прогноз обсягу реалізації продукції, товарів, робіт та послуг, розміру отриманих прибутків;
- 3) розробку та контроль за дотриманням планів невідкладних заходів;
- 4) дані аналізів кошторисів та витрат;
- 5) аналіз ситуацій ризику і запобігання банкрутству;
- 6) використання ноу-хау тощо.

Внутрішній аудит підпорядкований тільки керівництву даного підприємства. Тому такий аудит не є незалежним стосовно господарюючого суб'єкта, але його можна назвати незалежним стосовно внутрішніх служб та підрозділів підприємств.

Стратегію і план відрізняють рівень постановки завдань. Перший стосується загальних напрямів перевірки, а другий – перевірки за конкретними податками і зборами. Для складання плану перевірки (стратегічний і поточний) досліджуються умови діяльності підприємства. Такі умови доцільно групувати по факторах:

- 1) Характер діяльності платника податків;
- 2) Система оподаткування та внутрішнього контролю;
- 3) Ризики суттєвості;
- 4) Характер, час і обсяг аудиторських процедур.

Структурно-логічна модель чинників і складових планування аудиту податків відображена у дод. Г.

Умови діяльності впливають на характер загальної стратегії і плану аудиту податків. В залежності від відповідей на поставлені питання (умови діяльності) формують загальну стратегію аудиторської і складають конкретний план перевірки оподаткування. При перевірці повноти й правильності обрахування податків Служба внутрішнього аудиту обирає звітний період, дані якого перевіряються суцільним методом. Якщо це неможливо через великий обсяг документів, то аудитор планує вибіркочу перевірку. Практика на підприємстві свідчить, що первинні документи з ПДВ, особливо в частині «вхідного» податку, необхідно перевіряти, як правило, суцільно, а за інформацію за іншими податками вибірково. Також на підприємстві суцільно перевіряють зведені податкові й відповідні бухгалтерські реєстри — картки рахунку, журнали-ордери, головна книга.

За поточною розробкою, яка реалізована на ТОВ «Їжак Ресторация» пропонується застосовувати наступний зміст загальної стратегії аудиту податків (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Загальна стратегія аудиту податків (зборів) на ТОВ «Їжак Ресторация»

Період аудиту – з 01.01 по 31.12.2019 р.

Склад аудиторської групи – А, Б, В.

Плановий аудиторський ризик – 10 %.

Плановий рівень суттєвості: 1000 грн. До суми доходу (витрат) за податком на прибуток та 100 грн. Для сум податковго кредиту з ПДВ у розрахунку на один місяць; 100 грн на один первинний документ.

№	Напрямок (види)	Період	Виконавці	Примітки
---	-----------------	--------	-----------	----------

П/п	робіт	проведення		
1	Аудит загальнодержавних податків: - податку на додану вартість - податок на прибуток	05.10. – 20.10.2019 р.	А	Відповідно до детальної програми аудиту за кожним податком, внеском
2	22.10. – 28.10.2019	22.10. – 24.10.2019 р.	Б	
3	Аудит єдиного соціального внеску	22.10. – 28.10.2019	В	

Джерело: розроблено автором.

Керівництво ТОВ «Їжак Ресторация» зобов'язувати Службу внутрішнього аудиту прийняти до уваги:

- оцінку невід'ємного (властивого) ризику й ризику контролю з урахуванням вимог МСА 315 «Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвого викривлення через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища» (отримані на етапі планування перевірки);
- необхідний рівень упевненості, який має бути забезпечений при процедурах перевірки по суті;
- часові рамки тестів контролю й процедур перевірки по суті;
- координацію будь-якої допомоги, яку передбачається одержати від платника податків, а також залучення інших аудиторів або експертів.

Аудиторські плани мають складатися у вигляді: тестів заходів контролю або програми аудиторських процедур по суті.

Програма тестів засобів контролю – це перелік сукупності дій, призначених для збору інформації про функціонування системи внутрішнього контролю, у тому числі й обліку замовника. Призначення цих тестів – виявлення істотних недоліків заходів контролю платника податків, які призводять до помилок у податкових реєстрах та деклараціях. Практика даного підприємства свідчить,

що ефективними засобами внутрішнього контролю виступають такі організаційні заходи:

- перевірка головним бухгалтером підприємства результатів роботи підлеглих бухгалтерів по суті облікових показників;
- колективне обговорення проблемних питань податкового обліку в колі фахівців підприємства та залучених консультантів;
- вимога головного бухгалтера підпису виконавця у результатних (зведених) реєстрах податкового обліку (у тому числі й електронного).

Зазначені позиції мають бути занотовані у формі анкети, яку заповнює аудитор під час вивчення системи внутрішнього контролю податків.

Програма аудиторських процедур по суті містить у собі детальні завдання щодо порядку перевірки показників реєстрів податкового обліку, підтвердних первинних та зведених документів, відображення оборотів і сальдо за рахунками фінансового обліку в частині використання їх показників у податкових розрахунках:

- рахунки доходів, витрат, податкових різниць – з податку на прибуток;
- податкових зобов'язань і податкового кредиту – по ПДВ;
- аналітичні дані рахунку 92 «Адміністративні витрати» щодо розрахунків ресурсних платежів.

У програмі передбачається деталізація податків на окремі елементи.

Наприклад, аудит ПДВ може включати перевірку операцій з:

- податкового кредиту;
- вчасності сплати податку або відшкодування з бюджету;
- відповідність сальдо заборгованості за розрахунками з бюджетом
- (субрахунок 641/ПДВ) даним декларації.

Кожна зазначена позиція має бути деталізована до назви первинних документів, основних і допоміжних реєстрів обліку, періоду перевірки, підрозділів платника податку.

При перевірці повноти й правильності обрахування податків Служба внутрішнього аудиту обирає звітний період, дані якого перевіряються

суцільним методом. Якщо це неможливо через великий обсяг документів, то аудитор планує вибіркочу перевірку. Практика на підприємстві свідчить, що первинні документи з ПДВ, особливо в частині «вхідного» податку, необхідно перевіряти, як правило, суцільно, а за інформацію за іншими податками вибірково. Також на підприємстві суцільно перевіряють зведені податкові й відповідні бухгалтерські реєстри — картки рахунку, журнали-ордери, головна книга.

Таке визначення не викликає заперечень з точки зору аудиту фінансової звітності і окремих її статей. Водночас, перевірка лише бухгалтерських рахунків не дає уяви про податкові наслідки. Саме тому аудиту податків на підприємстві притаманні процедури перевірки показників податкових декларацій як основної форми податкової звітності. А від так, процедури з виявлення помилок застосовуються відносно облікових реєстрів податкового обліку платника податку. Інформацію двох видів обліку – фінансового і податкового Служба внутрішнього аудиту узагальнюватиме на рівні оборотів та сальдо субрахунків першого та другого рівнів синтетичного рахунку 64 «Розрахунки за податками та платежами». Виявлення відхилень між такою інформацією – одне з завдань аудитора.

Зв'язок бухгалтерського фінансового обліку з податковими розрахунками обумовлює доцільність розгляду положень облікової політики на досліджуваному підприємстві. Також Службою внутрішнього аудиту визначається, чи передбачена робочим планом рахунків достатня глибина аналітичного обліку за всіма складовими податків (внески, збори). Зокрема, відсутність у робочому плані рахунків підприємства із філейною структурою управління субрахунків п'ятого порядку ускладнює аудиторську перевірку і підвищує ризик аудитора — ризик не виявлення (РН) окремих позицій аналітики підрозділів.

Наприклад, субрахунок 6415 «ПДВ до сплати» доповнюється п'ятим знаком за кількістю філій платника податку — 64151 «ПДВ за філією № 1», 64152 «ПДВ за філією № 2» тощо. Аналогічні вимоги ставляться і до інших рахунків. На завершальному етапі планування аудитор складає робочі плани за

розділами обліку або видами податків і доводить їх до відома відповідному учаснику перевірки. Пропонується включити до плану такі показники, як наведено в таблиці 3.3.

При цьому кожному розділу аудита, первинному документу і реєстру документів надається певний код, який дозволяє ідентифікувати кожен елемент інформаційної бази перевірки. Послідовність перевірки по кожному податку (збору) встановлюються по схемі: нараховано – перераховано – борг. По ПДВ додається ще розшифровка сум податкового кредиту, які зменшують загальне податкове зобов'язання.

Загальну стратегію та план (програму) аудиту вміру необхідності уточнюються й переглядається в ході аудита. Планування аудитором своєї роботи здійснюється безупинно протягом усього часу виконання аудиторського завдання у зв'язку з мінливими обставинами або несподіваними результатами, отриманими в процесі виконання аудиторських процедур. Причини внесення значних змін у загальний план і програму аудита фіксуються документально.

Таблиця 3.3

План аудиту ПДВ компанії ТОВ «Іжак Ресторация»
у період з 20.10.2019 по 30.10.2019 р. (фрагмент)

Планований аудиторський ризик – 10 %

Плановані рівні суттєвості: 1000 грн. до суми доходу (витрат) за податком на прибуток та 100 грн. для сум податкового кредиту з ПДВ у розрахунку на один місяць; 100 грн. на один первинний документ.

Розділ аудиту, його код	Відповідальний	Перелік реєстрів, їх код	Перелік первинних документів перевірки, їх код	Період перевірки	Підрозділи	
					Назва	Перелік документації
1.Податковий облік, код 01.1	А	Реєстр виданих ПН (суцільно), код 01.11	Податкові накладні (суцільно), код 01.12	Січень - грудень	Абонетська служба компанії, районних мереж	Розрахунки претензій абонентам (суцільно)

2.Фінансовий облік, код 01.2	А	Головна книга, картки субрахунку 6415 (вибірково)	Акти виконаних робіт, акти звірок розрахунків	Січень - грудень	Абонетська служба компанії, районних мереж	Реєстр виставлених рахунків (вибірково)
Податковий кредит (код 02) і т.д.						

Джерело: розроблено автором.

При цьому кожному розділу аудита, первинному документу і реєстру документів надається певний код, який дозволяє ідентифікувати кожен елемент інформаційної бази перевірки. Послідовність перевірки по кожному податку (збору) встановлюються по схемі: нараховано – перераховано – борг. По ПДВ додається ще розшифровка сум податкового кредиту, які зменшують загальне податкове зобов'язання.

Загальну стратегію та план (програму) аудиту вміру необхідності уточнюються й переглядається в ході аудита. Планування аудитором своєї роботи здійснюється безупинно протягом усього часу виконання аудиторського завдання у зв'язку з мінливими обставинами або несподіваними результатами, отриманими в процесі виконання аудиторських процедур. Причини внесення значних змін у загальний план і програму аудита фіксуються документально.

Під час складання плану (програми) аудиту податків використовується принцип обережності й розумного сумніву в ефективності системи внутрішнього контролю економічного суб'єкта. З цією метою на етапі планування запропоновується особі підприємства, відповідальній за нарахування податків підприємства, що перевіряється, заповнити анкету, що містить список усіх податків, Платником яких він є або виконує функцію податкового агента. На підставі отриманих відповідей і дослідження облікової політики в сфері оподаткування одержується інформація про те, нарахування й сплату яких податків платник можливо, не передбачив. За результатами опитування та вивчення системи обліку до програми вносяться внесені зміни.

Крім зазначеного, до плану вносяться й інші поправки (коригування). Попередні висновки (резюме) аудитора за кожним розділом аудиторської програми, документально відображені в робочих документах, є підґрунтям для складання аудиторського звіту і по суті – підставою для формування об'єктивної думки аудитора про податкову звітність платника податку.

По закінченні процесу планування аудиту загальний план і програму аудиту остаточно оформлюють і затверджують у встановленому в аудиторській фірмі порядку.

Встановлено певні особливості планування аудиту малих суб'єктів аудиторської діяльності. Так як підприємство має партнерство з Фізичними особами підприємцями другої групи, які складають основну кількість суб'єктів аудиторської діяльності в Україні, доцільно також об'єднати дві форми планування – стратегію і план. Така тенденція з практики аудиту підтверджується новаціями п. Д11 МСА 300 (2010 р. видання): аудит малих підприємств виконується зовсім невеличкою групою аудиторів або взагалі без групи (одноосібно). Стратегія (план) залежить як від розміру підприємства, так і аудиторської групи із завдання, а також від складнощів аудиту.

Чинником, що сприяє такому підходу, виступає особливість перевірки податків, яка не підпадає під повноцінні вимоги усіх МСА. При цьому слід аудитору на даному слід врахувати основні вимоги МСА 300. Зокрема, до таких відноситься обов'язковість планування як процедури, а також складання стратегічного та детального планів. Показники, планування в малих аудиторських фірмах, як показала аудиторська практика ТОВ «Їжак Ресторация», доцільно поєднати в одному документі — плані-програмі аудиту. Структурно-логічна схема такого документу наведена в дод. Д.

Такий документ включається додатком до договору на аудиторські послуги із замовником. В цьому документі враховано основні вимоги МСА 300. Так, обсяг робіт і напрям аудиту визначено у назві розділів обліку – колонка 2, глибини перевірки як зовнішній прояв процедур аудиту – суцільно або вибірково -колонки 4–7. Часові межі аудиту приписані у колонці 3 «Плановий термін робіт». Характер процедур аудиту визначає форми робочих документів

аудитора і прописаний окремо, як додаток до плану-програми і включати в себе: запити, анкетування, тести, форми таблиць перевірки, зокрема, таблиць порівнянь даних обліку і податкової звітності тощо. З метою ознайомлення із досвідом аудиторів інших країн проаналізовано програму аудиту податків, яку застосовують аудитори Російської Федерації в дод. Е. Аналогічний підхід є характерним і для білоруських аудиторів.

Звертає увагу той факт, що до перевірки податку на прибуток російські платники податку використовують переважно реєстри податкового обліку, який є обов'язковим відповідно до вимог ПК РФ. До них належать: книги закупівель і продажів, журнали реєстрації рахунків-фактур (з ПДВ); бухгалтерські довідки, роздробні таблиці (з податку на прибуток). За рештою податків джерелом виступають документи і реєстри бухгалтерського обліку. Вивчення і обережне застосування зарубіжного, особливо російського досвіду, має бути врахованим у вітчизняних методиках аудиту. При цьому все ж варто орієнтуватися на західних країн. З метою опрацювання методичних питань аудиту податків слід більше публікувати матеріалів практики та досліджень вітчизняних та закордонних аудиторів щодо аудиту податків. Варто поживавити обговорення цієї важливої теми на сторінках професійних видань, на конференціях, симпозіумах.

Дослідження на підприємстві ТОВ «Їжак Ресторация» дало змогу виявити особливості і переваги планування аудиту податків, які полягають у наступному:

1. Доцільним і можливим є застосування окремих положень профільного Міжнародного стандарту аудиту 300 «Планування аудиту фінансової звітності» з метою аудиту податків.

2. З метою планування аудиту умови господарської діяльності доцільно групувати за факторами: характер діяльності платника податків; система оподаткування та внутрішнього контролю; ризики суттєвості; характер, час і обсяг аудиторських процедур.

3. Аудиторські плани доцільно складати у вигляді тестів заходів

контролю і програми аудиторських процедур по суті.

4. Недоцільно обмежуватися перевіркою визначення податкової бази лише за показниками фінансової обліку і звітності.

5. Послідовність перевірки по кожному податку (збору) доцільно встановити за схемою: нараховано-перераховано – борг.

6. Показники планування в малих аудиторських фірмах доцільно поєднати в одному документі – плані-програмі аудиту.

Висновки до 3 розділу

- 1) Аудит оподаткування є однією з форм податкового контролю, який визначається як система заходів, що вживають органи контролю (до яких можна зарахувати і незалежні аудиторські фірми) з метою контролю нарахування та сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства з питань проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та інших видів перевірок, визначених законодавством.
- 2) Необхідно відмітити, які напрями діяльності внутрішнього аудиту були практично реалізовані в поточному періоді і над якими завданнями будуть працювати внутрішні аудитори в подальшому. Особливу увагу внутрішні аудитори повинні приділити у своєму напрямку - методичній підтримці інших підрозділів підприємства. Для цього необхідно, щоб СВА щомісячно випускала інформаційний бюлетень з рекомендаціями по веденню обліку, оподаткуванню, нормативним актам, надавати консультації. Для того щоб Служба внутрішнього адекватно функціонувала, у ній, як і в будь-якому іншому підрозділі, треба розробити відповідну адміністративну політику, правила і процедури, що включають:
 - бюджет і звітність;
 - штатний розклад;
 - навчання персоналу;
 - методику оцінки роботи персоналу, ефективність служби.

3) Таким чином, внутрішній контроль є однією з відправних точок, з яких йде вдосконалення роботи всього підприємства в цілому і бухгалтерії, зокрема. Внутрішній контроль стає якимось "помічником", який сприяє працівникам бухгалтерії у вирішенні їхніх завдань. Грунтуючись на зовнішніх і внутрішніх даних, оперативно поповнюються, він також дає змогу адміністрації підприємства оперативно і з найкращою вигодою вирішувати питання життєдіяльності підприємства. ТОВ «Їжак Ресторация» необхідно створити відділ внутрішнього контролю, що має стати каталізатором, який, використовуючи всю наявну у нього інформацію, до якої у інших учасників відносин немає доступу або можливості ознайомлення, видає варіанти вирішення прийнятні для підприємства в першу чергу.

Співробітники підприємства повинні оперативно відстежувати всі законодавчі тенденції, оскільки деколи ні у керівництва, ні у бухгалтерії немає можливості робити це, внутрішні рухи та ін, тобто бути достатньо кваліфікованим фахівцем, як в області бухгалтерського обліку, так і права та інших. Результати проведеного дослідження дозволяють зробити висновок, що ТОВ «Їжак Ресторация» потребує системи внутрішнього контролю. Однак його запровадження має бути не спонтанно і економічно доцільно. Тобто, на даному підприємстві немає необхідності організувати великомасштабний відділ внутрішнього контролю, а необхідно впроваджувати його поступово.

ВИСНОВКИ

У випускній кваліфікаційній роботі проведено дослідження теоретичних, методологічних і практичних положень обліку і контролю розрахунків із бюджетом на базовому підприємстві. Це дозволило сформулювати низку теоретичних висновків та надати ряд практичних рекомендацій.

1. Розкривши економічну сутність, еволюцію та розвиток податкових розрахунків ми дійшли такого висновку, що діюча податкова система України не повною мірою відповідає вимогам нинішнього стану економіки та суспільних взаємовідносин і вимагає кардинальної заміни окремих елементів податкових механізмів. Звичайно, першим суттєвим й результативним кроком змін стало прийняття Податкового Кодексу України. Формування суспільної свідомості щодо обов'язку і сплати податків допоможуть платникам податків обов'язково відчувати суспільну ефективність їх сплати, що надасть суспільству можливість, забезпечувати ті чи інші спільні потреби всіх громадян. У цьому процесі участь податківців, економістів та фінансистів, їхня взаємодія та взаємоузгодженість дій необхідні для втілення реформи у реальність сьогодення, тільки так можна досягти справедливої податкової системи, не допускати довільного тлумачення, як іноді буває. Розрахунки з бюджетом за податками й платежами займають важливе місце в системі управління будь-якого підприємства. Актуальність цього питання зростає останнім часом, адже держава в особі наглядових і контролюючих органів все більше уваги приділяє наповненню бюджетів усіх рівнів за рахунок податкових платежів. Як результат, зростає податкове навантаження на підприємства та фінансове навантаження на їх грошві потоки. У цій ситуації аналізуються старі та

постають нові завдання перед системою обліково-аналітичного забезпечення кожного підприємства, адже саме воно слугує інформаційною базою для побудови взаємовідносин із наглядовими і контролюючими державними органами.

2. Дослідивши економіко-правовий аналіз та огляд спеціальної літератури з обліку та контролю податків, що на всіх етапах свого розвитку податок визначався по-різному в залежності від різних умов: рівня товарно-грошових відносин, пануючих у певній державі; поглядів наукової школи, представником якої був той чи інший автор; розроблених на даний період часу теорій походження та сутності держави. Визначили, на сьогодні в Україні чинне податкове законодавство залишається певною мірою неврегульованим, і основні функції податку на прибуток та податку на доходи фізичних осіб – стимулююча і регулююча – спрацьовують недостатньо.

3. Під час виконання роботи виявлено, що особливості відносин, які виникають щодо справляння ПДВ регламентуються документами, вистроєними за ієрархічним принципом – від ПКУ та інших Законів України до наказів, положень, постанов, інструкцій, роз'яснень, а завершуються прийнятими нормами обліку на підприємстві. Але все ж один із основних документів, який встановлює та регулює відносини в сфері оподаткування в Україні є ПКУ. На підставі проведеного дослідження обліку та контролю розрахунків з бюджетом на прикладі ТОВ «Їжак Ресторация» було встановлено, що податкові відносини між державою та підприємством регулюються правовими нормами та мають публічний характер, оскільки виникають з приводу фінансових ресурсів, що використовуються на загальнозначущі потреби. ПДВ складає найбільшу частку питомої ваги всіх надходжень, тому є з найважливіших бюджетоутворюючих податків. Тому важливо було вивчити теоретичну і практичну значимість питання з точки зору ефективності застосування ПДВ, висвітлення особливостей справляння, адміністрування податкових платежів та вдосконалення обліку і контролю в системі оподаткування, тому що недоліки

адміністрування призводять до втрат бюджетів на різних рівнях: як на рівні держави, так і на рівні підприємства.

4. В процесі розкриття передумов організації та методології обліку і контролю розрахунків із бюджетом на виробничому підприємстві виокремлено ряд проблеми :

- в) Невизначеність кваліфікаційних вимог до спеціалістів, котрі відповідають за постановку та ведення управлінського обліку;
- г) Відсутність чіткого планування розрахунків з бюджетом, віднесеність операцій на ненавідповідні рахунки.

Таким чином, підприємству в систему управлінського обліку та аналізу необхідно включати прогнози внутрішніх та зовнішніх факторів, які впливають на діяльність підприємства, а також управлінську звітність. Вирішення проблем управлінського обліку необхідно здійснювати і на рівні держави (хоча управлінський облік є виключним питанням керівництва підприємством): допомога у формуванні єдиної методологічної бази управлінського обліку, яка повинна бути тісно пов'язана з процесами вдосконалення корпоративного управління; формування кваліфікованих професіоналів у сфері податкових розрахунків.

5. Для вирішення проблем обліку та контролю можна запропонувати наступне: встановити залишки продукції на місцях зберігання, виокремити в реєстри вхідні документи для подальшого контролю нарахування зобов'язань з ПДВ; розробити первинну документацію з урахуванням внесення відомості - про отримані податкові накладні до конкретної продукції; проводити контроль правильності оформлення податкових накладних; регулярно проводити незалежну перевірку з метою усунення недоліків в обліку справляння ПДВ; розпочати пошук контрагентів з метою реалізації вугілля поза митної території України. На мою думку, втілення відповідних заходів та якісних управлінських рішень допоможе в майбутньому вдосконалити контроль і таким чином уникнути помилок в обліку, та покращити фінансово – економічне становище підприємства.

6. В роботі були досліджені особливості документального забезпечення

та організації обліку податків на виробничому підприємстві, а саме відображення бухгалтерському обліку податкового кредиту та податкового зобов'язання, які визнаються на підставі первинних документів: договір купівлі - продажу, накладна прибуткова й видаткова, акт виконаних (отриманих) робіт (послуг), товарно – транспортна накладна, подорожний лист, банківська виписка, авансовий звіт, чеки, квитанції тощо. Первинна документація систематизується в реєстри у вигляді відомостей, звітів, карток, аналізів, оборотно – сальдових відомостей, які є основою фінансової звітності. В фінансовій звітності дані рахунку 64 знаходять своє відображення у сальдових сумах в формі № 1 фінансової звітності, суми оборотів в формі № 3 фінансової звітності та опосередковано в відповідних формах фінансової звітності №№ 2, 5, 6 в сумі доходів або витрат.

7. Виявлено, що в податковому обліку головним первинним документом, який підтверджує право на отримання податкового кредиту або відображає нараховані зобов'язання з ПДВ є податкова накладна та розрахунки коригування до них. Всі зареєстровані та отримані податкові накладні накопичуються в реєстрі податкових накладних електронного виду за допомогою програм «М.Е.Дос» та «1С: Підприємство». Податкова звітність подається підприємством щомісячно у вигляді податкової декларації з 106 податку на додану вартість з трьох розділів, в яких логічно викладені дані про податкові зобов'язання, податковий кредит та розрахунки за звітний період, та додатків до неї.

8. Досліджено, що оптимізація податкових витрат може здійснюватися за допомогою побудови й використання на підприємстві раціональної системи організації податкового обліку, яка передбачає впровадження на підприємстві ефективної податкової політики у формі системи заходів, що проводиться у галузі податкового обліку і передбачає варіанти (сценарії) його поведінки у взаєминах з державою щодо питань обчислення та уплати податкових платежів; створення первинних та облікових реєстрів, пов'язаних з процесом врахування об'єктів податкового обліку, та їх елементів, а також його інтеграція в загальний документообіг підприємства;

системи ведення податкового обліку, яка б забезпечувала: правильне і своєчасне заповнення реєстрів податкового обліку; достовірне заповнення і своєчасне подання податкової звітності.

Раціональна організація податкового обліку дозволить скоротити витрати підприємства, що пов'язані з оподаткуванням, з декількох напрямків, зокрема за рахунок скорочення суми податкових платежів підприємства.

9. Проаналізована роль податкового планування в управлінні податками, яка полягає в тому, що на підприємстві являє собою цілеспрямовану діяльність підприємства, орієнтовану на максимальне використання всіх нюансів існуючого законодавства з метою досягнення найвищого фінансового результату шляхом законної оптимізації господарської діяльності підприємства з точки зору її податкових наслідків, тобто податкове планування сприяє оптимізації податкового портфеля на підприємстві. Результатом забезпечення злагодженого функціонування обліково-аналітичних та контрольних підрозділів під час управління податками та податковими платежами є ефективне податкове планування підприємства, яке повинно здійснюватись із дотриманням ряду основних принципів: системності, багатоваріантності, безперервності, гнучкості, оптимальності та збалансованості.

10. Вивчивши сучасні комп'ютерні технології формування податкової звітності виявлено, що ТОВ «ЇЖАК РЕСТОРАЦІЯ» чітко визначилось з вибором комп'ютерної програми «MEDoc», що може забезпечити необхідні вимоги до потреб обліку підприємства і поряд з тим не потребує великих фінансових затрат на його придбання, а також не вимагає від бухгалтера особливих навичок програмування.

11. Раціональна система оподаткування повинна стимулювати господарську і підприємницьку ініціативу, створювати відносно рівні умови для всіх суб'єктів господарювання. Система оподаткування має бути повністю адаптована до чинних у державі системи управління і методів державного регулювання розвитку економіки. Вона повинна враховувати

аналіз інтересів виробника і споживача, держави і суспільства. Навіть незначні невідповідності між оподаткуванням і економічною моделлю держави можуть спричинити значні негативні наслідки, що виявляються як в обмеженні фінансових можливостей суб'єктів господарювання, так і в скороченні доходів держави.

12. Під час дослідження аудиту податкової звітності та оцінки системи внутрішнього контролю на підприємстві визначено, що внутрішній аудит – складова загального аудиту, організованого на економічному суб'єкті в інтересах його власників і регламентованого його внутрішніми документами з дотримання встановленого порядку ведення бухгалтерського обліку, охорони власності і надійності функціонування системи внутрішнього контролю. Доцільно на підприємстві запровадити систему внутрішнього аудиту, щоб за цю роботу відповідала спеціальний відділ, а саме Служба внутрішнього аудиту. Асигнування на утримання такої аудиторської служби слід здійснювати за рахунок виявлених внутрішнім аудитом резервів підвищення ефективності роботи підприємства, зниження собівартості й збільшення прибутків. Основну увагу Службі внутрішнього аудиту слід приділяти перевірці тих показників фінансово-господарської діяльності підприємства, які можуть позитивно вплинути на ефективність виробництва. Така перевірка має спрямовуватися на попередження (профілактику) відхилень від нормативно-правових актів чи зловживань. Важливо також ретельно дослідити ті господарські операції, які мають бути документально оформлені й своєчасно відображені в облікових регістрах та у фінансовій звітності на підприємстві ТОВ «Їжак Ресторация». Внутрішньому аудиту доцільно забезпечити співпрацю з юрисконсультом з питань дотримання законів, положень (стандартів) бухгалтерського обліку, Плану рахунків та Інструкції про його застосування, Інструкції з інвентаризації, Положення про ведення касових операцій тощо.

Отже, організація внутрішнього аудиту дозволить контролювати раціональне витрачення матеріальних, трудових і фінансових ресурсів,

дотримання законності господарських операцій, виявлення допущених зловживань чи порушень.

СПИСОК ВИРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Асташкевичер Е. Т. «Бухгалтерский учет на машиностроительном предприятии», учебник – 2-е изд., перераб. и доп. – М. : Изд-во «Машиностроение», 2016. – 202 с.
2. Атамас П.Й. Управлінський облік: [навчальний посібник] / П.Й. Атамас. - К.: Центр навчальної літератури, 2016. - 440 с.
3. Завгородній В. П. Бухгалтерський учет, контроль и аудит в системе управления предприятием». К.: А. С. К., 2015. – 125 с.
4. Бухгалтерський фінансовий облік [текст]: підручник для студентів спеціальності "Облік і аудит" вищих навчальних закладів [Ф.Ф. Бутинець та ін.]; під заг. ред. [і з передм.] Ф.Ф. Бутинця. - 8-ме вид., доп. і перероб. -Житомир: ПП "Рута", 2017. - 912 с.
5. Бухгалтерський облік: Навч.-метод. посібник для самост. вивч. дисц. / Л. Г. Ловінська, Л. В. Жилкіна, О. М. Голенко та ін. — К.: КНЕУ, 2016. — 370 с.
6. Відшкодування непрямих податків: стан та перспективи законодавчого регулювання / О. Я. Гордін // Університетські наукові записки. - 2017. - №4 [Електронний ресурс]. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Unzap_2007_4_50.pdf
7. Вікіпедія: [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://uk.wikipedia.org>
8. Податкова система: навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / [Лютий І. О. , Демиденко Л. М., Романюк М. В. та ін.]; За ред. І. О. Лютого. — К.: Центр учбової літератури, 2014. — 456 с.
9. Про затвердження Порядку направлення органами державної податкової служби податкових повідомлень-рішень платникам податків: Наказ ДПА України від 22.12.10 № 985

10. Про затвердження Порядку обліку платників податків і зборів: Наказ Міністерства Фінансів України від 09.12.11 № 1588 [Електронний ресурс]. – Режим доступу - <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2343-12>.
11. Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України: в 3 т. / кол. авторів [заг. редакція, М. Я Азарова]. – К. : Міністерство фінансів України, Національний університет ДПС України, 2015 [Електронний ресурс]. – Режим доступу - <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2343-12>.
12. Вареня В. Рекомендації щодо гармонізації бухгалтерського і податкового обліку у страховиків, що здійснюють страхування інше, ніж 93 страхування життя [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://forum.liga.net/Messages.asp?did=54438>. – Заголовок з екрану.
13. Податковий кодекс України від 04.10.2018 № 2655-VI: [Електронний ресурс]. - Режим доступу до докум.: <http://zakon.rada.gov.ua>
14. Податкова система: навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / [Лютий І. О. , Тимочко Л. М., Романюк М. В. та ін.]; За ред. І. О. Лютого. — К.: Центр учбової літератури, 2017. — 456 с.
15. Войнаренко М. П. Податковий облік і аудит / М.П. Войнаренко, В.М. Мельник. – К.: ВЦ «Академія», 2015. – С. 241.
16. Завгородній В. П. «Бухгалтерський учет, контроль и аудит в системе управления предприятием». К.: А. С. К., 2017. – с.45
17. Білуха М.Т. Курс аудиту: підручник / М.Т. Білуха. – К.: Вища школа, 2005.– 537 с.
18. Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України: в 3 т. / кол. авторів [заг. редакція, М. Я Азарова]. – К. : Міністерство фінансів України, Національний університет ДПС України, 2010
19. Адміністрування податків в умовах фінансово-економічної кризи / А. О. Нікітішин // Фінанси України. - 2017. - № 1. - С. 38-45 [Електронний ресурс]. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Fu_2010_1_5.pdf
20. Бандурка О. М., Понікаров В. Д., Попова С. М. Податкове право. Навч. посіб. - К.: Центр учбової літератури, 2016. - 312 с.

21. Малишкін О. І. Облік і аудит податків в Україні: теорія, методологія, практика: монографія / О. І. Малишкін. – К.: Центр учбової літератури, 2013. – 376 с.
22. Закон України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом» із змінами, внесеними згідно із Законами № 1414-VIII від 14.06.2016 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/16897-55>
23. Сучасні економічні теорії : навч. посіб. / В.М.Фещенко. - К.: КНЕУ, 2012. - 474 с.
24. Наказ Міністерства Фінансів України «Про затвердження форми Податкової декларації з податку на прибуток підприємств» від 20.10.2015 №897. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1567-55>
25. Навчальний посібник/ С.В. Степаненко, С.Н. Антонюк, В.М. Фещенко, Н.О. Тимочко; за ред. проф. С.В. Степаненка. — К.: КНЕУ, 2016. — 743 с.
26. Сумнівна дебіторська заборгованість: формування облікової політики / Т. І. Єфіменко. // Економіка. Управління. Інновації. - 2017. - № 1. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/eui_2014_1_37.pdf
27. Сучасні економічні теорії : навч. посіб. / В.М.Фещенко. - К.: КНЕУ, 2016. - 474 с.
28. Бекон Ф. Новая Атлантида. Опыты и наставления нравственные и политические/ [Перевод З. Е. Александровой. Статья и примечания Ф. А. Коган-Бернштейн]. – М.: Издательство Академии наук СССР, 1954. – 243 с.
29. Риккардо Д. Начала политической экономии и налогового обложения/Д. Риккардо [Перевод с англ.] – Соч. – Т.1. – М.: Госполитиздат, 1955. – 360 с.
30. Тюрго А. І. Обмеження монополій. Навч. посіб. -К.: Центр учбової літератури, 2011. - 440 с.
31. Сміт А. Исследование о природе и причинах богатства народов / А.Сміт – М.: Соцекгиз, 1992. – 782 с.

32. Кене Ф. Обрані економічні добутки / Ф. Кне – М.: Соцекгиз, 1990. – 590 с.
33. Пети В. Трактат о налогах и сборах / В. Пети [пер.с англ.] –М.: Ось-89, 1997. – С.27-32.
34. Маршалл А. Принципы экономической науки / А. Маршалл – М.: Прогресс, 1993 – 185 с.
35. Кейнс Дж. К. Общая теория занятости, процента и денег / Дж. М. Кейнс – М.: Прогресс, 1978. – 548 с.
36. Гэлбрейт Дж. К. Справедливое общество. Гуманистический взгляд / Новая постиндустриальная волна на Западе: Антология / [под.ред. В.И. иноземцева]. – М. Academia, 1999. – 318 с.
37. Селигман Э., Штурм Р. Этюды по теории обложения. — С.Пб.: Правда, 1908. — 200 с.
38. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. / За ред. проф. Ф. Ф. Бутиця. - [7-ме вид., доп. і перероб.] - Житомир : ПП "Рута". 2006. - 832с.
39. Гордін Я. О., Телегунь М. І., Славкова О. П. Бухгалтерський облік у бюджетних установах. Навчальний посібник. – К.: Центр учбової літератури, 2016. – 384 с.
40. Нікітішин А. О., Понікаров В. Д., Попова С. М. Податкове право. Навч. посіб. - К.: Центр учбової літератури, 2015. - 312 с.
41. Податок на додану вартість та прогнозування його надходжень до бюджету: монографія / [Роменко М.Я., Ярошенко Ф.О.] – К.: Науково-дослідний фінансовий інститут, 2018. – 344 с.
42. Ожегов С.І., Шведова Н.Ю. Тлумачний словник російської мови - М., 2016. – 56 с.
43. Карлін М. І. Фінанси зарубіжних країн : навч. посіб. / М. І. Карлін. – К. : Кондор, 2004. – 384 с.
44. Міжнародний досвід реформування податкових систем: види податків та електронна звітність [Електронний ресурс]. – Режим доступу :

- http://sta.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=326529&catid=310882&showHidden=1
45. Проскура К. П. Зарубіжний досвід організації податкового адміністрування [Електронний ресурс] / К. П. Проскура // Економічний часопис-XXI. – 2012. – № 7–8. – С. 7. – Режим доступу : <http://soskin.info/ea/2012/7-8/201212.html>.
 46. Програми роботи з платниками податків: досвід країн-членів СНД [Електронний ресурс] // Інформаційний бюлетень «Вісті». – 2009. – № 75
Режим доступу: http://sta.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=214711&cat_id=4566
 47. Internal Revenue Service’s United States Department of the Treasury [Електронний ресурс] // Офіційний веб-сайт. – Режим доступу : <http://www.irs.gov/individuals/article/0,,id=240998,00.html>.
 48. Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” Закон України затверджено Постановою Верховної Ради України від 16.07.99р. № 996-ХІУ [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
 49. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій:Наказ Міністерства фінансів України від 02.12.2011 №1591 [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
 50. П (С)БО № 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності", затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 р. № 87 зі змінами і доповненнями [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
 51. Пташник А.М. Бухгалтерский и налоговый учет: управление прибылью / В.Я. Кожин. – М.: Издательство “Экзамен”, 2016. – 416 с.
 52. Гутуряк К.О. Анализ финансовой отчетности: теория, практика и интерпретация / К.О. Гутуряк. Пер.с англ. -М.; Финансы и статистика, 2016. - 624с.

53. Закон України від 07.12.2017 №2246-VIII «Про Державний бюджет України на 2018 рік» [Електронний ресурс] // Офіційний веб-сайт. – Режим доступу : <http://www.irs.gov/individuals/article/0,,id=240998,00.html>.
54. Воляник Н.В., Колісник М.П. Відмінності податкового, фінансового та управлінського обліку / Н.В. Воляник, М.П. Колісник // Науковий вісник Національного лісотехнічного університету. – 2016. – Вип. 15.3. – С. 197-198.
55. Кужельний М.В. Контроль фінансової звітності та правильності її складання: навч.-методич. посіб. / М.В. Кужельний, Є.В. Калюга, О.В. Калюга. – К.: Ельга, Ніка-Центр, 2016. – с. 240-241.
56. Закону України «Про основи соціальної захищеності інвалідів в Україні» від 19.12.2017 р. N 2249-VIII. - [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
57. Голов С.Ф. Управленческий учет / С.Ф. Голов.-Х.: Фактор, 2009. - 786 с.
16. Должанський М.І. Бухгалтерський облік в Україні / М.І. Должанський, Н.М. Должанський. – Львів: ЛБІ НБУ, 2013. – 494 с.
58. Дудко В.П. Державний фінансовий контроль: навч. посібник / В.П. Дудко. – Чернівці: Прут, 2015. – 483 с.
59. Завгородний В.П. Бухгалтерский учет, контроль и аудит в системе управления предприятием. -Ваклер: ДИ-КСИ, 2017. -976с.
60. Ефимова О.В. Финансовый анализ. -2-е изд., перераб.и доп. -М.: Бухгалтерский учет, 2018. -320с.
61. Єріс Л.М. Податкове планування як засіб збільшення фінансових ресурсів підприємств // Актуальні проблеми економіки. – 2014. – № 2. – С.76-86.
62. Філіппова С.В. Вибір системи оподаткування та організація податкового обліку суб'єктами малого підприємництва – юридичними особами на засадах альтернативності [моногр.] / С.В. Філіппова, М.О. Ананська. – Донецьк: Вид-во «Ноулідж» (Донецьке відділення), 2013. – 120 с.
63. Павличенко А.М. Бухгалтерский и налоговый учет: управление прибылью / А.М. Павличенко – М.: Издательство “Экзамен”, 2015. – 416 с.

64. Замасло О. Роль податкового планування у розробці стратегії розвитку підприємства // Формування ринкової економіки в Україні. Науковий збірник. Вип. 12 / Львівський національний університет імені Івана Франка; Центр ринкознавства «Інтереско». – Львів. 2018. – С.292-295.
65. Качалин В. В. Финансовый учет и отчетность в соответствии со стандартами. ГААР. -2-е изд. -М.: Дело.2018. -43 с.
66. Задорожний З. В. Податковий облік: навчальний посібник. / Задорожний З. В. Гуцул Г. І., Лещишин Л. Г. – Тернопіль : Економічна думка, 2015, С. 6–10. 94
67. Кужельний М.В. Контроль фінансової звітності та правильності її складання: навч.-методич. посіб. / М.В. Кужельний, Є.В. Калюга, О.В. Калюга. – К.: Ельга, Ніка-Центр, 2007. – 24 с.
68. Аудит і аудиторська діяльність // Л.С.Шатковська, В.М.Жук, В.К.Савчук та ін.; За ред. Л.С.Шатковської. –К.: Урожай, 2016. –256 с.
69. Євдокимов В.В. Особливості впровадження комп'ютерних систем бухгалтерського обліку на великих підприємствах / В.В. Євдокимов // Міжнародний збірник наукових праць. - 2018. - № 1 (13). - [Електронний ресурс]. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://forum.liga.net/Messages.asp?did=54438>.
70. Тофан І.М. Особливості застосування електронної звітності в оподаткуванні [Текст] /І.М. Тофан// Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України. – 2013. – №1. – с. 222
71. Аудит оподаткування підприємств: навч. посіб. / О.А. Петрик, Г.М. Давидов, О.Ю. Редько та ін.; за заг. ред. О.А. Петрик; передм. Т.І. Ефименко. – К.: ДННУ «Акад. фін. управління», 2015. – 35 с.
72. Аудит: Практ. пособие /А.Кузьминский, Н.Кужельный, Е.Петрик, В.Савченко и др.; Под. ред. А.Кузьминского. –К.: Учетинформ, 2006. –28 с.
73. Аудит: теорія і практика: навч. посіб. / [Загородній А. Г., Корягін М. В., Єлісеєв А. В.]; Національний університет «Львівська політехніка». – 2-ге

- вид. — Львів: Видавництво Національного університету «Львівська політехніка», 2017. — 45 с.
74. Баранчєєв В. Стратегический анализ: технология, инструменты, организация / В. Баранчєєв // Проблемы теории и практики управления. - 2018. - №5. - с.48
75. Білуха М.Т. Курс аудиту: підручник / М.Т. Білуха. – К.: Вища школа, 2005.– 537 с. Білуха М.Т., Микитенко Т.В. Фінансовий контроль: підручник / М.Т. Білуха, Т.В. Микитенко. – К.: Українська академія оригінальних ідей, 2005. – 886 с.
76. Богомолєв А.М. Внутренний аудит. Организация и методика проведения / А.М. Богомолєв, Н.А. Голощапов. -М.: Экзамен, 2015 -192 с.
77. Бутинєць Ф.Ф. Аудит : підручник [для студ. ВНЗ]. - Вид. 3-тє, [перероб. та доп.] / Ф.Ф. Бутинєць. - Житомир : ПП Рута, 2006. - 512 с.
78. Василик О.О. Відображення сум ПДВ у фінансовій звітності // Фінанси України. - 2017. - № 6. - С. 103-105.
79. Бардаш Є. Ю., Стефанюк І.Б. Бухгалтерський облік. Навч. посіб. -К.: Центр учбової літератури, 2011. - 440 с.
80. Кожиков А.М. Бухгалтерский и налоговый учет: управление прибылью / А.М. Кожиков. – М.: Издательство “Экзамен”, 2015. – 416 с.
81. Яневський О. Облікова політика щодо розрахунків підприємств і формування її елементів /О. Яневський // Економічні науки: Серія «Облік, фінанси, кредит». - 2016. – № 5. - С. 48-56.
82. Панушев С.Ф. Управленческий учет / С.Ф Панушев.: Фактор,2015. – с.78-

*Додаток А***Економіко-правовий аналіз нормативної бази з обліку розрахунків за податками**

№ з/п	Документ	Зміст документа	Використання в обліковому процесі
1.	Конституція України: прийнята Верховною	Проголошуються основні права та обов'язки органів управління	Використовується під час організації обліково-

	Радою України 28.06.96р. (зі змінами та доповненнями) [15]	підприємництва, суб'єктів підприємницької діяльності	аналітичної діяльності суб'єктів господарювання
2.	Господарський кодекс: Закон України затв. Постановою Верховної Ради України від 16.01.03 р. № 436-ІУ [8]	Встановлено правові засади здійснення господарської діяльності в Україні, надано порядок реєстрації підприємства під час його створення	Використовується під час надання економічної характеристики суб'єкта функціонування
3.	Податковий кодекс України від 02.12.10 № 2755-VI [13]	Встановлено правові засади нарахування та сплати податків, зборів та платежів до бюджету	Встановлено правові засади нарахування та сплати податків, зборів та платежів
4.	Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні. Закон України затв. Постановою Верховної Ради України від 16.07.99р. № 996-XІУ [48]	Встановлено правові засади здійснення господарської діяльності суб'єктом функціонування ринкових структур	Визначено нормативно-правові основи функціонування базового підприємства
5.	Про застосування реєстраторів розрахункових операцій в сфері торгівлі, громадського харчування та послуг: Закон України затв. Постановою Верховної Ради України від 06.07.95 р. №265/95 [12]	Встановлено правові засади здійснення торговельних операцій із застосуванням реєстраторів розрахункових операцій	Використовується під час підрахунку суми податків, що підлягають перерахуванню до бюджету

Продовження додатку А

6.	Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій: Наказ Мінфіну України від 30.11.99 р. №291 [13]	Надано характеристику рахункам бухгалтерського обліку	Охарактеризовано рахунки обліку, що призначені для оформлення розрахунків з бюджетом
----	---	---	--

7.	Інструкція про проведення інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, ТМЦ, грошових коштів і документів та розрахунків: Наказ Мініфіну України від 11.08.94. №69 [14]	Відображено методику проведення інвентаризацій на підприємствах всіх форм власності	Надано методика проведення інвентаризації розрахунків з бюджетом за податками та платежами
8.	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”: Наказ Мініфіна України від 31.03.99 р. №87 [29]	Встановлено загальні вимоги обліку господарської діяльності суб’єктів функціонування	Визначено загальні вимоги обліку на базовому підприємстві
9.	Про затвердження Порядку обліку платників податків і зборів: Наказ Міністерства Фінансів України від 09.12.11 № 1588 [35]	Встановлено правові основи щодо реєстрації господарюючого суб’єкту в Порядку обліку платників податків і зборів	Визначено загальні вимоги податкового обліку на базовому підприємстві
10.	Про подання електронної податкової звітності: Наказ ДПА України від 10.04.2008 р. №233 [39]	Встановлено вимоги подання податкової звітності в електронному вигляді	Визначено загальні вимоги електронного документообороту на базовому підприємстві

Продовження додатку А

11.	Про затвердження Порядку направлення органами державної податкової служби податкових повідомлень-рішень платникам податків: Наказ ДПА України від 22.12.10 № 985 [34]	Встановлено вимоги щодо діловодства між господарюючим суб’єктом та органами податкової служби	Використовується під час аудиту правильності нарахування суми податків та зборів до бюджету
12.	Про затвердження Порядку обчислення і накопичення електронними контрольно-касовими апаратами сум	Встановлено вимоги здійснення торговельних операцій із застосуванням реєстраторів розрахункових операцій	Використовується під час підрахунку суми податку на додану вартість, що підлягає перерахуванню

	податку на додану вартість: Постанова КМ України від 27.12.10 № 1224 [36]		до бюджету
13.	Про затвердження Узагальнюючої податкової консультації щодо екологічного податку, що справляється за розміщення побутових відходів: Наказ ДПС України від 16. 12. 2011 р. № 258 [38]	Встановлено вимоги нарахування та сплати екологічного податку підприємствами торговельної сфери діяльності	Використовується під час аудиту правильності нарахування суми екологічного податку до бюджету
14.	План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.99. [26]	Визначено рахунки обліку господарюючого суб'єкту для оформлення фактів діяльності	Визначено рахунки обліку базового підприємства для оформлення фактів нарахування та сплати податків і зборів

Продовження додатку А

15.	Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів: Наказ Міністерства статистики України від 21.06.96 №193 [37]	Затверджені типові форми первинного документального обліку господарюючого суб'єкту	Затверджені типові форми первинного документального обліку розрахунків за податками базового господарюючого суб'єкту
16.	Про податкову звітність з податку на прибуток: Лист ДПС України від 23.03.12 № 8450/7/15-1317 [40]	Встановлено порядок заповнення та склад податкової звітності з податку на прибуток	Встановлено порядок заповнення та склад податкової звітності з податку на прибуток
17.	Про застосування штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) за	Встановлено порядок застосування штрафних санкцій за порушення норм законів з питань	Використовується під час застосування штрафних санкцій за порушення

	порушення норм законів з питань оподаткування: Лист ДПС України від 13.04.2012 р. N 10869/7/15-1417 [33]	оподаткування	норм законів з питань оподаткування державною податковою адміністрацією України
18.	Порядок реєстрації, опломбування та застосування реєстраторів розрахункових операцій за товари (послуги): Наказ ДПА від 5.02 2001 р. за № 107/5298 [30]	Встановлений порядок реєстрації, опломбування та застосування реєстраторів розрахункових операцій за товари (послуги)	Застосовується під час здійснення торговельної діяльності підприємства
19.	Про затвердження Правил роздрібної торгівлі непродовольчими товарами: Наказ Міністерства економіки України від 19 квітня 2007 року № 104 [32]	Затверджено Правила роздрібної торгівлі непродовольчими товарами	Застосовується під час здійснення торговельної діяльності підприємства

Додаток Б

Класифікація аудиту оподаткування підприємств

№ з/п	Ознака класифікації	Види аудиту оподаткування
1	2	3
1	За характером аудиторського завдання	1.1 Складова аудиту фінансової звітності 1.2 Аудит спеціального призначення 1.3 Інші завдання з надання впевненості 1.4 Податковий Due Diligence 1.5 Податкові консультаційні та

2	За метою та об'єктами перевірки	<p>супровідні послуги.</p> <p>2.1 Аудит розрахунків з бюджетом (у межах перевірки бухгалтерської звітності)</p> <p>2.2 Комплексний податковий аудит (перевірка розрахунків щодо всіх податків і зборів)</p> <p>2.3 Тематичний податковий аудит</p>
---	---------------------------------	--

Продовження до додатку Б

1	2	3
3	За регламентацією	<p>3.1 Обов'язковий (у складі аудиту фінансової звітності у випадках, передбачених чинним законодавством)</p> <p>3.2 Ініціативний (за бажанням господарюючого суб'єкта)</p> <p>3.3 За вимогою (за призначенням)</p>

		правоохоронних, податкових чи інших уповноважених органів).
4	За часом проведення	4.1 Попередній 4.2 Оперативний (поточний) 4.3 Ретроспективний 4.4 Стратегічний
5	За періодичністю проведення	5.1 Разовий 5.2 Періодичний

Джерело: розроблено автором

Додаток В

**Анкета процедур внутрішнього контролю за поточними рахунками
ТОВ «Іжак Ресторация»**

Складено Квітка О.В.
25.10.2019 р.

Перевірено Ратушна І.О.
25.10.2019 р.

Процеси	Питання	Відповідь	
Санкціонування	Чи тільки керівник має право підпису платіжних документів?	Так	
	Чи усі платіжні документи підписані керівником?		Ні
Розподіл обов'язків	Чи розподілені обов'язки з заповнення банківських документів та обробки банківських виписок?	Так	
	Чи розподілені обов'язки з обліку банківських операцій та обліку розрахунків з контрагентами з бюджетом?	Так	
Документування і запис	Чи автоматично здійснюється нумерація банківських документів на підприємстві?	Так	
	Чи застосовується програма «Клієнт-банк»?		Ні

Чи додаються до виписок банків усі необхідні документи?		Ні
Чи підписані реєстри обліку виконавцями та головним бухгалтером?	Так	
Чи в повному обсязі дані виписок банків відображені у реєстрах бухгалтерського обліку та кореспондуючими рахунками?	Так	

Джерело: розроблено автором.

Додаток Г

Структурно-логічна модель чинників і складових планування аудиту податків

Чинники планування	Умови діяльності
1.Характер діяльності платника податків	- Загальні економічні чинники і умови в галузі - Виробничо-організаційні особливості діяльності платника - Фінансовий стан платника
2.Система оподаткування та внутрішнього контролю	- Загальна чи альтернативна система оподаткування - Застосування схем мінімізації або уникнення оподаткування - Наявність та зміни облікової та податкової політики
3.Ризики суттєвості	-Очікувані оцінки властивого ризику (ВР) і ризику контролю (РК) - Можливість суттєвих викривлень податкових декларацій в результаті некваліфікованих або навмисних дій

	персоналу (у тому числі на основі аудиту минулих років) - Виявлення складних сегментів обліку, в тому числі таких, де результат залежить від суб'єктивного судження бухгалтера (наприклад, при визначенні окремих статей податкового кредиту з ПДВ або розмір звичайної ціни)
--	---

Джерело: розроблено автором

Додаток Д

Структурно-логічна система

«План-програма аудиторської перевірки податкових декларацій ТОВ «Іжак Ресторация» за 2019 р.»

Період перевірки – 03 по 11 лютого 2019 р.

№ з/п	Питання (розділи) перевірки	Метод перевірки				
		Плановий термін робіт	Первинного обліку	Аналітичного обліку	Синтетичного обліку	Форм звітності
1	2	3	4	5	6	7
1	Оподатковані доходи	03.02	Вибірковий	Вибірковий	Суцільний	Суцільний
2	Оподатковані витрати	04.02	Вибірковий	Вибірковий	Суцільний	Суцільний
3	Об'єкт оподаткування - прибуток	04.02	Суцільний	Суцільний	Суцільний	Суцільний
4	Податкові зобов'язання з ПДВ	05.02	Вибірковий	Вибірковий	Суцільний	Суцільний
5	Податковий кредит з ПДВ	05.02	Вибірковий	Вибірковий	Суцільний	Суцільний
6	Податок на землю	06.02	Вибірковий	Вибірковий	Суцільний	Суцільний

			ий		й	
7	Обробка інформації, написання звіту	09.02	-			

Джерело: розроблено автором.

Додаток Е

Структурно-логічна схема «Програма аудиту оподаткування в Російській Федерації» (фрагмент)

Період аудиту –

Кількість людино-годин –

Плановий аудиторський ризик –

Плановий рівень суттєвості –

№ п/п	Перелік аудиторських процедур	Період проведення	Виконавець	Робочі документи аудитора
1	Аудит загальнодержавних податків і зборів	Протягом року	А	
1.1	Аудит податку на додану вартість: а)установлення строків сплати податку; б)перевірка можливості застосування пільг; в)перевірка формування оподаткованої бази; г)перевірка правильності складання й своєчасності здачі декларацій.	По строках сплати податку (зборів)	Б	Регістри бухгалтерського обліку, книги купівель і продажів, журнали реєстрації рахунків-фактур, платіжні доручення, виписки банку, декларації по ПДВ
1.2	Аудит розрахунків по акцизах:	По строках сплати податку	В	Регістри бухгалтерського обліку, платіжні

А) установлення строків сплати акцизів	(зборів)	доручення, виписки банку, декларації по акцизах.
--	----------	--

Джерело: розроблено автором.

Додаток К

Наказ про облікову політику ТОВ «Їжак Ресторация»

Керуючись Законом України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" від 16.07.99 р. №996-XIV (далі - Закон про бухгалтерський облік), затвердженими Міністерством Фінансів України положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку (П(С)БО), інструкціями та іншими нормативними актами, які регулюють порядок ведення бухгалтерського обліку, складання і подання фінансової звітності, виконуючи вимоги, передбачені Статутом, та з метою забезпечення своєчасного надання достовірної інформації користувачам фінансової звітності на ТОВ «Їжак Ресторация» (далі за текстом – «Підприємство») застосовуються наступні положення.

Облікова політика ТОВ «Їжак Ресторация»

1. Загальні положення

Облікова політика прийнята підприємством як методика ведення бухгалтерського обліку, яка спирається на:

- прийнятих в Україні принципах складання фінансової звітності і забезпечення критеріїв її якості;
- вимогах Положень (стандартів) бухгалтерського обліку, інструкцій, і рекомендацій по застосуванню стандартів обліку, розроблених Мінфіном України, а також нормативних документів, затверджених, Статуправлінням, Податковою адміністрацією України;
- галузевих інструкціях , розроблених галузевими міністерствами і відомствами.

2. Завдання цього документу:

- розкриття для користувачів фінансової звітності, методики її підготовки і оцінки статей балансу;
- забезпечення формування повної, достовірної інформації про господарські процеси і результатах діяльності підприємства;

Організація бухгалтерського обліку.

Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку, документообігу, вибору форми і методики ведення бухгалтерського обліку, штату бухгалтерії, за забезпечення взаємозв'язку бухгалтерії з іншими підрозділами підприємства і виконання вимог головного бухгалтера всіма структурними підрозділами, в частині ведення бухгалтерського обліку і контролю несе керівник підприємства.

Головний бухгалтер забезпечує:

- дотримання законодавчих і нормативних вимог по складанню правдивої і своєчасної фінансової звітності;
- виконання даної Облікової політики підприємства і всієї процедури ведення бухгалтерського обліку;
- дотримання всіма службами підприємства правомірних вимог по дотриманню порядку оформленні прийняття до обліку первинних документів, дотримання облікової і звітної дисципліни.

2.1 Бухгалтерський облік

2.1.1 Вести бухгалтерський облік на Підприємстві згідно із Законом України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" від 16.07.99 р. №996-XIV (далі - Закон про бухгалтерський облік), та затвердженими Міністерством Фінансів України положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку (далі - П(С)БО).

2.1.2. Облікова політика підприємства будується з використанням наступних принципів бухгалтерського обліку і фінансової звітності: автономність;

обачність (обережність); повне висвітлення (відображення); послідовність; безперервність;

нарахування і відповідність доходів і витрат; превалювання (перевага) сутності над формою; історична (фактична) собівартість; єдиний грошовий вимірник; періодичність.

2.1.3. Облікову політику застосовувати таким чином, щоб фінансові звіти повністю узгоджувались з вимогами Закону про бухгалтерський облік та кожного конкретного П(С)БО. Застосовувати перед усім ті підходи та методи для ведення бухгалтерського обліку і надання інформації в фінансових звітах, які передбачені П(С)БО і найбільш адаптовані до діяльності підприємства.

2.1.4. Згідно з НП(С)БО 1 ведення бухгалтерського обліку та складання фінансових звітів (крім Звіту про рух грошових коштів) проводити згідно принципу нарахування так, щоб результати операцій та інших подій відображались в облікових регістрах і фінансових звітах тоді, коли вони мали місце, а не тоді, коли підприємство отримує чи сплачує кошти.

2.1.5. Доходи в Звіті про фінансові результати відображати в тому періоді, коли вони були зароблені, а витрати - на основі відповідності цим доходам, що забезпечить визначення фінансового результату звітного періоду співставленням доходів звітного періоду з витратами, здійсненими для отримання цих доходів.

2.1.6. При складанні фінансових звітів визначити величину суттєвості статті в розмірі 1 тис. грн.

2.1.7. Використовувати на Підприємстві автоматизовану форму ведення обліку із застосуванням бухгалтерської програми 1С: Бухгалтерія 8.2.

Техніка і форми бухгалтерського обліку.

Для накопичення та групування прийнятої до обліку інформації підприємство використовує регістри обліку, пристосовані до властивостей господарських операцій на підприємстві з використанням комп'ютерних програм.

3. Первинна документація.

Підприємство використовує типові форми бухгалтерського обліку (взагалі), галузеві, спеціальні, що відповідають властивостям виробничої діяльності підприємства.

3.1. Підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи, які фіксують факти здійснення господарських операцій. Первинні документи повинні бути складені під час здійснення господарської операції, а якщо це неможливо - безпосередньо після її закінчення. Для контролю та впорядкування оброблення даних на підставі первинних документів можуть складатися зведені облікові документи.

3.2. Первинні та зведені облікові документи можуть бути складені на паперових або машинних носіях і повинні мати такі обов'язкові реквізити:

- назву документа (форми);
- дату і місце складання;
- назву підприємства, від імені якого складено документ;
- зміст та обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції;
- посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення;
- особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції (в т.ч. факсимільний підпис).

3.3. Інформація, що міститься у прийнятих до обліку первинних документах, систематизується на рахунках бухгалтерського обліку в регістрах синтетичного та аналітичного обліку шляхом подвійного запису їх на взаємопов'язаних рахунках бухгалтерського обліку. Операції в іноземній валюті відображаються також у валюті розрахунків та платежів по кожній іноземній валюті окремо.

3.4. Дані аналітичних рахунків повинні бути тотожні відповідним рахункам синтетичного обліку на перше число кожного місяця.

3.5. Регістри бухгалтерського обліку повинні мати назву, період реєстрації господарських операцій, прізвища і підписи або інші дані, що дають змогу ідентифікувати осіб, які брали участь у їх складанні.

3.6. Господарські операції повинні бути відображені в облікових регістрах у тому звітному періоді, в якому вони були здійснені.

3.7. Для надання юридичної чинності і доказовості документам на машинних носіях варто керуватися ДСТ 6.10.4-84 "Уніфіковані системи документації. Надання юридичної чинності документам на машинному носії і роздруківці, створеним засобами обчислювальної техніки. Основні положення", згідно з яким організація - автор документа на машинному носії створює реєстр кодів осіб, відповідальних за здійснення господарських операцій і правильність їхнього оформлення. Підпис особи, що склала документ на машинному носії, виконується у вигляді паролю чи іншим способом авторизації, що дає можливість однозначно ідентифікувати осіб, що дозволили і здійснюють господарську операцію.

3.8. Підприємство вживає всіх необхідних заходів для запобігання несанкціонованому та непомітному виправленню записів у первинних документах і регістрах бухгалтерського обліку та забезпечує їх належне зберігання протягом встановленого строку.

3.9. Даним Положенням затверджено графік документообігу згідно Додатку №1 цього положення

3.10. У Додатку 2 відображено взаємозв'язок бухгалтерії з іншими підрозділами підприємства.

3.9. Перелік осіб, уповноважених підписувати первинні документи, наведено в Додатку 3. Зазначені в Додатку 3 особи несуть відповідальність за достовірність таких документів та своєчасність їх складання.

4.Методика ведення бухгалтерського обліку.

4.1 Основні засоби

4.1.1. Для цілей бухгалтерського та податкового обліку основні засоби класифікувати за групами, наведеними в Додатку 4. В ньому затверджено і мінімальні строки корисного використання основних засобів та інших малоцінних необоротних активів:

4.1.2. До основних засобів відносити матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік) та вартість яких перевищує - 6000 гривень.

4.1.3. До складу малоцінних необоротних матеріальних активів (МНМА) відносити матеріальні цінності, що призначаються для використання у господарській діяльності протягом періоду, який більше одного року з дати введення в експлуатацію таких матеріальних цінностей, та вартість яких не перевищує **1000 гривень**.

4.1.4. Об'єкт основних засобів визнається активом, якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди від його використання та вартість його може бути достовірно визначена.

4.1.5. Придбані (створені) основні засоби зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю. Одиницею обліку основних засобів є об'єкт основних засобів.

Первісна вартість об'єкта основних засобів складається із наступних витрат:

- сум, які підприємство платить постачальникам активів і підрядним організаціям за виконані будівельно-монтажні роботи;
- реєстраційні збори, державного мита, суми ввізного мита;
- витрат по страхуванню ризиків доставки основних засобів;

- витрати на доставку, установку, монтаж, наладку інші витрати безпосередньо пов'язанні з доведенням основних засобів до стану, в якому вони придатні для використання в виробництві.

Первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат зв'язаних з поліпшенням об'єкту (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція і т.п., що приводить до збільшення майбутніх економічних вигод.) Первісна (переоцінена) вартість основних засобів може бути збільшена на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням та ремонтом об'єкта, визначену у порядку, встановленому податковим законодавством.

Первісна вартість основних засобів зменшується в зв'язку з ліквідацією основних засобів, їх реалізації. Витрати, що проводяться для нормального функціонування об'єкту основних засобів включаються в склад витрат підприємства.

4.1.6. Амортизація основних засобів та інших необоротних матеріальних активів здійснюється **прямолінійним методом** із застосуванням мінімально допустимих строків, встановлених у Додатку 3, для кожного об'єкта основних засобів,

4.1.7. **Ліквідаційну вартість** об'єктів основних засобів розраховувати на дату введення в експлуатацію.

4.1.8. Амортизація **малоцінних необоротних матеріальних активів (МНМА)** і бібліотечних фондів нараховується в першому місяці використання об'єкта у розмірі **100 відсотків** його вартості.

4.1.9. Підприємство може переоцінювати об'єкт основних засобів, якщо залишкова вартість цього об'єкта суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу. У разі переоцінки об'єкта основних засобів на ту саму дату здійснюється переоцінка всіх об'єктів групи основних засобів, до якої належить цей об'єкт.

4.1.10. Переоцінка основних засобів тієї групи, об'єкти якої вже зазнали переоцінки, надалі має проводитися з такою регулярністю, щоб їх залишкова вартість на дату балансу суттєво не відрізнялася від справедливої вартості.

4.1.11. Первісна (переоцінена) вартість об'єкта основних засобів може бути збільшена на суму індексації, проведеної у порядку, встановленому податковим законодавством

4.1.12. Якщо у первинних документах, якими оформлюється придбання (виготовлення) основних засобів чи введення їх в експлуатацію безпосередньо не зазначається мета використання основного засобу (виробниче чи невиробниче використання), вважати, що основний засіб призначається **для виробничого використання**.

4.1.13. У протилежному разі, якщо основний засіб призначається **для невиробничого використання**, про це **обов'язково** повинно бути зазначено у первинних документах, якими оформлюється придбання, виготовлення чи введення в експлуатацію таких невиробничих основних засобів.

Відповідальність за правильне визначення виробничого чи невиробничого використання основних засобів покладається на постійну діючу комісію по введенню в експлуатацію, списанню та відчуженню основних засобів, яка створюється наказом керівника підприємства.

4.2. Нематеріальні активи

4.2.1. Нематеріальні активи це активи, що не мають матеріальної форми і використовуються підприємством в термін більше року.

Бухгалтерський та податковий облік ведеться по групам та згідно мінімальних строків корисного використання, наведених у Додатку 5:

4.2.2 Придбаний або отриманий нематеріальний актив відображати в балансі, якщо існує імовірність одержання майбутніх економічних вигод, пов'язаних з його використанням, та його вартість може бути достовірно визначена.

4.2.3 Нематеріальний актив, отриманий в результаті розробки, слід відображати в балансі за умов, якщо підприємство має:

- намір, технічну можливість та ресурси для доведення нематеріального активу до стану, у якому він придатний для реалізації або використання;
- можливість отримання майбутніх економічних вигод від реалізації або використання нематеріального активу;
- інформацію для достовірного визначення витрат, пов'язаних з розробкою нематеріального активу.

4.2.4. Якщо нематеріальний актив не відповідає вказаним критеріям визнання, то витрати, пов'язані з його придбанням чи створенням, визнаються витратами того звітного періоду, протягом якого вони були здійснені, без визнання таких витрат у майбутньому нематеріальним активом.

4.2.5. Не визнаються активом, а підлягають відображенню у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені:

- витрати на дослідження;
- витрати на підготовку і перепідготовку кадрів;
- витрати на рекламу та просування продукції на ринку;
- витрати на створення, реорганізацію та переміщення підприємства або його частини;
- витрати на підвищення ділової репутації підприємства, вартість видань і витрати на створення торгових марок (товарних знаків).

4.2.6. Придбані (створені) нематеріальні активи зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю

Вартість нематеріального активу складається із ціни покупки і інших витрат необхідних для доведення нематеріального активу до стану в якому він може використовуватись по призначенню. Первісна вартість нематеріального активу збільшується на суму витрат зв'язаних із поліпшенням нематеріальних активів і

збільшенням терміну їх придатності. Витрати зв'язані для підтримки об'єкту в придатному стані відносяться на витрати підприємства.

4.2.7. Нарахування амортизації нематеріальних активів здійснюється протягом строку їх корисного використання, який встановлюється при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс), але не більше 20 років. **Строк корисного використання встановлюється окремо для кожного нематеріального активу.**

4.2.8. При визначенні строку корисного використання об'єкта нематеріальних активів слід урахувати: строки корисного використання подібних активів; моральний знос, що передбачається; правові або інші подібні обмеження щодо строків його використання та інші фактори.

4.2.9. Амортизація нематеріального активу нараховується із застосуванням прямолінійного методу.

4.2.10. Нарахування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, у якому нематеріальний актив став придатним для використання. Суму нарахованої амортизації підприємства відображають збільшенням суми витрат підприємства і накопиченої амортизації нематеріальних активів.

4.2.11. Нарахування амортизації припиняється, починаючи з місяця, наступного за місяцем вибуття нематеріального активу.

4.2.12. Нарахування амортизації відбувається в термін їх корисного використання, але не більше 20 років. Термін корисного використання нематеріального активу та метод його амортизації переглядаються в кінці звітнього року, якщо в наступному періоді очікуються зміни строку корисного використання активу або зміни умов отримання майбутніх економічних вигод.

11.13 Амортизація нематеріального активу нараховується, виходячи з нового методу нарахування амортизації і строку використання, починаючи з місяця, наступного за місяцем змін.

Переоцінка нематеріальних активів проводиться по справедливій вартості на дату балансу тих нематеріальних активів по яких присутній активний ринок. Сума до оцінки нематеріальних активів знаходить своє відображення в складі додаткового капіталу, сума уцінки - в складі витрат звітного періоду.

4.3. Запаси

Одиницею бухгалтерського обліку запасів визнавати їх найменування.

Запаси визнавати активом, якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, та їх вартість може бути достовірно визначена.

Первісну вартість запасів, придбаних за плату визначати по собівартості запасів згідно з П(С)БО 9.

Первісну вартість запасів, виготовлених власними силами підприємства, визначати згідно з П(С)БО 16.

Запаси відображати в бухгалтерському обліку по первісній вартості. При відпуску запасів у виробництво, продажу чи іншому вибутті їх оцінку здійснювати по методу ФІФО.

Запаси, які не приносять підприємству економічних вигод в майбутньому, визнавати неліквідними і списувати в бухгалтерському обліку, а при складанні фінансової звітності не відображати в балансі, а враховувати на окремому субрахунку позабалансового рахунку 07.

Вартість малоцінних та швидкозношуваних предметів, що передані в експлуатацію, виключається зі складу активів (списується з балансу із нарахуванням зносу в розмірі 100% при передачі їх в експлуатацію) з подальшою організацією оперативного кількісного обліку таких предметів за місцями експлуатації і відповідними матеріально-відповідальними особами протягом строку їх фактичного використання (до моменту їх повної ліквідації, списання з балансу). Малоцінні і швидкозношувані предмети вартістю до 100

грн. за одиницю при передачі їх в експлуатацію за балансом не враховуються (окрім приладів обліку та спецодягу).

Запаси відображаються в бухгалтерському обліку і звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації.

Сума транспортно-заготівельних витрат, що узагальнюється на окремому субрахунку "Транспортно-заготівельні витрати" щомісячно розподіляється між сумою залишку запасів на кінець звітного місяця і сумою запасів, що вибули (використані, реалізовані, безоплатно передані тощо) за звітний місяць, у порядку, передбаченому П(С)БО 9.

При вибутті запасів, оцінка проводиться по методу (ФІФО) вартості перших по часу надходження.

4.3.12. Вибуття запасів в оптовій торгівлі проводиться по цінах продажі.

4.4 Дебіторська заборгованість

Дебіторську заборгованість визнавати активом, якщо існує ймовірність отримання підприємством майбутніх економічних вигод і її можливо достовірно визначити. В балансі дебіторську заборгованість за товари, роботи, послуги, визнавати по чистій вартості, що дорівнює сумі дебіторської заборгованості за вирахуванням резерву сумнівних боргів.

Величина сумнівних боргів визначається, виходячи з платоспроможності окремих дебіторів, питомої ваги безнадійних боргів у чистому доході від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг на умовах наступної оплати або на основі класифікації дебіторської заборгованості.

Поточна дебіторська заборгованість - сума дебіторської заборгованості, яка виникає в ході нормального операційного циклу або буде погашена протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

Довгострокова дебіторська заборгованість – це заборгованість, яка виникає в ході нормального операційного циклу і буде погашена після дванадцяти місяців з дати балансу.

Сумнівна заборгованість – поточна дебіторська заборгованість, щодо якої існує невпевненість її погашення боржником

Розмір сумнівної та безнадійної заборгованості визначається виходячи із платіжної можливості окремих дебіторів.

Визначена на основі класифікації дебіторської заборгованості величина сумнівних боргів на дату балансу становить залишок резерву сумнівних боргів на ту саму дату.

Величина резерву визначається із застосуванням абсолютної суми сумнівної заборгованості

Залишок резерву сумнівних боргів на дату балансу не може бути більшим, ніж сума дебіторської заборгованості на ту саму дату.

Нарахування суми резерву сумнівних боргів за звітний період відображається у звіті про фінансові результати у складі інших операційних витрат

Виключення безнадійної дебіторської заборгованості з активів здійснюється з одночасним зменшенням величини резерву сумнівних боргів. У разі недостатності суми нарахованого резерву сумнівних боргів безнадійна дебіторська заборгованість списується з активів на інші операційні витрати. Сума відшкодування раніше списаної безнадійної дебіторської заборгованості включається до складу інших операційних доходів.

Поточна дебіторська заборгованість, щодо якої створення резерву сумнівних боргів не передбачено, у разі визнання її безнадійною списується з балансу з відображенням у складі інших операційних витрат.

Частина довгострокової дебіторської заборгованості, яка підлягає погашенню протягом дванадцяти місяців з дати балансу, відображається на ту саму дату в складі поточної дебіторської заборгованості.

Зобов'язання

4.5.1. Зобов'язання (обов'язок чи відповідальність діяти певним чином) визнавати лише тоді, коли актив отриманий, або коли підприємство має безвідмовну угоду придбати актив.

Зобов'язання визнається, якщо його оцінка може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення економічних вигод у майбутньому внаслідок його погашення. Якщо на дату балансу раніше визнане зобов'язання не підлягає погашенню, то його сума включається до складу доходу звітного періоду.

Зобов'язання в цілях бухгалтерського обліку діляться на: довгострокові; поточні; забезпечення; доходи майбутніх періодів.

Поточні зобов'язання включають кредити банків, короткострокові векселя видані, кредиторську заборгованість за товари, послуги, розрахунки по отриманим авансам, розрахунки з бюджетом, розрахунки по страхуванню, по оплаті праці.

Поточні зобов'язання відображаються в балансі по сумі погашення. Забезпечення формуються для забезпечення майбутніх витрат на виплату відпусток, трат матеріальних цінностей.

Зобов'язання, на яке нараховуються відсотки та яке підлягає погашенню протягом дванадцяти місяців з дати балансу, слід розглядати як довгострокове зобов'язання, якщо первісний термін погашення був більше ніж дванадцять місяців та до затвердження фінансової звітності існує угода про переоформлення цього зобов'язання на довгострокове.

Довгострокове зобов'язання за кредитною угодою (якщо угода передбачає погашення зобов'язання на вимогу кредитора (позикодавця) у разі порушення певних умов, пов'язаних з фінансовим станом позичальника), умови якої порушені, вважається довгостроковим, якщо:

- позикодавець до затвердження фінансової звітності погодився не вимагати погашення зобов'язання внаслідок порушення;

- не очікується виникнення подальших порушень кредитної угоди протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

Довгострокові зобов'язання, на які нараховуються відсотки, відображаються в балансі за їх теперішньою вартістю. Визначення теперішньої вартості залежить від умов та виду зобов'язання.

Поточні зобов'язання відображаються в балансі за сумою погашення.

На підприємстві створюються наступні види резервів:

Резерв трат сировини у цеху виноматеріалів та ферментації;

Резерв відпускних;

Резерв за контрактами, судовими позовами.

Нарахування резерву трат виноматеріалів проводиться за рахунок собівартості продукції

Відрахування в резерв відпускних проводиться в сумі, яка обчислюється з кількості днів невикористаної відпустки по кожному працівнику на середньоденний заробіток, розрахований згідно законодавства. В суму резерву включено і величину єдиного соціального внесу, нарахованого на всі дні невикористаної відпустки згідно норм права.

Забезпечення (резерви) на а додаткове пенсійне забезпечення, на виконання гарантійних зобов'язань, на реструктуризацію, не створювати.

Витрати

4.6.1. Витрати в бухгалтерському обліку відображаються одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань. Витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені.

4.6.2. Не визнаються витратами і не включаються до звіту про фінансові результати: платежі за договорами комісій, агентськими угодами; попередня

оплата товарів (робіт, послуг); погашення одержаних позик; витрати, які відображаються зменшенням власного капіталу.

Собівартість реалізованих товарів через роздрібну торгівлю, визнається як різниця між продажною вартістю реалізованих товарів і сумою націнки на ці товари.

Не включаються в собівартість товарів: адміністративні витрати; витрати на збут; інші операційні витрати

4.6.3. Податок на прибуток визнаються витратами згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку №17 «Податок на прибуток».

Доходи

Дохід визнається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу за умови ,що оцінка доходу може бути достовірно визначена.

Доходи класифікуються в бухгалтерському обліку за такими групами: дохід від реалізації товарів; інші операційні доходи; фінансові доходи; інші доходи.

Признання доходів від реалізації товарів відбувається при умові: відвантаження товарів; отримання товарів покупцем; вірогідності оплати.

Не признаються доходами такі надходження: суми податку на додану вартість, і інших платежів ,що підлягають перерахуванню до бюджету; сума попередньої оплати; надходження від первинного розміщення цінних паперів.

Дохід, пов'язаний з наданням послуг, визнається, виходячи зі ступеню завершеності операції з надання послуг на дату балансу, якщо може бути достовірно оцінений результат цієї операції.

Оцінка ступеня завершеності операції з надання послуг проводиться визначенням виконаної роботи.

Отримане цільове фінансування визнається доходом протягом тих періодів, в яких були зазані витрати, пов'язані з виконанням умов щодо такого фінансування.

Дохід, який виникає в результаті використання активів іншими сторонами, визнається у вигляді роялті та дивідендів, якщо: імовірно надходження економічних вигод; дохід може бути достовірно оцінений.

Роялті визнаються за принципом нарахування, дивіденди визнаються у періоді прийняття рішення про їх виплату.

Сума доходу за бартерними контрактами визначається за справедливою вартістю активів, робіт, послуг, що одержані

Інвентаризація

1. Проводити інвентаризацію активів і зобов'язань відповідно до ст. 10 Закону про бухгалтерський облік та інших нормативних документів.
2. Склад постійно діючої інвентаризаційної комісії встановлюється Наказом керівника.
3. Проводити інвентаризацію активів і зобов'язань згідно наступного графіку:
 - інвентаризація товарних складів проводиться один раз в рік станом на 01.10.,
 - інвентаризація основних фондів - 01.11.,
 - інвентаризація каси – кожен місяць.
4. У всіх інших випадках об'єкти і періодичність проведення інвентаризації визначаються керівником чи власниками підприємства на підставі чинного законодавства.

4.7. Операційна оренда

Об'єкт операційної оренди відображається в бухгалтерському обліку на за балансовому рахунку по вартості вказаній в угоді.

Витрати на поліпшення об'єкта оренди відображаються як капітальні інвестиції в складі інших необоротних активів.

Плата за використання об'єкту оренди признається витратами.

Дохід від операційної оренди признається іншим операційним доходом звітного періоду.

4.8. Інші активи та зобов'язання

Фінансові інвестиції оцінюються і відображаються в бухгалтерському обліку по собівартості. Собівартість складається із ціни покупки, митних зборів і інших витрат безпосередньо зв'язаних з покупкою інвестицій. Фінансові інвестиції на дату балансу враховуються по справедливій вартості, сума збільшення, зменшення балансової вартості показується в складі доходів чи витрат відповідно.

Операції в іноземній валюті при первісному признанні відображаються в валюті звітності шляхом перерахунку суми в іноземній валюті з застосуванням валютного курсу на дату проведення операції.

На кожну дату балансу:

Немонетарні статті відображаються по валютному курсу на дату проведення операції;

монетарні статті по валютному курсу на дату балансу.

Розрахунок курсових різниць по монетарним статтям в іноземній валюті проводиться на дату проведення розрахунків і на дату балансу. (монетарні статті – це статті про грошові кошти), (немонетарні статті – це статті інші, ніж монетарні).

Поточний податок на прибуток і відстрочений податок на прибуток (Відстрочені податкові зобов'язання, відстрочені податкові активи) визнаються витратами або доходом. Поточний податок на прибуток визнається зобов'язанням у сумі, що підлягає сплаті. Перевищення сплаченої суми податку

на прибуток над сумою, що підлягає сплаті, визнається дебіторською заборгованістю.

Відстрочене податкове зобов'язання визнається у разі наявності тимчасових податкових різниць, що підлягають оподаткуванню.

Відстрочений податковий актив визнається в разі виникнення тимчасових податкових різниць, що підлягають вирахуванню, якщо очікується отримання податкового прибутку, з яким пов'язані ці тимчасові різниці.

Відстрочене податкове зобов'язання та відстрочений податковий актив розраховується за ставками, що діятимуть протягом періоду, у якому будуть здійснюватися реалізація або використання активу та погашення зобов'язання.

Відстрочені податкові зобов'язання та відстрочені податкові активи відображаються в балансі окремими статтями довгострокових зобов'язань і оборотних активів.

Приклади податкових різниць: суми виданих авансів; витрати майбутніх періодів; позитивна різниця вартості основних засобів в бухгалтерському та податковому обліку.

Добуток тимчасових різниць і ставки податку на прибуток є відстроченим податковим зобов'язанням.

Приклади тимчасових податкових різниць, що в добутку із ставкою податку на прибуток складають відстрочений податковий актив: суми авансів отриманих; доходи майбутніх періодів; від'ємна різниця вартості виробничих фондів в бухгалтерському і податковому обліку.

Потім проводиться згортання відстрочених податкових активів і зобов'язань і відображається в балансі щось одне, чи відстрочені податкові зобов'язання, чи відстрочений податковий актив.

Виправлення помилок, допущених при складанні фінансових звітів у попередніх роках, здійснюється шляхом коригування сальдо нерозподіленого

прибутку на початок звітнього періоду, якщо такі помилки впливають на величину нерозподіленого прибутку.

Облікова оцінка може переглядатися, якщо змінюються обставини, на яких відбувалася оцінка, або отримана додаткова інформація.

Наслідки зміни в облікових оцінках слід включати до тієї статті звіту про фінансові результати, яка раніше застосовувалась для відображення доходів або витрат, пов'язаних з об'єктом такої оцінки.

Облікова політика вступає в дію відповідним наказом керівника підприємства. Зміни в обліковій політиці повинні бути обґрунтованими, оформлені наказом і доведені до

користувачів звітності. Наслідки змін облікової політики, не пов'язаних із змінами Законодавства України, повинні бути оцінені в вартісному показникові і відображені в звітності шляхом:

- коригування залишку нерозподіленого прибутку на початок звітнього періоду;
- повторного відображення відповідної порівняльної інформації відносно попередніх звітних періодів;
- застосування інших вимог в відповідності з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку №6 «Виправлення помилок і зміни в фінансових звітах».

Облікова політика може змінюватися тільки, якщо змінюються статутні вимоги, вимоги органу, який затверджує положення (стандарт) бухгалтерського обліку, або, якщо зміни забезпечать достовірне відображення подій або операцій у фінансовій звітності підприємства.

Не вважаються зміною облікової політики встановлення облікової політики для:

- подій або операцій, які відрізняються за змістом від попередніх операцій або подій;

- подій або операцій які не відбувалися раніше.

Події після балансу можуть вимагати коригування певних статей. Коригування активів і зобов'язань здійснюється шляхом сторнування або додаткових записів в обліку звітного періоду, які відображають уточнення оцінки відповідних статей внаслідок подій після дати балансу.

Якщо події після балансу свідчать про наміри підприємства припинити діяльність або про неможливість її продовження, то фінансова звітність складається без застосування принципу безперервної діяльності.

Затвердити перелік осіб, уповноважених отримувати товарно-матеріальні цінності від імені підприємства, наведено в Додатку 8 до цього наказу

5. Заключні положення

1. Загальний контроль за виконанням вимог Положення залишаю за собою.
2. Безпосередній контроль за виконанням вимог Положення покладається на головного бухгалтера Підприємства.
3. У випадку зміни норм чинного законодавства щодо питань, які передбачені Положенням, перевагу мають норми законодавства. У такому разі у Положення повинні бути внесені відповідні зміни.
4. Внесення змін до даного Положення у зв'язку із зміною законодавства чи вступом у дію нових П(С)БО здійснюється шляхом викладення Положення у новій редакції та затвердження Наказом по Підприємству.

Додаток Ф

Динаміка основних показників фінансово – господарської діяльності
ТОВ «Іжак Ресторация» за 2013 – 2017 роки, тис.грн.

Показники	2013р.	2014р.	2015 р.	2016 р.	2017 р.	Відхилення			
						2013 р.		2014 р.	
						сума	%	сума	%
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції та послуг	276761	423487	543518	805940	965569	688808	71,3	542082	55,8
Собівартість реалізованої продукції та послуг)	281284	268898	304380	473501	573256	291972	50,9	304358	55,8
Валовий прибуток (збиток)	(4523)	154589	239138	332439	392313	396836	101,2	237724	60,3
Інші операційні доходи	69754	37717	54422	86115	21950	-47804	-217,8	-15767	-17,9
Операційні витрати	57048	22867	35087	31487	52727	-4321	-8,2	29860	5,3
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток (збиток)	8245	169439	258473	387067	361536	353291	97,7	192097	52,1
Інші доходи	27406	13630	31703	12364	696	-26710	-3837,6	-12934	-18,3
Інші витрати	65608	81505	84868	37553	2399	-63209	-2634,8	-79106	-31,2
Фінансові результати до оподаткування: прибуток (збиток)	(27745)	101564	205308	361878	359833	387578	107,7	258269	71,7
Чистий прибуток (збиток)	(27745)	101564	205308	361878	359833	387578	107,7	258269	71,7
Рентабельність підприємства (збитковість), %	- 10,1	24,0	37,8	45	37,3	47,4	127,1	13,3	33,3
Середньорічна вартість основних засобів підприємства	87626	80913	81595	90404	135671	48045	35,4	54758	40,0
Фондовіддача	3,2	5,2	6,7	8,9	7,1	3,9	54,9	1,9	22,2
Середньоспискова чисельність підприємства, осіб	1405	1170	1171	1197	1259	-146	-11,6	89	7,5
Продуктивність праці	197,0	362,0	464,1	673,3	767,0	570	74,3	405	59,9

Зробивши аналіз таблиці 1.3, можна зробити наступний висновок, що дохід від реалізації продукції у 2017 році становив 965569 тис. грн., що на 16,5% більше, ніж у 2016 році, та на 43,7% більше, ніж у 2015 році.

Собівартість реалізованої продукції у 2017 році становила 573256 тис. грн., що на 17,4% більше ніж у 2016 році, та на 46,9% більше ніж у 2015 році. Збільшення собівартості продукції є негативною тенденцією, оскільки її зростання призводить до зменшення прибутку, тому збільшення собівартості у 2017 році є негативним показником для підприємства.

Рентабельність підприємства є одним із найважливіших показників його розвитку. Оскільки прибуток ТОВ «Їжак Ресторация» зменшився, то і рентабельність у 2017 році становила 37,3%, тобто зменшилась порівняно з 2016 р. на 20,6%, та порівняно з 2015 р. на 1,3%.

Чистий прибуток у 2017 році становив 359833 тис. грн., що на 0,6% менше ніж у 2016 та на 42,9% більше ніж у 2015 році. При цьому інші операційні витрати збільшились на 40,3% у порівнянні з 2016 роком.

Негативно на зменшення прибутку вплинуло отримання підприємством меншого у 2017 році іншого операційного доходу та фінансового доходу.

Отже, можна зробити загальний висновок про те, що незважаючи на економічну і політичну ситуацію в країні, загострення конкуренції на ринку ТОВ «Їжак Ресторация» може розраховувати на довгострокову перспективу.

Рецензія на випускню кваліфікаційну роботу*

(*фахівця - практика з бухгалтерського обліку підприємства, матеріали якого були використані під час написання роботи)

Студентка Церпіш Юлія Миколаївна

Тема «Облік і податковий контроль розрахунків за податками підприємства»

Спеціальність: 071 «Облік і оподаткування»

Освітній ступінь: магістр

Підприємство ТОВ «Їжак Ресторация».

Актуальність теми дослідження особливостей обліку і податкового контролю в умовах постійних законодавчих змін.

Ступінь використання практичних матеріалів Випускна кваліфікаційна робота ґрунтується на матеріалах підприємства ТОВ «Їжак Ресторация», її первинних та звітних документах. У роботі детально описано фактичний стан розрахунків за податками та наведено прикладні рекомендації.

Практична значущість роботи, реальність впровадження пропозицій в практику. **Практичне значення** одержаних результатів дослідження полягає в розробці пропозицій щодо удосконалення процедур обліку і податкового контролю розрахунків за податками підприємства. Окремі результати дослідження можуть бути впроваджені в практичну діяльність ТОВ «Їжак Ресторация» та інших підприємств України.

Достовірність інформації. Матеріал викладений у випускній кваліфікаційній роботі ґрунтується на чинних нормативно-правових актах, первинних документах та фінансовій звітності функціонуючого підприємства, тож носять достовірний характер.

Загальний висновок і оцінка роботи. Випускна кваліфікаційна робота виконана на актуальну тему, викладена логічно та послідовно, матеріал представлений структуровано та носить комплексний характер. Аналітичні дані

та сформовані висновки носять прикладний характер та можуть бути використані в роботі аналізованого підприємства. Відповідно, випускна кваліфікаційна робота може бути рекомендована до захист з позитивною оцінкою.

Посада _____

(П.І.Б.)

“ ” _____ 201_ р. _____

(підпис)

М.П.

ТОВ «ЇЖАК РЕСТОРАЦІЯ»

№ _____ від „____” _____ 2018 р.

ДОВІДКА

про впровадження результатів випускної кваліфікаційної роботи

Видана студентці ІІ курсу факультету обліку, аудиту та інформаційних систем (заочної форми навчання) Київського національного торговельно-економічного університету Церпіш Юлії Миколаївні в тому, що її випускна кваліфікаційна робота на тему «Облік і податковий контроль розрахунків за податками підприємства», виконана на матеріалах ТОВ «Їжак Ресторация» розглянута.

Окремі розробки автора, його висновки і пропозиції становлять певний інтерес і прийнятні для практичного використання в діяльності підприємства.

Зокрема:

- рекомендації щодо удосконалення процедур обліку і податкового контролю розрахунків за податками підприємства.

Головний бухгалтер

Прізвище І.Б.

„____” _____ 2018 р.

Рецензія на випускню кваліфікаційну роботу

Студентка Церпіш Юлія Миколаївна

Тема «Облік і податковий контроль розрахунків за податками підприємства»

Спеціальність: „Облік і оподаткування”

Освітній ступінь: *Магістр*

Об’єкт дослідження: *ТОВ «Їжак Ресторация»*

Актуальність теми дослідження. *Тема дослідження є актуальною через досить великий перелік дискусійних теоретичних аспектів та проблемних питань з точки зору практики соціальних бюджетних програм та коштів, які виділяються на їх реалізацію.*

Найбільш суттєві висновки та рекомендації. *Розглянуті недоліки та надані пропозиції щодо удосконалення процедур обліку, оподаткування та аудиту податкової звітності.*

засобів. Окремі результати дослідження можуть бути впроваджені в практичну діяльність ТОВ «Їжак Ресторация» та інших підприємств України.

Ступінь використання практичних матеріалів. *Актуальність теми дослідження особливостей обліку і податкового контролю розрахунків за податками підприємства*

в умовах постійних законодавчих змін.

Достовірність інформації. *Матеріал викладений у випускній*

кваліфікаційній роботі ґрунтується на чинних нормативно-правових актах, первинних документах та фінансовій звітності функціонуючого

підприємства, тож носять достовірний характер.

Загальний висновок і оцінка роботи. *Випускна кваліфікаційна робота виконана на актуальну тему, викладена логічно та послідовно, матеріал представлений структуровано та носить комплексний характер.*

Аналітичні дані та сформовані висновки носять прикладний характер та можуть бути використані в роботі аналізованого підприємства.

Відповідно, випускна кваліфікаційна робота може бути рекомендована до захисту з позитивною оцінкою, а її автор заслуговує присвоєння освітнього ступеня «магістр» за спеціальністю «Облік і оподаткування».

Головний бухгалтер

Прізвище І.Б.

” _____ ” 2018 р. М.П.

Київський національний торговельно-економічний університет

Кафедра обліку та оподаткування

ЕСЕ (РЕФЕРАТ)

ВИПУСКНОЇ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ

на тему:

«Облік і податковий контроль розрахунків за податками підприємства»

назва теми

Студента 2 курсу, 2-м групи,

спеціальності 071 «Облік і
оподаткування»

спеціалізації «Облік і
оподаткування»

Науковий керівник

доктор економічних наук,
доцент

Церпіш Юлії
Миколаївної

*підпис
студента*

Мошковська Олена
Анатоліївна

*підпис
керівника*

Київ 2018

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Структура та обсяг роботи. Випускна кваліфікаційна робота на тему «Облік і податковий контроль розрахунків за податками підприємства» містить 188 сторінок, включаючи 8 таблиць, 14 рисунків, список джерел з 82 найменувань, 15 додатків.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ

У вступі обґрунтовується актуальність теми дослідження, мета та завдання випускної кваліфікаційної роботи, методи дослідження та практичне значення одержаних результатів.

В першому розділі «Теоретико-методологічні аспекти податкової звітності» досліджено економічну сутність, розвиток податкового обліку, здійснено економіко-правовий аналіз та огляд нормативної бази і спеціальної літератури з теми дослідження. Розкрито передумови організації та методології обліку і контролю розрахунків із бюджетом на базовому підприємстві.

В другому розділі «Організація і методика формування податкової звітності та аналіз її показників на виробничому підприємстві» вивчено питання організації і методики обліку та оподаткування заробітної плати. Розкрито питання податкового планування та його роль в управлінні податками на підприємстві. Обґрунтовано стан сучасних комп'ютерних технологій формування податкової звітності та оптимальний їх вибір для підприємства.

В третьому розділі «Аудит податкової звітності та оцінки системи внутрішнього контролю на підприємстві» розглянуто джерела, основні показники та запровадження аудиту оподаткування на підприємстві. Запропоновано впровадити внутрішній аудит як варіант внутрішнього контролю податків і зборів на базовому підприємстві

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

За результатами дослідження зроблено наступні висновки та пропозиції:

1. Розкривши економічну сутність, еволюцію та розвиток податкових розрахунків ми дійшли такого висновку, що діюча податкова система України не повною мірою відповідає вимогам нинішнього стану економіки та суспільних взаємовідносин і вимагає кардинальної заміни окремих елементів податкових механізмів.

2. Дослідивши економіко-правовий аналіз та огляд спеціальної літератури з обліку та контролю податків, що на всіх етапах свого розвитку податок визначався по-різному в залежності від різних умов: рівня товарно-грошових відносин, пануючих у певній державі; поглядів наукової школи, представником якої був той чи інший автор; розроблених на даний період часу теорій походження та сутності держави.

3. В процесі розкриття передумов організації та методології обліку і контролю розрахунків із бюджетом на виробничому підприємстві виокремлено ряд проблеми :

- а) Невизначеність кваліфікаційних вимог до спеціалістів, котрі відповідають за постановку та ведення управлінського обліку;
- б) Відсутність чіткого планування розрахунків з бюджетом, віднесеність операцій на ненавідповідні рахунки.

4. В роботі були досліджені особливості документального забезпечення та організації обліку податків на виробничому підприємстві , а саме відображення бухгалтерському обліку податкового кредиту та податкового зобов'язань, які визнаються на підставі первинних документів.

5. Проаналізована роль податкового планування в управлінні податками, яка полягає в тому, що на підприємстві являє собою цілеспрямовану діяльність підприємства, орієнтовану на максимальне використання всіх нюансів існуючого законодавства з метою досягнення найвищого фінансового результату шляхом законної оптимізації господарської діяльності

підприємства з точки зору її податкових наслідків, тобто податкове планування сприяє оптимізації податкового портфеля на підприємстві.

6. Вивчивши сучасні комп'ютерні технології формування податкової звітності виявлено, що ТОВ «ІЖАК РЕСТОРАЦІЯ» чітко визначилось з вибором комп'ютерної програми «MEDoc», що може забезпечити необхідні вимоги до потреб обліку підприємства і поряд з тим не потребує великих фінансових затрат на його придбання, а також не вимагає від бухгалтера особливих навичок програмування.

7. Рациональна система оподаткування повинна стимулювати господарську і підприємницьку ініціативу, створювати відносно рівні умови для всіх суб'єктів господарювання. Система оподаткування має бути повністю адаптована до чинних у державі системи управління і методів державного регулювання розвитку економіки.

8. Під час дослідження аудиту податкової звітності та оцінки системи внутрішнього контролю на підприємстві доцільно забезпечити співпрацю з юрисконсультом з питань дотримання законів, положень (стандартів) бухгалтерського обліку, Плану рахунків та Інструкції про його застосування, Інструкції з інвентаризації, Положення про ведення касових операцій тощо.

9. Організація внутрішнього аудиту дозволить контролювати раціональне витрачання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, дотримання законності господарських операцій, виявлення допущених зловживань чи порушень.

АНОТАЦІЯ

Церпіш Ю.М., 2 курс, 2-м групи денної форми навчання ФОАІС КНТЕУ, спеціальність «Облік і оподаткування», спеціалізація «Облік і оподаткування». Тема випускної кваліфікаційної роботи «Облік і податковий контроль розрахунків за податками підприємства» 2018.

Випускню кваліфікаційну роботу присвячено теоретичним і практичним питанням методики та організації обліку і контролю розрахунків із бюджетом. На основі дослідження історичних аспектів і сучасних тенденцій розглянуто економічну сутність податкової звітності. Проведено поглиблений економіко-правовий аналіз чинної нормативної бази та огляд спеціальної літератури. Розкрито методику та організацію обліку і контролю розрахунків із бюджетом на базовому підприємстві. На основі вивчення та узагальнення матеріалу зроблені відповідні висновки і пропозиції.

Ключові слова: податкова звітність, облік, оподаткування, контроль, аналіз, управлінські рішення, інформаційні системи.

ANNOTATIONS

Tserpish Y. M., 2nd year, 2nd group of full-time forms of training of FOAIS KNTEU, specialty "Accounting and taxation", specialization "Accounting and taxation". Theme of final qualification work "Accounting and tax control of payments by enterprises taxes" 2018.

The final qualification work is devoted to theoretical and practical questions of the methodology and organization of accounting and control of calculations with the budget. On the basis of research of historical aspects and modern tendencies the economic essence of tax reporting is considered. The in-depth economic and legal analysis of the current normative base and a review of the special literature is carried out. The methodology and organization of accounting and control of settlements with the budget at the base enterprise are disclosed. Based on the study and synthesis of the material, appropriate conclusions and suggestions are made.

Key words: tax reporting, accounting, taxation, control, analysis, managerial decisions, information systems.

