

Київський національний торговельно-економічний університет
Кафедра обліку та оподаткування

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

ОБЛІК, КОНТРОЛЬ ТА АНАЛІЗ РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКОМ НА ПРИБУТОК

Студентки 2 курсу освітнього
ступеня «магістр», 3 групи,
спеціальності 071 «Облік і
оподаткування» спеціалізації
«Облік і оподаткування»

Лосевої Олександри
Юріївни

Науковий керівник
канд.ек.наук, доцент

Шаповалова Алла
Павлівна

Гарант освітньої програми,
доктор ек.наук, професор

Бенько Микола
Миколайович

Київ 2018

ЗМІСТ

У

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, КОНТРОЛЮ ТА АНАЛІЗУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКОМ НА ПРИБУТОК.....	7
1.1. Економічна сутність податку на прибуток та його місце в системі загальнодержавних податків.....	7
1.2. Економіко-правовий аналіз нормативної бази та огляд спеціальної літератури з теми дослідження.....	22
1.3. Передумови організації та методології обліку, контролю та аналізу розрахунків за податком на прибуток у ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД».....	36
Висновки за розділом 1.....	53
РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ТА УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКОМ НА ПРИБУТОК.....	56
2.1. Методика визначення бази оподаткування для цілей нарахування зобов'язань за податком на прибуток.....	56
2.2. Облік розрахунків з бюджетом за податком на прибуток.....	61
2.3. Відображення розрахунків за податком на прибуток у звітності ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД».....	71
Висновки за розділом 2.....	79
РОЗДІЛ 3. КОНТРОЛЬ ТА АНАЛІЗ РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКОМ НА ПРИБУТОК.....	81
3.1. Організація системи внутрішнього контролю розрахунків за податком на прибуток.....	81
3.2. Система показників, інформаційна база і основні методи аналізу розрахунків за податком на прибуток.....	88
3.3. Аналіз розрахунків за податком на прибуток ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД».....	95
Висновки за розділом 3.....	106
ВИСНОВКИ.....	109
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	113
ДОДАТКИ.....	122

ВСТУП

Актуальність теми. Ринкові умови економіки вимагають від підприємств підвищення ефективності виробництва, конкурентоздатності продукції і послуг шляхом застосування досягнень науково-технічного прогресу, ефективних форм господарювання і управління виробництвом, подолання безгосподарності, активізації підприємництва, ініціативи і т.д.

В свою чергу, для управління виробництвом треба мати уявлення не тільки про виконання плану, результатах господарської діяльності, але і про тенденції та зміни у фінансово-господарській діяльності підприємства, які найбільш повно відображаються саме через прибуток, який отримало підприємство за звітний період по результатам своєї діяльності. Осмислення, розуміння цієї інформації досягаються за допомогою обліку, контролю та аналізу діяльності суб'єктів господарювання, до складу якого входить облік, контроль та аналіз розрахунків з бюджетом по податку на прибуток. З їх допомогою виробляються стратегія і тактика розвитку підприємства, затверджуються плани і приймаються управлінські рішення, здійснюється контроль за їх виконанням, розробляються напрями підвищення ефективності виробництва, оцінюються результати діяльності підприємства.

На основі результатів аналізу розрахунків з бюджетом по податку на прибуток розробляються і приймаються управлінські рішення. Тож, кваліфікований економіст, фінансист, бухгалтер, аудитор повинен добре володіти сучасними методами економічних досліджень податку на прибуток, методикою системного, комплексного економічного аналізу, майстерністю точного, своєчасного, всебічного аналізу результатів господарської діяльності на основі аналізу податку на прибуток, що дуже важливо для підприємства на якому він працює. Від правильного аналізу і сплати цього прибутку залежить майбутнє, розвиток і вдосконалення діяльності підприємства.

Тож, актуальність даного питання зумовила вибір теми випускної кваліфікаційної роботи.

Метою випускної кваліфікаційної роботи є поглиблення дослідження теоретично-методичних основ обліку та контролю розрахунків за податком на прибуток та розробка практичних рекомендацій щодо їх удосконалення на прикладі підприємства ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД».

Виходячи з мети перед автором стоять наступні *задачі*:

- визначити економічну сутність податку на прибуток та його місце в системі загальнодержавних податків;
- провести економіко-правовий аналіз та огляд нормативної бази і спеціальної літератури з теми дослідження;
- визначити передумови організації та методології обліку, контролю та аналізу розрахунків за податком на прибуток на досліджуваному підприємстві;
- описати методику визначення бази оподаткування для цілей нарахування зобов'язань за податком на прибуток;
- дослідити процес обліку розрахунків за податком на прибуток;
- описати процес відображення розрахунків за податком на прибуток у звітності підприємства;
- дослідити організацію обліку розрахунків за податком на прибуток в умовах застосування сучасних інформаційних систем;
- визначити методику контролю розрахунків за податком на прибуток;
- описати систему показників, інформаційної бази і основні методи економічного аналізу розрахунків за податком на прибуток;
- визначити методику аналізу розрахунків за податком на прибуток.

Об'єктом дослідження є процес оподаткування податком на прибуток фінансового результату підприємства ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД». Основна діяльність підприємства – надання послуг з перевезень вантажними автомобілями.

Предметом дослідження є теоретичні та методологічні основи обліку податку на прибуток та контролю за розрахунками з бюджетом в Україні та розробка заходів по вдосконаленню системи бухгалтерського обліку податку на прибуток.

Робоча гіпотеза ґрунтується на твердженні, що якісне інформаційне забезпечення щодо податку на прибуток, яке формується в системі бухгалтерського обліку, впливає на ефективність управління підприємством в цілому.

Інформаційною базою наукового дослідження послужила первинна документація, реєстри обліку, звітність підприємства, нормативно – правові акти, а також наукові видання з обліку та контролю і періодична література, в якій висвітлюються сучасні проблеми обліку податку на прибуток на підприємствах.

Методи дослідження. Методологічною та методичною основою роботи стали основні положення, які ґрунтуються на діалектичному підході до вивчення сучасного стану обліку, контролю та аналізу розрахунків за податком на прибуток. У процесі дослідження застосовувалися методи наукової абстракції, індукції та дедукції, аналізу й синтезу, статистичних порівнянь, вибіркового обстеження та групування. Також, застосовувалися такі методичні прийоми, як документалістика (для встановлення достовірності досліджуваної інформації); розрахунково-аналітичні прийоми (при проведенні розрахунків та побудови таблиць, графіків, діаграм) та моделювання (для розробки загальної та прикладної моделі обліку, контролю та аналізу розрахунків за податком на прибуток).

Практичне значення одержаних результатів полягає у розробці пропозицій для покращення організації бухгалтерського обліку, аналізу та контролю розрахунків за податком на прибуток підприємства ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД».

Апробація результатів дослідження. Окремі результати дослідження висвітлені у науковій статті «Особливості застосування нульової ставки

податку на прибуток», опублікованій у Віснику студентських наукових робіт «Облік і оподаткування у господарській діяльності»: 36. наук. ст. студ. денної форми навч. – К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2018.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, КОНТРОЛЮ ТА АНАЛІЗУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКОМ НА ПРИБУТОК

1.1. Економічна сутність податку на прибуток та його місце в системі загальнодержавних податків

Податки як головне джерело доходів держави мають давню історію. Адже саме виникнення держави зумовило виникнення платежів та внесків до державної скарбниці з метою фінансового забезпечення виконання державою своїх функцій. Тож, проведемо історичний аналіз податку на прибуток від стародавніх часів до нашого часу.

Так, науковці В.М. Черба, К.Р. Сосенкова та А.В. Стасюк виділяють три етапи в історії оподаткування:

Перший етап триває від древніх часів і до початку середньовіччя, характеризується зародженням інститутів податків, які мали випадковий і тимчасовий характер, справлялися, зазвичай, у натуральному вигляді (земля, худоба та ін.) [72, с. 32].

У Стародавній Греції податок на прибуток був основним, проте вільні громадяни міст його не сплачували, а замість здійснювали щедрі добровільні пожертвування. Для громадян, які цього не робили, ставка цього податку коливалася в межах 10-20 відсотків. Проте, у випадку необхідності несення державою значних витрат (велике будівництво або війна), народні збори запроваджували обов'язкове оподаткування для всіх громадян. Кошти платників податків витрачалися на утримання армії, будівництво храмів і оборонних споруд, надання грошей бідним та на інші громадські потреби [72, с. 32].

За часів Середньовіччя у містах Німеччини та Італії робилися спроби запровадити прямі податки, які характеризувалися високим ступенем добровільності, в той час, як громадяни повинні були давати «податкову

клятву» перед державою щодо зобов'язання сплачувати податки. Поступово методи стягнення податків змінювались. І тільки у VI ст. до н.е., коли заснували провінцію Іудею, було вперше впроваджено провінційний ценз із реєстрацією усіх, для того, щоб відстежити осіб, які можуть підпадати під оподаткування майнових цінностей. Вже тоді було введено податкові декларації. Тож, ці податки можуть вважатися ранньою формою виникнення прямих податків, а оподаткування селянських господарств – податком на прибуток. Також, коли у XIV-XV ст. велика кількість українських міст здобула магдебурзьке право, то на чолі міста стояв магістрат, який збирав міський податок, котрий спершу був загальним майновим прибутковим податком, а потім перетворився на податок з нерухомого майна у місті. Загалом, селянство несло основний тягар прямого оподаткування [72, с. 32].

Другий етап припадає на XVI-XVIII ст., характеризується розвитком феодальних держав, грошових господарств країн, бурхливим розвитком податків, які стягувалися за все, що можна: борода, спадщину, землю, будинки, вікна, двері, майно, прибутки, товари, з холостяків, покійників і т.п.

У кінці XVIII ст. бере початок *третій етап* розвитку податків. В цей час в Європі формується раціональна податкова система [72, с. 33].

З 1789 р. і по 1908 р. федеральний уряд здійснює свою політику, акцентуючи свою увагу на акцизі та митному зборі. У 1909 р. було запроваджено податок на прибуток, а в 1913 р. – прибутковий податок. Власне, податкова служба розпочала свою діяльність 1 липня 1862 р. [72, с. 33].

У свою чергу, у розвитку податкової системи незалежної України науковці виділили чотири етапи:

- 1 етап – 1991-1993 рр.,
- 2 етап – 1994-1999 рр.,
- 3 етап – 2000-2009 рр.,
- 4 етап – 2010 – наш час [72, с. 33].

На *першому етапі* здійснювалося формування власної системи оподаткування, що пов'язане з набрання чинності у 1991 році Закону Української РСР «Про систему оподаткування», в якому закріплено принципи оподаткування, права та обов'язки платників податків, а також перелік загальнореспубліканських зборів та обов'язкових платежів, зокрема:

- 1) податок на прибуток;
- 2) податок на прибуток іноземних юридичних осіб від діяльності в Українській РСР;
- 3) податок з обороту;
- 4) акцизний збір;
- 5) податок на добавлену вартість;
- 6) податок на експорт та імпорт;
- 7) податок на доходи;
- 8) податок на фонд оплати праці колгоспників;
- 9) прибутковий податок з громадян;
- 10) плата за природні ресурси;
- 11) плата за землю;
- 12) лісовий доход;
- 13) екологічний податок;
- 14) державне мито;
- 15) податок з власників транспортних засобів;
- 16) мито [72, с. 33].

Кінець 1992 р. пов'язаний із змінами в системі оподаткування через декрети Кабінету Міністрів, зокрема в цей час було прийнято податок на прибуток підприємств (Декрет Кабінету Міністрів України від 26 грудня 1992 р). Це свідчило про більш прогресивний характер оподаткування, але в результаті виявилось невдалою спробою. Тож, з другого кварталу 1993 р. Законом «Про Державний бюджет України на 1993 рік» було відновлено дію Закону «Про оподаткування доходів підприємств і організацій», чим було обрано курс на посилення податкового тиску [72, с. 33].

Другий етап розпочався з ухвалення Закону України «Про систему оподаткування» у 1994 році, яка юридично закріпила зміни 1992-1993 років, а саме:

1) скасовано: податок на прибуток іноземних юридичних осіб від діяльності в Українській РСР; податок з обороту; податок на доходи; податок на фонд оплати праці колгоспників; податок на експорт та імпорт; плата за природні ресурси;

2) включено: податок на доходи підприємств та організацій; податок на майно підприємств; податок на нерухоме майно громадян; податок на промисел; плата з відшкодування витрат на геологорозвідувальні роботи; відрахування та збори на будівництво, ремонт і утримання автомобільних доріг; внески до Фонду для здійснення заходів щодо ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи та соціального захисту населення; внески до Фонду сприяння зайнятості населення; плата за спеціальне використання природних ресурсів; плата за забруднення навколишнього природного середовища; внески до Фонду соціального страхування України; внески до Пенсійного фонду України.

Загалом, основою концепції реформування було визначено зменшення ставки податку на додану вартість (ПДВ) з 28% до 20%, а в 1997 році щодо окремих товарів запроваджена нульова ставка; податок на прибуток встановлено на рівні 30% [72, с. 34].

Третій етап пов'язаний із вдосконаленням податкової системи України на основі набутого досвіду реформування податків шляхом зменшення податкового навантаження на підприємства і запровадження стабільних форм оподаткування для фізичних осіб. Відбулося зменшення ставок податків на прибуток підприємств до 25%, на доходи фізичних осіб до 13%, а потім до 15% з метою підвищення зацікавленості населення в добровільній сплаті податків, що мало б позитивно відобразитися на формуванні державного бюджету [72, с. 34].

Четвертий етап пов'язаний з прийняттям у 2010 р. Податкового кодексу України, який майже не змінив правила розрахунку ПДВ і його відображення у бухгалтерському обліку (залишилося так зване «правило першої події»), але Кодексом введено принципово нові правила розрахунку податку на прибуток підприємств, що вплинуло безпосередньо й на відображення таких сум на рахунках бухгалтерського обліку. Прийняття Кодексу стало передумовою для вирішення більшості облікових проблем, які неодноразово піднімалися науковцями та бухгалтерами-практиками [72, с. 34].

Оскільки ми розглядаємо податок на прибуток, то розглянемо історичні етапи оподаткування прибутку підприємств в Україні (Додаток А) [40, с. 127].

Таким чином, розглянувши історичні етапи оподаткування прибутку підприємств в Україні, ми прийшли до висновку, що оподаткування прибутку підприємств піддавалося численним змінам. Водночас, прийняття Податкового кодексу привнесло такі нововведення у методологію оподаткування прибутку підприємств:

- поетапне зниження ставки податку на прибуток підприємств з 25% до 18%;
- розширення кола суб'єктів, яким надаються «податкові канікули» (звільняються від оподаткування) щодо сплати податку;
- наближення податкового та бухгалтерського обліку щодо визнання доходів та витрат, щодо обліку основних засобів та їх амортизації; зняття обмежень щодо деяких витрат подвійного призначення.

Так, більшість змін були внесені згідно з вимогами суспільства та іноземних кредиторів – Міжнародного Валютного Фонду, ЄС і США. Окрім цього, необхідність трансформації підходів до розбудови податкової системи в даний період актуалізувалася в умовах зниження темпів соціально-економічного розвитку України [40, с. 128].

Ключовою зміною на даному етапі є запровадження нового принципу визначення податку на прибуток, який обчислюється виходячи із

бухгалтерського фінансового результату, відкоригованого на різниці. Кількість яких суттєво зменшено – з 49 до 3 груп: різниці щодо амортизації необоротних активів; різниці щодо формування резервів; різниці при здійсненні фінансових операцій [40, с. 129].

Крім об'єднання бухгалтерського та податкового обліків, податковою реформою, було внесено значні зміни в інститут трансфертного ціноутворення та «анти-офшорні» положення Податкового кодексу, введена тонка капіталізація відсотків, доповнений режим оподаткування роялті та розширено визначення постійного представництва.

На даному етапі суттєво змінено підхід до оподаткування податком на прибуток страхової діяльності, відповідно до якого запроваджено двоступеневу систему оподаткування, яка є характерною для багатьох країн ЄС [40, с. 129].

Ознайомившись з історичним розвитком оподаткування податком на прибуток, з'ясуємо економічну сутність, функції та роль податку на прибуток у загальнодержавних податках.

Отже, під економічною сутністю податку на прибуток підприємств розуміють сукупність фінансових відносин між державою і платником податків з приводу вилучення частини прибутку у прямій залежності від його розміру з метою формування фінансової бази держави для виконання останньою своїх соціально-економічних функцій.

Податок на прибуток – це прямий, загальнодержавний податок, який є основним бюджетоутворюючим податком [30, с. 630].

Платниками цього податку можуть бути як резиденти, так і нерезиденти.

Платниками-резидентами є суб'єкти господарювання, а саме юридичні особи, які провадять господарську діяльність як на території України, так і за її межами.

Платниками-нерезидентами є юридичні особи, які утворені в будь-якій організаційно-правовій формі та отримують доходи з джерелом походження

з України, за винятком установ та організацій, що мають дипломатичні привілеї або імунітет згідно з міжнародними договорами України; постійні представництва нерезидентів, які отримують доходи із джерелом походження з України або виконують агентські (представницькі) та інші функції стосовно таких нерезидентів чи їх засновників.

Згідно ст. 134 Податкового кодексу України, об'єктом оподаткування визнається:

- прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування фінансового результату до оподаткування, визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на податкові різниці;
- дохід за договорами страхування, визначений згідно з пп. 141.1.2 п. 141.1 ст. 141 Податкового кодексу;
- дохід нерезидента, що підлягає оподаткуванню згідно з п. 141.4 ст. 141 Податкового кодексу, з джерелом походження з України;
- дохід суб'єктів, які здійснюють випуск та проведення лотерей, підлягає оподаткуванню згідно з п. 141.8 ст. 141 Податкового кодексу;
- дохід операторів, отриманий від букмекерської діяльності, азартних ігор, крім доходу, отриманого від азартних ігор з використанням гральних автоматів, зменшеного на суму виплачених виплат гравцю, що підлягає оподаткуванню згідно з п. 141.5 ст. 141 Податкового кодексу [4].

Базою оподаткування є грошове вираження об'єкта оподаткування. Базова (основна) ставка податку становить 18% [4].

Платник податку, у якого річний дохід (за вирахуванням непрямих податків) за останній річний звітний період, не перевищує 20 мільйонів гривень, має право прийняти рішення про незастосування коригувань фінансового результату до оподаткування на усі різниці (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових років), визначені, відповідно до положень ПКУ, не більше одного разу протягом безперервної

сукупності років, в кожному з яких виконується цей критерій щодо розміру доходу [30, с. 630].

Основними функціями податку на прибуток є: фіскальна, регулююча та стимулююча.

Так, податок на прибуток підприємств має важливе фіскальне значення через значну питому вагу надходжень від податку на прибуток у бюджету держави. Проте, в нинішніх умовах спостерігається стійка тенденція до поступового зменшення бюджетного значення податку на прибуток підприємств і збільшення – прибуткового податку з громадян.

Розглянемо основні тенденції надходжень податку на прибуток підприємств до Зведеного бюджету України в 2011-2017 рр. (рис. 1.1).

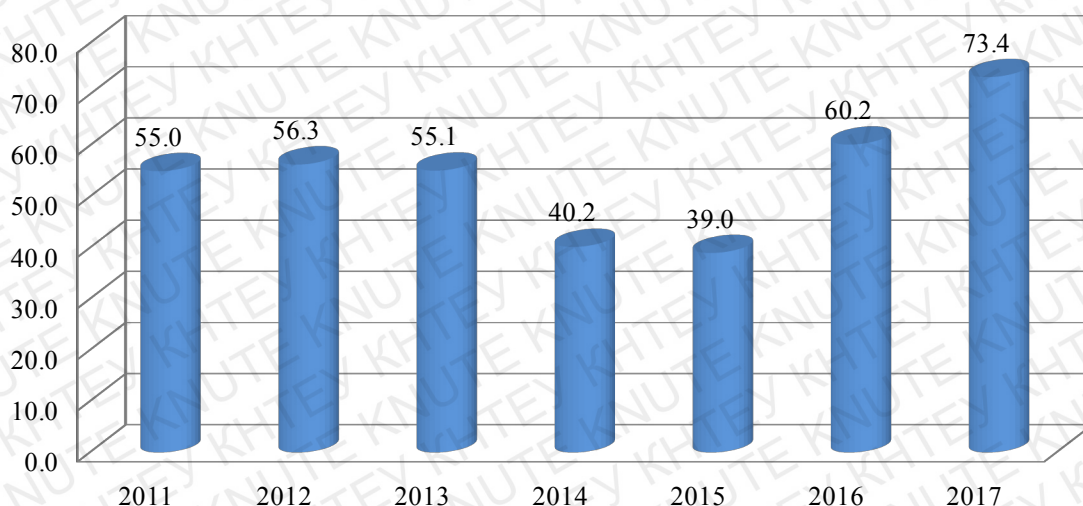


Рис. 1.1. Динаміка надходжень податку на прибуток до Зведеного бюджету України в 2011-2017 рр., млрд. грн. [51]

Номінальні надходження податку на прибуток до зведеного бюджету України за 6 років зросли на 10 % (із 55 млрд. грн. у 2011 році до 73,4 млрд. грн. на кінець 2017 року). Особливо різке зростання номінальних надходжень спостерігалось у 2011 році (55 млрд. грн. у 2011 році проти 40 млрд. грн. у 2010 році), що зумовлено наслідками прийняття Податкового кодексу України. У 2014-2015 роках кризова ситуація в економіці України, поява тимчасово окупованих та непідконтрольних територій позначились на кількості суб'єктів господарювання, які сплачували податку на прибуток до

бюджету, результатах їх господарської діяльності, а отже, на номінальних сумах сплачених ними податків. Отже, інфляційні процеси в країні були одним із ключових чинників, що вплинули на номінальне зростання надходжень податку на прибуток [51].

З 2011 по 2017 рік ставка податку на прибуток знизилась із 25% до 18% і сьогодні є однією із найнижчих серед країн ЄС. Зниження ставки податку, а також зміни в контингенті платників (їх кількості, галузевої та територіальної структури), кризова ситуація в економіці країни, зміни в податковому законодавстві внаслідок податкових реформ 2014-2016 років вплинули на реалізацію як фіскальної, так і регулюючої функції цього податку.

При цьому слід відзначити наявність тенденції до поступового зниження частки цього податку у податкових надходженнях зведеного бюджету, особливо починаючи з 2014 року (Рис. 1.2).

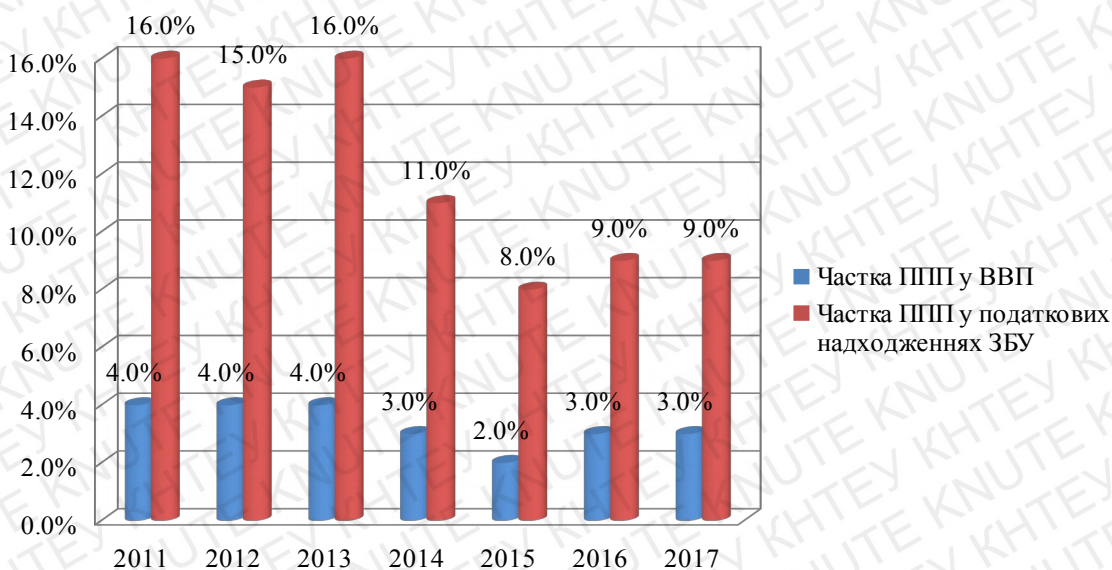


Рис. 1.2. Динаміка питомої ваги податку на прибуток у ВВП та податкових надходженнях зведеного бюджету, % [51]

Станом на 01.01.2018 частка податку на прибуток у податкових надходженнях зведеного бюджету становить 10 %, в цілому на 2017 рік урядом заплановано мобілізувати 8 % податкових надходжень зведеного бюджету від платників даного податку.

За період з 2011 по 2017 рік в Україні частка надходжень податку на прибуток у ВВП зменшилася на 1,7 відсоткового пункту. На це, серед іншого, вплинули зміни в механізмі нарахування та сплати податку на прибуток, а також зростання номінальних надходжень від інших податків (в основному через зростання ставок оподаткування та інфляцію) [52].

Структура надходжень податку на прибуток протягом 2011-2017 рр., попри законодавчі зміни, була відносно стабільною. У 2016 році майже 60% податкових надходжень зведеного бюджету надійшло від приватних підприємств, 14 % – від державних та комунальних підприємств, 21% – від іноземних підприємств та компаній, створених за участю іноземного капіталу (Рис. 1.3) [51].

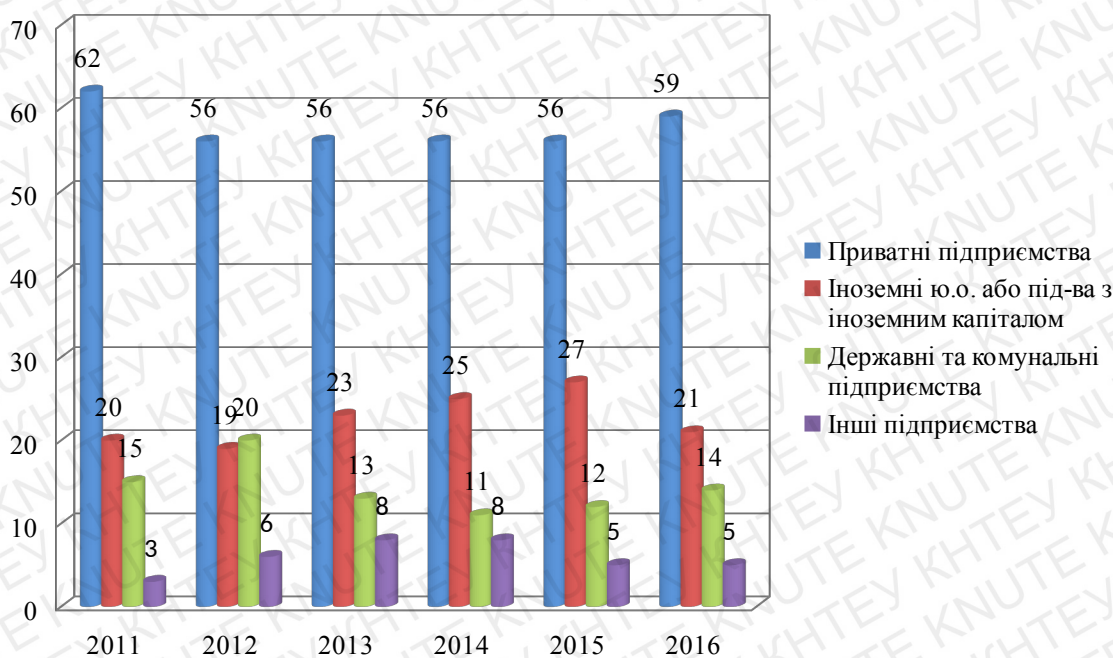


Рис. 1.3. Структура надходжень податку на прибуток підприємств

Вагоме значення в наповненні бюджету мають великі платники податків, забезпечуючи більше половини надходжень цього податку до зведеного бюджету (55-59 %). Від семи найбільших платників податку у 2016 році до бюджету надійшло 24 % податку на прибуток підприємств.

В умовах, коли більше третини економіки країни перебуває в тіні, податковий тиск зміщується на добросовісних платників податків, про що

може свідчити зростання рівня переplat податку на прибуток та виявлені диспропорції між динаміками макроекономічних показників і надходженнями податку на прибуток підприємств. При цьому погіршується інвестиційний клімат у країні, підривається імідж країни на міжнародній арені, знижується рівень довіри до державних інституцій, що перешкоджає активізації інноваційно активного легального підприємництва та економічному розвитку країни в цілому.

Податок на прибуток підприємств крім вагомого фіскального значення має значні можливості для регулювання і стимулювання підприємницької діяльності [52].

За допомогою податку на прибуток можна впливати на:

- вибір правової форми організації бізнесу;
- розподіл прибутку (на споживання чи накопичення);
- вибір методів фінансування інвестицій (самофінансування або залучення позичкових коштів);
- розподіл трудових та матеріальних ресурсів між окремими сферами господарської діяльності;
- розподіл та перерозподіл ВВП;
- регулювання темпів економічного зростання на макrorівні [25].

За допомогою цього податку держава може здійснювати стимулюючий вплив на розвиток окремих галузей або регіонів, на виробництво пріоритетних товарів, робіт, послуг, на пожвавлення інвестиційної та інноваційної діяльності. Цей вплив є можливим за рахунок диференціації ставок оподаткування і надання пільг, амортизаційної політики, податкового кредиту та податкових пільг [44, с. 125].

Таким чином, основними перевагами податку на прибуток підприємств є: значні можливості для регулюючого впливу на виробничу сферу; справедливість цієї форми оподаткування за рахунок прямої залежності суми податку від отриманого прибутку.

Основними недоліками цього податку є: складний порядок його визначення, що створює проблеми як для платників, так і для контролюючих органів; значні можливості щодо ухилення від сплати; нестабільні розміри податкових надходжень до бюджету у періоди економічного спаду [25].

Зауважимо, що податок на прибуток є одним з найпопулярніших податків у світі.

Існують країни, де податок на прибуток значно вище, ніж в Україні. У США податок на прибуток становить 40%. В Європі лідером за розміром податку на прибуток є Франція – 38%, у Німеччині – 29,6%, в Італії – 31,4%, у Бельгії – 34%, а в Японії – 35,65%. Високі ставки податку притаманні країнам з усталеною економічною моделлю. Рівень ставки податку на прибуток в Україні нарівні з Білорусією. В рейтингу країн за величиною ставок податку вони посідають 28 місце. Поруч у рейтингу Польща та Чехія, в яких податок на прибуток становить 19 %, у Латвії та Литві – 15 %, в Румунії – 16%. Ставка податку на прибуток в Туреччині та Росії – 20 % [19].

Розглянемо основні ставки податку на прибуток у європейських країнах (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Ставки податку на прибуток європейських країн

Назва країни	Ставка податку на прибуток, %	Назва країни	Ставка податку на прибуток, %
Австралія	25	Литва	15
Бельгія	34	Люксембург	28,6
Болгарія	10	Мальта	35
Великобританія	28	Нідерланди	25,5
Греція	24	Німеччина	29,8
Данія	25	Польща	19
Іспанія	30	Румунія	16
Італія	31,4	Угорщина	20,6
Кіпр	10	Франція	34,4
Латвія	15	Швеція	26,3

Світовий досвід оподаткування податком на прибуток поданий у додатку Б.

Аналізуючи досвід податкового стимулювання у розглянутих країнах, можна стверджувати, що прогресивний розвиток економіки цих країн багато

в чому зумовлений удаю податковою політикою держави зі стимулюючою спрямованістю. і хоча привілеї надавалися переважно підприємствам, що розташовувалися в конкретних регіонах країни, переваги від такої політики відчували практично в усіх куточках країни.

Порівняно з країнами, які провели радикальні податкові реформи у формі істотного зниження ставок податків, у тому числі й для малих підприємств, удосконалення структури пільг, Україна активно та досить удаю переймає світовий досвід, удосконалює систему оподаткування [38, с.269].

Тож, оскільки проблему з оподаткування прибутку підприємств в Україні треба вирішувати і негайно, то більшість фахівців пропонує перейти до моделі оподаткування виведеного капіталу, за якою оподатковується лише те, що виводиться із бізнесу (у вигляді дивідендів та іншого розподілу прибутку, операцій та платежів, що використовуються з метою оптимізації цього податку). Така кардинальна зміна правил оподаткування прибутку підприємств повинна дозволити вирішити основні існуючі на сьогодні проблеми та в результаті перезапустити економіку країни в цілому [59, с. 24].

У табл. 1.2 надана порівняльна характеристика ключових визначень та елементів щодо двох податків виглядає так (табл. 1.2) [54].

Таблиця 1.2

Порівняльна характеристика ключових визначень та елементів щодо двох податків

Елементи податку	Податок на прибуток (податок на репатріацію)	Податок на виведений капітал
	Планується скасувати	Планується запровадити
Платники податку	Резиденти: юридичні особи, які провадять господарську діяльність на території України та за її межами, правитель фонду операцій з нерухомістю Нерезиденти: юридичні особи та постійні представництва нерезидентів, які отримують доходи з джерелом походження з України	Резиденти: юридичні особи, які провадять господарську діяльність на території України та за її межами Нерезиденти: юридичні особи та постійні представництва нерезидентів, які звернулися до контрольного органу щодо реєстрації платником податку на виведений капітал

Продовження табл. 1.2

1	2	3
Об'єкт	Прибуток з 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	Операції з виведення капіталу: - виплата дивідендів, - виплата внесків власнику корпоративних прав (коштів або вартості майна, - операції, прирівняні до операцій з виведення капіталу (коштів на виконання боргових зобов'язань, коштів, що переказуються страховиками, вартість майна, наданого без обов'язку повернення, фінансова допомога, заборгованість, придбання товарів і послуг у межах договору комісії, роялті, контрольовані операції, що не відповідають принципу "витягнутої руки" (перевищення), придбання товарів та послуг у пов'язаних осіб, що використовують спрощену систему оподаткування)
База	Базою оподаткування є грошове вираження об'єкту оподаткування	Базою оподаткування є <i>грошове вираження об'єкта оподаткування</i> . У разі здійснення операцій у формі, відмінній від грошової, базою оподаткування є вартість виплати, визначена на рівні звичайної ціни. У разі здійснення контрольованих операцій база оподаткування визначається як сума перевищення фінансового результату, що відповідає принципу "витягнутої руки", над фінансовим результатом, визначеним чи отриманим платником податку у такій операції (операціях)
Ставки	18%, 15% (податок на репатріацію)	5%, 15%, 20%

Загалом, перевагами впровадження податку на виведений капітал для бізнесу є:

- створення більш сприятливих умов для залучення інвестицій в Україну, а також позитивний вплив на ділову та інвестиційну активність.
- спрощення фінансової звітності підприємств;
- звітність стане більш прозорою, зрозумілою та привабливою для інвесторів і банків, зменшиться кількість підстав для проведення податкових перевірок, а як наслідок – зменшиться кількість судових справ, які блокують великі суми спірних податків.

Труднощами впровадження є:

- запровадження податку на виведений капітал не буде легким і безболісним;
- запровадження призведе до втрат державного бюджету, які за підрахунками Міністра фінансів Олександра Данилюка щорічно становитимуть 35-40 млрд. грн.;
- новий податок створить певні перешкоди для українських інвестицій за кордон: передбачається оподаткування внеску в створення підприємства за кордоном податком на виведений капітал.

Звичайно, запровадження системи оподаткування розподіленого прибутку підприємств не є панацеєю, але це може стати ще одним суттєвим кроком для прискорення економічного зростання України.

Вважаємо, що така модель оподаткування дозволить:

- спростити розрахунок податку та правила звітування;
- завершити практику незаконного встановлення показника податкового навантаження у вигляді відсотку від обороту платника податку;
- зменшити кількість податкових перевірок, і як наслідок, податкових спорів;
- підвищити ліквідність активів підприємств;
- створити сприятливі умови для залучення іноземних інвестицій та зупинити відтік капіталу з України;
- звести до мінімуму спілкування платника податку з податковим органом;

- відновити справедливість в оподаткуванні шляхом вирівнювання податкового навантаження між середнім та великим бізнесом;
- стабілізувати економічну ситуацію в Україні [54].

Отже, податок на прибуток підприємств є одним із бюджетоутворюючих податків, який відіграє важливу роль у фінансовому житті країни, виступаючи важливим фактором у визначенні умов існування підприємства, функціонування державного бюджету та економічної системи в цілому.

1.2. Економіко-правовий аналіз нормативної бази та огляд спеціальної літератури з теми дослідження

Оподаткування прибутку підприємств завжди було у центрі уваги законодавців, які неодноразово намагалися вдосконалити механізм його обчислення і сплати. В даному випадку мова йде про податкове законодавство.

Нормативно-правову базу складають закони України, що регулюють діяльність суб'єктів підприємництва у галузі фінансових, господарських та трудових відносин (Додаток В).

У свою чергу, однією із головних проблем української податкової системи є те, що поряд із законами діють численні підзаконні акти: інструкції, доповнення, зміни до них, роз'яснення, нормативні листи та ін., які ускладнюють вітчизняне податкове законодавство, яке і так потерпає від дуже частих змін.

Розглянемо нормативно-правову базу більш детально. Так, велике значення для формування правових засад оподаткування в Україні має Конституція України [1]. Непересічне значення Конституції України в цій системі обумовлене її верховенством та вищою юридичною силою, прямою дією, застосуванням на всій території країни. Система законодавства щодо місцевого оподаткування базується, зокрема, на нормах розділу II

Конституції України, де закріплено основні конституційні права, свободи та обов'язки людини і громадянина. Стаття 67 Конституції встановлює, що «кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом». У розділі III закріплено, що «референдум не допускається щодо законопроектів з питань податків ...» (ст. 74). Згідно зі ст. 92 Конституції України податки і збори в Україні встановлюються виключно законами України.

Природно, що Конституція безпосередньо не встановлює перелік податків та зборів, відповідно не регулює оподаткування в Україні, але вона є базою для прийняття законів, які регулюють ці питання.

Надзвичайно важливим нормативним актом є Господарський кодекс України (далі – ГКУ) [3], який регулює формування та розподіл прибутку різних видів діяльності. Зокрема п. 2 ст. 3 Кодексу визначає, що прибуток є основною метою підприємництва. Пункт 5 статті 87 ГК України закріплює порядок формування прибутку товариства і говорить, що прибуток господарського товариства утворюється з надходжень від його господарської діяльності після покриття матеріальних та прирівняних до них витрат і витрат на оплату праці.

З економічного прибутку товариства сплачуються передбачені законом податки та інші обов'язкові платежі, а також відсотки за кредитами банків і за облігаціями. Прибуток, одержаний після зазначених розрахунків, залишається у розпорядженні товариства, яке визначає напрями його використання відповідно до установчих документів товариства.

Тому, можна дійти висновку, що ГК України використовується для визначення правових основ господарської діяльності підприємства [3].

Проте, основним нормативним актом, що регулює порядок нарахування та сплати податку на прибуток є Податковий кодекс України (далі – ПКУ), прийнятий від 02.12.2010 № 2755-VI [4].

Зауважимо, що особливості справляння та адміністрування податку на прибуток підприємств розглянуто у третьому розділі ПКУ. Так, даний розгляд присвячений наступним питанням:

- платники податку;
- об'єкт оподаткування;
- база оподаткування;
- ставки податку на прибуток;
- порядок обчислення податку на прибуток підприємств та сплати;
- різниці, які виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів, формуванні резервів (забезпечень), здійсненні фінансових операцій;
- особливості оподаткування окремих видів діяльності та операцій;
- звільнення від оподаткування [4].

Проте, не менш важливим є регулювання і бухгалтерського обліку на підприємстві. Обов'язковим для ведення на кожному підприємстві є бухгалтерський облік, на основі якого базується як фінансова, так і податкова, статистична та інші види звітності. Так, бухгалтерський облік являє собою процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень [26, с. 52]. В свою чергу, під бухгалтерською фінансовою звітністю підприємств розуміють систему узагальнених показників, які характеризують результати фінансово-господарської діяльності підприємства. Задля створення єдиних правил ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності та їх удосконалення в Україні, нормами Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» здійснюється регулювання як бухгалтерського обліку, так і фінансової звітності.

Так, як уже зазначалось, за останній період в економіці країни відбулися зміни, які привели до переходу бухгалтерського обліку на рівень міжнародних стандартів обліку та звітності. З'явилися науково-економічні джерела, в яких важливе питання відводиться формуванню й зображенню в

бухгалтерському обліку доходів і витрат. Від повноти відображення в бухгалтерському обліку та звітності інформації про доходи, витрати і фінансовий результат діяльності залежить якість представлених у бухгалтерській звітності відомостей, а отже і правильність нарахування податку на прибуток підприємств.

Міжнародні стандарти фінансової звітності (International Financial Reporting Standards) – це зведення документів стандартів, що регулюють принципи та правила складання фінансової звітності, необхідної зовнішнім користувачам для прийняття ними економічних рішень щодо організації. Міжнародні стандарти носять рекомендаційний характер, і країни можуть самостійно приймати рішення про їх використання.

Принциповою основою переходу на міжнародні стандарти, перш за все, має бути визнання загальних принципів підготовки та складання фінансової звітності. Принципи підготовки та складання фінансової звітності сформульовані у вигляді окремого документа. Цей документ не є стандартом й не містить обов'язкових вимог і рекомендацій. У цей час питання переходу українських компаній на Міжнародні стандарти фінансової звітності набуло надзвичайну актуальність. Вже сьогодні Міністерство фінансів поступово вносить зміни до національних стандартів, наближуючи їх до міжнародних. Це зумовлено визнанням МСФЗ як одного з головних інструментів, що гарантує надання прозорості й уніфікованої інформації про фінансовий стан компанії для широкого кола учасників ринку, у тому числі й закордонних. Використання МСФЗ для подання звітності є необхідною процедурою під час виходу на міжнародні ринки, дозволяючи таким чином розширити коло потенційних інвесторів. Впровадження МСФЗ дає можливість вдосконалювати внутрішню систему управління підприємством шляхом використання єдиних методик обліку з метою управління господарською діяльністю, а також підвищити конкурентоспроможність компанії внаслідок забезпечення надійною та прозорою інформацією зацікавлених користувачів [26, с. 53].

Питання обліку, контролю та аналізу розрахунків за податком на

прибуток підприємств регулюється нормативними документами та спеціальною літературою, що ґрунтується на чинних нормативних документах. Необхідно також пам'ятати про професійні бухгалтерські видання, такі як «Все про бухгалтерський облік», «Бухгалтерія», «Дт Кт», «Вісник. Право знати все про податки і збори» та інші.

Узагальнення нормативних документів з обліку, контролю та аналізу розрахунків за податком на прибуток підприємств відображено в додатку В.

Перший рівень системи документів представлений законодавчими актами, які визначають правила і принципи ведення обліку та аудиту всіма підприємствами і організаціями. В основі цих документів лежать Закони України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», Положення «Про бухгалтерський облік та звітність» тощо.

На другому рівні представлені документи, які містять рекомендації про ведення бухгалтерського обліку та аудиту по окремим ділянкам і видам діяльності. Такими нормативними документами є національні стандарти з бухгалтерського обліку.

Третій рівень представлений системою документів рекомендаційного характеру (інструкції, вказівки), які передбачають багатоваріантність рішень організації обліку на підприємствах, виходячи з галузевих особливостей, типу виробництва та інших факторів. Система документів третього рівня розробляється з урахуванням вимог документів перших двох рівнів і не повинна їм суперечити.

Четвертий рівень включає сукупність документів підприємства, що розкривають облікову політику господарюючого суб'єкта. Вони розробляються ним на основі документів перших трьох рівнів (Наказ про облікову політику, робочий план рахунків, форми первинних документів, облікових реєстрів).

У науковій літературі теж розглядаються питання розрахунків за податком на прибуток, їх облік, контроль та аналіз. Так, у статті

«Оподаткування прибутку підприємств в Україні» О.О. Непочатенко, П.М. Боровик, Б.Р. Щепелюк вважають, що податок на прибуток підприємств забезпечує надходження значної частини доходів зведеного бюджету України, проте в його механізмі справляння існує ряд недоліків, зокрема [48, с. 20]:

- розбіжність між податковим та бухгалтерським обліком у визначенні доходів з метою оподаткування прибутку підприємств, собівартості реалізованої продукції та інших витрат;
- можливість перенесення на наступні податкові періоди від’ємного значення об’єкта оподаткування з податку на прибуток підприємств;
- недостатній рівень стимулювання інвестиційно-інноваційної діяльності підприємств.

Тож, на думку науковців, з метою підвищення регулюючого впливу податку на прибуток підприємств та спрощення адміністрування цього податку, необхідно [48, с. 21]:

- повне усунення розбіжностей між податковим та бухгалтерським обліком;
- відміна ст. 150 ПКУ, яка передбачає можливість перенесення від’ємного значення об’єкта оподаткування з податку на прибуток на наступні податкові періоди;
- звільнення від оподаткування частини прибутку підприємств, що використовується на фінансування інвестиційно-інноваційних проєктів.

В.В. Чеканова у своїй статті «Податок на прибуток: переваги та недоліки податкової системи України» до основних недоліків чинної системи нарахування і стягнення податку на прибуток відносить наступні:

- обмеження підприємницької діяльності – скорочення обсягу коштів, що залишається у розпорядженні підприємців, який міг бути інвестований, і як наслідок, зниження зацікавленості в інвестиційній діяльності;
- відсоток на ремонт, який зараховується до витрат, занадто малий. Податкові пільги чи податковий кредит на такі потреби не передбачені;

- відсутність механізму стимулювання науково-дослідних та конструкторських робіт [71, с. 106].

Так, проаналізувавши механізм оподаткування прибутку підприємств в Україні, автор стверджує, що Податковим кодексом було прийнято дуже багато позитивних змін у напрямі активізації підприємницької діяльності юридичних осіб, зокрема інноваційної діяльності, але разом з тим велика низка питань залишається досі невирішеною.

Для покращення існуючої ситуації автор статті радить звернутись до досвіду високорозвинених країн у сфері оподаткування та ретельно переглянути нормативно-правові акти, особливо ті, які регулюють механізм надання пільг з податку на прибуток, а саме: застосування принципу податкового стимулювання потенційно ефективних інвестиційних проєктів, запровадження цільових пільг для підприємств, які працюють у депресивних районах [71, с. 107].

Ю.В. Ободзінська у статті «Проблеми функціонування механізму оподаткування прибутку підприємств в Україні» наголошує, що податок на прибуток є активним інструментом макроекономічної політики, який використовується в структурній економічній політиці та для підтримки стабілізаційної політики. Його головною перевагою дослідниця називає пряму залежність розміру податків від розміру отриманого прибутку. Як зауважує авторка, жодний з податків, не має такої залежності від кінцевих результатів діяльності суб'єктів господарювання, і громадян, як прибуткові податки [49, с. 29-31].

Поряд з цим, діючий порядок нарахування і стягнення податку на прибуток, на думку дослідниці, має суттєві недоліки, зокрема:

- обмежує підприємницьку діяльність та знижує зацікавленість в інвестиційній діяльності;
- наразі не передбачено пільги на частину прибутку, що інвестується у виробництво;

– відсутність механізму стимулювання науково-дослідних та конструкторських робіт;

На її думку, всі ці недоліки потребують негайного вирішення в рамках внесення поправок до Податкового кодексу України [49, с. 34-35].

У статті О.М. Чухрія «Податок на прибуток підприємств в умовах реформування системи оподаткування» розглядаються позитивні і негативні сторони податку на прибуток.

До позитивних сторін автор відносить такі [74, с. 118]:

– податок є платою за користування певними суспільними послугами та інфраструктурою на тих територіях, де підприємства здійснюють свою діяльність;

– податок справляється з прибутків, які в іншому випадку не підлягали б оподаткуванню;

– значні надходження до бюджету, що забезпечуються даним податком.

Недоліками цього податку, на думку автора, є:

– податок може бути перекладений прямо на ціни або зворотним чином на працівників, що більше впливає на малозабезпечених;

– податок менш захищений від ухилення від оподаткування внаслідок приховування прибутку [74, с. 119].

Підбиваючи підсумки автор говорить, що сьогодні для України дуже важливим є вдосконалення механізму оподаткування прибутку підприємств. Головним кроком до такого вдосконалення було прийняття Податкового Кодексу. Але він не вирішив усіх проблем цього податку. Наступним кроком на шляху до покращення адміністрування податку на прибуток повинно стати прийняття певних поправок до Кодексу, які будуть передбачати:

- підвищення стабільності і прозорості податкового законодавства;
- обґрунтоване надання податкового кредиту для суб'єктів господарювання які інвестують кошти в суспільно важливі сфери економіки;
- єдине трактування деяких статей кодексу;

- спрощення податкового законодавства, загальнодоступність і зрозумілість норм, що використовуються;
- зважений підхід при наданні податкових пільг;
- активне введення в дію системи електронної звітності [74, с. 120-121].

Л.О. Кривенко у своєму науковому доробку «Вдосконалення механізму оподаткування прибутку підприємств» називає податок на прибуток одним із найголовніших прямих податків, зважаючи на його значне фіскальне значення, регульований характер, широкі можливості щодо стимулювання підприємницької діяльності.

На думку автора статті, для більш ефективного функціонування, механізм оподаткування прибутку підприємств потребує подальшого вдосконалення, в частині [41, с. 273-275]:

- надання підприємствам податкових інвестиційних кредитів;
- використання прискореної амортизації, яка зменшить базу оподаткування;
- надання податкових канікул;
- скасування податків на реінвестований прибуток.

Справді, сьогодні Україні необхідна нова модель оподаткування, за якої тіньова економіка повинна сплачувати податки з доходів – незалежно від того, як, коли і де їх було отримано. Податкова система повинна бути переорієнтована з оподаткування доходів за місцем їх створення на оподаткування цих доходів за місцем їх використання. Тобто потрібна система, яка зробить доходи всіх громадян прозорими. За таких умов тіньова економіка взагалі зникне як економічне явище й трансформується на додаткову базу оподаткування, оскільки нова система оподаткування потребуватиме обліку всіх грошових коштів при їх використанні на споживання товарів, послуг і робіт.

У статті П.М. Боровика, Б.С. Гузар, М.С. Приблуди «Недоліки оновленого механізму справляння податку на прибуток підприємств» проаналізовано сучасний порядок нарахування і сплати податку на прибуток

підприємств. Результати дослідження продемонстрували, що податок на прибуток є одним із бюджетоформуючих податкових платежів, проте сучасний механізм справляння цієї податкової форми має цілий ряд недоліків, викликаних недостатніми фіскальними та регулюючими її властивостями [16, с. 36].

Основними недоліками чинного механізму справляння податку на прибуток підприємств, на думку дослідників є:

- перенесення на наступні податкові періоди від'ємного значення об'єкта оподаткування з податку на прибуток підприємств;
- розбіжність між податковим та бухгалтерським обліком у визначенні доходів, собівартості реалізованої продукції та інших витрат;
- недостатній рівень стимулювання інвестиційно-інноваційної діяльності підприємств [16, с. 36].

Шляхами вдосконалення вітчизняного механізму справляння податку на прибуток, автори бачать усунення розбіжностей між податковим та бухгалтерським обліком доходів та витрат, заборона перенесення на наступні податкові періоди від'ємного значення об'єкта оподаткування з податку на прибуток а також звільнення від оподаткування частини прибутку підприємств, які реалізують інвестиційно-інноваційні проекти [16, с. 37].

У статті Л.Д. Тулуш, І.М. Скітецької «Оподаткування прибутку підприємств: практика застосування в Україні» розглядається сучасний стан функціонування податку на прибуток підприємств в світлі проведення податкової реформи. У роботі узагальнено наявні тенденції розвитку механізму справляння податку на прибуток, визначено наявні проблеми впровадження нової моделі справляння даного податку, охарактеризовано фіскальне значення даної форми оподаткування в Україні [66, с. 861].

На думку науковців, модель справляння та адміністрування податку на прибуток має ряд суттєвих недоліків, серед яких варто виділити:

- проблеми із накопиченням збитків (що особливо актуально для України у зв'язку із наявними курсовими різницями), що створює підґрунтя для можливих зловживань при визначенні бази оподаткування;
- складність правил упередження податкового планування шляхом обмеження витрат на сплату процентів;
- ведення окремого обліку податкової амортизації;
- можливість реалізації схем податкового планування, що використовуються крупними компаніями з метою уникнення оподаткування (при переміщенні активів, не оподаткування окремих видів доходів тощо) за умов недосконалості методів податкового контролю за цими процесами.

На думку науковців, саме запровадження європейських стандартів оподаткування при справлянні податку на прибуток дозволить спростити та здешевити процес податкового адміністрування, що позитивно позначиться на інвестиційному кліматі в Україні як в частині дотримання процедурних податкових вимог (подання декларації, надання інформації контролюючим органам тощо), так і в частині порядку визначення реального розміру податкових зобов'язань та витрат часу платників податків [66, с. 862].

Г.О. Гаман «Суть та елементи податку на прибуток» основними шляхами удосконалення податку на прибуток підприємств бачить:

- зниження податкового навантаження, що стимулюватиме вивільнення коштів підприємств для інвестицій, у міру фіскальної пруденційності та здійсненності;
- розширення спектра джерел інвестування шляхом залучення зовнішніх ресурсів сприятиме фінансовому оздоровленню економіки в цілому;
- державне регулювання цін на продукцію монопольних утворень і розвиток конкурентних відносин між суб'єктами господарювання;
- посилення ролі адміністрування податку на прибуток підприємств між державою та суб'єктами господарювання [25].

Статтю Т.А. Далевської, Ю.І. Гороховської та В.В. Чигрин «Податок на прибуток підприємств як інструмент наповнення бюджету» присвячено проблемам оподаткування та гармонізації розподілу податку на прибуток в Україні. Розглянуто роль ефективного адміністрування податковими надходженнями, а також проаналізовано сучасний стан наповненості державного бюджету податком на прибуток підприємств та розглянуто зарубіжний досвід оподаткування [28, с. 364].

Дослідниками наголошується на тому, що адміністрування податку на прибуток є складним за рахунок необхідності постійного контролю за справами для забезпечення своєчасної та повної мобілізації коштів до бюджету, низки способів ухилення від його сплати, неточністю прогнозів.

Науковці вважають за доцільне стягувати податок на прибуток підприємств не до державного бюджету, а до місцевих та обласного бюджету через розщеплення. На їхню думку, найбільш серйозні проблеми, пов'язані з адмініструванням податку на прибуток ефективніше вирішуватимуться на місцевому рівні, де наявні всі необхідні інструменти управління [28, с. 364-365].

Метою статті Т.С. Шовкопляс «Податок на прибуток підприємств – проблеми контролю за його сплатою з боку держави» є визначення та удосконалення теоретичних основ і науково-практичних рекомендацій, щодо розкриття сутності контролю за сплатою податку на прибуток підприємств в Україні [77, с. 146].

На думку авторки статті, недоліки системи контролю за сплатою податку на прибуток підприємств проявляються недосконалістю організаційної та якісно її сторони реалізації контрольних заходів, можливість здійснення яких зумовлена наявністю відповідних державних інституцій, кадровому, матеріальному та методологічному забезпеченню, наявністю законодавчих норм, що встановлюють правила фінансової діяльності та контролю. Для усунення недоліків системи необхідний науковий пошук для побудови гнучкої системи контролю за сплатою податку на прибуток

підприємств, здатної до виявлення, аналізу, відпрацювання та мінімізації ризиків несплати податку на прибуток.

Головним елементом цієї системи має бути центр, відповідальний за упорядкування наявної інформації, аналізу та запропонування пропозицій, щодо усунення недоліків і розвитку контролюючої системи. На підставі вищенаведеного можемо дійти висновку, що контролю за сплатою податку на прибуток підприємств є новим напрямом наукового пошуку.

Необхідність його здійснення зумовлена значним фіскальним потенціалом, відносною легкістю ухилення від сплати податку на прибуток, яке вимагає додаткових регулятивних заходів контролю з боку держави. Крім того, прибуток є чи не найголовнішим індикатором діяльності суб'єктів підприємницької діяльності, тому у державному регулюванні економіки контролю за сплатою податку на прибуток підприємств повинен бути одним з інструментів, щодо реалізації економічної політики держави [77, с. 147].

В.П. Хомутенко у статті «Фіскальна ефективність податку на прибуток підприємств в Україні» наголошує на тому, що у складні для бізнесу часи необхідним, зокрема, є: перехід від нейтральної ставки податку на прибуток до регресивної, тобто при збільшенні об'єкта оподаткування, ставка податку повинна зменшуватися, що дозволить скоротити податковий тягар на бізнес, поступово вивести прибутки підприємств з тіні та захистити економіку від впливу негативних наслідків криз. В.П. Хомутенко радить переглянути податкові інструменти, які дозволяє використовувати податок на прибуток підприємств, з метою регулювання економічних процесів у суспільстві, зокрема впровадити податкові канікули, податковий кредит для підприємств, що розвиваються на інвестиційно-інноваційних засадах [70, с. 42-44].

О.В. Зайцев вважає існуючу на сьогодні в Україні система оподаткування прибутку підприємств недосконалою, що пов'язано як з недостатніми фіскальними властивостями цього податку, так і з необхідністю посилення його стимулюючої функції. На його думку, збалансування

потребує також величина податкових ставок, податкова база та систем пільг при оподаткуванні прибутку підприємств [35, с. 179-181].

Ми погоджуємося з автором стосовно того, що покращання адміністрування прибуткового податку як основного напрямку вдосконалення сприятиме прозорості взаємовідносин між державою та підприємствами, внаслідок чого зростатиме добробут громадян України.

Огляд спеціальної літератури з обліку, контролю та аналізу розрахунків за податком на прибуток подано у додатку Г.

Загалом, відзначимо основні напрями удосконалення оподаткування прибутку підприємств, яких необхідно дотримуватися найближчим часом.

По-перше, необхідно знизити реальне податкове навантаження на товаровиробників, водночас забезпечивши необхідними фінансовими ресурсами бюджети усіх рівнів.

По-друге, слід забезпечити максимально рівномірний розподіл податкового навантаження по податку на прибуток шляхом вирівнювання податкової бази.

По-третє, доцільнішою видається наявність мінімальної кількості економічно обґрунтованих податкових пільг при жорстко контрольованій системі цільової й адресної фінансової підтримки.

На нашу думку, врегулювання всіх проблемних питань щодо нарахування та справляння податку на прибуток, окреслених у цих наукових роботах, дозволить підвищити податкову дисципліну платників податків, збільшити загальні податкові надходження до бюджету держави, збалансувати податкове навантаження на платників податків, підвищити ефективність податкового стимулювання суб'єктів господарювання та покращити загальний інвестиційний клімат у країні.

Вважаємо, що якісне вдосконалення порядку оподаткування прибутку підприємств сприятиме зменшенню витрат часу і коштів суб'єктів підприємницької діяльності на ведення податкового обліку та сплату

податків, а також спрощенню адміністративних процедур підготовки звітності.

1.3. Передумови організації та методології обліку, контролю та аналізу розрахунків за податком на прибуток у ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД»

Дослідження обліку, контролю та аналізу розрахунків за податком на прибуток, проводилось з використанням матеріалів практичної діяльності ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД», яке знаходиться за адресою: Україна, 08343, Київська обл., Бориспільський район, с. Мартусівка, вул. Мойсєєва, 70.

ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» є юридичною особою за законодавством України, яке має круглу печатку та штампи зі своїм найменуванням, емблему, знак для товарів і послуг, виробничу марку продукції, фірмові бланки та інші реквізити, самостійний баланс, може відкривати поточні та інші, в тому числі валютні рахунки в установах банків, володіє на праві колективної власності відособленим майном, що знаходиться на його самостійному балансі.

Товариство керується в своїй діяльності чинним законодавством України, у тому числі міжнародними договорами та міжурядовими угодами, Цивільним кодексом, Господарським кодексом України, Законом України «Про господарські товариства» та Статутом (Додаток Г).

Метою діяльності Товариства є задоволення потреб підприємств, установ, організацій та населення в послугах і товарах, створення ринкової інфраструктури на території України, а також одержання прибутку від здійснення підприємницької і господарської діяльності.

Основна діяльність підприємства – надання послуг зі складської логістики.

Так, загалом послуги ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» включають:

1. Складські послуги:

- комплекс розвантажувально-навантажувальних робіт і обробка

вантажів;

- тимчасове, постійне, відповідальне зберігання, митно-ліцензійний склад;
- облік, сортування, комплектація, пакування, маркування;
- підготовка до перевезення, інвентаризація, кросс-докінг;
- виготовлення дерев'яної тари для перевезень;
- утилізація;
- підготовка необхідної документації, звітності;
- послуги со-packing.

2. ФУЛФІЛМЕНТ:

- прийом товарів від постачальника;
- зберігання;
- обробка замовлень (call-центр);
- комплектація, упаковка замовлення (можливість помилок мінімізована);
- автоматичний розрахунок вартості доставки замовлення;
- доставка до дверей оптимальною кур'єрською службою;
- звітність;
- обробка повернень;
- платіжний сервіс (прийом оплати від одержувача);
- послуги фотостудії.

3. Автомобільні перевезення:

- міжнародні автомобільні вантажоперевезення;
- перевезення вантажів на території всіх країн Європи;
- перевезення між країнами СНД;
- перевезення збірних вантажів усередині Європи за схемою «door to door»;
- консолідація та зберігання на проміжних складах у країнах Євросоюзу: Німеччина, Італія, Польща, Голландія;
- оформлення експортних і транзитних документів (EX1, T1, CMR,

TIR);

- страхування вантажів.
- перевезення рефрижераторних вантажів;
- перевезення збірних вантажів.

4. Кросс-докінг.

5. Митно-брокерські послуги:

- послуги митних брокерів (всі види оформлення вантажів в митних органах на Київській регіональній митниці);
- добірку кодів ТН ВЕД і режим випуску вантажу для оптимізації митного очищення;
- допомогу у вирішенні питань тарифного / нетарифного регулювання;
- сертифікацію всіх видів вантажів;
- оформлення дозвільних документів;
- митне оформлення вантажів на західному кордоні України.

6. Залізничні перевезення:

- міжнародні перевезення вантажів з країн Західної, Центральної та Східної Європи;
- міжнародні перевезення вантажів з країн Балтії, Скандинавії та навпаки, у вагонах та контейнерах;
- міжнародні перевезення з України в країни СНД, Середньої Азії, та у зворотному напрямку;
- перевезення вантажів через Транскаспійський міжнародний транспортний маршрут;
- перевезення вантажів з залученням власного рухомого складу, та рухомого складу власності залізниць;
- перевезення вантажів у рефсекціях (таких вантажів, що потребують дотримання температурного режиму);
- перевезення небезпечних вантажів;
- контроль та консультацію з підготовки вантажосупровідних

документів;

- розробку та узгодження схем завантаження та кріплення вантажу, якщо того потребують правила перевезення вантажів залізничним транспортом.

7. Авіаперевезення вантажів.

8. Морські перевезення:

- перевезення комплектних (FCL) та збірних вантажів (LCL) в контейнерах різного типу між всіма портами світу;
- підбір оптимальної лінії морського перевізника;
- внутрішньопортова експедиція (повне документальне оформлення вантажу в порту);
- безперебійна координація з відправниками і отримувачами;
- можливість відстеження місцезнаходження контейнерів по всьому шляху слідування вантажу;
- доставка вантажу із українських та європейських портів (Гамбург, Гданськ, Гдиня) у всі міста України;
- організація перевезень «Door to Door».

Організаційну структуру автотранспортного підприємства ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» наведено на рис. 1.4.



Рис. 1.4. Організаційна структура ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД»

За схемою, наведеною на рис. 1.4, можна бачити, що організаційна структура ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» має лінійно-функціональний вигляд. Підприємство очолює директор.

Директор ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» має право розпоряджатися коштами та майном підприємства, укладати договори, відкривати рахунки і розпоряджатися ними, видавати накази по підприємству, приймати і звільняти працівників, застосовувати до них заходи заохочення та накладати стягнення. Водночас, директор відповідає за правильне і ефективне використання матеріальних і трудових ресурсів підприємства, поліпшення умов і охорону праці. Загалом, директор організовує роботу колективу підприємства, а також несе повну відповідальність за стан підприємства та його діяльність.

Політика керівництва підприємства ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» спрямована на завоювання довіри і поваги замовників продукції, створення і постійної підтримки умов, при яких запити, потреби замовників сьогодні й у перспективі є головним у роботі кожного працівника.

Політика в області якості орієнтована, головним чином, на досягнення наступних цілей:

- максимальне задоволення вимог і чекань споживачів по якості продукції, що випускається;
- надання послуг високої якості, що відповідає національним і міжнародним стандартам;
- збільшення прибутку підприємства за рахунок постійного поліпшення якості, що повинно стати основою добробуту кожного працівника.

Досягнення намічених цілей підприємство буде здійснювати за допомогою:

- забезпечення одержання всієї необхідної інформації з вивчення кон'юнктури ринку;

- надання послуг, що перевершує за рівнем якості аналогічну продукцію інших підприємств України;
- розширення асортименту послуг, що надаються, і формування думки споживачів за допомогою реклами;
- упровадження нових технологій при постійному зниженні витрат матеріальних, трудових і енергетичних ресурсів;
- раціональної системи ціноутворення і забезпечення економічної стабільності підприємства;
- проведення систематичної роботи з постачальниками сировини, матеріалів і комплектуючих з питань якості;
- застосування сучасних принципів керування виробництвом;
- впровадження й удосконалювання документованої системи керування якістю;
- здійснення систематичного аналізу інформації про якість і прийняття необхідних коригувальних і попереджувальних мір, оперативного реагування на пропозиції споживачів, систематичного навчання персоналу.

Основними задачами політики в області керування на 2015-2020 р. є: розробка, впровадження і забезпечення постійного удосконалювання системи керування відповідно до вимог ринку; встановлення в керуванні відповідальності персоналу від директора до робітника за виконання вимог по забезпеченню продуктивності; організація систематичного навчання і підвищення кваліфікації всього персоналу.

Розглянемо детальніше функції ключових відділів ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД».

Департамент складської логістики займається управлінням логістичними процесами на складах підприємства; здійснює планування та організацію роботи складу з приймання, зберігання та відпуску товарно-матеріальних цінностей. Департамент здійснює: контроль за дотриманням працівниками складу виробничої дисципліни; контроль правильності виконання всередині складських процесів; контроль правильності та

достовірності всередині складського документообігу; контроль використання і працездатності складської техніки і устаткування.

Розглядаючи функції відділу постачання та закупівель ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД», можна відзначити, що його основні функції пов'язані з визначенням потреби підприємства в товарах, пошуку і відборі надійних постачальників, укладенням договорів, а також з контролем за точним виконанням цих договорів, отриманням товарів, перевіркою куплених товарів на предмет кількісного та якісного відповідності умовам договору поставки.

Розглядаючи функції відділу постачання та закупівель більш детально, можна відзначити, що на етапі визначення потреб ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» в товарах відділ постачання та закупівель отримує інформацію від безлічі структурних підрозділів: від комерційного відділу фінансового відділу, митно-брокерського відділу, яка необхідна для визначення вільних коштів компанії, які вона готова витратити на закупівлю.

Наступне завдання відділу – пошук постачальника. Для того щоб поставка товару не зірвалася, а товар був поставлений якісний, необхідний надійний постачальник, здатний забезпечити безперебійне постачання підприємства.

Функції відділу закупівель з пошуку та відбору постачальника включають в себе дослідження ринку постачальників, що працюють з потрібним товаром, з'ясування репутації та кваліфікації постачальників, вибір постачальника, послуги якого компанії найбільш вигідні, проведення переговорів з постачальником про умови майбутніх поставок, вирішення питань про доставку, оплату послуг постачальника, можливість відстрочити платежі і ін. Потім укладається договір, і відділ закупівель спільно з юристом ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» здійснює контроль за його виконанням.

Комерційний відділ займається визначенням довгострокової стратегії комерційної діяльності і фінансових планів ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД», а також забезпеченням фінансово-господарської діяльності підприємства у сфері матеріально-технічного постачання, заготівлі і збереження сировини, збуту

продукції на ринку і з угодами постачання, транспортного й адміністративно-господарського обслуговування.

На митно-брокерський відділ ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» покладено обов'язки з декларування товарів, що перевозиться підприємством; організації документообігу, необхідного для митного оформлення; вчасного інформування причетних про всі затримки або зміни в митному оформленні вантажів.

На відділ з управління персоналом ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» покладено функції: розробки, впровадження і контролю виконання кадрової політики і стратегії підприємства; створення системи підбору, адаптації та соціалізації співробітників підприємства; розробки, впровадження і контролю корпоративної системи навчання, атестації і формування кадрового резерву; формування, підтримки і розвитку корпоративної культури підприємства; поточного і перспективного планування потреби підприємства в робочій силі.

Відділ інформаційних технологій відповідає за технічну підтримку працівників ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД», забезпечення ефективної та безперебійної роботи комп'ютерної та мережевої інфраструктури на підприємстві.

Роль юриста у ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» полягає у захисті та збереженні юридичної, етичної, фінансової цілісності й репутації підприємства.

Фінансовий відділ на чолі з головним бухгалтером організує виконання фінансового плану, перевіряє фінансовий стан підприємства, є відповідальним за здійснення розрахунків з клієнтами, постачальниками і фінансовими органами. Головний бухгалтер несе відповідальність за доцільність і законність витрачання коштів, та дотримання фінансової дисципліни. Посадова інструкція головного бухгалтера подана у додатку Е.

Бухгалтерський облік у ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» ґрунтується на повному охопленні та документуванні господарських операцій. Основою

документування господарських операцій є первинні документи, що підтверджують факт здійснення господарської операції.

Для документування господарських операцій ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» використовуються типові форми первинних документів, що затверджені Міністерством статистики України.

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. На підприємстві щомісячно проводиться звірка залишків відповідних аналітичних та синтетичних рахунків.

Контроль за дотриманням графіку документообігу на підприємстві ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» здійснюється головним бухгалтером. Вимоги головного бухгалтера щодо порядку подання до бухгалтерії необхідних документів та відомостей є обов'язковим для всіх підрозділів і служб підприємства. Основними завданнями організації руху документів на етапі первинного обліку є: встановлення раціональної послідовності їх створення; мінімізація витрат часу на цей процес.

Графік документообігу на підприємстві ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» наведено на рис. 1.5.

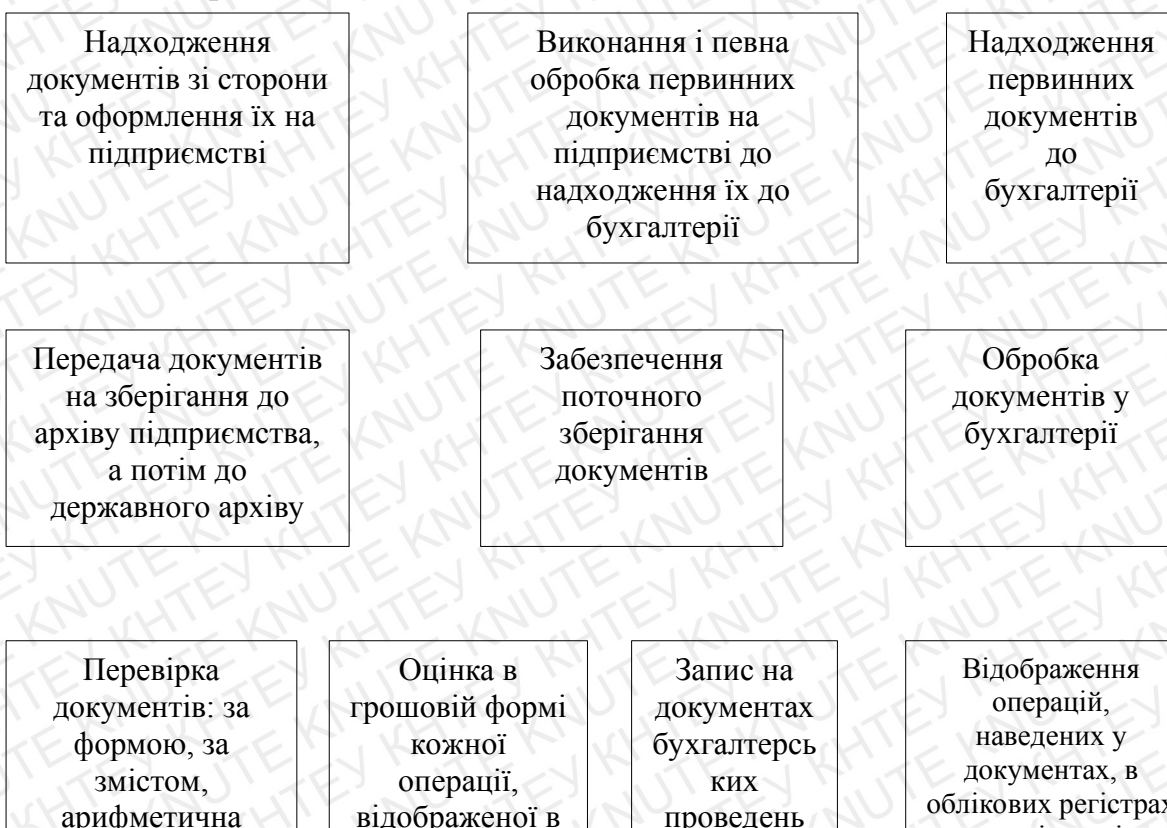


Рис. 1.5. Графік документообігу на підприємстві ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД»

Для цього на підприємстві ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД»:

- визначається перелік робіт, які слід виконувати від першої стадії до останньої операції над документом;
- склад осіб, відповідальних за правильне і своєчасне складання того або іншого документа;
- час роботи над документом від першої до останньої операції;
- технічні засоби, за допомогою яких можуть бути виконані ті чи інші операції над документом;
- спосіб і час передачі документа від одного виконавця іншому, від однієї операції на іншу;
- відповідальних осіб за своєчасну передачу документа в процесі документообігу.

Зауважимо, що ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» основним документом, що відображає та регламентує організацію обліку є наказ про облікову політику. Даним документом затверджується ведення бухгалтерського обліку на підприємстві відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні».

Наказ про облікову політику є основним внутрішньогосподарським нормативно-правовим актом підприємства, який визначає побудову всієї системи бухгалтерського обліку (Наказ у Додатку Ж).

Облікова політика щодо податків і зборів визначається виключно Податковим і Митним кодексами. ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» має можливість самостійно обирати метод нарахування амортизації та повне відновлення основних фондів (зараз підприємство використовує прямолінійний метод), строки використання нематеріальних активів, спосіб відображення доходу за довгостроковими контрактами тощо.

Організація обліку у ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» зводиться до таких основних завдань (рис. 1.6).

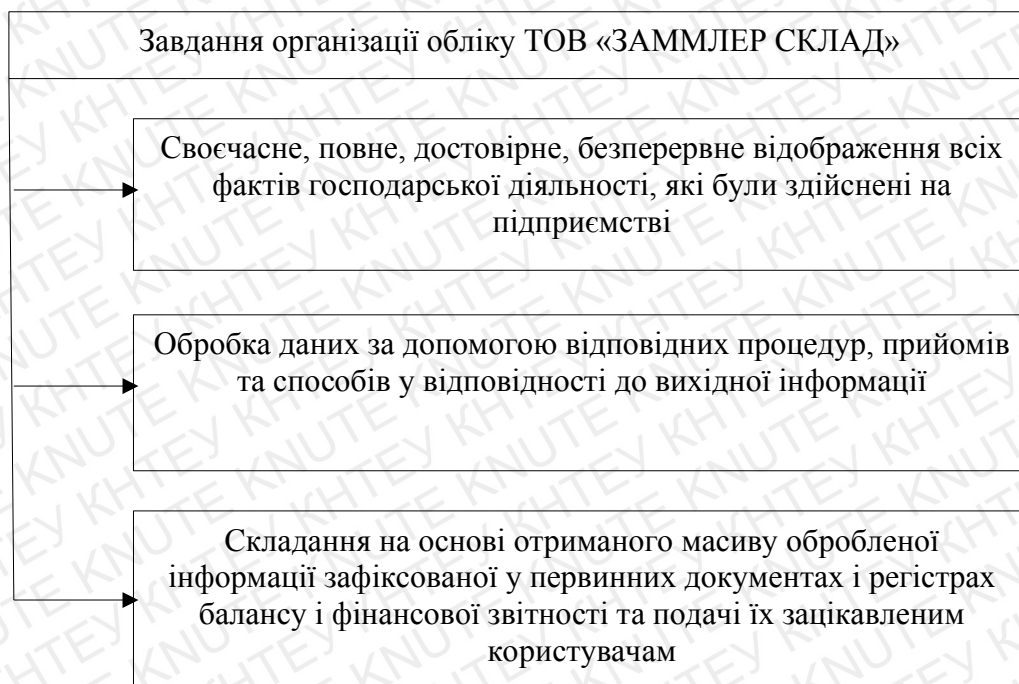


Рис. 1.6. Завдання організації обліку у ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД»

Облікова політика передбачає відкритість для зовнішніх користувачів бухгалтерської інформації, що відображається у фінансовій звітності. За даними фінансової звітності встановлюється майновий та фінансовий стан підприємства, його платоспроможність, основні засади господарювання, тенденції в покращенні (погіршенні) діяльності підприємства та інші показники.

Організація порядку ведення облікових записів ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» полягає в: проектуванні та впровадженні форм первинних носіїв інформації (паперових та електронних первинних документів); розробці форм облікових регістрів та порядку здійснення в них записів; встановленні порядку складання звітів (податкових декларацій).

У ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» здійснюється підписка на періодичні видання газети «Все про бухгалтерський облік», а також підприємство має доступ до мережі Інтернет. Бухгалтерський облік здійснюється в автоматизованому режимі з використанням бухгалтерської програми 1С: Підприємство, версія 8.3.

ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» перебуває на загальній системі оподаткування.

Далі розглянемо основні економічні показники ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» за 2013 – 2017 рр. (табл. 1.3).

Таблиця 1.3

Основні економічні показники ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» за 2013 – 2017 рр.

Показники	2013	2014	2015	2016	2017	Відхилення	
						Абсолютне відхилення, грн.	Відносне відхилення, грн.
Основні засоби	6246,1	10272,9	7384,5	7678,6	11716,9	5470,8	187,6
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	7710,3	6049,3	11959,3	18196,1	22691,2	14980,9	294,3
Грошові кошти	1217,7	548,2	178,1	1030,0	2618,5	1400,8	215,0
Зареєстрований (пайовий) капітал	8333,0	8333,0	8333,0	8333,0	8333,0	-	-
Короткострокові кредити банків	414,7	1200,0	2471,8	2471,8	6788,4	6373,7	1636,7
Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	12292,5	12533,9	11827,2	23673,0	30877,2	18584,7	251,2
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	43937,8	73004,2	77381,3	86883,3	128854,4	84916,6	293,3
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	36245,0	65330,1	66591,4	76630,8	110239,4	73994,4	304,2
Чистий прибуток	328,9	591,7	645,1	623,9	2266	1937,1	689,0
Середньорічна кількість робітників, чол.	75	88	90	129	144	69	192,0
Середньомісячна заробітна плата працівників, грн.	4350,0	4760,0	5090,0	5450,0	6150,0	1800,0	141,3

Як видно з табл. 1.4, основні засоби збільшились протягом 2013 – 2017 років на 5470,8 тис. грн. або на 87,6 % за рахунок купівлі нової офісної техніки та автомобілів. Дебіторська заборгованість зросла за аналізований

період на 14980,9 тис. грн. або майже у 3 рази, що дещо негативно характеризує стан розрахункової дисципліни на підприємстві. Водночас, скорочення суми дебіторської заборгованості не завжди оцінюється позитивно, адже ж воно може бути викликане і скороченням відвантаження продукції і неплатоспроможністю покупців. Розмір грошових коштів постійно збільшувався і за 5 років зріс у 2 рази. Обсяг зареєстрованого капіталу протягом аналізованого періоду залишився незмінним на рівні 8333,0 тис. грн., що є достатньо вагомим показником і свідчить, що підприємство намагається фінансувати свою господарську діяльність власними силами. Зауважимо, що підприємство протягом аналізованого періоду для ведення своєї господарської діяльності залучало короткострокові кредитні кошти банків, їх розмір протягом 5 років зріс на 6373,7 тис. грн., розмір кредиторської заборгованості зріс на 18584,7 тис. грн. або у 2,5 рази.

Чистий дохід підприємства протягом 2013-2017 рр. збільшився на 84916,6 тис. грн. або майже у 3 рази, собівартість реалізованої продукції зросла майже у 3 рази або на 73994,4 тис. грн., чистий прибуток за аналізований період зріс майже у 7 разів.

Середньорічна кількість працівників у 2017 році порівняно з 2013 роком зросла на 69 осіб на 92 %, тоді як середньомісячна заробітна плата працівників зросла лише на 1800 грн. або на 41,3 %.

Розрахунок основних економічних показників ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» за 2013 – 2017 рр. показав, що підприємство веде доволі успішну та прибуткову господарську діяльність, проте негативним моментом є те, що воно має великі обсяги кредиту, за яким потрібно сплачувати відсотки за користування за рахунок отриманого прибутку.

Фінансова звітність підприємства подана у додатку 3.

На рис. 1.7 розглянемо динаміку зміни чистого прибутку ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» за 2013 – 2017 рр.

Податок на прибуток

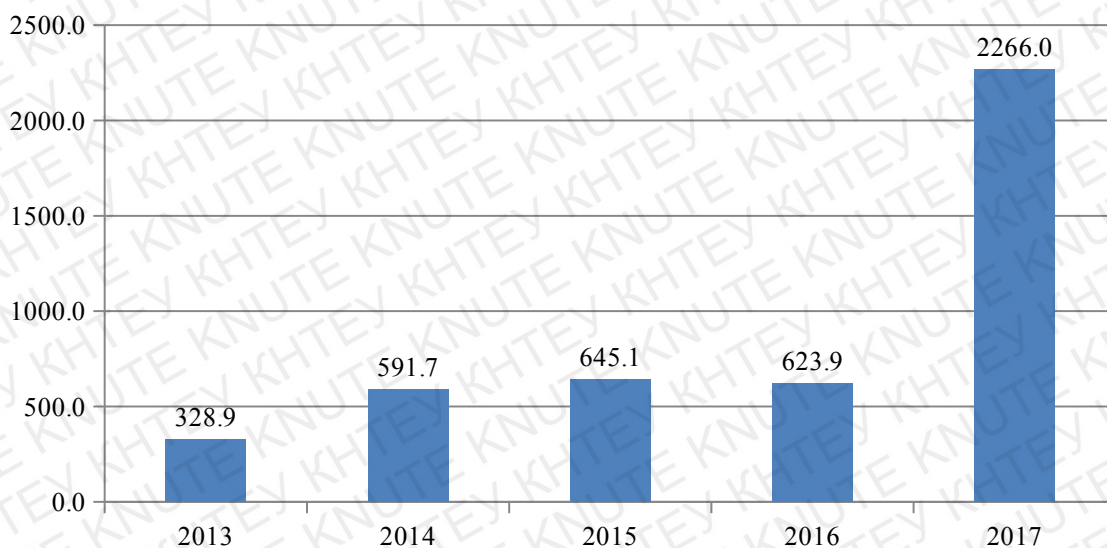


Рис. 1.7. Динаміка зміни чистого прибутку ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» за 2013 – 2017 рр.

Розглянувши рис. 1.6, можна зробити висновок, що чистий дохід від реалізації продукції та послуг підприємством за аналізований період значно зріс. Збільшення чистого доходу пояснюється збільшенням виручки від реалізації, що відбулося внаслідок збільшення обсягу реалізації послуг замовникам.

Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) сформована з урахуванням вимог П(С)БО 16 «Витрати». Собівартість реалізованої продукції теж невинно зростала.

Що стосується чистого прибутку, то протягом 2013-2017 рр. підприємство отримувало прибуток, при чому він щорічно зростав, що є позитивною тенденцією для підприємства, так як свідчить про наявність джерела поповнення власних засобів.

Проаналізуємо фінансовий стан ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД», розрахувавши показники ліквідності підприємства (табл. 1.5).

Таблиця 1.4

Аналіз ліквідності ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» за 2013 – 2017 рр.

Показники	Нормативне значення	Роки				
		2013	2014	2015	2016	2017
Коефіцієнт поточної ліквідності	Не менше 2	1,08	0,94	1,15	1,1	1,0
Коефіцієнт швидкої ліквідності	Не менше 0,5	1,0	0,74	1,0	0,83	0,74
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	Не менше 0,2	0,08	0,04	0,01	0,03	0,06

$$\text{Коеф. пот. лікв.} = OA / ПЗ \quad (1.1)$$

$$\text{Коеф. швидк. лікв.} = (ГК + ПФІ + ДЗ) / ПЗ \quad (1.2)$$

$$\text{Коеф. абс. лікв.} = ГК / ПЗ \quad (1.3)$$

2013 рік

1. Коефіцієнт поточної ліквідності (Кпл)

$$Кпл = 15604,7 / 14410,3 = 1,08$$

Оскільки $Кпл < 2$, то підприємство не може повністю забезпечити свої короткострокові зобов'язання з найбільш легко реалізованої частини активів – оборотних коштів.

2. Коефіцієнт швидкої ліквідності (Кшл)

$$Кшл = (1217,7 + 13060,5) / 14410,3 = 1,0$$

Оскільки нормативне значення показника починається від 0,5, можемо зробити висновок, що підприємство спроможне вчасно погасити поточні зобов'язання за рахунок найбільш ліквідних оборотних коштів – грошових коштів та їх еквівалентів та дебіторської заборгованості.

3. Коефіцієнт абсолютної ліквідності (Кал)

$$Кал. = 1217,7 / 14410,3 = 0,08$$

Дозволяє визначити частку короткострокових зобов'язань, що підприємство може погасити найближчим часом, не чекаючи оплати дебіторської заборгованості й реалізації інших активів. У нашому випадку

воно є не достатнім, що свідчить про низькі можливості у підприємства погасити свої короткострокові зобов'язання.

2014 рік

1. Коефіцієнт поточної ліквідності (Кпл)

$$Кпл = 14286,1/15197,8 = 0,94$$

Оскільки $Кпл < 2$, то підприємство не може повністю забезпечити свої короткострокові зобов'язання з найбільш легко реалізованої частини активів – оборотних коштів.

2. Коефіцієнт швидкої ліквідності (Кшл)

$$Кшл = (548,2 + 10705,5)/15197,8 = 0,74$$

Підприємство спроможне погасити поточні зобов'язання за рахунок найбільш ліквідних оборотних коштів – грошових коштів та їх еквівалентів, фінансових інвестицій та дебіторської заборгованості.

3. Коефіцієнт абсолютної ліквідності (Кал) = $548,2/15197,8 = 0,04$

Підприємство не має можливості погасити свої короткострокові зобов'язання.

2015 рік

1. Коефіцієнт поточної ліквідності (Кпл)

$$Кпл = 19678,8/17094,4 = 1,15$$

Оскільки $Кпл < 2$, то підприємство нездатне забезпечити свої короткострокові зобов'язання з найбільше легко реалізованої частини активів – оборотних коштів. Даний показник покращився в порівнянні з попередніми роками, що свідчить про позитивні тенденції у фінансовому стані підприємства.

2. Коефіцієнт швидкої ліквідності (Кшл)

$$Кшл = (178,1 + 16794,6)/17094,4 = 1,0$$

Підприємство спроможне погасити поточні зобов'язання за рахунок найбільш ліквідних оборотних коштів – грошових коштів та їх еквівалентів, фінансових інвестицій та дебіторської заборгованості.

3. Коефіцієнт абсолютної ліквідності (Кал) = $178,1/17094,4 = 0,01$

Коефіцієнт свідчить про неспроможність підприємства погасити свої короткострокові зобов'язання.

2016 рік

1. Коефіцієнт поточної ліквідності (Кпл)

$$K_{пл} = 34615,8/31516,7 = 1,1$$

Спостерігаємо зниження даного показника, що свідчить про неспроможність підприємства забезпечити свої короткострокові зобов'язання з найбільше легко реалізованої частини активів – оборотних коштів.

2. Коефіцієнт швидкої ліквідності (Кшл)

$$K_{шл} = (1030,0 + 25090,9)/31516,7 = 0,83$$

Оскільки нормативне значення показника починається від 0,5, можемо зробити висновок, що підприємство спроможне погасити поточні зобов'язання за рахунок найбільш ліквідних оборотних коштів – грошових коштів та їх еквівалентів, фінансових інвестицій та дебіторської заборгованості, проте спостерігається зростання показника, що є свідченням негативної тенденції у діяльності підприємства.

3. Коефіцієнт абсолютної ліквідності (Кал) = 1030,0/31516,7 = 0,03

Підприємство не спроможне погасити свої короткострокові зобов'язання.

2017 рік

1. Коефіцієнт поточної ліквідності (Кпл)

$$K_{пл} = 42046,9/42314,1 = 1,0$$

Оскільки $K_{пл} < 2$, то підприємство не здатне забезпечити свої короткострокові зобов'язання з найбільше легко реалізованої частини активів – оборотних коштів.

2. Коефіцієнт швидкої ліквідності (Кшл)

$$K_{шл} = (2618,5 + 28733,7)/42314,1 = 0,74$$

Коефіцієнт швидкої ліквідності свідчить про те, що підприємство спроможне погасити поточні зобов'язання за рахунок найбільш ліквідних оборотних коштів – грошових коштів та їх еквівалентів, фінансових

інвестицій та дебіторської заборгованості. Проте, показник має тенденцію до погіршення.

3. Коефіцієнт абсолютної ліквідності (Кал) = $2618,5/42314,1 = 0,06$

Коефіцієнт свідчить про відсутність можливостей підприємства погасити свої короткострокові зобов'язання.

Отже, можна зробити висновки, що протягом 2013-2017 рр. підприємство має проблеми з ліквідністю за рахунок великих обсягів дебіторської та кредиторської заборгованості, заборгованості за короткостроковими кредитами, а також в зв'язку з недостатніми обсягами готівкових коштів.

Висновки за розділом 1

Дослідження теоретичних основ обліку, контролю та аналізу розрахунків за податком на прибуток дозволило зробити наступні висновки:

1. Серед загальнодержавних податків основним для підприємств є податок на прибуток підприємств. Економічна сутність податку на прибуток підприємств розкривається через сукупність фінансових відносин між державою і платником податків з приводу вилучення частини прибутку у прямій залежності від його розміру з метою формування фінансової бази держави для виконання останньою своїх соціально-економічних функцій. В роботі проведений аналіз надходжень від сплати податку на прибуток, який свідчить про те, що протягом 2014-2015 рр. значна кількість підприємств України отримало збитки, у зв'язку з чим питома вага податкових надходжень до бюджету зменшилася. Поряд з цим, встановлено, що з 2011 по 2017 рік ставка податку на прибуток знизилась із 25 % до 18 % і сьогодні є однією із найнижчих серед країн ЄС. Зниження ставки податку, а також зміни в контингенті платників (їх кількості, галузевої та територіальної структури), кризова ситуація в економіці країни, зміни в податковому законодавстві внаслідок податкових реформ 2014-2016 років вплинули на

реалізацію як фіскальної, так і регулюючої функції цього податку. В цілому, фіскальна роль податку на прибуток підприємств у бюджеті поступово знижується, що можна вважати позитивним трендом з огляду на необхідність стимулювання інвестиційної та підприємницької активності підприємств.

2. Проведений аналіз нормативних документів, економічної літератури показав, що регулювання обліку податку на прибуток пройшло кілька етапів розвитку, пов'язаних зі зміною ставок з податку на прибуток, порядку визначення об'єкта оподаткування, запровадження нових підходів до сплати податку на прибуток, реформування податкового обліку в частині зменшення податкових різниць, існування яких значно ускладнювало обчислення оподатковуваного прибутку. Внесені зміни до податкового законодавства з оподаткування прибутку підприємств свідчать про удосконалення нормативно-правового регулювання та підвищення механізму взаємодії бухгалтерського обліку та податкової звітності. Вважаємо, що подальше реформування податку на прибуток може призвести до його заміни на податок на виведений капітал, що докорінним способом змінить систему оподаткування прибутку підприємств. Огляд спеціальної літератури з теми дослідження показав, що на сучасному етапі в повній мірі висвітлені питання обліку розрахунків за податком на прибуток та в меншій мірі питання аналізу та контролю. В сучасних дослідженнях практично не розглянуто питання організації обліку розрахунків за податком на прибуток в умовах застосування сучасних інформаційних систем.

3. В роботі було надано коротку економіко-організаційну характеристику ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД», розкрито його організаційну структуру, розглянуто облікову політику підприємства, надано перелік основних видів діяльності. Розрахунок основних економічних показників ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» за 2013 – 2017 рр. показав, що підприємство веде доволі успішну та прибуткову господарську діяльність, проте негативним моментом є те, що воно має великі обсяги кредиту, за яким потрібно сплачувати відсотки за користування за рахунок отриманого прибутку.

З'ясовано, що бухгалтерський облік у ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» ґрунтується на повному охопленні та документуванні господарських операцій. Водночас, основним документом, що відображає та регламентує організацію обліку підприємства є наказ про облікову політику, який є основним внутрішньогосподарським нормативно-правовим актом підприємства, який визначає побудову всієї системи бухгалтерського обліку. Встановлено, що у бухгалтерський облік здійснюється в автоматизованому режимі з використанням бухгалтерської програми 1С: Підприємство, версія 8.3.

РОЗДІЛ 2

СУЧАСНИЙ СТАН ТА УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКОМ НА ПРИБУТОК

2.1. Методика визначення бази оподаткування для цілей нарахування зобов'язань за податком на прибуток

Як згадувалось раніше, відповідно до вимог ПКУ, об'єктом оподаткування за основною ставкою у 18% є прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування фінансового результату до оподаткування, на різниці, які виникають відповідно до пп. 134.1.1-134.1.5 ПКУ [4].

Базою оподаткування виступає грошове вираження об'єкту оподаткування, визначеного ст. 134 Податкового кодексу [4].

Податкові різниці, які поширюються на всіх платників податку на прибуток, об'єднано Податковим кодексом у три групи [77, с. 182]:

- 1) різниці, які зумовлені нарахуванням амортизації необоротних активів;
- 2) різниці, що виникають під час формування резервів (забезпечень);
- 3) різниці, які формуються під час здійснення фінансових операцій.

Для платників податку, які провадять страхову діяльність, а також для оподаткування операцій з продажу або іншого відчуження цінних паперів, операцій з інвестиційною нерухомістю і з біологічними активами, які оцінюються за справедливою вартістю, передбачені окремі податкові різниці.

У процесі коригування фінансового результату до оподаткування на податкові різниці першої групи треба враховувати особливості нарахування амортизації основних засобів у податковому та бухгалтерському обліку.

У податковому обліку до основних засобів належать необоротні матеріальні активи (за деяким винятком), призначені для використання в господарській діяльності платника податків, вартість яких перевищує 6000

грн. (до 01.09.15 р. цей критерій дорівнював 2500 грн.) і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом, та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший ніж рік). З цього випливає, що ті об'єкти, вартість яких не перевищує 6000 грн., треба вилучити зі складу основних засобів, оскільки вони належать до малоцінних необоротних матеріальних активів і амортизуються по-іншому. Також у податковому обліку не підлягають амортизації невиробничі об'єкти основних засобів [77, с. 183].

Податкові різниці, які належать до другої групи, зумовлені операціями із формуванням та використанням резерву сумнівних боргів, забезпечень на оплату майбутніх відпусток та інших виплат персоналу, резервів банків і небанківських установ.

Податкові різниці, які належать до третьої групи, зумовлені операціями зі здійснення фінансових операцій [77, с. 184].

Відповідальність за своєчасність та повноту перерахування податку до бюджету покладається на платників податку [4].

Податковими періодами для податку на прибуток підприємств визначено: квартал, півріччя, три квартали, рік. Водночас, податкова декларація складається наростаючим підсумком.

У випадку, коли особа ставить на облік контролюючим органом як платник податку протягом податкового періоду, перший податковий період розпочинається з дати, на яку припадає початок такого обліку, і закінчується останнім календарним днем такого податкового періоду [4].

Якщо платник податку ліквідується, останнім податковим періодом вважається період, на який припадає дата ліквідації.

Річний податковий період встановлюється для таких платників податку:

- а) новостворені платників податку;
- б) виробники сільськогосподарської продукції;

в) платники податку, у яких річний дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків) за попередній річний податковий період, не перевищує 20 мільйонів гривень [4].

Суб'єкти господарювання, які здійснюють випуск та проведення лотерей, щоквартально сплачують податок на прибуток у порядку і в строки, які встановлені для квартального податкового періоду [4].

Витрати з податку на прибуток (*ВПнП*) розраховуються за наступною формулою:

$$ВПнП = ПнПпр + ВПЗ1(-ВПА1)$$

де *ПнПпр.* – поточний податок на прибуток за податковими розрахунками;

ВПЗ1 – відстрочені податкові зобов'язання за звітний період;

ВПА1 – відстрочені податкові активи за звітний період.

Сума відстрочених податкових активів та відстрочених податкових зобов'язань відповідно за звітний період визначається за формулами:

$$ВПА1 = ВПА - ВПЗ$$

$$ВПЗ1 = ВПЗ - ВПА$$

де *ВПА* – разом сума відстрочених податкових активів, розрахована за звітний період від загальної суми тимчасових різниць, що підлягають вирахуванню;

ВПЗ – разом сума відстрочених податкових зобов'язань за звітний період, обчислена від загальної суми тимчасових різниць, що підлягають оподаткуванню.

Автоматично новостворене підприємство потрапляє на загальну систему оподаткування, якщо не було подано заяви стосовно переходу на спрощену систему. Необхідність коригувати фінансовий результат існує тільки при перевищенні граничного обсягу в 20 млн. грн.

Алгоритм формування чистого фінансового результату на підприємстві показано на рис. 2.1.

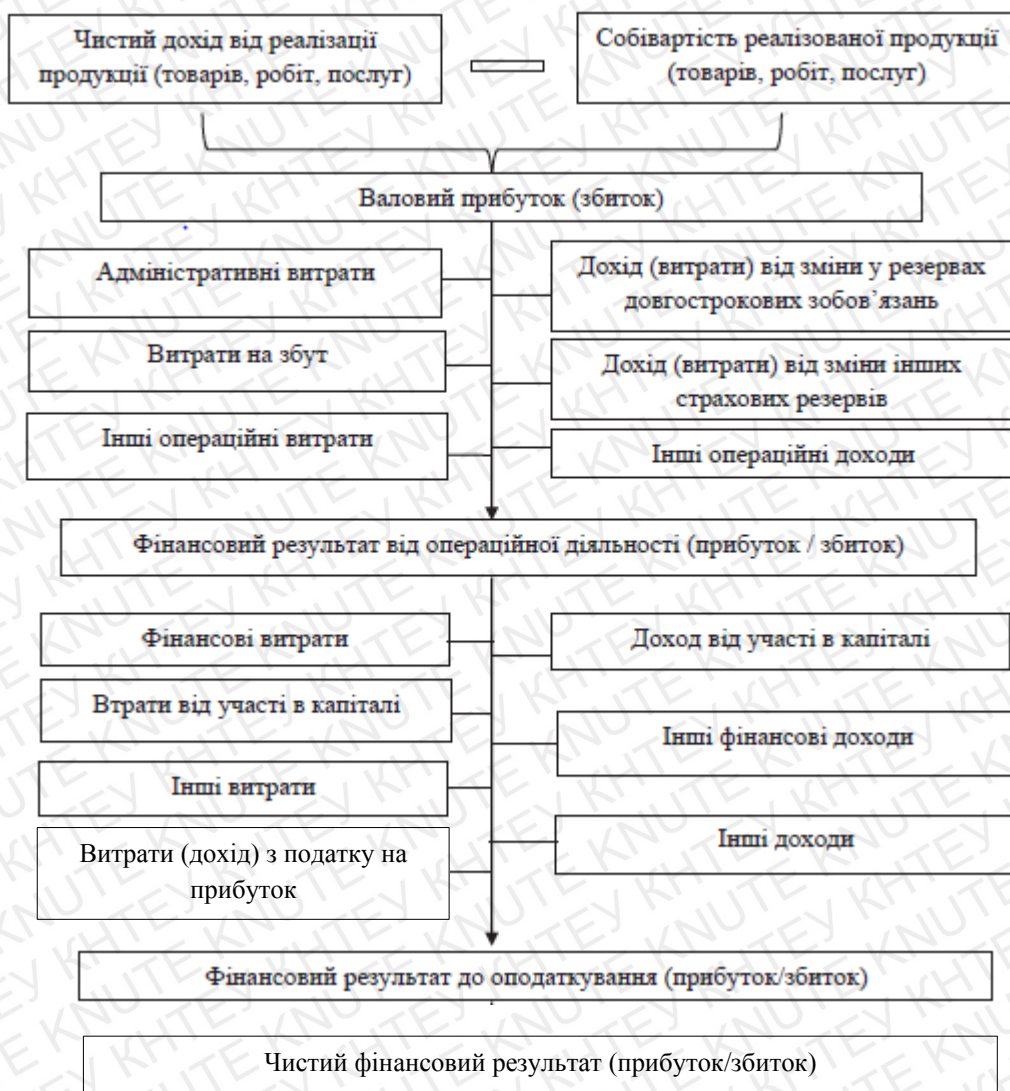


Рис. 2.1. Алгоритм формування чистого фінансового результату на підприємстві

Таким чином, можливо 2 варіанти перебування на загальній системі оподаткування (табл. 2.1) [53]:

Таблиця 2.1

Варіанти перебування на загальній системі оподаткування

Критерії порівняння	Загальна система оподаткування (податок на прибуток)	
	Без обліку податкових різниць	З обліком податкових різниць
Об'єкт оподаткування	Прибуток (ФР, доходи – витрати) до оподаткування з фінансової звітності ± 3 р. III ПКУ	Прибуток (ФР, доходи – витрати) до оподаткування з фінансової звітності ± 3 р. III ПКУ

1	2	
	3	4
Допустимий обсяг доходу за календарний рік	≤ 20 000 000 грн.(без непрямих податків)	Без обмежень
Наявність та кількість найманих працівників	Без обмежень	
Дозволені види діяльності	Усі види діяльності	
Дозволені способи розрахунків	Усі	
Звітний період	Календарний квартал	Календарний рік
Перший звітний період	З дати поставлення на облік та закінчуючи останнім днем повного/неповного календарного року (кварталу)	

Нагадаємо, що для платників податку на прибуток існує 2 базових податкових періоди (табл. 2.2) [53]:

Таблиця 2.2

Податкові періоди для платників податку на прибуток

Податкові періоди	
квартальний	річний
- є основним, коли платники податку звітують перед контролюючим органом і сплачують податок на підставі податкової декларації за наступні періоди: квартал, півріччя, 3 квартали, рік (п. 137.4 ПКУ); - кварталний період передбачений для суб'єктів господарювання, які здійснюють випуск і проведення лотерей (п. 137.8 ПКУ)	- діє для новостворених підприємств; - підприємства, у яких дохід від усіх видів діяльності (за вирахуванням непрямих податків), за минулий рік не перевищує 20 млн. грн.; - виробники сільськогосподарської продукції; - підприємства, що перейшли у звітному році зі спрощеної системи оподаткування на загальну.

Крім того, нормами ПКУ передбачено звільнення від оподаткування прибутку окремих суб'єктів господарювання, а саме:

- Чорнобильської АЕС (п. 142.2 ПКУ);

- підприємств, які беруть участь у міжнародній програмі – Плані здійснення заходів на об'єкті “Укриття” відповідно до положень Рамкової угоди між Україною та ЄБРР щодо діяльності Чорнобильського фонду “Укриття” в Україні (п. 142.3 ПКУ);
- підприємств та організацій, які засновані громадськими організаціями інвалідів та є їх повною власністю (п. 142.1 ПКУ) [4].

Отже, якщо підприємство стає платником податку на прибуток в середині звітного податкового періоду, то його перший податковий період починається з дати взяття на облік і закінчується останнім календарним днем такого періоду (пп. 137.4.2 ПКУ). У разі ліквідації – останнім днем стає дата ліквідації (пп. 137.4.3 ПКУ).

2.2. Облік розрахунків з бюджетом за податком на прибуток

Облікова політика стосовно податків і зборів ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» визначається виключно податковим законодавством і передбачає вибір альтернативних методів оподаткування, відображення у податковій звітності доходів та витрат. ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» має можливість самостійно обирати метод нарахування амортизації, строки використання нематеріальних активів, спосіб відображення доходу за довгостроковими контрактами тощо.

Облікова політика ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» стосовно управління оподаткуванням направлена на вирішення таких основних завдань:

- організації ведення податкового обліку, розробки системи податкових реєстрів та системи документообігу для формування показників податкових реєстрів тощо;
- вибір найбільш вдалих для підприємства способів обліку, передбачених податковим законодавством;

– висвітлення окремих питань щодо справляння податкових платежів, стосовно яких існують протиріччя в нормативних актах або які не регламентовані законодавством.

Вирішення вказаних завдань є важливим для ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» у процесі його подальших взаємовідносин з податковими органами. Ефективна політика для цілей оподаткування дасть змогу уникнути багатьох конфліктів. Організація обліку розрахунків за податками – це специфічний елемент відображення, з одного боку, розрахунків за податками в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності, а з іншого – обліку розрахунків відповідно до податкового законодавства та складання податкової звітності. Адже підприємство повинно мати свою податкову політику, яка б враховувала фіскальну і стимулюючу спрямованість податків, платіжний потенціал підприємства, оцінювала ступінь гарантованості розрахунків з бюджетом.

При цьому головним фактором правильності ведення обліку розрахунків за податками на підприємствах є чітко визначена організація обліку, що впливає на об'єктивність, достовірність та однозначність розкриття інформації у фінансовій та податковій звітності. Виходячи з зазначеної позиції, податкова звітність є кінцевою подією організації обліку розрахунків за податками згідно з податковим законодавством, так само, як фінансова звітність – організації бухгалтерського обліку підприємства.

Законодавство з питань оподаткування та подання податкової звітності вимагає від підприємства дотримання чітко визначених норм. У подальшому це дозволяє аналізувати показники податкової звітності, що в свою чергу впливає на висновки користувачів та наступні їх дії.

Облікова політика ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» для цілей бухгалтерського податкового обліку містить основні питання щодо організації та ведення обліку для цілей оподаткування, визначення, вибір та застосування яких зменшує кількість помилок при веденні такого обліку, підвищує ефективність та дієвість внутрішнього контролю за його веденням.

До організації обліку розрахунків за податками у ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» відносять:

- 1) організацію обліку розрахунків за податками згідно з бухгалтерським законодавством;
- 2) визначення об'єктів обліку розрахунків за податками та оцінки стану бухгалтерського обліку цих об'єктів та вибір елементів облікової політики (принципи, методичні прийоми і процедури);
- 3) організацію обліку розрахунків за податками згідно з Податковим кодексом України;
- 4) визначення методики розрахунку податків, запровадження податкових розрахункових таблиць, первинних документів, які забезпечать достовірність та правильність оформлення та законність.
- 5) внесення змін за умови зміни податкового законодавства.

Таблиця 2.3

Елементи облікової політики підприємства в частині розрахунків ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» з бюджетом за податками і платежами

№	Елементи облікової політики	Їх характеристика
1	Організаційна складова	1) розробку способу організації бухгалтерського податкового обліку; 2) визначення прав, обов'язків і відповідальності працівників, залучених до ведення бухгалтерського податкового обліку; 3) затвердження посадових обов'язків інших працівників причетних прямо чи опосередковано до організації та ведення бухгалтерського податкового обліку; 4) визначення порядку і правил внутрішнього контролю з правильністю обчислення та своєчасністю сплати податків.
2	Методична складова	Порядок застосування елементів методу бухгалтерського обліку щодо розрахунків підприємства з бюджетом з податками і платежами (методи документування, рахунки, подвійний запис, баланс, звітність).
3	Технічна складова	1) принципи побудови плану рахунків бухгалтерського податкового обліку; 2) робочий план рахунків бухгалтерського податкового обліку; 3) форму ведення бухгалтерського податкового обліку яка включає перелік і форми реєстрів бухгалтерського податкового обліку, послідовність і техніку внесення до них даних первинних документів, взаємозв'язок показників реєстрів бухгалтерського податкового обліку;

		4) технологію обробки інформації та складання регістрі обліку для цілей нарахування та сплати податків (вручну або з використанням повної чи часткової автоматизації облікової роботи).
--	--	---

Для правильного складання облікової політики для цілей оподаткування ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» намагається дотримуватись наступних правил:

- 1) підприємством здійснюється вибір способу визначення податкової бази і обчислення податкових платежів з числа тих, які передбачені чинним податковим законодавством;
- 2) обрані способи обліку встановлюються для всього підприємства, в тому числі для його структурних підрозділів;
- 3) способи обліку встановлюються на тривалий час, найчастіше – на звітний рік;
- 4) обрані варіанти податкового обліку закріплюються відповідним організаційно-розпорядчим документом.

При розробці наказу про облікову політику ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» було включено окремий розділ «Організація обліку податкових платежів», який включає наступні елементи:

1. Робочий план рахунків – визначені рахунки і субрахунки для кожного виду платежів і зборів (рахунки 64, 70, 90 та інші). Наприклад, облік розрахунків за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням, виходячи з практики їх нарахування та каналом сплати на підприємстві, обліковують на рахунку 645 замість 65 «Розрахунки за страхуванням» (Додаток І).

2. Графік документообігу документів – описано рух кожного первинного і зведеного документу, облікового регістра до складання податкової звітності.

Використання вказаних облікових регістрів для обліку податкових платежів дасть змогу контролювати склад доходів, витрат, податкових

зобов'язань (кредиту) з ПДВ, одночасно покращуючи якість та інформаційне забезпечення показників, що відображаються у податковій звітності.

3. Оцінка запасів – описано методи списання запасів, що використовуються на підприємстві (середньозваженої собівартості, ідентифікованої собівартості, нормативних витрат, ціни продажу, ФІФО) згідно П(С)БО 9 «Запаси».

4. Момент виникнення доходів, витрат, податкового кредиту і зобов'язань з ПДВ – описано згідно з діючим податковим законодавством.

5. Амортизаційні нарахування необоротних активів – на підприємстві, як і при оцінці запасів використовують одні і ті ж методи в податковому і фінансовому обліку, що значно скорочує людино-години роботи бухгалтерського апарату підприємства.

6. Облік тимчасових різниць – описано згідно діючих нормативних документів та з виділенням в робочому плані рахунків підприємства спеціальні субрахунки, розроблено методичні рекомендації з обліку тимчасових різниць відповідно до технологічних особливостей підприємства.

7. Методика визнання безнадійної дебіторської і кредиторської заборгованостей – описано порядок списання безнадійної заборгованості з використанням бухгалтерських рахунків (36, 63, 68, 64) та корегування податкових доходів, витрат.

8. Комп'ютерне забезпечення (автоматизація обліку) – використання раціональної ефективної програми з обліку податкових платежів підприємства.

В Наказі про облікову політику, зокрема розділі «Організація обліку податкових платежів» ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» вирішує наступні питання:

– затверджує перелік документів, які будуть використовуватися для бухгалтерського обліку та обліку розрахунків за податками згідно з податковим законодавством;

– встановлює механізм визначення нарахування зобов'язань до бюджету окремо за кожним податком відповідно до Податкового кодексу України;

– визначає методику ведення аналітичного обліку згідно з бухгалтерським.

У додатках до розділу «Організація обліку податкових платежів» Наказу про облікову політику вважаємо, за необхідне навести:

1) витяги положень законодавства, якими керується підприємство при веденні обліку розрахунків за податками згідно з бухгалтерським та податковим законодавством;

2) перелік та форми затверджених документів, в яких накопичуються дані для розрахунку того чи іншого податку.

3) форми податкової звітності та прикріплені до них законодавчі акти, щодо порядку їх заповнення.

Загалом, зміст і структура облікової політики ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» в розділі «Організація обліку податкових платежів» в основному відповідає законодавчим і нормативним актам.

Характерними рисами організації податкового обліку у ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» є:

1) організація податкового обліку підприємства залежить від державних нормативних актів, особливостей галузі, розміру підприємства, кваліфікації бухгалтерських кадрів і технічного забезпечення тощо;

2) система податкового обліку є відкритою та постійно взаємодіє з іншими економічними системами як на підприємстві;

3) організація податкового обліку складається з організації ведення облікових записів та організації роботи облікового апарату, які тісно взаємодіють.

Організація обліку розрахунків ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» з бюджетом за податками і платежами включає такі складові елементи:

1. Визначення суб'єктів і об'єктів обліку розрахунків за податками і платежами. До першого етапу організації обліку можна віднести всіх суб'єктів, які впливають на розрахунки ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» з бюджетом за податками і платежами та приймають управлінські рішення щодо них. Розподіл суб'єктів за рівнями впливу і прийняттям управлінських рішень здатен чітко розмежувати взаємовідносини кожної посадової особи та їх відповідальність за недостовірне, несвоєчасне надання управлінської інформації, а також неефективне прийняття управлінського рішення.

2. Регламентне забезпечення обліку розрахунків за податками і платежами. Для раціонального і ефективного регламентного забезпечення організації обліку розрахунків за податками і платежами у ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» постійно вдосконалюють положення про бухгалтерську службу, посадові інструкції для облікового персоналу, а також наказ про облікову політику.

3. Ергономічні умови праці персоналу бухгалтерії. Створення комфортних умов для бухгалтера, який вісім годин зобов'язаний мислити та приймати ефективні рішення, забезпечить високу працездатність та робочий настрій. Попри те, що ідеальних робочих місць не існує, робоче місце бухгалтера ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» оснащено необхідними технічними засобами та відповідати основним фізіологічним, соціальним і психологічним потребам.

Розробку облікової політики для цілей податкових розрахунків у ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» здійснює головний бухгалтер.

Для цілей оподаткування ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» веде облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єкта оподаткування та податкових зобов'язань з податку на прибуток, на підставі первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством. Так, для обрахунку об'єкта оподаткування податком на прибуток ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД»

використовує дані бухгалтерського обліку та фінансової звітності щодо доходів, витрат та фінансового результату до оподаткування.

Для узагальнення інформації про розрахунки за всіма видами платежів до бюджету, а також з фінансових санкцій, які вносяться у бюджет, у ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» використовується рахунок 64 "Розрахунки за податками й платежами". До цього рахунку відкривається чотири субрахунки:

641 «Розрахунки за податками»;

642 «Розрахунки за обов'язковими платежами»;

643 «Податкові зобов'язання»;

644 «Податковий кредит».

Аналітичний облік на рахунку 64 – «Розрахунки за податками й платежами» ведеться в розрізі видів податків і платежів.

Рахунки з обліку доходів, витрат і фінансових результатів, інформація яких використовується для визначення оподаткованого прибутку, що застосовується ТОВ«ЗАММЛЕР СКЛАД», наводиться у табл. 2.4.

Таблиця 2.4

Рахунки з обліку доходів, витрат і фінансових результатів, які використовуються у ТОВ«ЗАММЛЕР СКЛАД»

Код і назва рахунку	Призначення за Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку № 291	Використання на підприємстві
Рахунки витрат		
Рах.90 «Собівартість реалізації»	Призначено для узагальнення інформації про собівартість реалізованої готової продукції, товарів, виконаних робіт, наданих послуг	Рах. 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг»
Рах. 92 «Адміністративні витрати»	Відображаються загальногосподарські витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства	Рах. 92 «Адміністративні витрати»
Рах. 93 «Витрати на збут»	Ведеться облік витрат, пов'язаних із збутом (реалізацією, продажем) продукції, товарів, робіт і послуг	Рах. 93 «Витрати на збут»
Рах. 94 «Інші витрати»	Ведеться облік витрат операційної діяльності підприємства	Рах. 949 «Інші витрати операційної діяльності»
Рах. 95 «Фінансові	Ведеться облік витрат на проценти та інших	Рах. 951 «Відсотки

витрати»	витрат підприємства, пов'язаних із запозиченнями	за кредит»
Рах. 96 «Втрати від участі в капіталі»	Ведеться облік втрат від зменшення вартості інвестицій, облік яких ведеться за методом участі в капіталі, що виникають в процесі інвестиційної діяльності підприємства	Рах. 96 «Втрати від участі в капіталі»

Продовження табл. 2.4

1	2	3
Рах. 97 «Інші витрати»	Ведеться облік витрат, що виникають в процесі діяльності (крім фінансових витрат), але не пов'язані з виробництвом або реалізацією основної продукції (товарів) та послуг	Рах. 976 «Списання необоротних активів», Рах. 977 «Інші витрати діяльності»
Рах. 98 «Податок на прибуток»	Ведеться облік суми витрат з податку на прибуток, яка складається з поточного податку на прибуток з урахуванням відстроченого податкового зобов'язання і відстроченого податкового активу	Рах. 98 «Податок на прибуток»
Рахунки доходів		
Рах. 70 «Доходи від реалізації»	Рахунки класу 7 «Доходи і результати діяльності» призначені для узагальнення інформації про доходи від операційної, інвестиційної і фінансової діяльності підприємства. Склад доходів та порядок їх визнання визначаються відповідними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.	Рах. 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»
Рах. 71 «Інший операційний дохід»		Рах. 704 «Вирахування з доходу»
Рах. 72 «Дохід від участі в капіталі»		Рах. 713 «Дохід від операційної оренди активів»
Рах. 73 «Інші фінансові доходи»		Рах. 72 «Дохід від участі в капіталі»
Рах. 74 «Інші доходи»		Рах. 733 «Інші доходи від фінансових операцій»
		Рах. 746 «Інші доходи»
Рахунки фінансових результатів		
Рах. 79 «Фінансові результати»	Призначено для обліку й узагальнення інформації про фінансові результати діяльності підприємства	Рах. 79 «Фінансові результати»

Розглянемо кореспонденцію рахунків з обліку фінансових результатів в табл. 2.5.

Таблиця 2.5

Кореспонденція рахунків з обліку фінансових результатів у
ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД»

№	Зміст операції	Первинні документи	Кореспонденція рахунків згідно Інструкції № 291		Кореспонденція рахунків на досліджуваному підприємстві	
			Дт	Кт	Дт	Кт

Продовження табл. 2.5

1	2	3	4	5	6	7
1	Нараховано дохід від надходження послуг	Акти наданих послуг	361	703	361	703
2	Визначено собівартість реалізації	Довідки бухгалтерії	903	23	903	23
3	Визначено адміністративні витрати	Акти наданих послуг, розрахунки бухгалтерії	92	13, 63, 68, 20, 65	92	131, 631, 20, 661, 651
4	Визначено витрати на збут	Акти наданих послуг	93	63	93	631
5	Визначено інші витрати операційної діяльності	Акти наданих послуг, розрахунки бухгалтерії	94	63, 68, 20, 65	94	631, 661, 651
6	Списано на фінансовий результат: - доходи звітного періоду	Довідки бухгалтерії	70, 71, 72-75	79	70, 71	79
7	- витрати звітного періоду	Довідки бухгалтерії	79	90, 92, 93, 94, 95, 96, 97	79	92, 93, 94

Для відображення витрат з податку на прибуток підприємство використовує рахунок 98 «Податок на прибуток», на якому ведеться облік суми витрат з податку на прибуток, яка складається з поточного податку на прибуток з урахуванням відстроченого податкового зобов'язання і відстроченого податкового активу (Додаток К) .

У таблиці 2.6 наведено кореспонденцію рахунків з обліку податку на прибуток підприємств та відстрочених податкових активів й відстрочених податкових зобов'язань, що застосовується у ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД».

Таблиця 2.6

Кореспонденція рахунків з обліку нарахування податку на прибуток та відстрочених податкових активів та зобов'язань

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит

Нарахування податку на прибуток за умови відсутності на початок періоду відстрочених податкових активів та відстрочених податкових зобов'язань			
1	Визнано витрати у сумі нарахованого податку на прибуток за звітний період	981	641
Нарахування податку на прибуток за умови наявності відстрочених податкових активів на початок звітного періоду			
1	Визнано витрати у сумі нарахованого податку на прибуток за звітний період	981	641
2	Відображено суму відстроченого податкового активу	17	641

Продовження табл. 2.6

1	2	3	4
3	Проведено взаємозарахування відстрочених податкових активів та зобов'язань	54	17
Нарахування податку на прибуток за умови наявності відстрочених податкових зобов'язань на початок звітного періоду			
1	Визнано витрати у сумі нарахованого податку на прибуток за звітний період	981	641
2	Відображено суму відстроченого податкового зобов'язання	981	54
3	Проведено взаємозарахування відстрочених податкових активів та зобов'язань	54	17
4	Відображено податок на прибуток, який підлягає сплаті до бюджету	79	98

Зауважимо, що фінансовий результат до оподаткування у ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» не підлягає коригуванням, передбаченим ПКУ.

Тож, для обліку та узагальнення інформації про витрати з податку на прибуток у ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» призначений активний рахунок 98 «Податок на прибуток», за дебетом якого відображається нарахована сума податку на прибуток, а за кредитом списання визнаних витрат на фінансовий результат.

Перерахування податків та обов'язкових платежів у ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» здійснюється на підставі платіжних доручень. Про сплату податків свідчать виписки банку, на підставі яких здійснюється запис: Дт 641 Кт 311. Оборотно-сальдова відомість, картка рахунку 6413 додається до додатку Л.

Таким чином, досліджуване підприємство веде облік відповідно до вимог нормативних документів.

2.3. Відображення розрахунків за податком на прибуток у звітності ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД»

Звітність є завершальним результатом фінансового, виробничого, податкового та статистичного обліку.

Звітність використовується державою для контролю за правильністю та своєчасністю розрахунків по податкам, зборам, обов'язковим платежам, а також застосовується для моніторингу фінансово-господарської діяльності підприємств. Підприємствами звітність використовується для контролю за виконанням планів, аналізу господарської діяльності, формування стратегічних планів. Від якості її складання залежить якість прийняття управлінських рішень, а також ефективність функціонування підприємств і держави загалом.

Звітність підприємства ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» поділяється на фінансову, податкову, статистичну.

Фінансова звітність є бухгалтерською звітністю, яка містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства.

Згідно Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку №1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»[8], метою складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух коштів підприємства, яку вони потребують для прийняття рішень.

Фінансова звітність складається з: балансу (звіту про фінансовий стан), звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід), звіту про рух грошових коштів, звіту про власний капітал і приміток до фінансової звітності.

Розглянемо більш детально кожен компонент фінансової звітності.

Баланс – це звіт про фінансовий стан підприємства, у якому відображено його активи, зобов'язання і власний капітал на звітну дату. Складання Балансу здійснюється для надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан підприємства для прийняття ефективних управлінських рішень [8].

У табл. 2.7. надамо характеристику основних розділів пасиву Балансу.

Таблиця 2.7

Характеристика основних розділів пасиву Балансу

Розділи	Характеристика
Перший розділ пасиву Балансу «Власний капітал»	Наводиться інформація про власний капітал підприємства – зареєстрований (пайовий), капітал в дооцінках; усі види додаткового і резервного капіталу, нерозподілений прибуток (непокритий збиток), неоплачений та вилучений капітал.
Другий розділ пасиву Балансу «Довгострокові зобов'язання і забезпечення»	Наводиться інформація про довгострокові кредити банків, позикові кошти, довгострокові забезпечення, цільове фінансування, відстрочені податкові зобов'язання, тобто про зобов'язання, які не будуть погашені протягом операційного циклу підприємства або протягом 12-ти місяців з дати Балансу.
Третій розділ пасиву Балансу «Поточні зобов'язання і забезпечення»	Відображаються поточні зобов'язання до яких відносяться: короткострокові кредити банків, поточна кредиторська заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями (перед постачальниками, різними кредиторами, працівниками, бюджету тощо), поточні забезпечення, доходи майбутніх періодів. Тобто в цьому розділі відображаємо зобов'язання, які будуть погашені протягом операційного циклу підприємства або протягом дванадцяти місяців з дати Балансу.
Четвертий розділ пасиву Балансу «Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття»	Відображаються вартість зобов'язань, які пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття.

Зміст і форма Звіту про фінансові результати, а також загальні вимоги до розкриття його статей також визначаються НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [8].

Згідно с НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» (Звіт про сукупний дохід) – це звіт, який відображає доходи, витрати, фінансові результати та сукупний дохід підприємства.

Звіт про фінансові результати за формою № 2 складається з 4 розділів:
розділ I «Фінансові результати»;
розділ II «Сукупний дохід»;
розділ III «Елементи операційних витрат»;
розділ IV «Розрахунок показників прибутковості акцій» [8].

У розділі I Звіту «Фінансові результати» відображаються суми отриманих доходів і понесених витрат за звітний період від різних видів діяльності підприємства.

Доходи і витрати підприємства відображаються у Звіті ф. № 2 з метою визначення фінансового результату діяльності – чистого прибутку (збитку). Загальну методику заповнення першого розділу Звіту можна охарактеризувати в такій послідовності:

- 1) занесення даних про отримані доходи, понесені витрати та суми податків та інших вирахувань підприємства за звітний період за даними дебетових та кредитових рахунків;
- 2) визначення підсумкових (проміжних та кінцевого) показників. Першим розрахунковим показником є ряд. 2090 (2095) «Валовий прибуток (збиток)», який визначається шляхом віднімання від суми чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) [8].

Другим розрахунковим показником є ряд. 2190 (2195) «Фінансові результати від операційної діяльності» визначається шляхом віднімання від суми валового прибутку (збитку) адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат та додавання інших операційних доходів.

Третім розрахунковим показником є ряд. 2290 (2295) «Фінансові результати до оподаткування», який визначається шляхом додавання до попереднього розрахункового показника – фінансові результати від операційної діяльності сум доходу від участі в капіталі, інших фінансових доходів та інших доходів і віднімання витрат від участі в капіталі, фінансових витрат та інших витрат підприємства.

Четвертим розрахунковим рядком є ряд. 2300 (2300) “Податок на прибуток”, на якому відображають суму податку, яка визначається у розмірі податку на прибуток за звітний період, тобто оборот за Дт рахунка 98 з Кт субрахунку 641.

Останнім розрахунковий показник – ряд. 2350 (2355) “Чистий прибуток (збиток)” визначається шляхом віднімання витрат з податку на прибуток та додаванням (відніманням) прибутку (збитку) від припиненої діяльності після оподаткування [8].

Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (розділ 4, ст. 11, п. 2) визначено що до складу фінансової звітності входять Примітки, у яких наводиться істотна інформація, яка здатна вплинути на прийняття рішень.

Відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», примітки до фінансових звітів – це сукупність показників і пояснень, яка забезпечує деталізацію й обґрунтованість статей фінансових звітів, а також інша інформація, розкриття якої передбачено відповідними положеннями (стандартами).

У примітках до фінансових звітів підприємства розкривається:

- інформація про основу підготовки фінансових звітів і конкретну облікову політику, яка застосовується підприємством для обліку значних операцій та подій;
- інформація, яка вимагається МСБО, але не наведена у фінансових звітах;
- додаткова інформація, яка не наведена у фінансових звітах, але необхідна для справедливого подання.

Також, у Примітках є розділ «Податок на прибуток», дані якого призначено для розшифровки інформації про порядок формування залишку на рахунках обліку відстрочених податкових активів і відстрочених податкових зобов’язань.

Отже, у Примітках наводиться інформація, яка підлягає розкриттю, але не може бути достатньою мірою розкрита в інших формах фінансової звітності.

Податкова звітність – це звітність, яка містять інформацію про результати діяльності платника податку, його майновий стан і фіксують процес обчислення податку, а також суму, яка має бути сплачена до бюджету. Податкова звітність складається платником податків самостійно і подається до податкових органів за результатами звітного періоду у встановлені законодавством терміни.

Пунктом 137.5 ПКУ встановлено, що річний податковий період встановлюється для [4]:

- новостворених підприємств-платників податку;
- виробників сільськогосподарської продукції;
- платників податку, у яких річний дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), за попередній річний звітний (податковий) період, не перевищує 20 млн. грн.

Згідно з п. 49.18 ПКУ податкові декларації з податку на прибуток подаються за звітний період, що дорівнює [4]:

- календарному кварталу або календарному півріччю – протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного кварталу (півріччя) (пп. 49.18.2 ПКУ);
- календарному року для платників податку на прибуток для податкової декларації, яка розраховується наростаючим підсумком за рік, – протягом 60 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного року (пп. 49.18.6 ПКУ);
- календарному року, крім випадків, передбачених пп. 49.18.4 та 49.18.5 ПКУ – протягом 60 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного року (пп. 49.18.3 ПКУ). Податкові декларації підприємства наведені у додатку М .

Розглянемо методику заповнення основних статей податкової декларації з податку на прибуток підприємства.

Податкова декларація з податку на прибуток містить 9 додатків і заповнюється наростаючим підсумком з початку року [33].

Заповненню підлягають усі рядки декларації та її додатків. У разі відсутності показників у відповідних рядках як основної частини декларації, так і її додатків ставлять прокреслення [33].

Додатки, не заповнені через відсутність операцій, не подаються. Крім того, декларацію можна не подавати на підставі п. 49.2 ПКУ, у випадку, коли господарська діяльність протягом звітного періоду не проводилася [4].

Отже, декларація заповнюється у гривнях без копійок. У заголовній частині декларації в рядку 1 проставляється позначка, яка стосується типу декларації (звітна, нова звітна чи уточнююча). У рядку 2 проставляється позначка щодо звітного періоду та базового звітного періоду. Рядок 3 заповнюється в разі виявлення помилки із зазначенням періоду, який уточнюється. Рядки 4-6 та 8 призначені для запису реквізитів підприємства. Рядок 7 заповнюється, якщо декларацію подає представництво нерезидента. У рядку 9 робиться відмітка, якщо подає виробник с/г продукції [33].

Показники основної частини декларації заповнюються наступним чином:

У рядку 01 з графі 3 Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) форми № 2 переносять загальну суму «дохідних» рядків: ряд. 2000 + ряд. 2120 + ряд. 2200 + ряд. 2220 + ряд. 2240.

У рядку 02 переносять зі знаком «+» показник рядка 2290 або зі знаком «-» показник рядка 2295 Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) за формою № 2. Наше підприємство, оскільки звітує за «малою» формою, заносять показник рядка 2290 Звіту про фінансові результати (за формою № 2-м) з відповідним знаком «+» або «-» [33].

У рядку 03 відображають підсумковий результат коригувань бухгалтерського фінансового результату. Повний перелік «збільшуючих» і «зменшуючих» різниць містить додаток РІ. Там розраховують узагальнений показник і потім переносять до цього рядка декларації зі знаком «+» або «-».

Рядок 03 заповнюють і додаток РІ подають усі «коригувальники», включаючи суб'єктів малого підприємництва, в т.ч. ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД». У нашого підприємства можуть бути різниці:

- 1) у сумі минулорічних податкових збитків (п.п. 140.4.2 ПКУ);
- 2) передбачені підрозд. 4 розд. XX ПКУ.

Їх ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» також відображає у цьому рядку декларації залежно від знака показника рядка 03 додатка РІ («+»/«-»).

У рядку 04 звичайними платниками розраховується об'єкт оподаткування (прибуток чи збиток) шляхом коригування бухгалтерського фінансового результату на різниці за формулою: ряд. 02 + ряд. 03. При заповненні цього рядка підприємства, які мають податкові пільги, показують загальний результат за всіма видами діяльності. Виключення результату (прибутку/збитку) за пільговими операціями з цієї загальної суми роблять за допомогою рядка 05 [33].

Розрахунок цього результату (прибутку або збитку) від видів діяльності, звільнених від оподаткування роблять в таблиці 1 додатка ПЗ до декларації і переносять звідти до рядка 05.

Потім за допомогою рядка 05 загальний об'єкт оподаткування зменшують на показник пільгової діяльності та обчислюють податок на прибуток [33].

При розрахунку показника рядка 6 спочатку загальний об'єкт оподаткування (рядок 04 декларації) зменшують на прибуток (збільшують на збиток) від пільгової діяльності (рядок 05). Потім отриманий результат (якщо він позитивний) множать на ставку податку із п. 136.1 ПКУ – 18 %. У результаті отримують суму податку на прибуток [33].

Таким чином, значення рядка 06 може бути тільки позитивним. Якщо результат розрахунку «рядок 04 - рядок 05» буде від'ємним або дорівнюватиме нулю, то в рядку 6 ставлять про креслення. Заключна частина декларації має 4 інформативні рядки і місце для підпису.

Зауважимо, що ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» подає податкову декларацію в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у порядку, визначеному законодавством. ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» звітує Бориспільському відділенню Броварської ОДПІ.

Витяг з декларації з податку на прибуток підприємства наведено у додатку Н.

Таким чином, ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» дотримується всіх вимог податкового законодавства щодо самостійного нарахування, сплати та декларування податку на прибуток.

Висновки за розділом 2

Вивчення сучасного стану обліку та аналізу розрахунків за податком на прибуток дає можливість зробити наступні висновки:

1. Податкові розрахунки не можна виділяти в окрему систему обліку через обмеженість їх методичного інструментарію. В основі методики визначення бази оподаткування для цілей нарахування зобов'язань за податком на прибуток лежить корегування фінансового результату на податкові різниці.

2. При розгляді особливостей облікового забезпечення управління розрахунками за податком на прибуток було встановлено, що облікова політика ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» для цілей оподаткування направлена на дотримання вимог податкового законодавства.

З'ясовано, що ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» для обліку фінансових результатів до оподаткування використовує рахунок 79 «Фінансові

результати». Для обліку та узагальнення інформації про витрати з податку на прибуток у ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» призначений активний рахунок 98 «Податок на прибуток», за дебетом якого відображається нарахована сума податку на прибуток, а за кредитом списання визнаних витрат на фінансовий результат.

3. Розгляд фінансової і податкової звітності свідчить про значний обсяг інформації по розрахунках з податку на прибуток. Інформація про формування фінансового результату до оподаткування у фінансовому звіті суб'єкта малого підприємництва. Інформація про обсяги нарахованого та сплаченого підприємством податку на прибуток подається у податковій декларації з податку на прибуток. Досліджуване підприємство виконує всі вимоги податкового законодавства щодо самостійного нарахування, сплати та декларування податку на прибуток.

РОЗДІЛ 3

КОНТРОЛЬ ТА АНАЛІЗ РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКОМ НА ПРИБУТОК

3.1. Організація системи внутрішнього контролю розрахунків за податком на прибуток

В сучасних умовах господарювання підприємства чинне місце належить обліку розрахунків за податками та зборами. Від правильності ведення обліку розрахунків за податками та зборами сьогодні залежить податкова безпека підприємства, що є складовою забезпечення економічної безпеки суб'єкта господарювання в цілому. За несвоєчасне нарахування та сплату податків і зборів суб'єкти господарювання несуть адміністративну та кримінальну відповідальність.

Внутрішній контроль розрахунків за податками та зборами здійснюється на всіх ланках системи управління підприємством, починаючи від керівника і закінчуючи звичайним працівником [14, с. 32].

Особливо важливим є внутрішній контроль розрахунків за податком на прибуток.

Нагадаємо, що внутрішній контроль – це система впорядкованих та взаємопов'язаних заходів щодо перевірки відповідності діяльності суб'єкта господарювання поставленим завданням, надання керівництву оперативної та об'єктивної інформації щодо стану об'єктів перевірки, а також рекомендацій щодо його покращення [43, с. 87].

Зауважимо, що погашення податку на прибуток прямо пов'язано зі зменшенням грошових коштів підприємства, що обов'язково вимагає чітко налагодженої системи внутрішнього контролю за правильністю та законністю нарахування даного податку. Розміри сплати податку на прибуток жорстко регулюються податковими органами, і відтік грошових коштів з підприємства у вигляді погашення зобов'язання з даного податку

завжди буде мати місце, якщо підприємство є прибутковим з точки зору вимог податкового законодавства.

Проте, несвоєчасність, незаконність, неправильність нарахування та сплати податку на прибуток, а також подання податкової звітності за цим податком призведе до незапланованого та надмірного списання грошових коштів у вигляді штрафів та пені, які нараховуватимуться податковими органами за порушення податкового законодавства.

Важливість внутрішнього контролю розрахунків за податком на прибуток також характеризується функціями, які він виконує, зокрема [43, с. 88]:

- Контроль повноважень – попереджається проведення операцій з нарахування та сплати штрафних санкцій за неправильно визначені та сплачені суми податку на прибуток та, відповідно, за помилково складену податкову звітність. Попередження виникнення зазначених операцій призведе до використання коштів, які сплачуються у вигляді штрафів та пені, на внутрішні потреби підприємства для розвитку його діяльності.

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

- Контроль збереження – попереджає непродуктивне витрачання грошових коштів на сплату штрафних санкцій підприємством. Дана функція є наслідком контролю повноважень [43, с. 88].

Процес внутрішнього контролю розрахунків за податком на прибуток ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» умовно можна поділити на два етапи:

1) внутрішній контроль правильності визначення бази оподаткування податком на прибуток;

2) внутрішній контроль нарахування та сплати податку на прибуток. Тобто у внутрішньому контролі розрахунків за податком на прибуток виникає одразу два об'єкти перевірки: фінансовий результат до оподаткування та податок на прибуток.

Ціллю внутрішнього контролю розрахунків за податком на прибуток у ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» є: об'єктивне вивчення відповідності законності, своєчасності та повноти відображення фактичного стану розрахунків (нарахування та сплати) за податком на прибуток з метою попередження понесення незапланованих витрат у вигляді штрафів та пені [43, с. 88].

Основними завданнями внутрішнього контролю розрахунків за податком на прибуток у ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» є:

- встановлення наявності та правильності оформлених договорів, первинних документів, на підставі яких відображаються господарські операції, які є об'єктами оподаткування податком на прибуток;
- оцінка повноти відображення здійснених операцій в бухгалтерському обліку, які є об'єктами оподаткування податком на прибуток;
- встановлення правильності визначення фінансового результату до оподаткування та його коригувань на різниці, передбачені ПКУ;
- встановлення правильності та достовірності розрахунку фінансового результату до оподаткування податком на прибуток;
- перевірка правильності та достовірності зарахування до фінансових результатів поточного звітного періоду збитків, одержаних в попередніх звітних періодах;
- перевірка законності та правильності застосування системи пільг, що надаються підприємству з податку на прибуток відповідно до особливостей його діяльності;
- перевірка достовірності та правильності нарахування зобов'язання за податком на прибуток до бюджету згідно з податковим законодавством та

порівняння отриманих показників з показником податку на прибуток, розрахованого за правилами бухгалтерського обліку;

- аналіз правильності коригування показника прибутку до оподаткування на постійні та тимчасові податкові різниці, а також правильність та достовірність включення таких різниць до активів або пасивів підприємства;

- перевірка достовірності та правильності нарахування зобов'язання за податком на прибуток до бюджету згідно з податковим законодавством та порівняння отриманих показників з показником податку на прибуток, розрахованого за правилами бухгалтерського обліку;

- оцінка своєчасності погашення зобов'язання за податком на прибуток, та своєчасності подання податкової декларації з податку на прибуток до податкових органів [43, с. 88].

Перевірку розрахунків підприємства з бюджетом за податком на прибуток проводять на основі інформації податкових розрахунків підприємства, податкової звітності (декларації про прибуток), а також інформації бухгалтерського обліку за рахунками 641, 70 – 74, 79, 90-97.

Облік вартості, яка амортизується, ведеться за кожним об'єктом, що входить до складу окремої групи основних засобів, у тому числі вартість ремонту та поліпшення об'єктів основних засобів, отриманих безоплатно або наданих в оперативний лізинг (оренду) або отриманих в концесію чи створених (збудованих) концесіонером відповідно до Закону України «Про особливості передачі в оренду чи концесію об'єктів централізованого водо -, теплопостачання і водовідведення, що перебувають у комунальній власності», як окремий об'єкт амортизації.

Податкові зобов'язання з податку на прибуток шляхом застосування арифметичного та логічного прийомів перевіряються у кореспонденції кредиту субрахунку 641 відповідного аналітичного рахунку з дебетом рахунку 98 «Податок на прибуток». Відповідно у кореспонденції дебету 641 з

кредитом рахунків обліку грошових коштів відстежують погашення податкового зобов'язання за податком на прибуток підприємства.

Загалом, технологія організації контрольного процесу у ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» складається з окремих етапів: організаційно-підготовчого, методичного (дослідницького), етапу узагальнення та реалізації результатів. Перевірка правильності формування інформації про оподатковуваний прибуток передбачає контроль за відповідністю об'єктів контролю встановленим нормативним параметрам на кожному етапі.

На організаційно-підготовчому етапі перевірці підлягає обґрунтованість обраних елементів облікової політики відповідно до встановлених завдань при її формуванні; законність застосування обраних елементів відповідно до податкового законодавства [76, с. 540].

На методичному етапі здійснюється перевірка правильності визнання структурних елементів оподаткованого прибутку (доходів та витрат) в розрізі показників податкової декларації з податку на прибуток, основна увага контролера зосереджена на встановленні достовірності відображення в обліку податкових різниць. Контроль правильності формування інформації про доходи, які визнаються для цілей оподаткування, здійснюється в такому порядку:

- перевірка правильності віднесення доходів до звітного періоду (доходи за “перехідними операціями”, доходи від виконання довготривалих угод);
- перевірка правильності оцінки та обчислення доходів за правилами відмінними від тих, які використовуються для цілей фінансової звітності (курсові різниці, доходи від продажу основних засобів, штрафи, поворотна фінансова та ін.) [76, с. 540].

Крім того, перевіряють обґрунтованість застосування підприємством податкових пільг: належність їх до видів діяльності за якими відповідно до Податкового кодексу України та КВЕД ДК 009:2010 встановлено податкові

пільги; закріплення в установчих документах видів діяльності щодо яких законодавчо встановлено податкові пільги.

Контроль формування інформації про оподатковуваний прибуток передбачає не лише перевірку правильності формування фактичних даних, а й їх відповідність встановленим плановим показникам. З цією метою можуть перевірятися такі аспекти діяльності підприємства:

- комплексність та правильність застосування всіх елементів облікової політики, які впливають на формування величини оподаткованого прибутку;
- виконання плану щодо отриманого податкового ефекту з податку на прибуток від впровадження елементів облікової політики [76, с. 540].

За результатами методичного етапу перевірки інформація про виявлені порушення та відхилення щодо достовірності формування інформації про оподатковуваний прибуток узагальнюються у звіті про результати внутрішнього контролю.

Основними питаннями методичного характеру, які повинні знайти відображення у звіті щодо перевірки формування інформації про оподатковуваний прибуток є [76, с. 540]:

- відхилення планових показників від фактичних в частині формування інформації про оподатковуваний прибуток;
- вплив допущених помилок на податкове зобов'язання з податку на прибуток (збільшення (зменшення) податкового зобов'язання, штрафні санкції);
- пропозиції щодо усунення виявлених порушень та відхилень.

За результатами звіту контролера керівництво ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» приймає рішення щодо усунення порушень і відхилень, які стосуються: способу та строків виправлення помилок, порядку внесення змін до облікової політики та коригування бюджетів, способу покарання, або заохочення тощо. Порядок виправлення помилок, які допущені при формуванні інформації про оподатковуваний прибуток залежить від їх

впливу на величину податкового зобов'язання платника з податку на прибуток та закінчення граничного строку подання податкової декларації за звітний період відповідно до статті 50 Податкового кодексу України (Додаток П).

Тож, відповідно до п. 50.1 ст. 50 розд. II Податкового кодексу України (ПКУ) у разі якщо у майбутніх податкових періодах (з урахуванням строків давності, визначених ст. 102 ПКУ, платник податків самостійно (у тому числі за результатами електронної перевірки) виявляє помилки, що містяться у раніше поданій ним податковій декларації (крім обмежень, визначених ст. 50 ПКУ), він зобов'язаний надіслати уточнюючий розрахунок до такої податкової декларації за формою чинного на час подання уточнюючого розрахунку.

Платник податків має право не подавати такий розрахунок, якщо відповідні уточнені показники зазначаються ним у складі податкової декларації за будь-який наступний податковий період, протягом якого такі помилки були самостійно (у тому числі за результатами електронної перевірки) виявлені [4].

Платник податків, який самостійно (у тому числі за результатами електронної перевірки) виявляє факт заниження податкового зобов'язання минулих податкових періодів, зобов'язаний, за винятком випадків, установлених п. 50.2 ст. 50 ПКУ:

а) або надіслати уточнюючий розрахунок і сплатити суму недоплати та штраф у розмірі трьох відсотків від такої суми до подання такого уточнюючого розрахунку;

б) або відобразити суму недоплати у складі декларації з цього податку, що подається за податковий період, наступний за періодом, у якому виявлено факт заниження податкового зобов'язання, збільшену на суму штрафу у розмірі п'яти відсотків від такої суми, з відповідним збільшенням загальної суми грошового зобов'язання з цього податку [4].

Пунктом 120.2 ст. 120 розд. II ПКУ визначено, що при самостійному донарахуванні суми податкових зобов'язань інші штрафи, передбачені гл.11 розд. II ПКУ, не застосовуються [4].

Отже, розглянута методика внутрішнього контролю операцій з формування оподаткованого прибутку, якою користується ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» надасть йому змогу мінімізувати ризики виникнення помилок при обчисленні податку на прибуток; вчасно документувати та усувати виявлені порушення та відхилення; дозволить управляти процесом формування податкових зобов'язань з податку на прибуток за рахунок вибору та зміни елементів облікової політики.

Водночас, в подальшому вбачаємо за необхідне розробити основні положення Стандарту системи внутрішнього контролю в частині розрахунків за податком на прибуток, інформаційне й методичне забезпечення внутрішнього контролю та методику його проведення.

3.2. Система показників, інформаційна база і основні методи аналізу розрахунків за податком на прибуток

Розрахунки за податками та платежами займають значне місце в управлінні підприємством. В зв'язку з цим, постають нові завдання перед системою обліково-аналітичного забезпечення кожного підприємства, адже саме воно слугує інформаційною базою для побудови взаємовідносин із наглядовими та контролюючими органами.

Важливим аспектом ефективного управління підприємством є не лише бажання максимізувати прибутки підприємства, а й поліпшити аналіз податків підприємства, враховувати норми податкового навантаження, прогнозувати платежі у бюджет на наступні періоди.

В управлінні підприємства за чинних умов оподаткування важливо постійно здійснювати контроль за станом нарахування та сплати податкових платежів, а також вчасності та правильної оцінки планової господарської

операції з погляду майбутніх податкових наслідків для підприємства. Таким чином, важливим елементом в податковому плануванні є здійснення податкового аналізу.

Проведення економічного аналізу здійснюється на підставі отриманої інформації, що повинна найбільш повно характеризувати ті процеси, які відбуваються на підприємстві. Головними умовами податкової інформації є її достовірність, своєчасність та повнота отримання. Чим швидше керівництво отримує таку інформацію, тим оперативніше воно може прийняти відповідне рішення, або скорегувати вже раніше прийняте. Незважаючи на застосування новітньої комп'ютерної техніки при її обробці, вона не повинна бути занадто обтяжливою і великою за обсягами.

Проведений аналіз є базою для здійснення розробки планів податкових платежів та податкових прогнозів і розробки економічної стратегії а підприємству. Тобто податковий аналіз підприємства тісно пов'язаний з іншою функцією управління підприємством – плануванням, прогнозуванням його діяльності, причому якість виконання останньої функції залежить від якості та повноти проведення податкового аналізу [50, с. 287].

Податковий аналіз тісно пов'язаний з податковим контролем за виконанням планів податкових платежів та визначенням відхилень фактичних завдань від планових, а також визначенням причини цих відхилень.

Проведення економічного аналізу по підприємству дає можливість йому своєчасно не тільки вносити корективи в планові завдання та змінювати ситуацію залежно від умов, які сформувалися якнайкраще, а і проводити корективи своєї економічної та виробничої стратегії, визначаючи ті напрями діяльності, які найбільш ефективні в цей період розвитку економічної системи суспільства [50, с. 287].

Податковий аналіз виконує функції, до головних з яких належать:

1. Дослідження зовнішнього та внутрішнього економічного середовища, яке існує в суспільстві та оточує об'єкт оподаткування. На

мікрорівні вивчається динаміка податкових платежів за попередній період та причини відхилень від попередніх прогнозів, особлива увага приділяється впливу зовнішніх чинників та ризиків сплати податкових платежів для платника.

2. Оцінка не тільки стану сплати податкових платежів, а і результатів діяльності підприємства в цілому, дослідження виконання економічної стратегії та її складових, причини її невиконання або невиконання окремих її частин, визначення факторного зв'язку між різними показниками та кореляція між ними.

3. Важливою і завершальною функцією проведення податкового аналізу є визначення резервів. На мікрорівні визначення можливості зменшення сплати податкових платежів, їхньої оптимізації за рахунок удосконалення планування податкових платежів, диверсифікації виробничої діяльності, впровадження новітніх технологій та інше. В кінцевому випадку це дозволить підвищити прибутковість підприємства [50, с. 288].

Одним із методів, який найбільше застосовується у практиці податкового аналізу, є порівняння. У загальному вигляді це науковий метод пізнання, у процесі якого будь-яке явище або предмет порівнюється з іншим, що раніше вивчався з метою знаходження загальних та специфічних рис або, навпаки, різниці між ними. За допомогою такого аналізу вивчаються зміни, які відбуваються з об'єктом або явищем, визначаються тенденції та різні закономірності їхнього розвитку.

При застосуванні цього методу повинні дотримуватись певні вимоги, до яких належать:

- 1) порівнянність бази дослідження показників, тобто врахування різних об'єктивних чинників, які можуть вплинути на значення показника (наприклад, темпи інфляції, ціни та ін.);
- 2) єдність об'ємних, вартісних, якісних показників;
- 3) єдність проміжків часу, за які розраховуються діючі показники;
- 4) зіставлення умов виробництва (реалізації або надання послуг);

5) єдність методик розрахунку показників, які аналізуються, та їх складу.

Метод порівняння, як вид економічного аналізу, застосовується в таких ситуаціях:

- зіставлення між плановими та фактичними показниками сплати податкових платежів підприємством та визначення ступеня відхилення;
- зіставлення між фактичними та нормативними показниками сплати податкових платежів та визначення ступеня відхилення і його причин;
- динаміка податкових платежів за визначений період часу, тобто порівняння фактичних показників із такими ж показниками за попередні роки та виявлення тенденції, яка складається;
- порівняння фактичних показників сплати податкових платежів даного підприємства із середніми показниками в цілому по галузі, регіону діяльності, іншими підприємствами, які займаються аналогічною діяльністю або виробляють аналогічну продукцію, з метою визначення резервів;
- визначення взаємозв'язку між окремими показниками сплати податкових платежів та іншими показниками фінансово-господарської діяльності підприємства, наприклад, між сумою податкових платежів, яка сплачена підприємством за рік, та обсягами діяльності його за цей же час, або структурою виробництва, або реалізації продукції та ін.;
- зіставлення різних варіантів управлінських рішень з метою визначення та вибору найбільш оптимального з них [13, с. 34].

У цілому можливо визначити, що податковий аналіз являє собою систему особистих знань, пов'язаних з дослідженнями тенденції господарського розвитку, прийняттям управлінських рішень, контролем за їхнім виконанням, оцінкою досягнутих результатів та пошуком резервів підвищення ефективності чинної податкової політики підприємства.

Найбільший ефект досягається у випадках, коли застосовується системний підхід до проведення економічного аналізу. Його сутність полягає в тому, що об'єкт дослідження визначається як складна система, яка з іншого

боку складається з багатьох елементів, що мають як внутрішні, так і зовнішні зв'язки. Системний підхід дозволяє глибше та повніше провести дослідження як всієї системи, так і її складових елементів. Він проводиться у визначеній послідовності в декілька етапів [50, с. 293].

На першому етапі проводиться оцінка та переоцінка цілей системи, її завдань, зв'язки між окремими елементами та їхній характер. Особлива увага приділяється взаємовідносинам, що складаються між державними податковими органами та платником податкових платежів.

На другому етапі визначаються показники, які надають найбільш повну та якісну оцінку системи. Причому тут виділяються показники, що безпосередньо характеризують об'єкта оподаткування в цілому.

Аналіз за допомогою показників дає кількісну оцінку ефективності системи управління податкових платежів. До них належать:

- рівень податкового навантаження на підприємство;
- рівень впливу заходів податкового планування на величину податкових зобов'язань підприємства.

Для оцінки ефективності системи управління податками і платежами підприємство може використовувати дві групи показників:

- показники для оцінювання податкового навантаження (сума податків, коефіцієнт податкового навантаження);
- показники для оцінювання ефективності податкового планування (загальний коефіцієнт оподаткування, коефіцієнт використання податкових пільг).

На третьому етапі, завершальному етапі проводиться робота з різними економіко-математичними моделями. Шляхом заміни окремих параметрів в економіко-математичній моделі (наприклад, ставок оподаткування, обсягу виробництва та інше), проводиться визначення окремих функцій. При зрівнянні фактичних показників з показниками моделі з'являється можливість визначити взаємозв'язки (зовнішні та внутрішні) [50, с. 294].

Керівництво також отримує необхідну інформацію для прийняття управлінського рішення.

Виходячи з особливостей облікового відображення виділених об'єктів, джерела інформації, які використовуються в процесі здійснення аналізу розрахунків за податком на прибуток можна поділити на ті, які визначають порядок формування об'єкта контролю та свідчать про його фактичний стан (табл. 3.1) [76, с. 539].

Таблиця 3.1

Джерела аналізу розрахунків за податком на прибуток

Група джерел інформації	Джерела інформації
1. Визначають фактичний стан об'єкта контролю:	
Первинні документи	Документи первинного обліку щодо операцій за якими виникають доходи і витрати звітного періоду
Облікові реєстри	Облікові реєстри за рахунками 70, 74, 90, 98, 79
Звітність	Податкова декларація з податку на прибуток та додатки до неї, звіт про фінансові результати
2. Визначають порядок формування об'єкта контролю:	
Законодавчо-нормативні документи	Податковий кодекс України, Положення (стандарти) бухгалтерського обліку, наказ Міністерства фінансів України "Про затвердження форми Податкової декларації з податку на прибуток підприємства" [11] та ін.
Внутрішні документи підприємства	Наказ про облікову політику підприємства; положення про формування цін, витрат, собівартості; бюджети окремих доходів та витрат та ін.

Отже, до основних джерел інформації, які використовуються в процесі здійснення аналізу розрахунків за податком на прибуток, належать первинні документи, облікові реєстри, податкова та фінансова звітність, законодавчо-нормативні та внутрішні документи підприємства.

Задачі аналізу податку на прибуток включають:

- визначення суми податку на прибуток, яка належить до сплати у бюджет;
- визначення доходів і витрат підприємства;
- прогнозування діяльності підприємства;
- обґрунтування податкової політики підприємства;
- визначення перспектив розвитку підприємства;

– надання необхідної інформації про позитивні чи негативні зрушення в сплаті податку підприємства.

Для аналізу податку на прибуток підприємств необхідно використовувати методику, яка включає розрахунок питомої ваги витрат у доходах підприємства:

$$\text{ПНП}_{\text{ппп}} = \Sigma B / \Sigma D * 100\% \quad (3.1)$$

де ΣB – сума витрат підприємства; ΣD – сума доходів підприємства

Формула визначення питомої ваги витрат у доходах підприємства показує, що переважає на підприємстві – дохід чи витрати, що уможливорює підприємству прогнозувати його діяльність.

З метою з'ясування частки, яку займає податок на прибуток підприємств серед усіх податків, які сплачує підприємство, пропонуємо розрахунок ($\text{ПВ}_{\text{ппп}}$):

$$\text{ПВ}_{\text{ппп}} = \Sigma \text{ППП} / \Sigma \text{П} * 100\% \quad (3.2)$$

де $\Sigma \text{ППП}$ – сума податку на прибуток підприємства, що сплатило підприємство у звітний період; $\Sigma \text{П}$ – сума усіх податків, які сплатило підприємство у звітний період.

Наведена формула показує питому вагу податку на прибуток підприємств у загальному обсязі сплачених податків підприємства, що дає змогу обґрунтувати податкову політику підприємства.

Важливим для аналізу податку на прибуток підприємств є його динаміка за періодами діяльності підприємства, визначена у сумі, для чого пропонуємо розрахувати показник динаміки податку на прибуток за періодами ($\text{Д}_{\text{ппп}}$):

$$\text{Д}_{\text{ппп}} = \Sigma \text{ППП}_3 - \Sigma \text{ППП}_6 \quad (3.3)$$

де $\Sigma \text{ППП}_3$ – сума податку на прибуток підприємства у звітному та базовому періодах.

Також, пропонуємо розрахувати динаміку податку на прибуток підприємств за періодами у відсотках, для чого пропонуємо розрахувати

показник динаміки податку на прибуток підприємств за періодами у відсотках ($D_{\%ппп}$):

$$D_{\%ппп} = \sum ППП_3 - \sum ППП_6 \quad (3.4)$$

Простеження за допомогою визначення динаміки податку на прибуток підприємств за цими формулами надасть необхідну інформацію про позитивні чи негативні зрушення в сплаті податку на прибуток підприємства.

Таким чином, запропонована методика аналізу податку на прибуток підприємств допоможе проаналізувати податок на прибуток за попередній період, змодельовати податкові відносини усередині підприємства, оцінити реальний стан нарахованого податку на підприємстві, надати необхідну інформацію про позитивні або негативні зрушення в сплаті податку підприємством, визначити фактори, які впливають на розмір податку. Внаслідок цього, проведений аналіз знайде помилки в існуючій податковій політиці підприємства, обґрунтує перспективи розвитку податкової політики підприємства, запропонує оптимальні рішення застосування альтернативних методів оподаткування, а також спрогнозує правильну податкову політику на майбутнє.

3.3. Аналіз розрахунків за податком на прибуток ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД»

Перш, ніж здійснити аналіз розрахунків за податком на прибуток, проведемо аналіз отриманого прибутку підприємством, адже основою для визначення розміру податку на прибуток є одержаний підприємством прибуток.

Отже, проведемо аналіз динаміки формування прибутку ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» у цілому та окремих його складових за 2013-2017 рр. (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Динаміка формування прибутку ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД»

за 2013-2017 рр., тис. грн.

Статті	Роки					Відхилення 2017/2016		Відхилення 2017/2013	
	2013	2014	2015	2016	2017	Абс., грн.	Відн., %	Абс., грн.	Відн., %
Чистий дохід від реалізації послуг	43937,8	73004,2	77381,3	86883,3	128854,4	41971,1	148,3	84916,6	293,3
Інші операційні доходи	5,4	1823,8	2000,6	1246,8	1401,3	154,5	112,4	1395,9	25950,0
Інші доходи	97,3	4,1	57,7	18,0	29,1	11,1	161,7	-68,2	30,0
Всього доходів	44040,5	74832,1	79439,6	88148,1	130284,8	42136,7	147,8	86244,3	295,8
Собівартість від реалізації	36245,0	65330,1	66591,4	76630,8	110239,4	33608,6	143,9	73994,4	304,2
Інші операційні витрати	7292,9	8521,5	11757,2	10277,1	16345,9	6068,8	159,1	9053,0	224,1
Інші витрати	57,2	226,6	293,5	431,4	878,2	446,8	203,6	821,0	1535,3
Всього витрат	43595,1	74078,2	78642,1	87339,3	127463,5	40124,2	145,9	83868,4	292,3
Фінансовий результат до оподаткування	445,4	753,9	797,5	808,8	2821,3	2012,5	348,8	2375,9	633,4
Податок на прибуток	116,5	162,2	152,4	184,9	555,3	370,4	300,3	438,8	476,7
Чистий прибуток	328,9	591,7	645,1	623,9	2266,0	1642,1	363,2	1937,1	689,0

Як показують дані табл. 3.2, чистий дохід від реалізації послуг підприємства у 2017 році порівняно з 2016 роком зріс на 41971,1 тис. грн. або на 48,3 %, а в порівнянні з 2013 роком на 84916,6 тис. грн. або майже у 3 рази. Загалом, доходи підприємства у 2017 році порівняно з 2016 роком зросли на 42136,7 або на 47,8 %, в порівнянні з 2013 роком на 86244,3 тис. грн. або у 3 рази за рахунок зростання чистого доходу від реалізації послуг та інших операційних доходів. Стосовно витрат підприємства, то у 2017 році вони зросли на 40124,2 тис. грн. або на 45,9 % порівняно з 2016 роком та на 83868,4 тис. грн. або у 3 рази порівняно з 2013 роком. Зростання витрат у 2017 році відбулося за рахунок зростання собівартості реалізації послуг на 33608,6 тис. грн., інших операційних витрат – на 6068,8 тис. грн., інших витрат – на 446,8 тис. гривень. Прибуток підприємства у 2017 році порівняно з 2016 роком зріс на 2012,5 тис. грн. або у 3 рази, в порівнянні з 2013 роком на 2375,9 тис. грн. або у 3 рази. Обсяг сплаченого податку на прибуток у 2017 році зріс на 370,4 тис. грн. або у 3 рази порівняно з 2016 роком, і на 438,8 тис. грн. або майже 4,8 разів порівняно з 2013 роком. Чистий прибуток підприємства у 2017 році порівняно з 2016 роком зріс на 1642,1 тис. грн. або у 3,6 разів, порівняно з 2013 роком зростання становило 1937,1 тис. грн. або майже у 7 разів.

Далі проведемо аналіз показників рентабельності, який є важливим для оцінки потенційних можливостей підприємства ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» щодо формування прибутку (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

Розрахунок показників рентабельності ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД»
за 2013-2017 рр.

Показники	2013	2014	2015	2016	2017	Відхилення	
						2017/ 2016	2017/ 2013
1. Рентабельність активів $R_A = \frac{\text{Чистий прибуток}}{\text{Вартість активів}}$	0,01	0,02	0,02	0,01	0,04	0,03	0,03

Продовження табл. 3.3

1	2	3	4	5	6	7	8
2. Рентабельність власного капіталу Чистий прибуток $R_{BK} = \frac{\text{Чистий прибуток}}{BK}$	0,04	0,06	0,06	0,06	0,20	0,14	0,16
3. Рентабельність вкладень (інвестицій) Прибуток до оп-ня $R_I = \frac{\text{Прибуток до оп-ня}}{BK + ДЗ}$	0,02	0,03	0,03	0,02	0,07	0,05	0,05
4. Рентабельність діяльності Чистий прибуток $R_D = \frac{\text{Чистий прибуток}}{\text{Виручка від реалізації}}$	0,007	0,008	0,008	0,007	0,02	0,013	0,013

Розрахунок основних показників рентабельності підприємства ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» дозволяє зробити висновок, що загалом підприємство є прибутковим, хоча має низькі показники рентабельності.

Так, рентабельність активів мала тенденцію до щорічного збільшення, за винятком 2016 року. Зокрема, у 2013 році підприємство отримувало 0,01 грн. прибутку на кожну гривню активів, у 2014-2015 рр. – 0,02 грн., 2016 році – 0,01 грн., 2017 році – 0,04 грн. прибутку на кожну гривню активів.

Також, починаючи з 2014 року відбулося зростання показника рентабельності власного капіталу, хоча протягом 2015-2016 рр. вона знову не змінювалася. Зокрема у 2014-2016 рр. на 1 гривню власного капіталу підприємства приходилось 0,06 грн. прибутку, а у 2017 році – вже 0,20 грн., відбулося суттєве зростання рентабельності власного капіталу.

Рентабельність вкладень показав, що у 2013 році підприємство отримувало 0,02 грн. прибутку на 1 гривню інвестицій, у 2014-2015 рр. – 0,03 грн., 2016 році – 0,02 грн., 2017 році – 0,07 грн. прибутку на кожну гривню інвестицій. Показник рентабельності діяльності підприємства протягом 2013-2016 рр. залишався майже на незмінно низькому рівні, проте у 2017 році відмітилася тенденція до його підвищення.

Отже, аналіз рентабельності підприємства показав, що загалом в ньому відбулися позитивні зрушення у бік зростання показників рентабельності,

проте ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» слід вживати заходів для підвищення рентабельності діяльності.

Далі, на рис. 3.1 розглянемо динаміку сплати податку на прибуток за 2013-2017 рр.

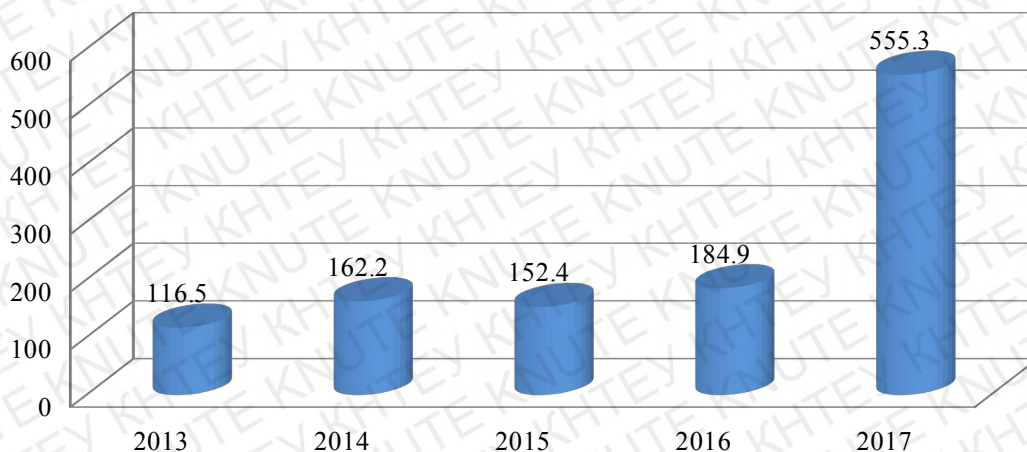


Рис. 3.1. Динаміка сплати податку на прибуток ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» за 2013-2017 рр., тис. грн.

З рис. 3.1 видно, що протягом аналізованого періоду обсяг сплаченого ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» податку на прибуток підприємств зростає, зокрема з 116,5 тис. грн. до 555,3 тис. грн. у 2017 році, тобто за аналізований період зростання становило майже 5 разів.

Аналіз податку на прибуток підприємства почнемо з розрахунку питомої ваги витрат у доходах підприємства:

$$\text{ПНП}_{\text{ппп}} = \Sigma B / \Sigma D$$

У 2013 році

$$\text{ПНП}_{\text{ппп}} = 43595,1 / 44040,5 * 100 = 98,9 \%$$

У 2014 році

$$\text{ПНП}_{\text{ппп}} = 74078,2 / 74832,15 * 100 = 98,9 \%$$

У 2015 році

$$\text{ПНП}_{\text{ппп}} = 78642,1 / 79439,6 * 100 = 99,0 \%$$

У 2016 році

$$\text{ПНП}_{\text{ппп}} = 87339,3 / 88148,1 * 100 = 99,1 \%$$

У 2017 році

$$\text{ПНП}_{\text{ПНП}} = 127463,5/130284,8 \cdot 100 = 97,8 \%$$

Як бачимо, протягом аналізованого періоду на підприємстві переважали доходи, які в повній мірі покривали витрати ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД».

Далі, розрахуємо частку, яку займає податок на прибуток підприємства серед усіх податків, які сплачує ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД»:

$$\text{ПВ}_{\text{ПНП}} = \sum \text{ПНП} / \sum \text{П} \cdot 100\%$$

У 2013 році

$$\text{ПВ}_{\text{ПНП}} = 116,5/485,1 \cdot 100\% = 24,0 \%$$

У 2014 році

$$\text{ПВ}_{\text{ПНП}} = 162,2/568,3 \cdot 100\% = 28,5 \%$$

У 2015 році

$$\text{ПВ}_{\text{ПНП}} = 152,4/532,5 \cdot 100\% = 28,6 \%$$

У 2016 році

$$\text{ПВ}_{\text{ПНП}} = 184,9/739,4 \cdot 100\% = 25,0 \%$$

У 2017 році

$$\text{ПВ}_{\text{ПНП}} = 555,3/1853,6 \cdot 100\% = 30,0$$

Як бачимо, питома вага податку на прибуток підприємств у загальному обсязі сплачених податків підприємства протягом аналізованого періоду коливалася в межах 24-30%.

Далі, розрахуємо динаміку сплати податку на прибуток ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» в абсолютному та відносному виразі (табл. 3.4).

Таблиця 3.4

Динаміка сплати податку на прибуток ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» в абсолютному та відносному виразі протягом 2013-2017 рр.

Показники	2013	2014	2015	2016	2017
Податок на прибуток, тис. грн.	116,5	162,2	152,4	184,9	555,3
Продовження табл. 3.4					
1	2	3	4	5	6
Абсолютне відхилення, тис.	-	45,7	-9,8	32,5	370,4

грн.					
Відносне відхилення, %	-	139,2	94,0	121,3	300,0

Як бачимо з проведених розрахунків, у 2014 році порівняно з 2013 роком ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» сплатило податку на прибуток на 45,7 тис. грн. або на 39,2 % більше; у 2015 році обсяг сплаченого податку знизився на 9,8 тис. грн. або на 6 % в зв'язку з нестабільною економічною ситуацією в державі; у 2016-2017 рр. знову відмічено зростання обсягу сплаченого підприємством податку на прибуток, зокрема у 2016 році було сплачено на 32,5 тис. грн. або на 21,3 % більше, ніж у 2015 році; у 2017 році – на 370,4 тис. грн. або обсяг сплаченого податку на прибуток зріс у 3 рази.

Отже, зростання обсягу сплаченого податку на прибуток підприємством свідчить нам про те, що ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» нарощує обсяги своєї виробничої діяльності та покращує показники фінансово-господарської діяльності.

Також, розрахуємо податкове навантаження для податку на прибуток підприємств ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» по відношенню до отриманих доходів за 2013-2017 рр.

Податкове навантаження з податку на прибуток визначається як відношення податку на прибуток до доходу підприємства:

$$\text{ПНПнП} = \text{ПнП} / \text{Д} * 100\%$$

де: ПНПнП – податкове навантаження з податку на прибуток, %; ПнП – податок на прибуток, тис. грн.; Д – доходи підприємства з усіх видів діяльності, тис. грн.

Розрахуємо податкове навантаження на ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» з податку на прибуток за 2013-2017 рр.

У 2013 році

$$\text{ПНПнП} = \text{ПнП} / \text{Д} * 100\% = 0,3 \%$$

У 2014 році

$$\text{ПНПнП} = \text{ПнП} / \text{Д} * 100\% = 0,2\%$$

У 2015 році

$$\text{ПНП}_{\text{ПНП}} = \text{ПнП}/\text{Д} * 100\% = 0,2\%$$

У 2016 році

$$\text{ПНП}_{\text{ПНП}} = \text{ПнП}/\text{Д} * 100\% = 0,2\%$$

У 2017 році

$$\text{ПНП}_{\text{ПНП}} = \text{ПнП}/\text{Д} * 100\% = 0,4\%$$

Проаналізувавши податкове навантаження на ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» можна зробити висновок, що воно є незначним і не призведе до втрати прибутку підприємством.

Розглядаючи резерви максимізації прибутку ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД», слід звернути увагу на те, що прибуток залежить як від доходів підприємства, так і від його витрат. Отже, збільшення прибутку можна досягти двома способами: зменшити витрати на надання послуг або збільшити дохід від реалізації. Тому перед підприємством постає питання правильно сформулювати цінову стратегію й обрати оптимальний обсяг надання послуг [31, с. 195].

Це означає, що воно повинно продавати свої послуги за цінами, що склалися на ринку, а не згідно зі своєю власною стратегією. Встановити ціну вище тієї, що склалася, продавець послуги не може, інакше його послугу не купуватимуть. Встановивши ціну нижче, ніж у конкурентів, підприємство отримає менший прибуток і навіть може зазнати збитків. За таких обставин максимізації прибутку можна досягти за рахунок збільшення обсягу надання послуг.

Резервами підвищення прибутку ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» є [31, с. 196]:

1. Постійне удосконалення засобів виробництва: впровадження нової техніки, удосконалення технології надання послуг, впроваджувати прогресивні методи тощо. Це дозволить значно знизити собівартість послуг і підвищить прибуток.

2. Зниження собівартості послуг є найважливішим фактором зростання прибутку. На зниження собівартості впливають: економія матеріальних, трудових та фінансових ресурсів, якими розпоряджається підприємство. Максимальна мобілізація резервів зниження собівартості послуг є важливою умовою ефективного функціонування ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД».

3. Механізоване виробництво потребує значно менше робітників, і це, в свою чергу, зменшить витрати на оплату праці. За рахунок нового транспорту можна збільшити обсяг надання послуг, що призведе до зниження витрат в розрахунку на послугу. Також, потрібно виділити деякі кошти на рекламу, це обов'язково принесе результати.

4. Зі збільшенням обсягу надання послуг прибуток підприємства збільшується не тільки за рахунок зниження собівартості, але і внаслідок збільшення кількості реалізованих послуг. Таким чином, підприємство отримає більшу суму прибутку.

Підвищення прибутку може відбутися також за рахунок підвищення продуктивності праці. З ростом продуктивності праці знижуються витрати праці в розрахунку на послугу, а отже, зменшується і питома вага заробітної плати в структурі собівартості. Для цього підприємство повинне активно використовувати різноманітні мотиваційні засоби: перевести якомога більше працівників на відрядну форму оплати праці, працівникам погодинної форми у більшому розмірі оплачувати роботу в позаурочний час, забезпечувати доставку працівників на роботу та з роботи за узгодженими маршрутами, надавати матеріальну допомогу працівникам з нагоди ювілейних та інших визначних дат. Враховуючи специфіку роботи, слід також проводити профілактичне оздоровлення та медичне обстеження працівників за рахунок підприємства, організовувати санаторно-курортне лікування для працюючих та інвалідів праці.

Важливе значення в боротьбі за зниження собівартості та підвищення прибутку має дотримання найсуворішого режиму економії на всіх ділянках виробничо-господарської діяльності підприємства. Послідовне здійснення на

підприємствах режиму економії виявляється насамперед у зменшенні витрат матеріальних ресурсів, скороченні витрат з надання послуг, керуванню й інших непродуктивних витрат. Необхідно регулярно проводити інвентаризацію запасів і обладнання з метою виявлення надлишків.

Ці надлишки необхідно продавати за ринковими цінами. Потребують вдосконалення й нормативи. Технічно обґрунтовані норми й нормативи, їх своєчасний перегляд, з одного боку, впливають на оплату праці, а, з іншої – на формування ціни, тому що виявлення резервів призводить до зниження суспільно-необхідних витрат робітників [31, с. 196].

Резервом збільшення прибутку ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» є ліквідація невиробничих виплат по заробітній платі, по оплаті цілодобових простоїв і часів внутрішньозмінного простою, доплат за працю в додатковий час, ліквідація невиробничих витрат і втрат у складі витрат на обслуговування підрозділів виробництва і управління.

Також важливу роль в підвищенні прибутку відведено маркетингу. Практика світової торгівлі показала, що багато видів нових виробів не знаходять свого покупця на ринку без відповідної організації маркетингу. Тому в ринкових умовах господарювання слід більше уваги приділяти маркетингу.

Для збільшення обсягу отримуваного прибутку ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» необхідно застосовувати правильну тактику при встановленні цін. У цінах повинні відображатись суспільно необхідні витрати на надання послуги, її споживчі властивості, якість, платоспроможний попит. Від правильності розрахунку ціни багато в чому залежить обсяг отримуваного прибутку, ліквідність і платоспроможність підприємства, його фінансовий стан [31, с. 196].

Саме завдяки вибору ефективних шляхів підвищення рентабельності підприємства залежить досягнення максимально можливого позитивного фінансового результату, а отже, і розвиток ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» та країни в цілому.

До шляхів підвищення рентабельності ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» можна віднести:

- покращання маркетингу, пов'язане з коригуванням стратегії і тактики маркетингу;
- надання тільки тих послуг, що безумовно будуть купуватися, при цьому підприємству потрібно згрупувати свої послуги за ознакою рентабельності та зосередити свою увагу на тих послугах, які є високорентабельними. Також потрібно покращувати послуги із середнім рівнем рентабельності, а низькорентабельними видами послуг взагалі припинити займатися;
- більше уваги приділяти рекламі, яка для підприємства є вагомим засобом, за допомогою якого підприємство зможе підвищити попит на свої послуги, що призведе до збільшення обсягів реалізації послуг, прибутку та рентабельності;
- уникнення каналів втрати прибутку (виплата різних штрафів, пені, неустойок);
- підвищення відпускних цін на послуги [47, с. 115].

Підприємство повинне активно шукати всі можливі шляхи вдосконалення виробництва, підвищення конкурентоспроможності власної продукції та послуг, що повинно сприяти зростанню прибутку та рентабельності підприємства.

Отже, для успішного розвитку будь-якого підприємства необхідно приділяти увагу таким якісним показникам, як прибуток і рентабельність. Рентабельність як показник дає уявлення про достатність чи недостатність прибутку порівняно з іншими окремими величинами, які впливають на виробництво та реалізацію та взагалі на фінансово – господарську діяльність підприємства.

Таким чином, підвищення рентабельності підприємства в сучасних умовах набуває першорядну роль, і керівництву підприємства необхідно використовувати всі можливі шляхи підвищення даного показника, з метою

збільшення прибутку, що в підсумку позначиться на покращенні ефективності діяльності самого господарського суб'єкта в цілому.

З точки зору оптимізації податку на прибуток підприємству доцільно застосовувати різні варіанти облікової політики, що дозволяють відносно завищити певні статті витрат, що, в свою чергу, допоможе зменшити оподатковувану податком базу. Підприємство може в обліковій політиці вибирати методи, які законні щодо двох аспектів: податкового обліку і бухгалтерського обліку на підприємстві. Тож, оптимізація податку на прибуток головним чином залежить від правильно обраної стратегії підприємства і грамотно розробленої облікової політики, від дотримання законів і підзаконних актів.

Висновки за розділом 3

Дослідження систем контролю та аналізу розрахунків за податком на прибуток призвели до таких висновків:

1. В ході дослідження встановлено, що розрахунки за податком на прибуток є важливим об'єктом системи внутрішнього контролю ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД», оскільки неправильне, та несвоєчасне нарахування та сплата даного податку призводять до завищення “непродуктивних” витрат підприємства у вигляді штрафних санкцій за порушення вимог податкового законодавства України.

Встановлено, що контроль розрахунків ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» з бюджетом за податком на прибуток проводять на основі податкової звітності (декларації про прибуток), а також інформації бухгалтерського обліку за рахунками 641, 70-74, 79, 98.

Внутрішньогосподарський контроль податкових розрахунків виступає дієвим засобом як формування ефективної податкової політики підприємства так і попередження можливих порушень податкового законодавства.

2. Встановлено, що чистий прибуток підприємства у 2017 році порівняно з 2016 роком зріс на 1642,1 тис. грн. або у 3,6 разів, порівняно з 2013 роком зростання становило 1937,1 тис. грн. або майже у 7 разів.

Також, протягом аналізованого періоду обсяг сплаченого ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» податку на прибуток підприємств зростає, зокрема з 116,5 тис. грн. до 555,3 тис. грн. у 2017 році, тобто за аналізований період зростання становило майже 5 разів.

Проаналізувавши податкове навантаження на ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» можна зробити висновок, що воно є мізерним і не становить ніякої загрози для втрати прибутку підприємством.

Отже, аналіз рентабельності підприємства показав, що загалом в ньому відбулися позитивні зрушення у бік зростання показників рентабельності, проте ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» слід вживати заходів для підвищення рентабельності діяльності.

3. Для підвищення рентабельності ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» необхідно збільшувати прибуток, що можна зробити наступними методами:

- нарощувати обсяги реалізації послуг;
- здійснювати заходи щодо підвищення продуктивності праці своїх працівників;
- зменшувати витрати на реалізацію продукції;
- грамотно будувати договірні відносини з постачальниками, посередниками, покупцями;
- вміти найдоцільніше розміщувати (вкладати) одержаний раніше прибуток з точки зору досягнення оптимального ефекту.

А також до шляхів підвищення рентабельності ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» можна віднести:

- покращення маркетингу, пов'язане з коригуванням стратегії і тактики маркетингу;
- збільшення суми прибутку від реалізації послуг і зниження собівартості послуг;

- потрібно удосконалити роботу відділу кадрів;
- приділяти більше уваги рекламі.

ВИСНОВКИ

За результатами проведеного дослідження було зроблено узагальнюючі висновки та надано пропозиції щодо покращення обліку, контролю та аналізу розрахунків за податком на прибуток у ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД», які полягають у наступному:

1. Податок на прибуток є одним з основних загальнодержавних податків, який довгий час виступав одним із бюджетоутворюючих податків в податковій системі України. Проте відсутність податкової культури, економічна криза в державі призвела до значного падіння податкових надходжень до бюджету України. В цілому, фіскальна роль податку на прибуток підприємств у бюджеті поступово знижується, що можна водночас вважати і позитивним трендом з огляду на необхідність стимулювання інвестиційної та підприємницької активності підприємств.

Що стосується податку на виведений капітал, то введення його в дію в Україні допоможе вирішити проблему розрахунку об'єкта оподаткування, оскільки тут відсутні поняття «доходи» та «витрати», необхідність підтвердження витрат первинними документами. Встановлення простих і прозорих правил обчислення об'єкта оподаткування нівелює прояв дискреції у податковому законодавстві, зменшить кількість перевірок та податкових спорів і відповідно можливість тиску на підприємство з боку фіскальних органів. За рахунок того, що податківцям не потрібно перевіряти всі операції підприємства, оскільки контролюється тільки виведений капітал, це дозволить оперативно реагувати на можливе незаконне виведення грошей із системи.

2. Критичний аналіз нормативно-правової бази дає підстави стверджувати про значний обсяг нормативно-правових актів, що регулюють питання обліку і контролю розрахунків за податком на прибуток. Внесені зміни до податкового законодавства з оподаткування прибутку підприємств свідчать про удосконалення нормативно-правового регулювання та

підвищення механізму взаємодії бухгалтерського обліку та податкової звітності.

Огляд спеціальної літератури з теми дослідження показав, що на сучасному етапі в повній мірі висвітлені питання обліку розрахунків за податком на прибуток та в меншій мірі питання аналізу та контролю.

3. Розкривши передумови організації та методології обліку, контролю та аналізу розрахунків за податком на прибуток ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» ми розглянули основу організації обліку – Наказ про облікову політику та надали практичні рекомендації щодо його удосконалення. Також провели повний аналіз діяльності підприємства за 5 років та виявили, що підприємство веде доволі успішну та прибуткову господарську діяльність, проте негативним моментом є те, що воно має великі обсяги кредиту, за яким потрібно сплачувати відсотки за користування за рахунок отриманого прибутку.

4. При розгляді питання порядку обчислення бази оподаткування податком на прибуток нами сформовано методику проведення розрахунків податкових зобов'язань за податком на прибуток та згруповано основні господарські операції, що стануть інформаційним джерелом при розрахунку податкових різниць з податку на прибуток.

5. Відповідно до завдань поставлених у роботі, нами було розглянуто типові первинні документи та реєстри синтетичного і аналітичного обліку, які використовуються на базовому підприємстві. При розгляді особливостей облікового забезпечення управління розрахунками за податком на прибуток було встановлено, що облікова політика ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» для цілей оподаткування направлена на вирішення таких основних завдань: організація ведення податкового обліку; вибір найбільш прийнятних для підприємства способів податкового обліку; висвітлення актуальних питань щодо справляння податкових платежів.

З'ясовано, що ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» для обліку фінансових результатів до оподаткування використовує рахунок 79 «Фінансові

результати». Для обліку та узагальнення інформації про витрати з податку на прибуток у ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» призначений активний рахунок 98 «Податок на прибуток», за дебетом якого відображається нарахована сума податку на прибуток, а за кредитом списання визнаних витрат на фінансовий результат.

6. Розгляд фінансової і податкової звітності свідчить про значний обсяг інформації по розрахунках з податку на прибуток. Інформація про оподаткування прибутку підприємства на досліджуваному підприємстві розкривається у Звіті про фінансові результати підприємства (Звіті про сукупний дохід) за формою № 2-м. Також, інформація про обсяги нарахованого та сплаченого підприємством податку на прибуток подається у податковій декларації з податку на прибуток.

7. Встановлено, що розрахунки за податком на прибуток є важливим об'єктом системи внутрішнього контролю ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД», оскільки неправильне, та несвоєчасне нарахування та сплата даного податку призводять до завищення “непродуктивних” витрат підприємства у вигляді штрафних санкцій за порушення вимог податкового законодавства України.

Встановлено, що контроль розрахунків ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» з бюджетом за податком на прибуток проводять на основі податкової звітності (декларації про прибуток), а також інформації бухгалтерського обліку за рахунками 641, 70-74, 79, 98.

8. Сформована інформаційна база, система економічних показників та основні методи економічного аналізу розрахунків за податком на прибуток забезпечать методологічну основу для проведення податкового аналізу платежів за податком на прибуток. В ході дослідження встановлено, що протягом аналізованого періоду обсяг сплаченого ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» податку на прибуток підприємств зростає, зокрема з 116,5 тис. грн. до 555,3 тис. грн. у 2017 році, тобто за аналізований період відбулося його значне зростання. Проаналізувавши податкове навантаження на ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» можна зробити висновок, що воно є незначним.

9. Встановлено, що для підвищення рентабельності ТОВ «ЗАММЛЕР СКЛАД» необхідно збільшувати прибуток, що можна зробити наступними методами: нарощувати обсяги реалізації послуг; здійснювати заходи щодо підвищення продуктивності праці своїх працівників; зменшувати витрати на реалізацію продукції; грамотно будувати договірні відносини з постачальниками, посередниками, покупцями; вміти найдодільніше вкладати одержаний раніше прибуток з точки зору досягнення оптимального ефекту.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Конституція України: Закон України від 28.06.1996 № 254к/96 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80>
2. Бюджетний кодекс України: Закон України від 08.07.2010 №2456-VI. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
3. Господарський кодекс України: Закон України від 16.01.2003 №436-IV. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/436-15>
4. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-5. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
5. Цивільний кодекс України: Закон України від 16.01.2003 № 435-IV. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/435-15>
6. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996 – XIV. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
7. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017 № 2258-VIII. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/card/2258-19>
8. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>
9. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 № 318. -

[Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>

10. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>

11. Про затвердження форми Податкової декларації з податку на прибуток підприємства: наказ Міндоходів від 20.10.2015 р. № 897 – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1415-15>

12. Антонюк О. П. Економічний аналіз (практикум): навч. посіб. / О. П. Антонюк, Т. М. Ступницька, Н. М. Купріна. – Львів: Магнолія 2006, 2013. – 326 с.

13. Барабанова В. Ефективність проведення податкового аналізу на підприємствах харчової промисловості / В. Барабанова // Інституціональний вектор економічного розвитку. - 2013. - Вип. 2 (1). – С. 32-37

14. Безверхий К. Модель внутрішньогосподарського контролю розрахунків за податками та зборами / К. Безверхий // Бухгалтерський облік і аудит. – 2016. - № 2. – С. 30-36

15. Безверхий К. В. Міжнародні стандарти фінансової звітності для малих та середніх підприємств: практ. навч. посіб. / К. В. Безверхий. – К.: Ліра-К, 2015. – 228 с.

16. Боровик П.М. Недоліки оновленого механізму справляння податку на прибуток підприємств / П.М. Боровик // Молодий вчений. – 2015. – № 3. – С. 35-38

17. Бруханський Р. Ф. Бухгалтерський облік: Навчальний посібник / Р. Ф. Бруханський, О. П. Скирпан – Тернопіль: ВПЦ «Економічна думка ТНЕУ», 2014. – 444 с.

18. Бруханський Р.Ф. Бухгалтерський облік: підруч. / Р.Ф. Бруханський. – Тернопіль: ТНЕУ, 2016. – 480 с.
19. Бутинець Т.А., Соколовська В.В. Міжнародна та вітчизняна практика оподаткування податком на прибуток [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://conf.ztu.edu.ua/wp-content/uploads/2016/06/7-2.pdf>
20. Бухгалтерський облік в Україні. Основи та практика: навч. посіб./ В.С.Лень, В.В. Гливенко; за ред.. В.С. Леня. – Вид. 4-те – Тернопіль: Навчальна книга – Богдан, 2012. – 752 с.
21. Бухгалтерський облік: навч. посіб. для студентів напряму підгот. 6.140101/ Укоопспілка, Львів. комерц. акад.; [уклад.: Куцик П.О., Чабанюк О.М., Макаручук Ф.Ф.] – Львів: Вид-во Львів. комерц. акад., 2015. – 363 с.
22. Бухгалтерський облік: загальна теорія: навч. посіб. / Ю.С. Серпенінова, С.М. Гольцова, І.О. Макаренко; за заг. ред. Ю.С. Серпенінової. – Суми: Університетська книга, 2015. – 336 с.
23. Верига Ю. А. Облік і звітність суб'єктів малого підприємництва: навч. посіб. / Ю. А. Верига. – К.: ЦУЛ, 2014. – 264 с.
24. Верига Ю. А. Облікова політика підприємства: навч. посіб. / Ю.А. Верига. – К.: ЦУЛ, 2015. – 312 с.
25. Гаман Г.О. Суть та елементи податку на прибуток [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://economics.opu.ua/files/science/oblik/2016/32.pdf>
26. Глушко Л.В. Законодавчо-нормативне забезпечення обліку аналізу доходів / Л.В. Глушко // Науковий світ. – 2016. – № 42. – С. 50–56.
27. Губарик О.М. Облік фінансового результату діяльності підприємства та шляхи його вдосконалення / О.М. Губарик, К.О. Макуха // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2016. – Вип. 14. – С. 932-936
28. Далєвська Т.А. Податок на прибуток підприємств як інструмент наповнення бюджету / Т.А. Далєвська, Ю.І. Гороховська, В.В. Чигрин // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2015. – Випуск 15. – С. 363-366

29. Данилюк М. О. Планування і контроль на підприємстві: навч. посіб. / М. О. Данилюк. – К.: Ліра-К, 2015. – 328 с.
30. Даценко Г.В. Податок на прибуток: зарубіжний досвід та сучасний стан, контроль розрахунків зі сплати податку / Г.В. Даценко // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2017. – Вип. 17. – С. 629-634
31. Добровольська О.В., Терещенко В.О. Резерви підвищення прибутковості підприємства в умовах ринку / О.В. Добровольська, В.О. Терещенко // Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. – 2016. – № 3. – С. 194-197
32. Доброскок О.В. Податковий контроль та його ефективність: Навчальний посібник. – К.: Алерта, 2012, – 238 с.
33. Декларація з податку на прибуток. Загальні правила складання та подання декларації [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2016/january/issue-8/article-15046.html>
34. Єфіменко Т.І. Внутрішньогосподарський контроль: навч. посіб. для студентів ВНЗ/ Т.І.Єфіменко; Укр. держ. акад. залізн. трансп. – Харків: Укр ДАЗТ, 2014. – 314 с.
35. Зайцев О.В. Проблеми оптимізації оподаткування прибутку підприємств в Україні з урахуванням зарубіжного досвіду / О.В. Зайцев, В.В. Могильний // Причорноморські економічні студії. – 2017. – Випуск 22. – С. 177-182
36. Карп'як Я.С. Організація обліку: навч. посіб./ Я.С. Карп'як, В.І. Воськало, В.С.Мохняк; нац. ун-т «Львів. політехніка». – Львів: Вид-во Львів. політехніка, 2014. – 366 с.
37. Кім Ю.Г. Бухгалтерський та податковий облік. Первинні документи та порядок їх заповнення: навч. посіб. Ю.Г. Кім. – К.: «Центр учбової літератури», 2014. – 600 с.
38. Кміть В.М. Зарубіжний досвід податкового стимулювання підприємництва / В.М. Кміть, Ю.І. Жук, О.А. Чеботарь // Східна Європа: економіка, бізнес та управління. – 2017. – Випуск 3. – С. 265-269

39. Ковальчук Т.М. Облік і аудит: навч. посіб./ Т.М.Ковальчук, І.І.Никифорак; за ред. Т.М.Ковальчук; Чернів. нац.ун-т ім. Юрія Федьковича. – Чернівці: Рута, 2014. – 503 с.
40. Копчинська К.О. Етапи реформування податку на прибуток підприємств в Україні / К.О. Копчинська // Науковий вісник Херсонського державного університету. – 2015. – Випуск 14. – С. 125-130
41. Кривенко Л.О. Вдосконалення механізму оподаткування прибутку підприємств / Л.О. Кривенко // Збірник студентських наукових праць Одеського національного економічного університету. – 2013. – Випуск 2. – С. 271-278
42. Крушельницька І.Г. Звітність підприємств: навч. посібник для вищих навч. закладів/ І.Г. Крушельницька. – К.: ЦУЛ, 2012. – 231 с.
43. Кучер С.В. Організація системи внутрішнього контролю розрахунків за податком на прибуток / С.В. Кучер // Вісник Хмельницького національного університету. – 2012. – № 2. – С. 86-89
44. Лісняк В.І. Реалізація стимулюючої функції податку у правовій формі диференціації податкової ставки / В.І. Лісняк // Науково-інформаційний вісник «Право». – 2016. – № 1 (13). – С. 125-130
45. Малініна Н.М. Шляхи трансформації податкового законодавства щодо оподаткування прибутку підприємств [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://ir.lib.vntu.edu.ua/bitstream/handle/123456789/11283/214.pdf?sequence=3>
46. Малярчук І.І. Податкові різниці: механізм обчислення та відображення у звітності / І.І. Малярчук, Л.П. Стеців // Наукові записки. – 2016. - № 2 (53). – С. 181-188
47. Мельникова К.В., Татарінова Г.В. Економічне обґрунтування підвищення рівня рентабельності підприємства / К.В. Мельникова, Г.В. Татарінова // Вісник ОНУ імені І.І. Мечникова. – 2016. – Вип. 6 (48). – С. 114-117

48. Непочатенко О.О., Боровик П.М., Щепелюк Б.Р. Оподаткування прибутку підприємств в Україні / О.О. Непочатенко, П.М. Боровик, Б.Р. Щепелюк // Економіка. Управління. Інновації. – 2015. - Випуск № 1 (13). – С. 18-24
49. Ободзінська Ю.В. Проблеми функціонування механізму оподаткування прибутку підприємств в Україні / Ю.В. Ободзінська // Збірник студентських наукових праць Одеського національного економічного університету. – 2013. – Випуск 2. – С. 28-36
50. Осадча О.О. Аналіз системи оподаткування підприємства в контексті сучасних економічних трансформацій / О.О. Осадча // Вісник НУВГП. – 2014. - № 1. – С. 284-293
51. Офіційний сайт Державної казначейської служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua>
52. Податок на прибуток підприємств в Україні у 2011-2016 рр. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://feao.org.ua/wp-content/uploads/2017/11/feao_podatok_na_prybutok_a5_02.pdf
53. Податок на прибуток в 2017-2018 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.buh24.com.ua/podatok-na-pributok-v-2018-r/>
54. Податок на виведений капітал: чи готова Україна до податкових нововведень? [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.epravda.com.ua/publications/2017/12/12/632051/>
55. Портна О.В. Аналіз господарської діяльності: навч. посіб. / О.В. Портна, Н. Ю. Єршова. – Львів : Магнолія 2006, 2015. – 312 с.
56. Садовська І.Б. Теорія бухгалтерського обліку: Навч. посіб./І.Б.Садовська, К.Є.Нагірська; Луц.нац.техн. ун-т. – Луцьк: РВВ Луц. НТУ, 2015. – 322 с.
57. Сіменко І. В. Аналіз господарської діяльності: навч. посіб. / І.В. Сіменко. – К.: Патерик, 2013. – 384 с.

58. Сльозко Т.М. Організація обліку: навч. посіб. для студентів ВНЗ/Т.М.Сльозко, О.І.Мазіна; Київ. нац.торг.-екоп. ун-т. – Київ: КНТЕУ, 2014. – 367 с.
59. Таптунова І. Трансформація податку на прибуток підприємств у податок на виведений капітал: Європейський інформаційно-дослідницький центр, 2016. – 44 с.
60. Тігова Т.М. Аналіз фінансової звітності: навч. посібник/Т.М.Тігова, Л.С.Селіверстова, Т.Б.Процюк. – К.: ЦУЛ, 2012. – 267 с.
61. Ткаченко Н. М. Оновлений план рахунків бухгалтерського обліку. Навчально-практичний посібник. – 2-ге вид. – К.: Алерта, 2017. – 192 с.
62. Ткаченко Н.М. Оновлена фінансова звітність в Україні: навч.-практич. посіб. – К.: Алерта, 2015. – 66 с.
63. Ткаченко Н. М. Основна фінансова звітність в Україні: навч.-практ. посіб. / Н. М. Ткаченко. – К.: Ліра-К, 2015. – 66 с.
64. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський (фінансовий) облік, оподаткування і звітність: Підручник. – 7-ме вид. допов. і перероб. – К.: Алерта, 2016. – 928 с.
65. Туз О.К., Бурковська А.В. Організація системи внутрішнього контролю фінансових результатів діяльності підприємства / О.К. Туз, А.В. Бурковська // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2015. – Вип. 8. – С. 644-646
66. Тулуш Л.Д. Оподаткування прибутку підприємств: практика застосування в Україні / Л.Д. Тулуш // Молодий вчений. – 2017. – № 3. – С. 860-863
67. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: Підручник / М. Ф. Огійчук, Л.О. Сколотій, М. І. Беленкова та ін. / За ред. проф. М. Ф. Огійчука. – 7-ме вид., перероб. і допов. – К.: Алерта, 2016. – 1040 с.
68. Фрадинський О. Основи оподаткування: навч. посіб. / О. Фрадинський. – К.: Ліра-К, 2015. – 340 с.

69. Хлівна І.В. Облік і аудит: Навч. посіб. для студентів ВНЗ / Хлівна І.В., Гладкий Д.А.; Держу ун-т телекомунікацій. – Умань: Сочінський [вид.], 2015. – 501 с.
70. Хомутенко В.П. Фіскальна ефективність податку на прибуток підприємств в Україні / В.П. Хомутенко, А.В. Хомутенко // Економіка та держава. – 2017. – № 2. – С. 61-65
71. Чеканова В.В. Податок на прибуток: переваги та недоліки податкової системи України / В.В. Чеканова // Управління розвитком. – 2014. – № 5. – С. 105-107
72. Черба В.М. Податок на прибуток: історичний огляд / В.М. Черба, К.Р. Сосенкова, А.В. Стасюк // Молодий вчений. – 2017. – № 5 (45). – С. 32-34
73. Чугунов І., Олійник С. Особливості системи внутрішнього контролю розрахунків за податком на прибуток / І. Чугунов, С. Олійник // Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації. Міжнародний збірник наукових праць. – 2014. – Випуск 2. – С. 209-212
74. Чухрій О.М. Податок на прибуток підприємств в умовах реформування системи оподаткування / О.М. Чухрій // Збірник студентських наукових праць Одеського національного економічного університету. – 2013. – Випуск 2. – С. 116-122
75. Шара Є. Ю. Фінансовий облік: навч. посібник / Є. Ю. Шара, І. Є. Соколовська-Гонтаренко – К.: Центр учбової літератури, 2016. – 336 с.
76. Шевчук С.В. Методика внутрішнього контролю операцій з формування оподаткованого прибутку підприємств / С.В. Шевчук // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2012. – Вип. 3 (24). – С. 537-542
77. Шовкопляс Т.С. Податок на прибуток підприємств – проблеми контролю за його сплатою з боку держави / Т.С. Шовкопляс // Вісник Національного технічного університету «Харківський політехнічний інститут». – 2017. – № 24. – С. 145-148

78. Ялі Т.П. Особливості методики внутрішньогосподарського контролю розрахунків підприємства за податками / Т. П. Ялі // Формування ринкової економіки: зб. наук. пр. / М-во освіти і науки, молоді та спорту України, «Київ. нац. екон. ун-т ім. Вадима Гетьмана»; [редкол.: О. О. Беляєв (відп. ред.) та ін.]. – Київ: КНЕУ, 2011. – Спец. вип.: Організаційно-правові форми агропромислових формувань: стан, перспективи та вплив на розвиток сільських територій: у 2 ч. – Ч. 2. – С. 517–523.

79. Яркіна Н. М. Економіка підприємства: навч. посіб. / Н. М. Яркіна – Київ: Ліра-К, 2015. – 498 с.

INTERNET-ресурси

1. Офіційний сайт Верховної Ради України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://rada.gov.ua>
2. Офіційний сайт Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.minfin.gov.ua/>
3. Офіційний сайт Державної фіскальної служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/>
4. Офіційний сайт Державної служби статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/>
5. Офіційний сайт журналу «Все про бухгалтерський облік» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.vobu.com.ua/>
6. Офіційний сайт журналу «Дебет-Кредит» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://dtki.com.ua/>
7. Офіційний сайт журналу «Вісник. Офіційно про податки» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.visnuk.com.ua/>

ДОДАТКИ

Додаток А

Етапи реформування оподаткування прибутку підприємств

Період	Роки	Нормативно-правовий акт	Об'єкт оподаткування	Основна ставка
I етап	з часів СРСР до 1991 р. / Закон УРСР «Про систему оподаткування» від 25.06.1991	Прибуткове оподаткування в Україні, на даному етапі, здійснювалося відповідно до норм Закону СРСР «Про податок з прибутку підприємств та організацій»	Дохід (прибуток), додана вартість продукції (робіт, послуг), вартість продукції (робіт, послуг)	35%
II етап	1992 р. / 3У «Про оподаткування доходів підприємств і організацій» від 21.02.1992	Сформовано новий механізм стягнення податку на прибуток та контролю за його сплатою, що набув чіткого фіскального забарвлення	Валовий дохід = (доходи від реалізації продукції (робіт, послуг), інших матеріальних цінностей, майна (включаючи основні фонди), нематеріальних активів, брокерських місць (окрім реалізації біржами) + доходи від позареалізаційних операцій) – витрати по цих операціях	18%
	1993 р. (I квартал) / Декрет КМУ «Про податок на прибуток підприємств і організацій» від 26.12.1992	Було змінено як об'єкт, так і ставку податку на прибуток	Валовий прибуток підприємства = виручка (без податку на добавлену вартість, акцизного збору) – затрати на виробництво та реалізацію, що включаються до собівартості продукції (робіт, послуг).	30%
	1993 р. (II квартал) по 1994 р. / 3У «Про оподаткування доходів підприємств і організацій» від 21.02.1992	Відбулась зміна об'єкта оподаткування (повернення до оподаткування доходу підприємства) та зниження ставки податку на прибуток до 22%	Валовий дохід = (доходи від реалізації продукції (робіт, послуг), інших матеріальних цінностей, майна (включаючи основні фонди), нематеріальних активів, брокерських місць (крім реалізації біржами) + доходи від позареалізаційних операцій) – витрати по цих операціях	22%
	1995 р. по 1996 р. / 3У «Про оподаткування прибутку підприємств» від 28.12.1994 р.		Балансовий прибуток = сума фінансових результатів від усіх видів діяльності підприємства за звітний період	30%
III етап	1997 р. по 2003 р. / 3У «Про оподаткування прибутку підприємств» від 22.05.1997		Прибуток = валовий дохід – валові витрати – амортизація	30%
	2000-2004 рр. / 3У «Про порядок	погашення		

	зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» від 21.12.2000		
IV етап	2004 р. по 2011 р. (I квартал) / 3У «Про оподаткування прибутку підприємств» від 01.07.2004	Прибуток = валовий дохід – валові витрати – амортизація	25%
V етап	з 01.04.2011 р. по 2017 Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI	Прибуток = доходи – собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг – інші витрати	23% 21% 19% 18%
VI етап	2015 р.–сьогодення / Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI	Прибуток = фінансовий результат до оподаткування (прибутку або збитку) ± податкові різниці	18%

Світовий досвід оподаткування податком на прибуток

Країна	Стислий опис оподаткування податком на прибуток
Японія	Основу всіх податкових надходжень в держбюджет Японії – близько 70% – складають прибутковий податок та корпоративний податок. Сплачується він щорічно на всі види доходів, отриманих протягом календарного року. В Токіо вона може сягати більше 40%.
Болгарія	З 2007 року ставка податку на прибуток знижена до 10%. В Болгарії податком на прибуток обкладається прибуток фірм, який не підпадає під єдиний податок. Він вноситься до республіканського та місцевого бюджетів. Ставка податку до республіканського бюджету залежить від розміру річного прибутку.
Великобританія	Податок на прибуток – фінансово й соціально найбільш важливий податок у Великобританії. Він передбачає низку пільг. Величина знижок щорічно індексується в залежності від рівня інфляції. До того ж у Великобританії існує принцип побудови та нарахування податку на прибуток, який розподіляє дохід на певні групи (шедули) в залежності від джерела отриманого доходу. Діє всього 5 груп, кожна така група оподатковується за особливим принципом і названа в порядку англійського алфавіту: А, С, D, E, F.
Італія	При визначенні величини оподаткованого доходу загальний дохід (прибуток) зменшується на суми витрат на оренду плати; сплату процентів за іпотечний кредит; видатків на лікування й освіту; пожертвування на користь церкви, благодійних організацій, наукових і культурних установ та деякі інші затрати. Ставки податку в Італії – 10, 22, 26, 33, 40, 45, 50%. Платниками прибуткового податку з юридичних осіб, що справляється за ставкою 36%, є промислові підприємства, комерційні організації, фінансово-кредитні установи, в тому числі їх філіали за кордоном. Об'єкт оподаткування – чистий дохід у формі нерозподіленого прибутку.
Казахстан	Основними найбільш важливими і концептуальними моментами Податкового кодексу Казахстану є такі норми, які стосуються податку на прибуток: - поетапне зниження ставки корпоративного прибуткового податку, а саме: до 20% – у 2009 році, до 17,5% – у 2010 році і до 15% – у 2011 році; - інвестиційні податкові преференції надаються лише з корпоративного прибуткового податку.
Німеччина	Податок на прибуток корпорацій (корпоративний податок) – податок на фактично отриманий прибуток корпорацій (компаній) усіх форм власності. З 1 січня 2004 року максимальна ставка корпоративного податку знижена до 28,5%.
США	Великим федеральним податком є податок на прибуток корпорації. Цим податком оподатковується валовий перерозподільний прибуток корпоративного бізнесу. Прибуток у розмірі 50 тис. дол. оподатковується за максимальною ставкою – 34%.
Швеція	Найбільш важливий вид національного податку в Швеції – прибутковий податок. Він розподіляється на три категорії: податок на

	трудові доходи фізичних осіб, майновий та корпоративний. Корпоративний податок стягується з підприємств за ставками в межах від 20 до 30%.
Канада	База даного податку складається з валового доходу. Ставки податку на доходи корпорацій диференційовані в залежності від статусу і категорії платника. - загальна ставка – 28% чистого доходу (прибутку); - ставка для виробничих підприємств – 24%; - для дрібних корпорацій, які знаходяться у власності канадців, – 12%. Ставки податку залежать від типу підприємства і коливаються в межах від 0,3 до 0,5% вартості капіталу. Великі корпорації сплачують додатковий податок у розмірі 0,175% від вартості капіталу, що складається з простих акцій, запасів, позик, облігацій, векселів, закладних.

Нормативно-правова база бухгалтерського обліку, контролю та
розрахунків за податком на прибуток

№ п/ п	Назва документу	Коротка характеристика
1	2	3
1	Податковий кодекс України від 02.12. 2010 р. № 2755 – IV, Розділ. Податок на прибуток	ПКУ визначає платників податку; об'єкт оподаткування; базу оподаткування та ставку податку на прибуток; порядок обчислення та сплати; окремі особливості розрахунку податку та умови звільнення від оподаткування податком на прибуток
2	Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996 – XIV	Визначає обов'язковим ведення бухгалтерського обліку на підприємствах України, на підставі якого складається в т.ч. і податкова звітність з податку на прибуток підприємств
3	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73	Визначає загальні вимоги до складання фінансової звітності на основі даних бухгалтерського обліку. Склад та елементи звітності підприємства; якісні характеристики звітності та принципи її підготовки; порядок розкриття інформації у звітності, що стосується формування доходів, витрат та фінансового результату підприємства
4	Положення про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку, затверджене наказом Міністерства фінансів України "Про затвердження типових форм первинного обліку" № 88 від 24.05.1995 р.	Встановлює порядок створення, прийняття і відображення у бухгалтерському обліку, а також зберігання первинних документів, облікових реєстрів, бухгалтерської та іншої звітності, що ґрунтується на даних бухгалтерського обліку
5	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання», затверджене наказом МФУ № 318 від 31 грудня 1999 р	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про зобов'язання та її розкриття у фінансовій звітності.
6	Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 [11]	Інструкція визначає порядок відображення розрахунків за податком на прибуток з бюджетом на рахунку 64 «Розрахунки з бюджетом». Дає характеристику цього рахунку та визначає основну кореспонденцію рахунків при обліку розрахунків з бюджетом
7	Про затвердження форми Податкової декларації з	Затверджено форму Податкової декларації з податку на прибуток підприємства в якій ведеться розрахунок

	податку на прибуток підприємства: Наказ Міндоходів від 20.10.2015 р. № 897	податку на прибуток, що підлягає сплаті до бюджету
8	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», затверджене наказом МФУ №290 від 29.11.1999	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності.
9	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом МФУ № 318 від 31.12.1999	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття в фінансовій звітності.
10	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток», затверджене наказом МФУ № 353 від 28.12.2000	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати, доходи, активи і зобов'язання з податку на прибуток та її розкриття у фінансовій звітності.

Огляд спеціальної літератури з обліку, контролю та аналізу розрахунків
за податком на прибуток

№ п/п	Автор, назва роботи	Основні положення
1	Боровик П.М. Недоліки оновленого механізму справляння податку на прибуток підприємств / П.М. Боровик // Молодий вчений. – 2015. – № 3. – С. 35-38 [16]	Проаналізовано сучасний порядок нарахування і сплати податку на прибуток підприємств, що справляється в Україні з підприємств на загальній системі оподаткування. Результати дослідження продемонстрували, що податок на прибуток є одним із бюджетоформуючих податкових платежів. В той же час, дослідження показало, що сучасний механізм справляння цієї податкової форми має цілий ряд недоліків, викликаних недостатніми фіскальними та регулюючими її властивостями.
2	Гаман Г.О. Суть та елементи податку на прибуток [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://economics.opu.ua/files/science/oblik/2016/32.pdf [25]	У роботі наводяться основні шляхи удосконалення податку на прибуток підприємств, зокрема: - зниження податкового навантаження, що стимулюватиме вивільнення коштів підприємств для інвестицій, у міру фіскальної пруденційності та здійсненості; - розширення спектра джерел інвестування шляхом залучення зовнішніх ресурсів сприятиме фінансовому оздоровленню економіки в цілому; - державне регулювання цін на продукцію монопольних утворень і розвиток конкурентних відносин між суб'єктами господарювання; - посилення ролі адміністрування податку на прибуток підприємств між державою та суб'єктами господарювання.
3	Далевська Т.А. Податок на прибуток підприємств як інструмент наповнення бюджету / Т.А. Далевська, Ю.І. Гороховська, В.В. Чигрин // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2015. – Випуск 15. – С. 363-366 [28]	Роботу присвячено проблемам оподаткування та гармонізації розподілу податку на прибуток в Україні. Розглянуто роль ефективного адміністрування податковими надходженнями, а також проаналізовано сучасний стан наповненості державного бюджету податком на прибуток підприємств та розглянуто зарубіжний досвід оподаткування.
4	Зайцев О.В. Проблеми оптимізації оподаткування прибутку підприємств в Україні з урахуванням зарубіжного досвіду / О.В. Зайцев, В.В. Могильний // Причорноморські економічні студії. – 2017. – Випуск 22. – С. 177-182 [35]	У роботі існуюча на сьогодні в Україні система оподаткування прибутку підприємств визнана недосконалою, що пов'язано як з недостатніми фіскальними властивостями цього податку, так і з необхідністю посилення його стимулюючої функції. На його думку, збалансування потребує також величина податкових ставок, податкова база та систем пільг при оподаткуванні прибутку підприємств.
5	Кривенко Л.О. Вдосконалення механізму оподаткування прибутку підприємств / Л.О.	Автор називає податок на прибуток одним із найголовніших прямих податків, оскільки він має значне фіскальне значення, регульований характер,

	Кривенко // Збірник студентських наукових праць Одеського національного економічного університету. – 2013. – Випуск 2. – С. 271-278 [41]	широкі можливості стимулювання підприємницької діяльності.
6	Непочатенко О.О., Боровик П.М., Щепелюк Б.Р. Оподаткування прибутку підприємств в Україні / О.О. Непочатенко, П.М. Боровик, Б.Р. Щепелюк // Економіка. Управління. Інновації. – 2015. - Випуск № 1 (13). – С. 18-24 [48]	Робота присвячена виявленню недоліків механізму оподаткування прибутку підприємств в Україні, до яких віднесено: – розбіжність між податковим та бухгалтерським обліком у визначенні доходів з метою оподаткування прибутку підприємств, собівартості реалізованої продукції та інших витрат; – можливість перенесення на наступні податкові періоди від'ємного значення об'єкта оподаткування з податку на прибуток підприємств; – недостатній рівень стимулювання інвестиційно-інноваційної діяльності підприємств через механізм справляння податку на прибуток. Шляхами удосконалення автор бачить: – повне усунення розбіжностей між податковим та бухгалтерським обліком; – відміна ст. 150 ПКУ, яка передбачає можливість перенесення від'ємного значення об'єкта оподаткування з податку на прибуток на наступні податкові періоди; – звільнення від оподаткування частини прибутку підприємств, що використовується на фінансування інвестиційно-інноваційних проектів.
7	Ободзінська Ю.В. Проблеми функціонування механізму оподаткування прибутку підприємств в Україні / Ю.В. Ободзінська // Збірник студентських наукових праць Одеського національного економічного університету. – 2013. – Випуск 2. – С. 28-36 [49]	Робота присвячена основним недолікам нарахування і стягнення податку на прибуток: - обмежує підприємницьку діяльність: з одного боку скорочує обсяг коштів, що залишається у розпорядженні та могли б бути інвестовані, з іншого боку, знижує зацікавленість в інвестиційній діяльності; - поки що не передбачено пільги на частину прибутку, що інвестується у виробництво; - відсутність механізму стимулювання науково-дослідних та конструкторських робіт.
8	Тулуш Л.Д. Оподаткування прибутку підприємств: практика застосування в Україні / Л.Д. Тулуш // Молодий вчений. – 2017. – № 3. – С. 860-863 [66]	Розглядається сучасний стан функціонування податку на прибуток підприємств в світлі проведення податкової реформи. У роботі узагальнено наявні тенденції розвитку механізму справляння податку на прибуток, визначено наявні проблеми впровадження нової моделі справляння даного податку, охарактеризовано фіскальне значення даної форми оподаткування в Україні.
9	Хомутенко В.П. Фіскальна ефективність податку на прибуток підприємств в Україні / В.П. Хомутенко, А.В.	Автор радить переглянути податкові інструменти, які дозволяє використовувати податок на прибуток підприємств, з метою регулювання економічних процесів у суспільстві, зокрема впровадити

	Хомутенко // Економіка та держава. – 2017. – № 2. – С. 61-65 [70]	податкові канікули, податковий кредит для підприємств, що розвиваються на інвестиційно-інноваційних засадах.
10	Чеканова В.В. Податок на прибуток: переваги та недоліки податкової системи України / В.В. Чеканова // Управління розвитком. – 2014. - № 5. – С. 105-107 [71]	Для покращення існуючої ситуації автор статті радить звернутись до досвіду високорозвинених країн у сфері оподаткування та ретельно переглянути нормативно-правові акти, особливо ті, які регулюють механізм надання пільг з податку на прибуток, а саме: застосування принципу податкового стимулювання потенційно ефективних інвестиційних проектів, запровадження цільових пільг для підприємств, які працюють у депресивних районах.
11	Чухрій О.М. Податок на прибуток підприємств в умовах реформування системи оподаткування / О.М. Чухрій // Збірник студентських наукових праць Одеського національного економічного університету. – 2013. – Випуск 2. – С. 116-122 [74]	Розглядаються позитивні і негативні сторони податку на прибуток. Заходи щодо покращення адміністрування податку на прибуток повинні передбачати: - підвищення стабільності і прозорості податкового законодавства; - обґрунтоване надання податкового кредиту для суб'єктів господарювання які інвестують кошти в суспільно важливі сфери економіки; - єдине трактування деяких статей кодексу; - спрощення податкового законодавства, загальнодоступність і зрозумілість норм, що використовуються; - зважений підхід при наданні податкових пільг; - активне введення в дію системи електронної звітності.
12	Шовкопляс Т.С. Податок на прибуток підприємств – проблеми контролю за його сплатою з боку держави / Т.С. Шовкопляс // Вісник Національного технічного університету «Харківський політехнічний інститут». – 2017. – № 24. – С. 145-148 [77]	Стаття спрямована на визначення та удосконалення теоретичних основ і науково-практичних рекомендацій, щодо розкриття сутності контролю за сплатою податку на прибуток підприємств в Україні.

Витяг з декларації з податку на прибуток підприємства

Код рядка	Стаття	Методика складання
01	Дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням прямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку	У рядку 01 з графи 3 Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) форми № 2 переносять загальну суму «дохідних» рядків: ряд. 2000 + ряд. 2120 + ряд. 2200 + ряд. 2220 + ряд. 2240.
02	Фінансовий результат до оподаткування (прибуток або збиток), визначений у фінансовій звітності відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності (+,-)	У рядку 02 переносять зі знаком «+» показник рядка 2290 або зі знаком «-» показник рядка 2295 Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) за формою № 2. Суб'єкти малого підприємництва заносять показник рядка 2290 Звіту про фінансові результати (за формою № 2-м) з відповідним знаком «+» або «-».
03РІ	Різниці, які виникають відповідно до ПКУ (+,-)	У рядку 03 відображають підсумковий результат коригувань бухгалтерського фінансового результату. Повний перелік «збільшуючих» і «зменшуючих» різниць містить додаток РІ. Там розраховують узагальнений показник і потім переносять до цього рядка декларації зі знаком «+» або «-».
04	Об'єкт оподаткування (рядок 02+рядок 03) (+,-)	У рядку 04 звичайні платники розраховують об'єкт оподаткування (прибуток чи збиток) шляхом коригування (збільшення чи зменшення) бухгалтерського фінансового результату (прибутку або збитку) на різниці за формулою: ряд. 02 + ряд. 03. При заповненні цього рядка підприємства, які поряд з оподатковуваною діяльністю провадять діяльність, що підпадає під податкові пільги, показують загальний результат за всіма видами діяльності. Виключення результату (прибутку/збитку) за пільговими операціями з цієї загальної суми роблять за допомогою рядка 05. Показник рядка 04 може мати як позитивне («+»), так і від'ємне («-») значення.
05ПЗ	Прибуток, звільнений від оподаткування, або збиток від діяльності(+,-)	Розрахунок прибутку або збитку від видів діяльності, звільнених від оподаткування роблять в таблиці 1 додатка ПЗ до декларації і переносять звідти до рядка 05. Цей результат уже (у згорнутому вигляді) увійшов до суми, відображеної у рядку 04 декларації. При цьому якщо результат за рядком 05 від'ємний (збиток), однак є прибуток від інших видів діяльності, то об'єкт оподаткування перевищуватиме суму,

		відображену за рядком 04 декларації. Адже в рядку 04 показують загальний об'єкт оподаткування – у згорнутому вигляді. Алгоритм обчислення показника рядка 06 цей момент враховує. Таким чином, бухгалтерський фінрезультат у рядку 02, сума його коригування у рядку 03 і, відповідно, об'єкт оподаткування у рядку 04 основної частини декларації повинні містити в собі і показники пільгової діяльності. Потім за допомогою рядка 05 загальний об'єкт оподаткування «очищують» від показників пільгової діяльності та обчислюють податок на прибуток. Показник рядка 05 може мати як позитивне («+»), так і від'ємне («-») значення.
06	Податок на прибуток ((позитивне значення) (рядок 04-рядок 05) * 18 / 100	При розрахунку показника рядка 6 спочатку загальний об'єкт оподаткування (рядок 04 декларації) зменшують на прибуток (збільшують на збиток) від пільгової діяльності (рядок 05). Потім отриманий результат (якщо він позитивний) множать на ставку податку із п. 136.1 ПКУ – 18 %. У результаті отримують суму податку на прибуток.

Порядок усунення виявлених помилок при формуванні інформації про оподатковуваний прибуток

