

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Кафедра бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту
(найменування кафедри)

Допущено до захисту
Завідувач кафедри

(підпис)
“ ” _____ 2024 р.

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
на здобуття освітнього ступеня магістра

зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
(шифр та найменування спеціальності)
за освітньою програмою професійного спрямування
«Облік, аудит і оподаткування підприємницької діяльності»
(назва освітньої програми)

на тему: «Розрахунки за податками й платежами у системі обліку та оподаткуванні вітчизняних підприємств (на прикладі ТОВ «ГТ»)»
(назва теми)

Виконавець:

студентка ЦЗВФН
Ізотова Інеса Андріївна
(прізвище, ім'я, по батькові) _____ /підпис/

Науковий керівник:

доктор економічних наук, професорка
(науковий ступінь, вчене звання)
Артюх Оксана Валентинівна
(прізвище, ім'я, по батькові) _____ /підпис/

ОДЕСА 2024

ЗМІСТ

	стор.
ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. РОЗРАХУНКИ ЗА ПОДАТКАМИ Й ПЛАТЕЖАМИ:	
ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ	6
1.1 Визначення та класифікація розрахунків за податками й . платежами у системі бухгалтерського обліку.....	6
1.2 Документальне забезпечення розрахунків за податками й платежами вітчизняних підприємств.....	17
РОЗДІЛ 2. ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ТА	
ОПОДАТКУВАННЯ РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКАМИ Й	
ПЛАТЕЖАМИ НА ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ.....	25
2.1. Організаційно-економічна характеристика ТОВ «ТТ».....	25
2.2. Особливості відображення у системі обліку та звітності розрахунків за податками й платежами.....	32
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ РОЗРАХУНКІВ З БЮДЖЕТОМ ТА	
ПОДАТКОВИЙ КОНТРОЛЬ НА ПІДПРИЄМСТВАХ	
УКРАЇНИ.....	43
3.1. Аналіз податкового навантаження податку на прибуток на ТОВ «ТТ».....	43
3.2. Методичні засади податкового контролю розрахунків за податками й платежами.....	50
3.3 Податкове планування як чинник оптимізації податкових платежів.....	54
ВИСНОВКИ.....	60
Список використаних джерел	62
Додатки	67

ВСТУП

Актуальність теми. Вагомою складовою доходної частини бюджету держави виступають податкові надходження, які складають основну частину валового внутрішнього продукту. Державна казна України є головним фондом фінансових ресурсів, у процесі формування якого за допомогою податкових надходжень здійснюється регулювання діяльності суб'єктів підприємництва і розширеного відтворення країни загалом. Тому важливіше місце у системі управління будь-якого підприємства займають податкові надходження. Саме від правильних розрахунків за податками й платежами, їх достовірного відображення у системі обліку та звітності, своєчасних надходжень до державного та місцевого бюджетів залежить економічний розвиток суб'єктів господарювання, стабільність фінансового стану держави та у кінцевому підсумку добробут населення. У цьому контексті дослідження проблемних аспектів справляння податкових платежів, відображення таких розрахунків в обліку та звітності, здійснення дієвого податкового контролю набуває особливу актуальність, що і визначило тему магістерської роботи.

Вагомий внесок у розвиток теоретико-прикладних аспектів обліку та оподаткування розрахунків за податками й платежами внесли такі вчені та науковці, як: Барабаш Н. С., Білобровенко Т. В., Височина А. В., Греца Я.В., Замасло О., Кобильник М., Макаренко А.П., Меліхова Т.О., Мельник Т. Г., Никонович М. О., Онищенко В., Самусевич Я. В., Тимошенко М. В., Чакалова Н. С., Яндульська Ю. С., та інші. Проте і донині залишаються насущними проблеми удосконалення обліку та контролю розрахунків за податками й платежами вітчизняних підприємств.

Мета і завдання дослідження. Метою роботи є дослідження теоретико-прикладних аспектів обліку та контролю розрахунків за податками й платежами, вирішення проблемних питань у сфері оподаткування таких розрахунків.

Відповідно до мети у роботі поставлені такі завдання:

- розкрити сутність розрахунків за податками й платежами у системі бухгалтерського обліку та вивчити їх класифікацію;
- дослідити вимоги до документального забезпечення розрахунків за податками й платежами на вітчизняних підприємствах;
- надати загальну організаційно-економічну характеристику підприємства ТОВ «ТТ»;
- розглянути особливості відображення у системі обліку та звітності ТОВ «ТТ» розрахунків за податками й платежами;
- проаналізувати податкове навантаження з податку на прибуток на ТОВ «ТТ»;
- розкрити методичні засади податкового контролю розрахунків за податками й платежами;
- дослідити податкове планування як чинник оптимізації податкових платежів на вітчизняних підприємствах.

Об'єкт і предмет дослідження. Об'єктом дослідження є розрахунки за податками й платежами у системі обліку та оподаткування на вітчизняних підприємствах.

Предметом дослідження є теоретико-методичні засади та діюча практика обліку та оподаткування розрахунків за податками й платежами на ТОВ «ТТ».

Методи дослідження. В роботі використані загальнонаукові методи пізнання, зокрема: історичний - для висвітлення понятійних категорій у системі обліку та оподаткування; системний - для розкриття всіх процесів і явищ у системній єдності; метод наукового абстрагування - для формулювання наукових тверджень та висновків. Серед спеціальних методів дослідження використані такі, як: табличний та графічний - для унаочнення результатів дослідження; методи порівняння та узагальнення, аналізу та синтезу - при дослідженні інформаційного забезпечення обліку у сфері обліку та оподаткування; метод статистичної обробки інформації та вибірових

спостережень - при дослідженні динаміки податкових надходжень до відповідних бюджетів; економіко-математичне моделювання - для розгляду моделей податкової оптимізації, та інші.

Інформаційна база дослідження. Інформаційною базою дослідження є законодавчі акти України, нормативні документи, довідково-інформаційні видання, наукові праці вітчизняних та зарубіжних учених, наукові статті та матеріали науково-практичних конференцій, а також засновницькі документи, внутрішні регламенти досліджуваного підприємства, його первинна документація, облікові реєстри, дані фінансової та податкової звітності.

РОЗДІЛ 1. РОЗРАХУНКИ ЗА ПОДАТКАМИ Й ПЛАТЕЖАМИ: ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ

1.1. Визначення та класифікація розрахунків за податками й платежами у системі бухгалтерського обліку

З метою розкриття теоретичних засад обліку розрахунків за податками й платежами, насамперед варто з'ясувати сутність поняття «податки» в обліковій системі та довести значимість цієї економічної категорії на державному рівні та рівні платників податків.

Термін «податок» тлумачиться у ст. 6 Податкового кодексу України (ПКУ) як обов'язковий, безумовний платіж, що справляється з платників податку до відповідного бюджету. Тотожне тлумачення має термін «збір (плата, внесок), але, на відміну від податку, збір (плата, внесок) завжди має цільову спрямованість використання при його надходженні до відповідних бюджетів чи державних цільових фондів. Сукупність податків і зборів становить податкову систему України [1].

Податки виконують важливішу роль у фінансовій системі держави, тому що вони є основним джерелом поповнення доходної частини бюджету України та складають близько 80 % від загального обсягу всіх видів доходів. У підтвердження цього наведемо Графік податкових надходжень у сумі доходів державного бюджету України у динаміці років (рис. 1.1).

Показники рис. 1.1 показують, що податки в значній мірі формують доходи державного бюджету України, неподаткові надходження складають близько 20 % від загального обсягу всіх видів доходів. У динаміці років спостерігається певна стабільність податкових надходжень, крім 2020 року. Зниження доходів у 2020 році перш за все пов'язане з відстроченням податкових платежів у межах законодавчих вимог, а також з виникненням, непогашенням податкового боргу [2].

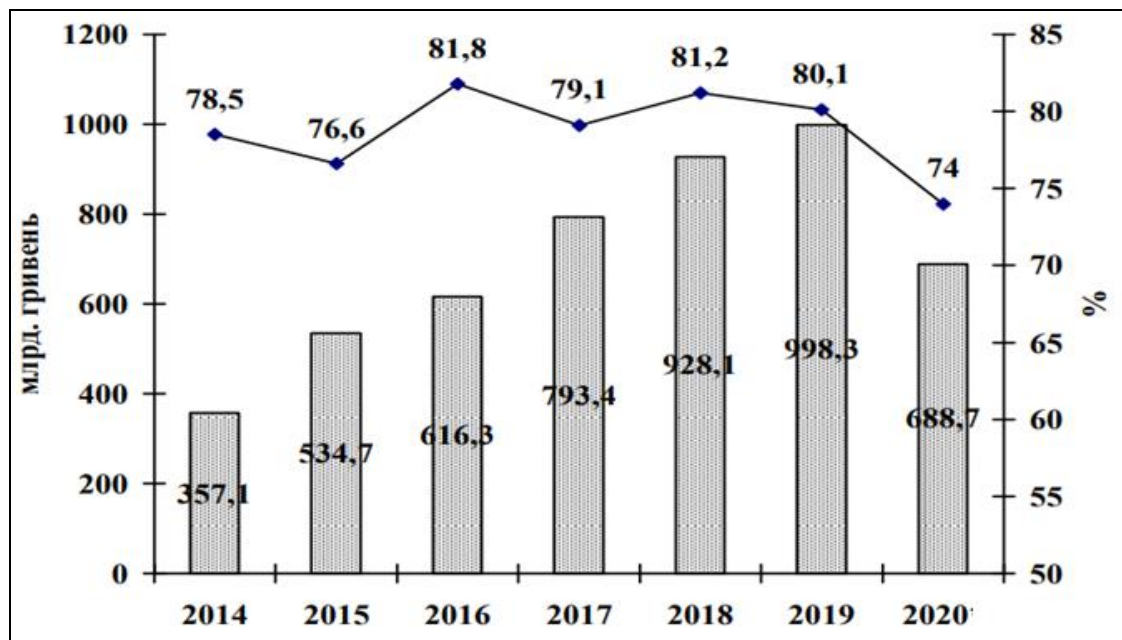


Рис. 1.1. Графік податкових надходжень у сумі доходів державного бюджету України (млрд. грн.)

Джерело: складено за [2]

Розглянемо податкові надходження за їх основними видами (рис. 1.2).

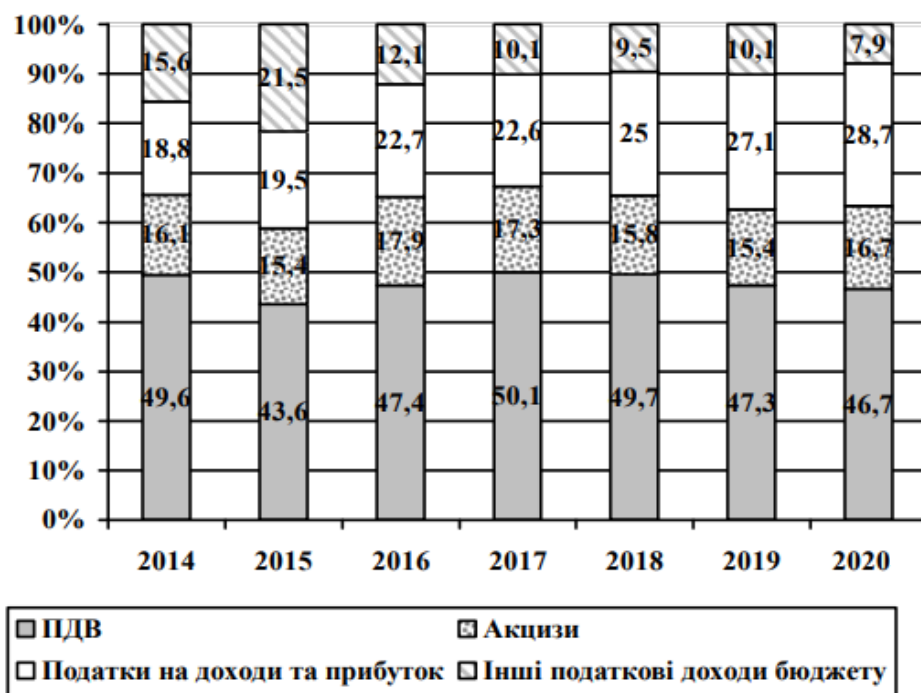


Рис. 1.2. Структура податкових надходжень (млрд. грн.)

Джерело: складено за [2]

Як видно з рис. 1.2, податкові надходження у вигляді податку на додану вартість (ПДВ), податку на прибуток та податку з доходів фізичних осіб (ПДФО), акцизного податку складають приблизно 80 % від загального обсягу доходів Державного бюджету України у періодах дослідження, у тому числі:

- ПДВ – 40 %;
- прямі податки (податок на прибуток та ПДФО) - 24 %
- акцизний податок - 16 %.

Не викликає сумнівів той факт, що ефективність виконання державного бюджету України прямо залежить від податкових надходжень. Саме тому у системі управління будь-якого суб'єкта господарювання важливо побудувати достовірний облік розрахунків за податковими платежами, дані з якого дадуть змогу своєчасно та у повному обсязі сплачувати податки та інші платежі до відповідних бюджетів держави. Для цього варто досліджувати та вирішувати проблемні питання обліку та оподаткування таких розрахунків.

Облікова інформація про розрахунки підприємства за усіма видами податкових платежів до бюджету формується за допомогою первинних документів та облікових регістрів у відповідності до вимог Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [3].

У системі бухгалтерських рахунків дані про розрахунки за податками й платежами накопичуються на синтетичному рахунку 64 "Розрахунки за податками й платежами" з використанням відповідних субрахунків:

- 641 "Розрахунки за податками";
- 642 "Розрахунки за обов'язковими платежами";
- 643 "Податкові зобов'язання";
- 644 "Податковий кредит" [4].

До державних платежів відносяться і платежі із загальнообов'язкового державного соціального страхування. Тому відмітимо, що облікова інформація про розрахунки за страхуванням акумулюється на синтетичному рахунку 65 "Розрахунки за страхуванням" з використанням відповідних субрахунків:

651 "За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування";

652 "За соціальним страхуванням";

654 "За індивідуальним страхуванням";

655 "За страхуванням майна" [4].

Насамперед розглянемо прийнятий порядок розрахунків за основними податками. У цьому сенсі уявляється доречним формувати аналітичний облік за відповідними податками.

Податок на прибуток

Справляння податку на прибуток у системі бухгалтерського обліку буде відображатися загальним проведенням:

1) Д-т 98 К-т 641_{пп} - нарахування податку на прибуток;

2) Д-т 641_{пп} К-т 311 - сплата податку на прибуток;

Втім при нарахуванні податку на прибуток у системі обліку через виникнення тимчасових податкових різниць (наприклад, у зв'язку з формуванням у бухгалтерському обліку резервів сумнівних боргів, забезпечень майбутніх платежів тощо) можуть виникати:

- відстрочені податкові активи - ВПА (тобто суми податків на прибуток, що підлягають відшкодуванню в майбутніх періодах. У цьому випадку базою для розрахунку ВПА є тимчасові різниці, які підлягають вирахуванню);

- відстрочені податкові зобов'язання - ВПЗ (тобто суми податку на прибуток, що підлягають сплаті в майбутніх періодах. У цьому випадку базою для розрахунку ВПЗ є тимчасові різниці, які підлягають оподаткуванню), які слід відображати в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності підприємства. Це не стосується тільки суб'єктів господарювання, які ведуть облік за міжнародними стандартами бухгалтерського обліку (МСБО/МСФЗ) або знаходяться на спрощеній системі оподаткування.

Інформація про відстрочені податкові активи акумулюється на бухгалтерському рахунку 17, про відстрочені податкові зобов'язання - на рахунку 54.

Нараховані суми ВПЗ відображаються як сальдо за К-т 54, ВПА – як сальдо за Д-т 17 на кінець звітного періоду.

В подальшому такі облікові дані відображаються у фінансовій звітності у Балансі (як ВПЗ та ВПА) та у Звіті про фінансові результати (як загальна сума витрат чи доходів з податку на прибуток).

У Балансі ВПЗ та ВПА відображаються наступним чином:

При умові $ВПА > ВПЗ$, то різниця відображається у рядку «Відстрочені податкові активи. Якщо $ВПЗ > ВПА$, то різниця відображається у рядку «Відстрочені податкові зобов'язання».

Після цього формуються дані для Звіту про фінансові результати - витрати чи доходи з податку на прибуток.

Сума витрат / доходів з податку на прибуток при складанні Звіту про фінансові результати визначається за формулою 1.1:

$$В/Д_{пп} = П_{пп} + \Delta ВПЗ - \Delta ВПА, \quad (1.1)$$

де В/Д_{пп} - сума витрат / доходів з податку на прибуток;

П_{пп} – поточний податок на прибуток, тобто податок на прибуток, визначений за правилами оподаткування;

$\Delta ВПЗ$ – зміна суми ВПЗ за звітний період;

$\Delta ВПА$ – зміна суми ВПА за звітний період.

Якщо при визначенні показників за формулою 1.1 виникає позитивне значення, то це вказує на витрати з податку на прибуток – Д-т 98; якщо виникає негативне значення, то це вказує на дохід - К-т 98.

Зазначимо, що $\Delta ВПЗ$ визначається за формулою 1.2:

$$\Delta \text{ВПЗ} = \text{Ск}_{\text{Кт } 54} - \text{Сп}_{\text{Кт } 54}, \quad (1.2)$$

де $\text{Ск}_{\text{Кт } 54}$ – сальдо за К-т 54 станом на кінець звітнього року;

$\text{Сп}_{\text{Кт } 54}$ – сальдо за К-т 54 станом на початок звітнього року.

$\Delta \text{ВПА}$ визначається за формулою 1.3:

$$\Delta \text{ВПА} = \text{Ск}_{\text{Дт } 17} - \text{Сп}_{\text{Дт } 17}, \quad (1.3)$$

де $\text{Ск}_{\text{Дт } 17}$ – сальдо за Д-т 17 станом на кінець звітнього року;

$\text{Сп}_{\text{Дт } 17}$ – сальдо за Д-т 17 станом на початок звітнього року.

Після розрахунків отримані дані відображаються в бухгалтерському обліку наступними проведеннями:

1. Д-т 98 К-т 641пп - нараховано податок на прибуток за правилами оподаткування у сумі, яка не пов'язана з відстроченими податками.

Д-т 17 К-т К-т 641пп - нараховано податок на прибуток за правилами оподаткування у сумі донарахування ВПА.

Д-т 54 К-т 641пп - нараховано податок на прибуток за правилами оподаткування у сумі списання раніше нарахованого ВПЗ.

2. Д-т 98пп К-т 17 - списані суми ВПА у разі їх зменшення протягом звітнього року.

3. Д-т 98пп К-т 154 - списані суми ВПЗ у разі їх збільшення протягом звітнього року.

На умовному прикладі розрахуємо податок на прибуток з урахуванням сум ВПА та ВПЗ в бухгалтерському обліку (табл. 1.1).

Станом на кінець 2022 р. в обліку має бути відображено ВПА у сумі 7200 грн; ВПЗ у сумі 990 грн. Для цього сальдо ВПА на початок 2022 р. потрібно зменшити на 2250 грн. (9450 - 7200), а ВПЗ - на 6465 грн (7455 – 990).

У обліку буде відображено:

Д-т 98 К-т 17 - 2250 грн;

Д-т 54 К-т 98 - 6465 грн.

Таблиця 1.1

Розрахунок ВПА та ВПЗ у системі обліку

Стаття	Станом на 31.12.2022 р., грн				
	Значення показника		Тимчасова податкова різниця	Ставка податку на прибуток	ВПА (ВПЗ)
	Податковий облік	Бухгалтерський облік			
На початок звітного року за даними бухгалтерського обліку ВПА складає 9450 грн. (сальдо Д-т 17), ВПЗ – 7455 грн (сальдо К-т 54)					
Амортизація	98000	92500	(5500)	18 %	(990)
Забезпечення виплат відпусток	-	40000	40000		7200
Σ					6210

Джерело: власна розробка

Згорнуте сальдо відстрочених податків (ВПА) становить 6210 грн (7200 - 990), та має відображатися у Балансі (Звіті про фінансовий стан) підприємства у статті «Відстрочені податкові активи» як сальдо на кінець звітного періоду.

Податок з доходів фізичних осіб (ПДФО)

У сфері прямого оподаткування вагоме місце належить податку, який нараховується від доходів фізичних осіб – це ПДФО. На відміну від інших прямих податків ПДФО утримується тільки з доходів фізичних осіб через те, що саме доходи фізичних осіб є джерелом нарахування ПДФО. Такі обставини звичайно вплинули на особливість формування бухгалтерських проводок.

Так, за кредитом 641 рахунку відображається нарахування ПДФО, за дебетом – його перерахування до державного бюджету.

Розглянемо на умовному прикладі справляння ПДФО у податкового агента.

Вихідні дані

На підприємстві застосовується погодинна система оплати праці з окладною системою. Посадовий оклад касира – 6000 грн. Розрахунковий місяць - березень 2021 року, в якому 20 робочих днів: з 01 по 15 число - 10 робочих днів; з 16 по 31 число - 10 робочих днів.

Розрахунок

1. Заробітна плата за день: $6000 \text{ грн.} / 20 \text{ днів} = 300 \text{ грн.}$
2. Сума авансу: $300 \times 10 \text{ робочих днів} = 3000 \text{ грн.}$
3. ПДФО та військовий збір (ВЗ) за першу половину місяця:

ПДФО = 540 грн. ($3000 \times 18 \%$).

ВЗ: $3000 \times 1,5 \% = 45 \text{ грн.}$

4. Нараховано суму заробітної плати

- за першу половину місяця: $3000 - 540 - 45 = 2415 \text{ грн.}$

- за другу половину місяця: $3000 - 540 - 45 = 2415 \text{ грн.}$

На підставі здійсненого розрахунку дані відображаються у системі бухгалтерського обліку.

Так, за першу половину місяця робляться проводки:

1. Д-т 92 К-т 66 – 6000 грн.
2. Д-т 66 К-т 30 - 2415 грн.;
3. Д-т 66 К-т 641пдфо - 540 грн.;
4. Д-т 66 К-т 642вз - 45 грн.;

За другу половину місяця в обліку проведено:

5. Д-т 66 К-т 30 - 2415 грн.;
6. Д-т 66 К-т 641пдфо - 540 грн.;
7. Д-т 66 К-т 642вз - 45 грн.

На наступний день після виплати заробітної плати за першу та другу половину місяця здійснюються виплати ПДФО та ВЗ у відповідні бюджети та робляться проводки:

Д-т 641пдфо К-т 311 - 1080 грн.;

Д-т 642вз К-т 311 - 90 грн.

ПДВ

Згідно з Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і

організацій [4] для обліку ПДВ крім рахунку 641 для відображення операцій з передплати ще передбачені субрахунки:

643 "Податкові зобов'язання";

644 "Податковий кредит".

Варто зауважити, що на відміну від інших податків і зборів, нарахування ПДВ відбувається за першою із подій: чи по даті відвантаження / оприбуткування активів, чи по даті отримання оплати від покупців за майбутні поставки активів / здійснення передплати постачальникам.

Розглянемо типові проведення по розрахунках ПДВ з бюджетом при здійсненні різноманітних передплат.

Передплата від покупців (замовників)

1. Надійшли кошти від ТОВ «Літо» аванс за майбутню поставку товарів 200000 грн.: Д-т 311К-т 681 -200000 грн.

2. Відображено суму податкового зобов'язання з ПДВ від суми авансу: Д-т 643 К-т 641пдв – 33333 грн. (200000 x 16,667%).

3. Реалізовано товари покупцю: Д-т 361 К-т 702 – 200000 грн.

4. Відображено суму податкового зобов'язання з ПДВ від вартості реалізації товарів: Д-т 702 К-т 643 – 33333 грн.

5. Робиться залік розрахунків з покупцем: Д-т 681К-т 361 – 200000 грн.

Передплата постачальникам (підрядникам)

1. Здійснена передплата постачальникам за майбутні поставки запасів: Д-т 371 К-т 311-60000 грн.

2. Відображено суму податкового кредиту з ПДВ від суми авансу: Д-т 641пдв К-т 644 – 10000 грн. (60000 x 16,667%).

3. Придбано матеріали від постачальника на 60000 грн., у тому числі ПДВ: Д-т 201К-т631 – 50000 грн.

4. Нараховано суму податкового кредиту з ПДВ від вартості придбаних запасів від постачальника: Д-т 644 К-т 631 – 10000 грн.

5. Залік розрахунків з постачальником: Д-т 631К-т 371 – 60000 грн.

Акцизний податок

Для обліку розрахунків з акцизного податку передбачено рахунок 64 з відкриттям субрахунку 641 «Розрахунки за податками», аналітичного рахунку «Розрахунки за акцизним податком». Втім платники можуть запровадити ведення аналітичного обліку з іншою потрібною деталізацією для забезпечення узагальнення інформації для складання декларації з акцизного податку та оперативного контролю розрахунків з акцизного податку [5].

До того ж слід зауважити, що суми податкових зобов'язань з акцизного податку відображаються за К-т 642 «Розрахунки з обов'язкових платежів», за дебетом якого відображаються суми акцизного податку, перераховані до бюджету, за кредитом – суми акцизного податку за реалізованими товарами [5].

Якщо підприємство є платником акцизного податку з декількох видів діяльності, доцільно відкрити декілька аналітичних рахунків для обліку акцизного податку окремо для кожного виду діяльності.

Варто відмітити, що під час реалізації вироблених на митній території України підакцизних товарів сума акцизного податку буде обкладатися ПДВ. Втім податкові зобов'язання з акцизного податку виникають тільки у момент реалізації підакцизних товарів / продукції, на відміну від ПДВ, відносно якого працює правило першої події.

Розрахунки акцизного податку залежать від виду продажу. Так, операції продажу підакцизних товарів у роздріб оподатковуються акцизним податком за ставкою 5% від бази оподаткування (тобто вартості реалізації з ПДВ та без урахування акцизного податку з реалізації підакцизних товарів).

Наприклад, ціна з ПДВ та без урахування акцизного податку складає 3000 грн. Сума акцизного податку буде складати: $3000 \times 5\% = 150$ грн.

Суму податкового зобов'язання з ПДВ розрахуємо за формулою 1.4:

$$\text{ПЗ} = (\text{ФРЦ} - \text{АП}) \times 16,667 \%, \quad (1.4)$$

де ПЗ - податкове зобов'язання з ПДВ;

ФРЦ - фактична роздрібна ціна підакцизного товару;

АП - акцизний податок.

Тоді фактична роздрібна ціна підакцизного товару (ціна у фіскальному чеку) буде дорівнювати: 3150 грн, у тому числі ПДВ 500 грн., виходячи з розрахунку: $ПЗ = (3150 - 150) \times 16,667\%$

Специфічні ставки акцизного податку наведені у ПКУ.

Розрахуємо акцизний податок за специфічними ставками на умовному прикладі.

Вихідні дані

Підприємство «Квадро» виробляє та реалізує пиво як виробник – за спеціальною ставкою 59,82 грн. за 1 л пива 100 % відсоткового спирту (пп. 215.3.1 п. 215.3 ст. 215 ПКУ. Підприємством у січні 2024 року було вироблено та продано у червні 2024 року 1000 л пива міцністю 4,9 % за 44000 грн. з ПДВ.

Розрахунок

$$1000 \text{ л} \times 59,82 \text{ грн} \times 0,049 = 2931,18 \text{ грн.}$$

До сплати акцизного податку 2931,18 грн.

Для деяких груп підакцизних товарів можуть застосовуватися як адвалорні, так і специфічні ставки.

Бухгалтерський облік акцизного податку здійснюється аналогічно обліку ПДВ. Наведемо типові проведення:

1. Перша подія – відвантаження підакцизних товарів:

Д-т 361К-т 702;

Д-т 701К-т 641пдв;

Д-т 701К-т 641ап.

2. Перша подія – передоплата від майбутніх покупців підакцизних товарів:

Д-т 311К-т 681;

Д-т 643К-т 641пдв;

Д-т 361К-т 701;

Д-т 701К-т 643;

Д-т 701К-т 641ап;

Д-т 681К-т 361.

Отже, розкриття сутності розрахунків за податками й платежами у системі бухгалтерського обліку, їх видової різноманітності дало змогу продовжити дослідження таких розрахунків у системі обліку та оподаткування.

1.2. Документальне забезпечення розрахунків за податками й платежами вітчизняних підприємств

Документальне забезпечення це інформаційна база на паперових, електронних носіях, яка необхідна підприємству для достовірного та своєчасного визначення податків і зборів. Документальне забезпечення розрахунків за податками й платежами передбачає перш за все наявність:

- первинної документації;
- облікових реєстрів, в яких віддзеркалюється інформація з первинних документів про операції, пов'язані з нарахуванням податкових платежів;
- розрахунків нарахування та сплати показників у сфері оподаткування;
- фінансової, податкової та іншої економічної звітності.

Для кожного виду податкових платежів існує спеціальне документальне забезпечення.

Так, платники податку на прибуток для підтвердження даних про його суми нарахування та сплати зобов'язані мати первинні документи, які підтверджують достовірність визначення оподаткованого прибутку за відповідні звітні періоди. Звичайно, величина оподаткованого прибутку прямо пов'язана з фінансовим результатом діяльності підприємства, який визначається за правилами бухгалтерського обліку (у відповідності до національних аб міжнародних стандартів обліку), та податковими різницями. З

цього приводу підприємство зобов'язано сформувати доказову базу, яка би підтверджувала достовірність відображення доходів та витрат як у системі синтетичного і аналітичного обліку, так і в первинній документації, облікових регістрах та звітності.

Підтвердженням доходів на підприємствах оптової торгівлі є первинні документи, зокрема:

- видаткові накладні на відпуск товарів (готової продукції);
- товарно-транспортні накладні;
- акти виконаних робіт та наданих послуг;
- банківські виписки і прибуткові касові ордери;
- акти оцінки;
- акти оприбуткування товарно-матеріальних цінностей;
- товарно-касові звіти;
- фіскальні чеки;
- прибуткові ордери,
- прибуткова накладна,
- рахунки-фактури,
- накладні-вимоги на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів;
- картки складського обліку;
- звіти про рух матеріальних цінностей;
- оборотні відомості по товарно-матеріальних рахунках;
- звітна документація з інвентаризації активів та зобов'язань;
- внутрішні документи, самостійно розроблені (бухгалтерські довідки та інші документи, пов'язані з обчисленням і сплатою податків і зборів).

Підтвердженням достовірності витрат, відображених в обліку є такі первинні документи:

- акти від підрядників щодо виконання робіт та надання послуг;
- розрахунки амортизації об'єктів необоротних активів;
- відомості про нарахування заробітної плати та ЄСВ;

- витратні касові ордери, квитанції;
- фіскальні чеки та Z-звіт РРО/ПРРО або товарні чеки, які видаються покупцям товару замість чека РРО;
- банківські виписки;
- рахунки постачальників на комунальні послуги, зв'язок, Інтернет;
- внутрішні документи, самостійно розроблені (бухгалтерські довідки та інші документи, пов'язані з обчисленням і сплатою податків і зборів).

Погодимося з тим, що первинні документи дозволяють в повній мірі слідкувати за рухом товарів, контролювати доцільність та законність операцій пов'язаних з реалізацією та іншим рухом товарів [6].

Крім первинних документів використовуються інформація з облікових реєстрів (аналітичних та синтетичних), форми яких можуть обиратися підприємствами самостійно в залежності від обраної облікової політики з додержанням єдиних засад бухгалтерського обліку та з урахуванням особливостей своєї діяльності і технології обробки облікових даних. Якщо не існує нормативно закріплених типових форм, то підприємства можуть розробляти їх самостійно.

До основних облікових реєстрів відноситься Головна книга, в якій узагальнюється інформація за рахунками з відомостей, журналів, довідок для подальших записів під час складання фінансової звітності.

Потім на підставі даних Головної книги формується фінансова звітність, яка в подальшому буде служити вихідною інформацією для складання податкової звітності.

При використанні конфігурації «BAS» всі види доходів та витрат в автоматичному режимі переносяться з Головної книги у Звіт про фінансові результати.

Схема відображення доходів у Звіті про фінансові результати підприємства наведено на рис. 1.3.

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)			
за _____ 20__ р.			
Форма № 2		Код за ДКУД	1801003
I. Фінансові результати			
Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	✓	
	+		
Інші операційні доходи	2120	✓	
	+		
Дохід від участі в капіталі	2200	✓	
	+		
Інші фінансові доходи	2220	✓	
	+		
Інші доходи	2240	✓	

Рис. 1.3. Схема доходів у Звіті про фінансові результати підприємства

Джерело: складено за даними Звіту про фінансові результати підприємства

Аналогічно наводяться у фінансовій звітності показники витрат. На підставі даних чистого доходу та відповідних витрат формується фінансовий результат, який також знаходить відображення у Звіт про фінансові результати (рис. 1.4).

Аналіз рахунку 79 за Грудень 2021 р.			
Виведені дані: БО (дані бухгалтерського обліку)			
Рахунок	Кор. Рахунок	Дебет	Кредит
79	Початкове сальдо		
791	Початкове сальдо		
	44	734 282,87	
	70	337,50	2 008 444,37
	71		35,00
	90	1 075 435,00	
	92	14 170,00	
	93	183 600,00	
	94	654,00	
	Оборот	2 008 479,37	2 008 479,37
	Кінцеве сальдо		
	Оборот	2 008 479,37	2 008 479,37
	Кінцеве сальдо		

Рис. 1.4. Аналіз рахунку 79 «Фінансові результати» у конфігурації BAS

Джерело: складено заданими ТОВ «ТТ»

Слід зазначити, що підприємства повинні забезпечувати зберігання первинної документації, облікових реєстрів, звітності, інших документів, які стосуються розрахунку та сплати податків і зборів, протягом строків, визначених ст. 44 ПКУ. Якщо цього не відбувається, то це може призвести до штрафу в розмірі 1020 грн., за повторне порушення протягом року - 2040 грн. [1].

У ситуації, коли документи були втрачені, пошкоджені, знищені, підприємство у відповідності до вимог ПКУ протягом 5 днів після встановлення втрати документів письмово повідомити податкову службу за місцем обліку та додати підтверджуючі документи, які засвідчують обставини втрати, пошкодження або дострокового знищення первинних документів. Для відновлення документів підприємству надається 90 календарних днів, починаючи з дня, наступного після повідомлення податкових органів про втрату.

Водночас керівник підприємства у відповідності до Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженому Наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. за № 88, зі змінами, останні з яких внесені Наказом Міністерства фінансів України від 28.12.2022 р. за № 467, повинен:

- письмово повідомити про це правоохоронні органи;
- призначити внутрішню комісію для визначення переліку відсутніх документів та розслідування причин їх втрати чи знищення;
- затвердити акт, який складений за результатами роботи внутрішньої комісії.

Для розрахунків з ПДВ, крім вищенаведених документів, використовується перш за все такий первинний документ, як податкова накладна (ПН), правила заповнення якої регулюються ст. 201 ПКУ та Порядком, заповнення податкової накладної, затвердженим наказом Міністерства фінансів від 31.12.2015 р. № 1307. ПН в електронній формі

обов'язково реєструється в Єдиному реєстрі податкових накладних (ЄРПН) [9; 10; 11].

Тільки наявність ПН з її обов'язковою реєстрацією в ЄРПН (додатки И, К) дає підприємству можливість заявити суму податкового кредиту за цією ПН до бюджетного відшкодування.

Втім варто звернути увагу на те, що контролюючий податковий орган може зупинити реєстрацію ПН або розрахунку коригування (РК) у ЄРПН згідно з вимогами ст. 201 ПКУ.

Схема зупинення реєстрації ПН/РК в ЄРПН наведена на рис. 1.5.

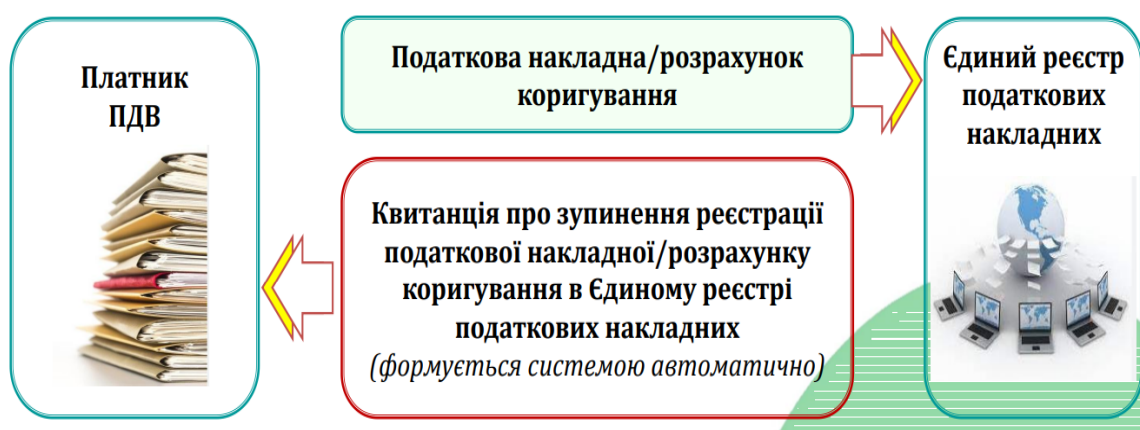


Рис. 1.5. Схема зупинення реєстрації ПН/РК в ЄРПН

Джерело: складено за [12]

У разі зупинення реєстрації ПН / РК в ЄРПН платник податку має право протягом 365 календарних днів, що настають за датою виникнення ПДВ, відображеного в ПН/РК подати копії документів та письмові пояснення стосовно підтвердження інформації, зазначеної у ПН / РК, для прийняття рішення про реєстрацію або відмову в реєстрації в ЄРПН.

До таких документів можуть відноситися:

- договори;
- первинні документи щодо:

а) реалізації чи придбання товарів, робіт, послуг (рахунки-фактури / інвойси, акти приймання-передачі товарів (робіт, послуг), видаткові накладні, розрахункові документи та/або банківські виписки) (додатки Е, Ж);

б) зберігання і транспортування, навантаження, розвантаження запасів (паспорти якості, сертифікати відповідності тощо)

в) роботи складу (різноманітні складські документи);

г) роботи інвентаризаційної комісії (інвентаризаційні описи, висновки за результатами інвентаризації, тощо).

Додаткові письмові пояснення та копії документів платник податку подає до органів податкового контролю в електронній формі за допомогою засобів електронного зв'язку.

Розрахунки акцизного податку знаходять підтвердження у таких первинних документах, як акцизна накладна (АН), яка в електронному вигляді реєструється в Єдиному реєстрі акцизних накладних (ЄРАН). АН складається згідно з Порядком заповнення акцизної накладної, розрахунку коригування акцизної накладної, заявки на поповнення (коригування) залишку пального, заявки на поповнення (коригування) залишку спирту етилового:, затвердженому Наказом Міністерства фінансів України від 27.11.2020 р. №729 [13] у типових формах «П» та «С» (П - пальне, С - спирт).

Звичайно, показники АН можна коригувати, що знаходить відображення у Розрахунках коригування (РК), які також обов'язково реєструються в електронній формі в ЄРАН за відповідним порядком [14].

Слід звернути увагу на те, що у разі отримання підприємством від постачальника первинних документів (АН), які неправильно заповнені або не зареєстровані в ЄРАН, то такий утримувач підакцизного податку (пального чи спирту) згідно з п. 231.10 ст. 231 ПКУ має право впродовж 60 календарних днів після дня реалізації подати до органу ДПС України заяву зі скаргою на постачальника з копіями первинних документів [1; 15].

Первинна документація, облікові регістри при здійсненні розрахунків з ПДФО пов'язані насамперед з операціями нарахування та сплати заробітної плати. Це стосується і звітних форм у системі обліку та оподаткування.

Отже, дослідження порядку документального забезпечення розрахунків основних бюджетоутворюючих податків у частині видів первинної документації, облікових регістрів, фінансової звітності дало змогу продовжити вивчення прикладних аспектів обліку таких розрахунків на досліджуваному торговельному підприємстві.

Висновок до 1 розділу

При розкритті теоретичних аспектів обліку розрахунків за податками й платежами досліджена їх сутність, класифікація у системі бухгалтерського обліку. Вивчення основних видів первинної документації, облікових (аналітичних та зведених) регістрів по розрахункам за податками й платежами дало змогу розкрити порядок їх документального забезпечення та продовжити вивчення прикладних аспектів обліку та оподаткування таких операцій на досліджуваному торговельному підприємстві.

РОЗДІЛ 2. ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКАМИ Й ПЛАТЕЖАМИ НА ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

2.1. Організаційно-економічна характеристика ТОВ «ТТ»

Об'єктом дослідження є товариство з обмеженою відповідальністю «ТТ» (скорочена назва – ТОВ «ТТ»), яке створено на підставі чинного в Україні законодавства.

Товариство діє на підставі Статуту, затвердженого загальними зборами засновників (Протокол №01 від 17.06.2020р.).

ТОВ «ТТ» зареєстровано як юридична особа в Єдиному державному реєстрі про проведення державної реєстрації 18.06.2020. р.

Код ЄДРПОУ: 43669868.

Юридична адреса: 65085, Одеська обл., м. Одеса, вул. Моторна, буд. № 6.

Засновниками товариства є фізичні особи – громадяни України.

Розмір статутного капіталу складає 7 000,0 грн. (додаток А).

ТОВ «ТТ», як платник податків, взято на облік Малиновською ДПП 19.06.2020 року, № 155220133334.

Юридична особа знаходиться на загальній системі оподаткування та є платником:

- податку на прибуток;
- податку на додану вартість (ПДВ);
- податку з доходів фізичних осіб (ПДФО) та військового збору як податковий агент;
- єдиного соціального внеску (ЄСВ) та інших податкових платежів.

ТОВ «ТТ» зареєстровано, як платник ЄСВ, 19.06.2020 року, № 10000001816219.

Підприємство має самостійний баланс та є власником відокремленого майна, діє на основі повного господарського розрахунку, самофінансування та самоокупності, круглу печатку зі своїм найменуванням, кутовий штамп та інші штампи, фірмові бланки, емблему та товарний знак, інші реквізити, встановлені для підприємств.

Майно підприємства складається з основних і оборотних засобів, а також цінностей, вартість яких відображена в балансі підприємства.

Основний вид економічної діяльності підприємства - оптова торгівля напоями (КВЕД: 46.34).

Підприємство реалізує бутильовану газовану та негазовану воду, соки, солодкі газовані напої, холодний чай та енергетики.

Слід зазначити, що ринок безалкогольних напоїв є одним з найбільших ринків у світі, який охоплює широкий спектр напоїв – соки, газовані солодкі напої, енергетичні напої, спортивні напої, чай, каву, квас, мінеральну воду.

У структурі товарної продукції ТОВ «ТТ» у періоді дослідження найбільшу частку займають солодкі газовані напої - 40,67 % усієї продукції, а найменшу частку - енергетики (9,95%).

Структура товарної продукції ТОВ «ТТ» унаочнена на рис. 2.1.

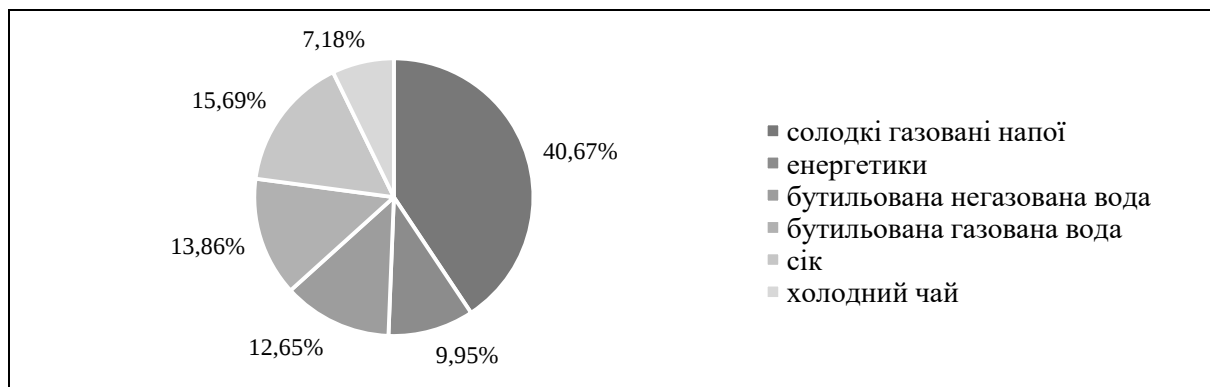


Рис. 2.1. Структура товарної продукції ТОВ «ТТ»

Джерело: розроблено на підставі даних ТОВ «ТТ»

Підприємство поставляє свою продукцію у різні області України, серед яких: Дніпропетровська, Одеська, Миколаївська, Вінницька, Харківська, Київська, Запорізька, Львівська та інші. Лідерами серед споживачів продукції підприємства є Одеська та Миколаївська області.

Основними споживачами товарної продукції ТОВ «ТТ» є мережі супермаркетів, а також окремі магазини, які займаються реалізацією харчових продуктів та безалкогольних напоїв на території України.

У цьому сенсі уявляється доцільним співставити показники реалізації безалкогольних напоїв на вітчизняному та міжнародному ринках (рис. 2.2).

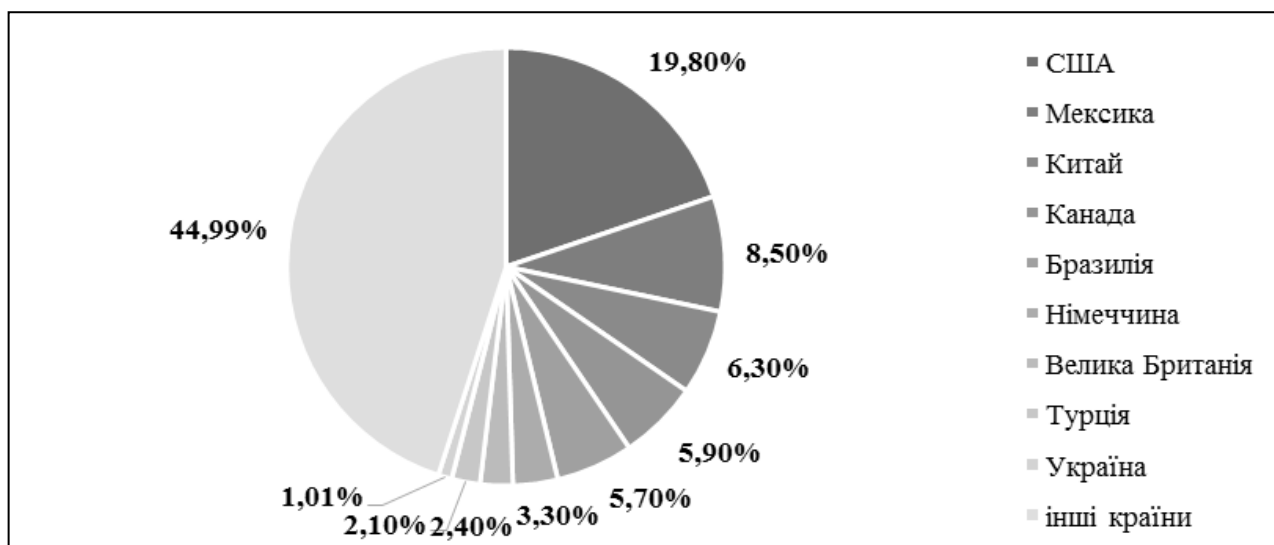


Рис. 2.2. Рівень споживання безалкогольних напоїв у світі за 2023 рік, %

Джерело: складено за [12]

Дані рис. 2.2 показують, що частка США у світовому споживанні безалкогольних напоїв склала 19,8 %, України - тільки 1,01%. Втім експерти прогнозують, що український ринок щорічно зростатиме на 3,61%. Одночасно не можна не відмітити, що основним фактором, який негативно вплинув на розвиток ринку безалкогольних напоїв України, стала війна. Через воєнні дії на

території країни сукупний дохід ринка безалкогольних напоїв зменшився на 35,75 %.

Так, при порівнянні показників доходів окремих сегментів ринку безалкогольних напоїв в Україні спостерігається спад споживання по усім товарним категоріям.

Схематично зміна доходів від продажу безалкогольних напоїв на ринку України у динаміці років та прогнозні дані доходів наведено на рис. 2.3.

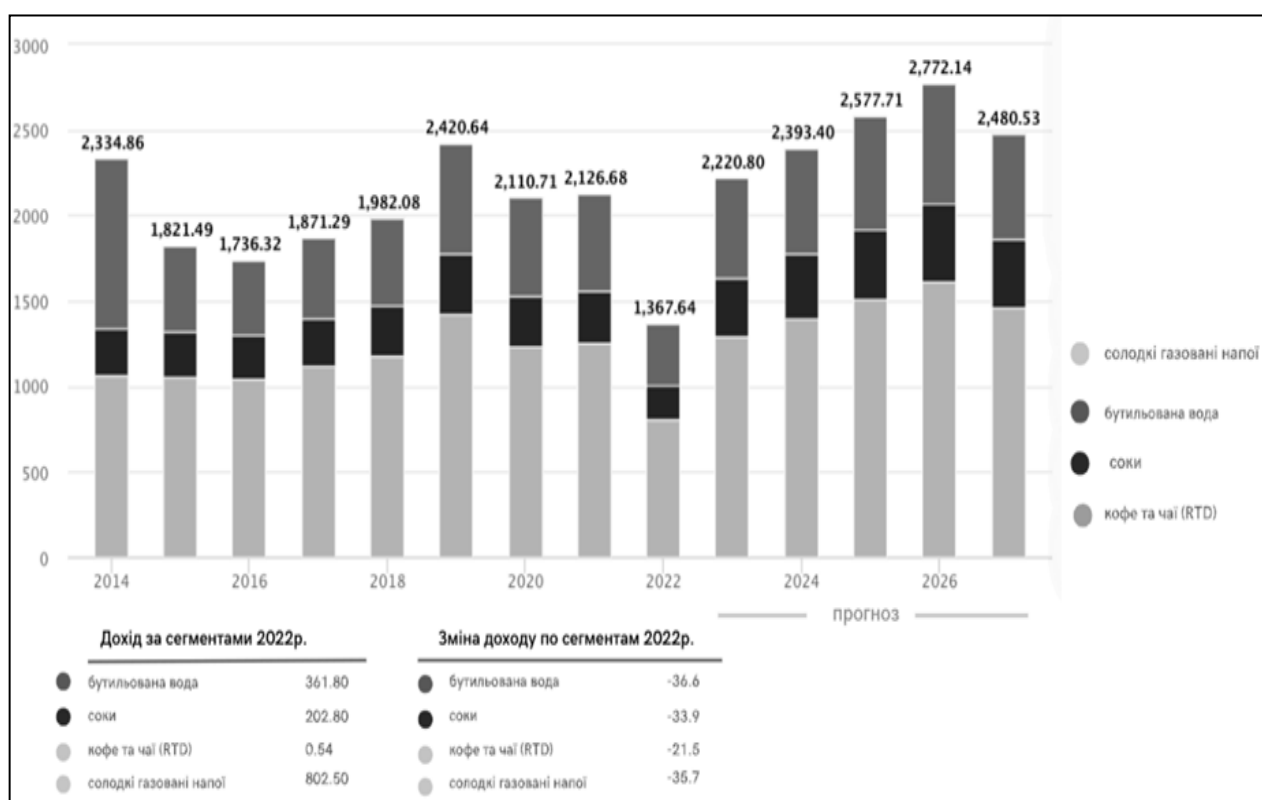


Рис. 2.3. Зміна доходів від продажу безалкогольних напоїв на ринку України у динаміці років та прогнозні дані доходів

Джерело: складено за [12]

Не можна не погодитися з тим, що негативні зміни у прибутковості ринку безалкогольних напоїв в Україні були викликані такими чинниками, як:

- пошкодження та руйнування виробничих об'єктів у зонах бойових дій;
- втрата виробничих потужностей через окупацію;
- зниження купівельної спроможності населення;

- енергетична криза;
- зростання цін на паливо тощо [12].

Впевнені, що для забезпечення сталого розвитку українського ринку безалкогольних напоїв варто зосередитися на розширенні виробництва в неокупованих регіонах, збільшенні обсягів експорту та розробці ефективної маркетингової стратегії, яка сприятиме зростанню кількості споживачів і попиту на продукцію.

Відповідно до Статуту ТОВ «ТТ» може здійснювати також і інші види діяльності (за відповідними КВЕД), як :

47.11 - Роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах переважно продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами;

82.99 - Надання інших допоміжних комерційних послуг;

82.92 - Пакування;

77.11 - Надання в оренду автомобілів і легкових автотранспортних засобів;

73.20 - Дослідження кон'юнктури ринку та виявлення громадської думки;

73.11 - Рекламні агентства;

68.20 - Надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна;

52.29 - Інша допоміжна діяльність у сфері транспорту;

52.24 - Транспортне оброблення вантажів;

52.10 - Складське господарство;

49.41 - Вантажний автомобільний транспорт;

47.26 - Роздрібна торгівля тютюновими виробами в спеціалізованих магазинах;

16.24 - Виробництво дерев'яної тари;

46.90 - Неспеціалізована оптова торгівля;

46.49 - Оптова торгівля іншими товарами господарського призначення;

46.38 - Оптова торгівля іншими продуктами харчування, у тому числі рибою, ракоподібними та молюсками;

46.37 - Оптова торгівля кавою, чаєм, какао та прянощами;

46.35 - Оптова торгівля тютюновими виробами;

46.19 - Діяльність посередників у торгівлі товарами широкого асортименту;

22.22 - Виробництво тари з пластмас;

17.29 - Виробництво інших виробів з паперу та картону;

17.21 - Виробництво гофрованого паперу та картону, паперової та картонної тари .

У періоді дослідження ТОВ «ТТ» не здійснювало зовнішньоекономічну діяльність.

Організаційна структура управління ТОВ «ТТ» наведена на рис. 2.4.

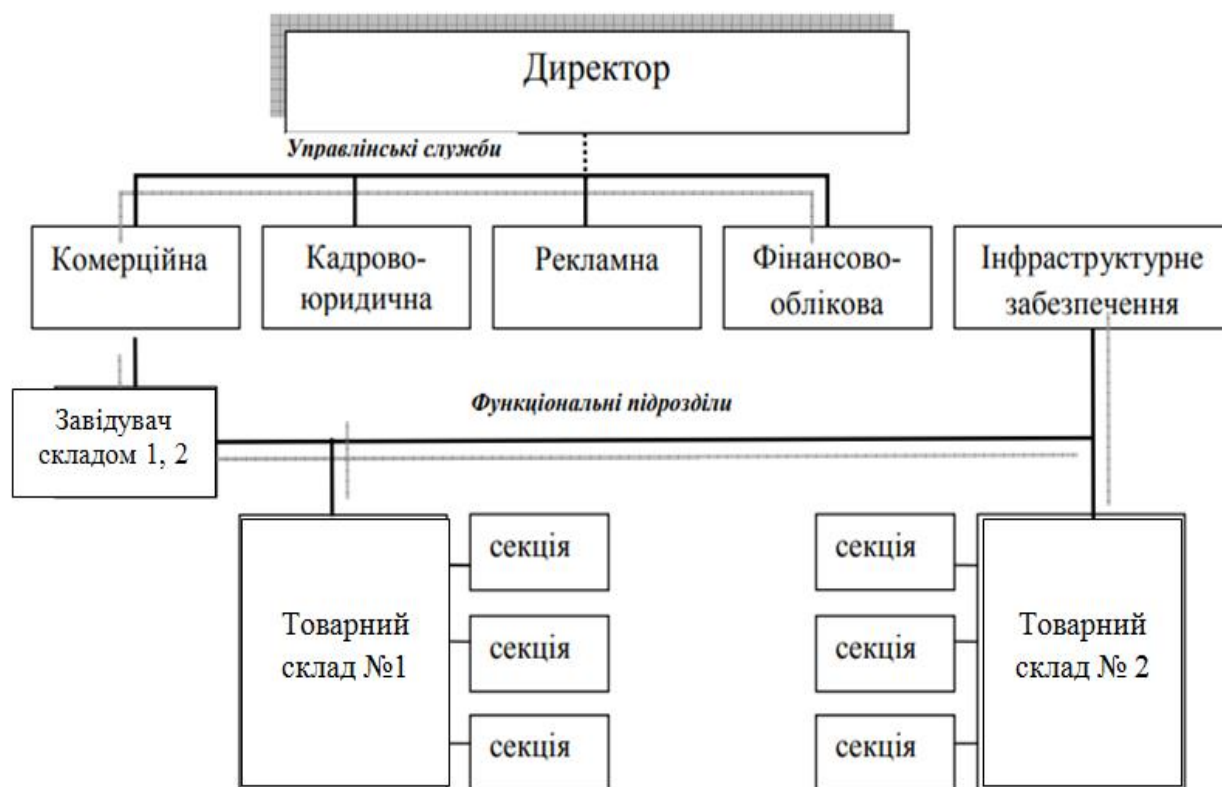


Рис. 2.4. Організаційна структура управління ТОВ «ТТ»

Джерело: складено за даними підприємства

Середня кількість працівників у 2022 році – 10 осіб.

Якщо проаналізувати організаційну структуру ТОВ «ТТ», то можна відмітити, що акцент зроблений на максимально широкий спектр зобов'язань і максимальну взаємодію між службами та підрозділами. Це дає змогу впроваджувати більш складні стратегії розвитку чи інновацій в компанії [13].

Фінансово-облікова служба ТОВ «ТТ» представлена головним бухгалтером.

Відповідно до вимог чинного законодавства головний бухгалтер формує облікову політику підприємства, що фіксується у Положенні про облікову політику (додаток Б), яке затверджено Наказом керівника підприємства. Також головний бухгалтер забезпечує документування всього фінансово-господарського процесу у системі обліку та звітності, здійснює контроль за правильністю оформлення первинних та бухгалтерських документів, розрахунків і платіжних зобов'язань, витрат на заробітну плату, встановленням посадових окладів працівників підприємства, проведенням інвентаризацій основних засобів, товарно-матеріальних цінностей і грошових коштів тощо.

Бухгалтерський облік ведеться в автоматичному режимі з використанням програм «BAS Управління торгівлею», «Банк – клієнт» і «Медок».

На підприємстві існують такі форми фінансового контролю, як:

- внутрішній контроль, який робиться головним бухгалтером та іншими посадовими особами у відповідності до наказу керівника підприємства;
- зовнішній контроль, який, виконують державні контролюючі органи.

Для здійснення господарської діяльності підприємство має достатній потенціал, використання якого дозволяє отримувати найкращі результати діяльності.

2.2. Особливості відображення у системі обліку та звітності розрахунків за податками й платежами.

Для розкриття у системі обліку ТОВ «ТТ» розрахунків за податками й платежами дослідимо особливості їх відображення на підставі умовних даних бухгалтерського обліку та звітності за основними податками.

Податок на прибуток

Для відображення податку на прибуток в обліковій системі спочатку виділимо всі дані для його розрахунку.

Припустимо, що за 1 півріччя 2023 року чистий дохід від будь-якої діяльності, визначений за правилами бухгалтерського обліку складає 50 873 712 грн., у тому числі за даними Звіту про фінансові результати:

- 1) чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – Д-т 70 К-т 791-40966000 грн.;
- 2) інші операційні доходи – Д-т 71 К-т 791-9000772;
- 3) дохід від участі в капіталі – Д-т 72 К-т 792- 0 грн.;
- 4) інші фінансові доходи – Д-т 73 К-т 792 – 26700 грн.;
- 5) інші доходи – Д-т 74 К-т 793 – 880240 грн.

За даними Головної книги та Звіту про фінансові результати фінансовий результат до оподаткування (+ прибуток або - збиток), визначений у фінансовій звітності за правилами національних стандартів обліку (НП(С)БО) склав +10400200 грн.

У зв'язку з тим, що відповідно до вимог ст. 134 ПКУ та прийнятої облікової політики підприємства у сфері оподаткування, ТОВ «ТТ» визначає прибуток шляхом коригування фінансового результату до оподаткування на податкові різниці.

Для розрахунку податкових різниць дослідимо операції в бухгалтерському обліку, які пов'язані:

- з нарахуванням амортизації, а також з продажем, ліквідацією, поліпшенням необоротних активів, їх переоцінкою тощо (ст. 138 ПКУ);
- з формуванням резервів та забезпечень (ст. 139 ПКУ);
- зі здійсненням фінансових операцій (ст. 140 ПКУ);
- з виконанням особливих видів діяльності (ст. 141 ПКУ), як-то:
 - 1) страхова діяльність;
 - 2) продаж цінних паперів;
 - 3) спільна діяльності;
 - 4) діяльність нерезидентів з отримання доходів із джерелом походження з України;
 - 5) букмекерська діяльність, організація азартних ігор та лотерей [1].

Потім заповнюємо показники Додатку РІ Податкової декларації з податку на прибуток підприємств [16], структура якого має наступний вигляд (табл. 2.1).

У Додатку РІ заповнюємо відповідні рядки.

Спочатку розберемо різниці при нарахуванні амортизації необоротних активів та іншим по операціям з необоротними активами.

I. Нарухування амортизації необоротних активів та інші операції з необоротними активами

Різниці, на які збільшується фінансовий результат

1.1 Сума нарахуваної амортизації основних засобів за правилами бухгалтерського обліку – 355600 грн. (Д-т 23, 91, 92, 93, 94 К-т 131 «Знос основних засобів»).

1.2. Сума уцінки та втрат від зменшення корисності основних засобів на суму – 100000 грн. (Д-т 975 «Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій» К-т 10).

1.3. Сума залишкової вартості об'єкта основних засобів, визначеної за НП(С)БО у разі його ліквідації - 35000 грн. (сальдо Д-т 976 «Списання необоротних активів» після проведення Д-т 976 К-т 10).

Таблиця 2.1

Типова форма Додатку РІ до Податкової Декларації з податку на
прибуток підприємств

Різниця, на які збільшується фінансовий результат			Різниця, на які зменшується фінансовий результат		
код	назва різниці	сума	код	назва різниці	сума
1. Різниця, які виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів (ст.138 ПКУ)					
1.1.1	Сума нарахованої амортизації ...		1.2.1 АМ	Сума розрахованої амортизації ...	
< ... >	< ... >	< ... >	< ... >	< ... >	< ... >
2. Різниця, що виникають при формуванні забезпечень (резервів) (ст. 139 ПКУ)					
<i>Забезпечення для відшкодування наступних (майбутніх) витрат</i>					
2.1.1	Сума витрат на створення ...		2.2.1	Сума використання створених...	
< ... >	< ... >	< ... >	< ... >	< ... >	< ... >
3. Різниця, які виникають при здійсненні фінансових операцій (ст. 140 ПКУ)					
3.1.1	Сума перевищення ...		3.2.1	Сума процентів, зменшена ...	
< ... >	< ... >	< ... >	< ... >	< ... >	< ... >
4. Інші різниця (ст.141 розділу III, ст.39 розділу I, ст. 1231 розділу II, підрозділ 4 розділу XX ПКУ)					
<i>Страхові резерви страховиків</i>					
4.1.1	Позитивна різниця між ...		4.2.1	Від'ємна різниця між ...	
< ... >	< ... >	< ... >	< ... >	< ... >	< ... >
01	Усього різниць, на які збільшується фінансовий результат		02	Усього різниць, на які зменшується фінансовий результат	
Різниця, які виникають відповідно до ПКУ (ряд. 01 – ряд. 02) (+, -)					03

Джерело: складено за [16]

1.4. Сума витрат на ремонт невиробничих основних засобів, віднесених до витрат за НП(С)БО- 40000 грн. (Д-т 94 К-т 631).

Різниця, на які зменшується фінансовий результат

1.1 Сума нарахованої амортизації основних засобів за правилами ПКУ – 300000 грн.

Слід звернути увагу на те, що відмінності податкової амортизації від бухгалтерської можуть виникати за різними причинами, наприклад через застосування різних методів амортизації, встановлення неоднакових мінімально допустимих строків корисного використання об'єктів основних засобів тощо.

1.2. Сума залишкової вартості окремого об'єкта основних засобів, визначеної з урахуванням ст. 138 ПКУ, у разі ліквідації такого об'єкта основних засобів - 24000 грн. (Д-т 976 "Списання необоротних активів" К-т 10).

Далі розглянемо різниці при формуванні резервів та забезпечень.

II. Формування резервів та забезпечень

Різниці, на які збільшується фінансовий результат

2.1. Сума витрат на створення забезпечень для відшкодування майбутніх витрат, пов'язаних з гарантійними ремонтами готової продукції – 60000 грн. (Д-т 93 К-т 473 «Забезпечення гарантійних зобов'язань»).

2.2. Сума витрат на формування резерву сумнівних боргів за НП(С)БО – 180000 грн. (Д-т 944 «Сумнівні та безнадійні борги» К-т 38).

Різниці, на які зменшується фінансовий результат

2.1. Сума зменшення резерву сумнівних боргів, на яку збільшився фінансовий результат за НП(С)БО - 34000 грн. (Д-т 38 К-т 361).

2.2. Сума списаної дебіторської заборгованості за зобов'язаннями, щодо яких минув строк позовної давності -148000 грн.(Д-т 944 К-т 361).

На підставі вищевказаних даних формуємо зведені показники:

1 Усього різниць, на які збільшується фінансовий результат: 770600 грн.

2.Усього різниць, на які зменшується фінансовий результат: 506000 грн.

3. Загальна сума різниць, що переноситься у ряд. 03 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств: + 264600 грн.

Перенесемо дані у Податкову декларацію (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Формування показників Декларації з податку на прибуток (фрагмент)

Назва показників	Код рядка	Сума, грн.
1	2	3
Фінансовий результат до оподаткування за П(С)БО	02	10400200
Різниці, які виникають за ПКУ (+, -)	03	+ 264600
Об'єкт оподаткування (+, -)	04	10664200
Податок на прибуток (18%)	06	1919556

Джерело: власна розробка

Далі на підставі проведених господарських операцій розглянемо відображення в обліку та звітності сум ПДВ.

Типові проведення в обліку операцій придбання та реалізації товарів на ТОВ «ТТ» наведені у табл. 2.3.

Таблиця 2.3

Облік операцій придбання та продажу товарів на ТОВ «ТТ»

№ з/п	Зміст господарської операції	Д-т	К-т	Сума, грн.
1	2	3	4	5
1	Придбано товар у постачальника	281	631	130000
2	Податковий кредит з ПДВ	641	631	26000
3	Проведена оплата постачальнику	631	311	156000
4	Реалізовано товар	301/Операційна каса	702	240000
5	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ	702	641/ПДВ	40000
6	Списано суму торгової націнки на реалізовані товари	285	282	58000
7	Списано собівартість реалізованих товарів	902	282	130000
8	Віднесено на фінансовий результат: - дохід від реалізації товарів - собівартість реалізованих товарів	702 791	791 902	200000 130000
9	Здано виручку в касу підприємства	301	301/Операційна каса	240000

Джерело: складено за даними підприємства

Припустимо, що у звітному періоду (місяці) більш не проводилося господарських операцій, тому формуємо показники податкової декларації з ПДВ. Зауважимо, що починаючи з 01.11.2024р. затверджена нова форма податкової декларації з ПДВ відповідно до Наказу Міністерства фінансів України від 09.08.2024р. за № 400 [17].

У Розділі I податкової декларації з ПДВ розкриваємо інформацію про обсяги реалізації товарів, робіт, послуг та суми податкових зобов'язань з ПДВ з їх деталізацією за видами операцій. У розділі II «Податковий кредит» наводимо інформацію про обсяги придбання (виготовлення, будівництва, спорудження, створення) та суми податкового кредиту з ПДВ. У Розділі III відображаємо

розрахунки з бюджетом за звітний період. Розрахунки можуть мати позитивне значення (у цьому випадку платник податків має сплатити суму ПДВ у державний бюджет) або негативне значення (у цьому випадку сума ПДВ підлягає бюджетному відшкодуванню за відповідними напрямки).

При формуванні показників декларації слід заповнити обов'язків додаток Д1, виходячи з операцій, проведених у звітному періоді на ТОВ «ТТ».

У додатку Д1 «Відомості про суми ПДВ, зазначені у ПН / РК до ПН, не зареєстрованих в ЄРПН, про коригування податкових зобов'язань за операціями з вивезення за межі митної території України у митному режимі експорту окремих видів товарів, та про податковий кредит з урахуванням його коригування» заповнюємо наступні розділи (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Дані Додатку Д1 до податкової декларації з ПДВ (фрагмент)

Розділ І. Податкові зобов'язання								
№ з/п	Покупець (індивідуальний податковий номер - ПІН)	Податкова накладна						
		дата	№	ознака здійснення операції за п.198.5 ст. 198 та п.199.1 ст. 199 ПКУ	обсяг постачання (без ПДВ), грн.	сума ПДВ, грн.		
						20 %	7 %	14 %
1	2	3	4	5	6	7	8	9
За операціями на митній території України, що оподатковуються ПДВ за ставками 20 %, 7 %, 14 %:								
1	16423864000124	12.03.2024	134	-	200000	40000	-	-
...	<...>	<...>	<...>	<...>	<...>	<...>	...	...
Усього		х	х	х			х	х
Відомості про коригування податкових зобов'язань								
Розділ ІІ. Податковий кредит								
№ з/п	Постачальник (ПІН)	Податкова накладна, інший документ			Обсяг постачання (без ПДВ), грн.	сума ПДВ, грн.		
		період складання	ознака касового методу	ознака операцій з придбання необоротних активів		20 %	7 %	14 %
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	567245391003	20.03.24	187	-	130000	26000	-	-
...	<...>	<...>	<...>	<...>	<...>	<...>	...	...
Усього		х	х	х	130000	26000	х	х
Відомості про коригування податкового кредиту								

Джерело: складено за даними підприємства

Далі формуються показники податкової декларації з ПДВ на підставі даних Додатку Д1 (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

Показники податкової декларації з ПДВ (фрагмент)

Код рядка	Код додатка	І. ПОДАТКОВІ ЗОБОВ'ЯЗАННЯ	Обсяги постачання (без ПДВ)	Сума ПДВ
			колонка А	колонка Б
1	2	3	4	5
1		Операції на митній території України, що оподатковуються за основною ставкою та ставками 7 % і 14 %, крім ввезення товарів на митну територію України:	х	х
1.1	Д1	операції, що оподатковуються за основною ставкою	200000	40000
<...>	<...>	<...>	<...>	<...>
9		Усього податкових зобов'язань	х	40000
Код рядка	Код додатка	ІІ. ПОДАТКОВИЙ КРЕДИТ	Обсяги придбання (ПДВ)	Дозволений податковий кредит
			колонка А	колонка Б
1	2	3	4	5
10		Придбання (виготовлення, будівництво, спорудження, створення) товарів/послуг та необоротних активів на митній території України	х	х
10.1	Д1	з основною ставкою	130000	26000
<...>	<...>	<...>	<...>	<...>
17		Усього податкового кредиту	х	26000
Код рядка	Код додатка	ІІІ. РОЗРАХУНКИ ЗА ЗВІТНИЙ ПЕРІОД		Сума ПДВ
		3		4
18		Позитивне значення між сумою податкового зобов'язання та сумою податкового кредиту поточного звітного періоду (р. 9 – р.17), яке сплачується до державного бюджету		14000

Джерело: власна розробка

Далі розглянемо відображення в обліку та звітності ПДФО та пов'язаних з таким податком інших податкових платежів – ЄСВ та ВЗ. Показники таких платежів знаходять відображення у Податковому розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, і сум

утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску [18].
Такий розрахунок є різновидом Об'єднаної податкової звітності, яка складається на підставі даних бухгалтерського обліку та подається у ДПС України за кожний квартал з розбивкою платежів по місяцях.

До Податкового розрахунку обов'язково надаються Додатки:

Д1 - Відомості про нарахування зарплати (доходу, грошового забезпечення) застрахованим особам;

Д2 - Довідник ознак доходів фізичних осіб;

Д3- Відомості про осіб, які проходять строкову військову службу;

4ДФ - Відомості про суми нарахованого доходу, утриманого та сплаченого ПДФО та ВЗ;

Д5 - Відомості про трудові відносини осіб та період проходження військової служби;

Д6 - Відомості про наявність підстав для обліку стажу окремим категоріям осіб відповідно до законодавства [18].

Розглянемо на умовному прикладі нарахування ПДФО, ЄСВ, ВЗ та відображення цих показників в Податковому розрахунку (табл. 2.6).

Таблиця 2.6

Вихідні дані

Показники за III квартал 2023 року		Доходи працівників та ЄСВ за III кв. 2023 р, грн.		
		Липень	Серпень	Вересень
1		2	3	4
Працівники	Поліщук М.В.	25000	30000	20000
	Каплунова І.В.	15000	15000	15000
	Ревенок С.В.	10000	10000	9000, у т.ч. 2000 (1666,67 + 333,33) – лікарняні
	Сидоренко О.О.	6700	6700	6000, у т.ч. 2000 – відпускні
Всього доходи		56700	61700	50000
ЄСВ – 22%		12474	13574	11154* (50000 + 700) × 0,22= 11154
		Σ = 37202		
* ЄСВ у вересні 2023 року нарахований також на додаткову базу 700 грн, так як дохід працівника за вересень 2023 року у сумі 6000 грн є меншим за мінімальну базу ЄСВ – 6700 Довідка: мінімальна заробітна плата на 01.01.2023 – 6700 грн.				

Джерело: власна розробка

Виходячи з даних табл. 2.6 заповнюємо Розділ I у Податковому розрахунку (табл. 2.7).

Таблиця 2.7

Розділ I «Нарахування доходу та єдиного внеску за найманих працівників
в розрізі місяців звітного кварталу»

Код рядка	Розділ I. Нарахування доходу та єдиного внеску за найманих працівників в розрізі місяців звітного кварталу	Місяці 2023		
		07	08	09
1	2	3	4	5
1	Загальна сума нарахованого доходу			
1.1	сума нарахованої заробітної плати	56700	61700	50000
1.2	сума винагороди за цивільно-правовими договорами			
1.3	сума оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності, що здійснюється за рахунок коштів платника податків			1666,67
1.4	сума допомоги по тимчасовій непрацездатності, яка виплачується за рахунок коштів Пенсійного фонду України			333,33
<...>	<...>	<...>	<...>	<...>
2	сума нарахованого доходу у межах максимальної величини, на яку нараховується єдиний внесок	56700	61700	50700
2.1	Роботодавцями (22 %)	56700	61700	50000
<...>	<...>	<...>	<...>	<...>
2.5	додаткова база нарахування єдиного внеску (22 %)			700
<...>	<...>	<...>	<...>	<...>
3	Нараховано єдиного внеску (р. 3.1 + р. 3.2 + р. 3.3 + р. 3.4 + р. 3.5 + р. 3.6)	12474	13574	11000
<...>	<...>	<...>	<...>	<...>
3.5	на суми різниці між розміром мінімальної заробітної плати та фактично нарахованої заробітної плати роботодавцями (22,0 %)			154
<...>	<...>	<...>	<...>	<...>
7	Загальна сума єдиного внеску, що підлягає сплаті \	12474	13574	11154
8	Загальна сума єдиного внеску, що підлягає сплаті за звітний квартал	37202		

Джерело: власна розробка

Відомості про суми нарахованого доходу, утриманого та сплаченого ПДФО та ВЗ за відповідний місяць відображаємо у Додатку 4ДФ до Податкового розрахунку, фрагмент якого наведено у табл. 2.8.

Таблиця 2.8

Додаток 4ДФ за липень 2023 року до Податкового розрахунку (фрагмент)

Сума доходу		Сума податку на доходи фізичних осіб		Сума військового збору	
нарахованого	виплаченого	нарахованого	перерахованого	нараховано	перераховано
3а	3	4а	4	5а	5
25000,00	25000,00	4500,00	4500,00	375,00	375,00
15000,00	15000,00	2700,00	2700,00	225,00	225,00
10000,00	10000,00	1800,00	1800,00	150,00	150,00
6700,00	6700,00	1206,00	1206,00	100,50	100,50
56700,00	56700,00	10206,00	10206,00	850,50	850,50

Джерело: власна розробка

Далі розглянемо на умовному прикладі розрахунок суми акцизного податку та його відображення у податковій звітності [19].

Припустимо, що ТОВ «ТТ» у звітному періоді у роздріб реалізувало підакцизні товари обсягом 600000 грн., з яких пиво - 400000 грн., тютюнові вироби - 200000 грн.

Розрахунок суми акцизного податку та його відображення в Декларації наведемо у табл. 2.9

Таблиця 2.9

Розрахунок суми акцизного податку та його відображення у Розділі Д Декларації акцизного податку (фрагмент)

№ з/п	Вид підакцизних товарів	Вартість (з ПДВ та без урахування акцизного податку з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів) підакцизних товарів, що реалізовані у роздрібній торговельній мережі та у мережі громадського харчування (грн.)	Сума податкового зобов'язання, що підлягає сплаті до бюджету (гр. 3 x 5 %), грн.
1	2	3	4
1.3	Пиво	400000	20000
1.4	Сигарети	200000	10000
Усього:			30000

Джерело: власна розробка

Отже, розкриття у системі обліку та оподаткування розрахунків за основними податками й платежами, дало змогу визначити особливості їх нарахування та відображення у податковій звітності на вітчизняному торговельному підприємстві ТОВ «ТТ».

Висновок до 2 розділу

Для розкриття особливостей діючої практики обліку та оподаткування розрахунків за основними податками й платежами у роботі наведена загальна організаційно-економічна характеристика ТОВ «ТТ» та досліджено прикладні аспекти нарахування бюджетоутворюючих податків і зборів, їх відображення у податковій звітності на вітчизняному торговельному підприємстві. Це дало змогу встановити специфіку їх відбиття в обліку та звітності у системі оподаткування.

РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ РОЗРАХУНКІВ З БЮДЖЕТОМ ТА ПОДАТКОВИЙ КОНТРОЛЬ НА ПІДПРИЄМСТВАХ УКРАЇНИ

3.1. Аналіз податкового навантаження податку на прибуток на ТОВ «ТТ»

Під податковим навантаженням прийнято розуміти вартісний вираз усієї сукупності податкових платежів до відповідних бюджетів, які має нараховувати та сплачувати платник податків згідно з вимогами податкового законодавства.

У науковому середовищі дослідниками пропонується здійснювати аналіз податкового навантаження у такій послідовності [20-22]:

1. На першому етапі рекомендується провести оцінку абсолютного податкового навантаження на підприємстві, використовуючи часовий і просторовий аналіз сплати податків, а також факторний аналіз змін у динаміці та структурі податкових платежів.

2. Другий етап передбачає аналіз відносного податкового навантаження шляхом оцінки структури загального податкового навантаження та розрахунку загальних і часткових аналітичних коефіцієнтів податкового навантаження.

3. На третьому етапі проводиться аналіз заборгованості підприємства за податковими платежами.

4. Четвертий етап зосереджується на оцінці втрат, пов'язаних із недосягненням мінімізації податкових платежів.

Такий підхід дозволяє отримати комплексне уявлення про податкову діяльність підприємства. Не викликає сумніву і те, що здійснення податкового аналізу саме у такій послідовності є ключовою умовою для ухвалення оптимальних управлінських рішень у сфері оподаткування на будь-якому підприємстві в нашій країні.

Етапи здійснення аналізу податкового навантаження на вітчизняних підприємствах можна представити за певною схемою (рис. 3.1).

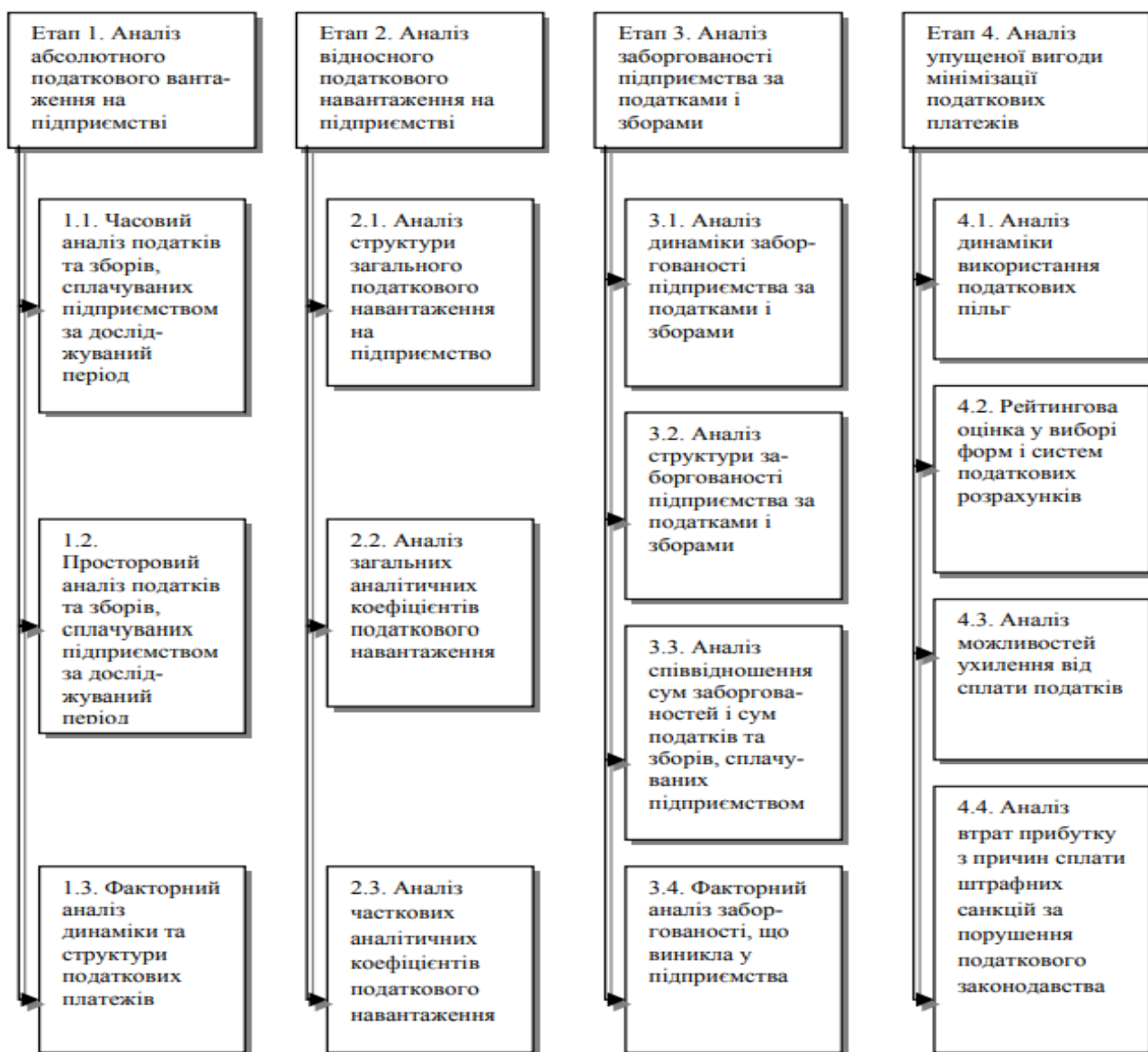


Рис. 3.1. Етапи здійснення податкового аналізу

Джерела: [20-22]

Враховуючи дані рис. 3.1 проведемо аналіз податкового навантаження у частині прямого оподаткування, зокрема, податку на прибуток.

Для цього визначимо ряд наступних коефіцієнтів.

1. Рівень сплати податку на прибуток (формула 3.1):

$$\text{ПНпп} = \text{Ппр} / \text{Д} \times 100, \quad (3.1)$$

де ПНпп – податкове навантаження за податком на прибуток;

Ппр - податок на прибуток;

Д - сумарний дохід.

Для цього скористаємося даними фінансової та податкової звітності ТОВ «ТТ», а саме:

1) чистий дохід від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг за:

2021 р.: 45168 тис. грн.

2022 р.: 46702 тис. грн.

2023 р.: 48470 тис. грн. (додатки В, Г, Д).

2) Податок на прибуток за:

2021 р.: 78,4 тис. грн.

2022 р.: 79,5 тис. грн.

2023 р.: 113,1 тис. грн.

Рівень сплати податку на прибуток, який співвідноситься з рівнем зростання доходів, на ТОВ «ТТ» склав:

2021 р.: $78,4 / 45168 \times 100 = 0,17 \%$.

2022 р.: $79,5 / 46702 \times 100 = 0,17 \%$.

2023 р.: $113,1 / 48470 \times 100 = 0,23 \%$

Визначимо відносні показники оцінки рівня податкового навантаження.

2. Коефіцієнт ефективності оподаткування (формула 3.2):

$$\text{Кеф} = \text{ЧП} / \text{ПВ} \times 100, \quad (3.2)$$

де Кеф - коефіцієнт ефективності оподаткування;

ЧП - чистий прибуток;

ПВ - податкові витрати.

Для цього скористаємося даними фінансової та податкової звітності ТОВ «ТТ», а саме:

1) чистий прибуток за:

2021 р. : 357 тис. грн.

2022 р. : 362 тис. грн.

2023 р.: 515,5 тис. грн.

2) податкові витрати, тобто суми, що включаються в обліку до витрат при визначенні прибутку/ збитку, за

2021 р.: 2786,9 тис. грн. (2722 +64,9)

2022 р.: 4173,4 тис. грн. (4159,0 + 14,4)

2023 р.: 4246,1 тис. грн. (4236 + 10,1)

Коефіцієнт ефективності оподаткування на ТОВ «ТТ» склав:

2021 р. : 357/ 2786,9 x100 = 12,8 %

2022 р. : 362 / 4173,4 x100 =8,7 %

2023 р.: 515,5 /4246,1 x100 = 12,1 %.

Дані свідчать про те, що величина чистого прибутку на одиницю податкових витрат у середньому складає 11,2 % за весь період та має тенденцію зростання на кінець звітної періоду, що є позитивним фактором.

Для визначення оптимального рівня податкового навантаження розглянемо багатofакторну модель зміни податкового навантаження з податку на прибуток на основі умовних вихідних даних. Побудуємо таку модель на узагальненні лінійної регресії з двома змінними.

Модель множинної регресії (з двома змінними) наведена на рис. 3.2.

$$Y_i = B_0 + B_1X_{i1} + B_2X_{i2} + \dots + B_jX_{ji} + \dots + B_kX_{ki} + E_i,$$

Y_i – значення залежної змінної для i -го спостереження ($i=\overline{1,n}$);
 B_0 – вільний член;
 B_j – коефіцієнт при j -ом факторі ($j=\overline{1,k}$);
 X_{ji} – значення j -го фактору незалежної або пояснюючої змінної для i -го спостереження;
 E_i – випадкова складова залежної змінної i -го спостереження.

Рис. 3.2. Побудова моделі множинної регресії (з двома змінними)

Джерело: [23]

Для визначення показників моделі податкового навантаження наведемо нові факторні зміни (табл. 3.1)

Таблиця 3.1

Вихідні дані для економіко-математичної моделі

Місяць	Податкове навантаження	Податок на прибуток, тис. грн.	Інші податки, збори, тис. грн.	Місяць	Податкове навантаження	Податок на прибуток, тис. грн.	Інші податки, збори, тис. грн.
	У	X ₁	X ₂		У	X ₁	X ₂
1	2	3	4	5	6	7	8
1	0,7	1,4	0,8	7	3,2	2,5	1,5
2	1,3	7,1	2,0	8	4,6	2,5	1,4
3	1,1	3,8	1,4	9	1,7	0,5	1,5
4	1,4	1,2	1,4	10	3,6	1,5	1,5
5	3,1	1,3	1,5	11	4,1	0,8	1,1
6	3,0	2,7	1,5	12	2,0	1,5	1,1

Джерело: розроблено за [24]

Наведемо дані вибірки у програмі «Microsoft Office Excel» (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Статистичні характеристики вибірки

Показник	Податкове навантаження, У	Податок на прибуток, X ₁	Інші податки і збори, X ₂
1	2	3	4
Середня	2,483333	2,233333	1,391667
Стандартна помилка	0,369445	0,516887	0,084798
Медіана (варіанта, яка ділить пополам варіаційний ряд на дві частини з однаковим числом варіант у кожній). Якщо число варіант непарне: $k = 2l + 1$, то $\underline{m}_e = x_{l+1}$; якщо парне: $k = 2l$, то $\underline{m}_e = (x_l + x_{l+1}) / 2$.	2,5	1,5	1,45
Мода (варіанта, яка має найбільшу частоту)	х	2,5	1,5
Стандартне відхилення	1,279796	1,790548	0,293748
Дисперсія вибірки	1,637879	3,206061	0,086288
Експес	-1,30293	4,907842	1,779514
Асиметричність	0,20822	2,04881	-0,10873
Інтервал	3,9	6,6	1,2
Мінімум	0,7	0,5	0,8
Максимум	4,6	7,1	2
Сума	29,8	26,8	16,7
Рахунок	12	12	12
Найбільший (1)	4,6	7,1	2
Найменший (1)	0,7	0,5	0,8
Рівень надійності (95,0%)	0,813144	1,13766	0,186639

Джерело: розроблено за [24]

У матриці коефіцієнтів парної кореляції або кореляції нульового порядку наведемо відомості про парну залежність (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

Кореляційна матриця залежності податків

№ з/п	Показник	Податкове навантаження	Податок на прибуток	Інші податки і збори
		Y	X ₁	X ₂
1	2	3	4	5
1	Податкове навантаження	1	-0,250857245	0,057633677
2	Податок на прибуток X ₁ , тис. грн	-0,250857245	1	0,65737161
3	Інші податки та збори X ₂ , тис. грн.	0,057633677	0,65737161	1

Джерело: розроблено за [24]

Для побудови регресійної моделі з двома змінними (X₁ і X₂) в Excel використовуємо наступні дані (рис. 3.3).

Регресійна статистика						
Множинний R			0,387480032			
R-квадрат			0,150140775			
Нормований R-квадрат			-0,038716831			
Стандартна помилка			1,304335947			
Спостереження			12			
Дисперсійний аналіз						
Показник	df	SS	MS	F	Значимість F	
Регресія	2	2,705036	1,352518	0,794995	0,480907409	
Остаток	9	15,31163	1,701292			
Разом	11	18,01667				
Показник	Коефіцієнти	Стандартна помилка	t-статистика	P-значення	Нижні 95%	Верхні 95%
Y- перетинання	0,918892589	2,136034	0,430186	0,677177	-3,913152533	5,750938
Податок на прибуток X ₁ , тис.грн	-0,363433306	0,291464	-1,24692	0,243899	-1,022771766	0,295905
Інші податки та збори X ₂ , тис.грн.	1,707383325	1,776628	0,961024	0,361646	-2,311629364	5,726396

Рис. 3.3. Дані для побудови регресійної моделі з двома змінними (X₁ і X₂)

Джерело: розроблено за [24]

На підставі інформації, наведеної на рис. 3.3 багатофакторна модель залежності податкового навантаження з податку на прибуток та податкових платежів матиме такий вигляд: $Y = 0,918892589 + (-0,363433306 X_1) + 1,707383325 X_2$

Модель показує, що при збільшенні суми податку на прибуток X_1 на 2,0 тис. грн. при постійному значенні інших податкових платежів X_2 , податкове навантаження у тих самих умовах збільшиться на 36,3 тис. грн. Якщо ж збільшити суму інших податків і зборів X_2 на 2,0 тис. грн. при постійному X_1 , то податкове навантаження зросте на 170,73 тис. грн.

Для аналізу впливу факторних ознак на податкове навантаження та визначення їх значимості при ухваленні управлінських рішень часто використовується розрахунок бета-коефіцієнта. Це дозволяє усунути відмінності у вимірюванні та врахувати рівень варіативності факторів (формула 3.3):

$$B_i^s = b_i \times (Q_{xi} / Q_y), \quad (3.3)$$

де B_i^s – бета-коефіцієнт;

b_i – оцінка i -го параметра регресії;

Q_x – стандартна помилка екзогенної змінної;

$Q_{xi} = \sqrt{\sum (x_i - \bar{x})^2 / n}$;

$Q_y = \sqrt{\sum (y_i - \bar{y})^2 / n}$;

i – номер факторної змінної.

Розрахуємо відповідні бета-коефіцієнти з використанням показників X_1 та X_2 :

$B_1^s = 0,363433306 (1,79/1,27) = 0,51$;

$B_2^s = 1,707383325 (0,29/1,27) = 0,39$.

Як показують бета-коефіцієнти, вплив податку на прибуток на розмір податкового навантаження більший за вплив інших податкових платежів.

Підсумовуючи, зауважимо, що економіко-математичне моделювання дає змогу не лише оцінити взаємозв'язок таких показників, як фінансовий результат і податкове навантаження за окремими видами податків, але й перевірити

різноманітні припущення. Крім того, аналіз податкових показників дозволяє оцінити ефективність прямого оподаткування, зокрема у частині справляння податку на прибуток, що сприятиме податковій оптимізації на вітчизняних підприємствах.

3.2. Методичні засади податкового контролю розрахунків за податками й платежами

Податковий контроль – це комплекс заходів, які здійснюють контролюючі органи для перевірки правильності нарахування, повноти та своєчасності сплати податків і зборів. Він також охоплює контроль за дотриманням законодавчих норм щодо обігу готівкових коштів, виконання розрахункових і касових операцій, отримання патентів, ліцензій та інших аспектів, за які відповідають відповідні органи.

Податковий контроль є різновидом державного контролю у сфері оподаткування. Втім здійснювати перевірку податкових розрахунків можуть і недержавні суб'єкти контролю - аудиторські, консалтингові фірми та інші суб'єкти підприємницької діяльності.

Метою контролю розрахунків за податками й платежами є підтвердження достовірності, повноти та своєчасності їх нарахування та сплати у відповідні бюджети. В залежності від об'єкта податкового контролю визначаються основні цілі та функціональні завдання податкового контролю.

Контроль за податками й платежами здійснюється у формі різноманітних перевірок, а саме:

- камеральних;
- документальних (планових та позапланових);
- фактичних.

Для кожного виду перевірок існують певні вимоги до контрольних процедур, термінів проведення, оформлення результатів контролю згідно з ПКУ [1].

Оформлення матеріалів перевірок податкового, валютного та іншого законодавства та документування виявлених порушень наведено у Методичних рекомендаціях, затверджених наказом Державної податкової служби України від 25.02.2021 р. № 244.

За результатами документальної перевірки складається акт чи довідка, в яких містяться вступна частина, загальні положення, описова частина та висновок з обов'язковими додатками.

В головній (описовій) частині) наводяться результати перевірки дотримання податкового законодавства з детальним поясненням контрольних процедур за кожним видом податків та зборів, обов'язково порівнюються показники платника податків та фахівців контролюючого органу, вказуються нормативні джерела, які застосовувалися під час перевірки даного питання.

Наприклад, якщо перевіряється правильність нарахування та сплати податку на прибуток, то спочатку наводяться облікові дані про дохід від будь-якої діяльності, які знаходять відображення у декларації з податку на прибуток. Потім перевіряється правильність відображення в бухгалтерському обліку операцій, пов'язаних з визначенням доходів та витрат. Вивчаються первинні документи, облікові (аналітичні та зведені) регістри, фінансова та податкова звітність. Вказується за відповідним переліком, які під час перевірки були надані документи уповноваженими фахівцями підприємства.

У разі необхідності, платник податків має надати письмові пояснення щодо причин ненадання первинних та інших документів або їх копій, що підтверджують проведені операції та встановлені порушення податкового законодавства.

Далі перевіряються показники рядка 03 Декларацій «Різниці, які виникають відповідно до ПКУ» та вказуються різниці, які мали найбільший

вплив на формування оподаткованого прибутку. За результатами перевірки податку на прибуток робиться висновок щодо повноти декларування та своєчасності його сплати.

Аналогічно оформлюються результати перевірки по іншим податковим платежам.

Потім на підставі акта при наявності порушень виписуються податкові повідомлення-рішення, в який наводяться загальні суми фінансових санкцій, з розшифровкою сум податкового зобов'язання, штрафних санкцій та пені за несвоєчасні розрахунки з бюджетом.

Підсумовуючи, можна зазначити, що до найбільш поширених помилок платників податків, можна віднести такі:

- відсутність підтверджуючих документів;
- неподання фінансової звітності разом з податковою звітністю;
- невідповідність показників декларації з податку на прибуток з показниками фінансової звітності;
- невірне визначення різниць за ПКУ;
- невірне нарахування амортизації;
- невірне визначення ПДВ (податкового зобов'язання та податкового кредиту);
- відсутність розподілу суми ПДВ у частині податкового кредиту при здійсненні оподаткованих та неоподаткованих операцій;
- порушення термінів реєстрації ПН / РК в ЄРПН та АН / РК в ЄРАН;
- невідповідність обсягів реалізації в деклараціях з ПДВ з обсягам виторгів по звітах з реєстраторів розрахункових операцій (РРО);
- необґрунтоване застосування податкових пільг з ПДФО;
- не подання звітності по контрольованим операціям або неповне відображення інформації у звітності;
- відсутність ліцензій (дозволів) на виконання відповідної діяльності;
- та інші порушення [33-35].

До напрямів удосконалення податкового контролю можна віднести :

- розробку методик обліку розрахунків із бюджетом за різними податками та зборами

- поглиблення теоретико-методичних аспектів формування облікової політики шляхом:

- а) включення в Положення про облікову політику інформації про організацію податкового обліку з розкриттям:

- системи оподаткування;
 - видів податків, які нараховує і сплачує підприємство;
 - робочого плану аналітичних рахунків для кожного виду податкових платежів;

- облікових реєстрів для складання податкової звітності;

- б) спрощення форм податкової звітності;

- в) скорочення несуттєвих за змістом додатків до податкових декларацій [36];

- удосконалення організації та методики податкового контролю щодо нарахування та сплати податків і зборів шляхом:

- а) податкового планування із застосуванням різних методів планування та бюджетування податків і зборів;

- б) покращення системи управління податковими ризиками [36].

Вирішення проблемних аспектів у сфері податкового контролю та впровадження у діючу практику вищевказаних заходів його удосконалення позитивно вплинуть на всі елементи системи управління вітчизняних підприємств та в цілому на розвиток податкової системи держави.

3.3. Податкове планування як чинник оптимізації податкових платежів

Під податковим плануванням прийнято вважати систему заходів суб'єкта господарювання, яка спрямована на максимальне використання можливостей чинного законодавства з метою законної оптимізації податкових платежів.

Погодимося з тим, що сутність податкового планування полягає у визнаному за кожним платником податків право використовувати всі допустимі законом засоби, шляхи і методи для максимального скорочення своїх податкових зобов'язань [25].

Метою податкового планування підприємства є побудова оптимальної моделі господарювання, яка дає змогу забезпечити оптимальний розмір податкового навантаження та сплати податків.

Ефективне податкове планування дозволяє використовувати податкові пільги та інші законні методи зменшення податкових зобов'язань, що сприяє збільшенню прибутковості підприємства.

Не викликає сумнівів те, що ігнорування податкового планування може призвести до негативних наслідків або навіть до банкрутства підприємства. У той же час правильне застосування податкових пільг дозволяє не лише зберегти заощаджені кошти, але й спрямувати їх на розширення діяльності чи залучення нових інвестицій завдяки зменшенню податкових витрат [26-28].

Процес податкового планування складається із декількох взаємопов'язаних етапів: організаційно-підготовчого; дослідницького; планово-розробного; практичної реалізації (рис. 3.4).

Під час податкового планування слід використовувати певні методи, за допомогою яких можна оптимізувати податкові платежі.

Надамо стислу характеристику цих методів.

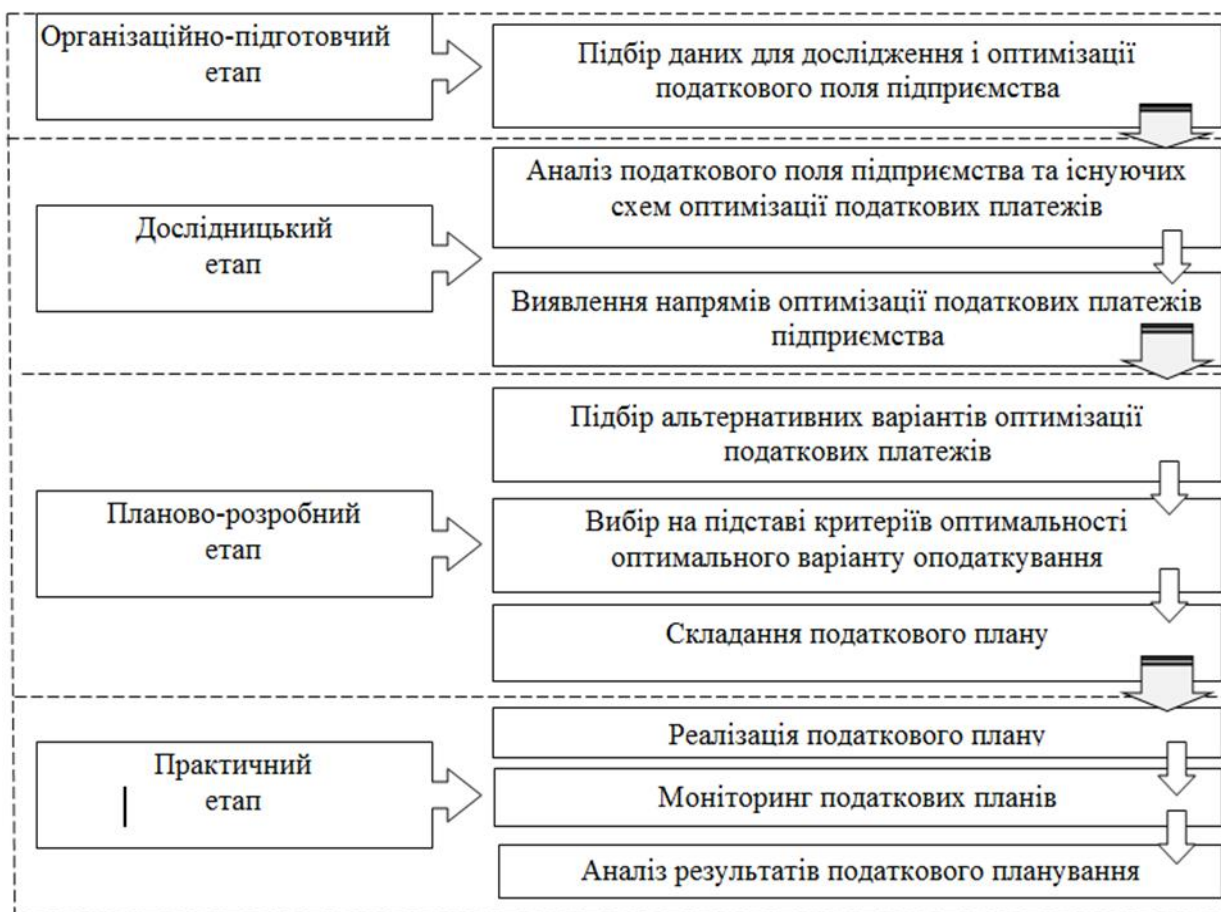


Рис. 3.4. Послідовність дій з податкового планування підприємства

Джерело: [29]

Спочатку розглянемо нормативний метод, за який відбуваються розрахунки податкових платежів у межах законодавчо встановлених нормативів - бази, ставок, пільг тощо. ставок і баз оподаткування.

Цей метод найбільш поширений серед платників податків.

Метод мікробалансів полягає в створенні бухгалтерської моделі шляхом складання бухгалтерських проводок і визначення на їх основі варіанта оподаткування з оптимальними показниками

Визначимо за допомогою методу мікробалансів оптимальний варіант оподаткування

Податкове планування за допомогою методу мікробалансів наведено у табл. 3.4.

Таблиця 3.4

Податкове планування за допомогою методу мікробалансів

№ з/п	Зміст операції	Д-т	К-т	Сума, тис. грн.	Мікробаланс
1	2	3	4	5	6
Варіант 1					
1	Зараховано кошти на поточний рахунок	31	718"Доходи від безкоштовно отриманих активів"	1000	Актив
2	Визначено фінансовий результат від списання доходів	718	79	1000	Поточні рахунки в національній валюті - 820 грн.
3	Нараховано та сплачено податок на прибуток	98	64	180	Пасив
4	Визначено фінансовий результат від списання витрат	64	31	180	Прибуток нерозподілений - 820 грн.
5	Відображено сума прибутку	79	98	180	
			441"Прибуток нерозподілений"	820	
Варіант 2					
1	Сформовано статутний капітал підприємства	46	40	1000	Актив
2	Зараховано кошти на поточний рахунок	31	46	1000	Поточні рахунки в національній валюті - 1000 грн.
					Пасив
					Статутний капітал – 1000 грн.

Джерело: складено за [30]

Як свідчать дані мікробалансу з табл. 3.4, для підприємства більше вигідний з точки зору податкової оптимізації другий варіант оформлення господарських операцій. Якщо за першим варіантом сума нарахованого до сплати податку на прибуток складає 180 тис. грн., то за другим варіантом не виникає бази оподаткування податком на прибуток.

Також у податковому плануванні широко застосовуються методи статистичного аналізу (факторного, кореляційно-регресійного) та економіко-математичного моделювання, за допомогою яких виділяються основні чинники впливу на величину податкового тягара та розробляються напрями податкової оптимізації підприємства.

Окрему увагу слід звернути на спеціальні методи податкового планування, як-то:

- метод заміни (тобто відбувається заміна операції, що передбачає обтяжливе оподаткування на операцію з більш пільговим порядком оподаткування. Наприклад, операція дарування підприємству грошових коштів або майна замінюється операцією внесення майна в статутний капітал):

- метод відстрочення податкового платежу (наприклад, відстрочення платежів з податку на прибуток може бути досягнуте шляхом постачання товару покупцям за договором товарного кредиту, в якому передбачається, що право власності до покупця на товар переходить на дату проведення остаточного розрахунку за товар);

- метод делегування податків структурі-сателіту,

- використання офшорів та інших переваг міжнародних договорів;

- метод пільгового суб'єкта господарювання (наприклад, обирається така організаційно-правова форма суб'єкта господарювання, яка користується пільгами або має більш низький рівень оподаткування - спрощена система оподаткування);

- метод використання облікової політики (розробляється такий варіант облікової політики, що дозволяє підприємству оптимізувати податкові платежі. Наприклад, в операції реалізації основних засобів при спрощеній системі оподаткування об'єкт оподаткування залежить від залишкової вартості основного засобу за даними бухгалтерського обліку. Тому для оптимізації єдиного податку в обліковій політиці обирається метод амортизації з найбільшою залишковою вартістю основних засобів на момент продажу, у результаті чого зменшується сума єдиного податку).

Отже, запровадження механізму оптимізації податкового навантаження на підприємстві є головною умовою його стабільного розвитку. Використання методів оптимізації та вибір оптимального варіанту оподаткування дасть можливість підприємству сплачувати податкові платежі в необтяжливому для

нього розмірі, направляти зекономлені кошти на подальший розвиток та зменшити податкові ризики. Впровадження у діючу практику методики податкового планування знизить податковий ризик при прийнятті управлінських рішень та сприятиме ефективному подальшому розвитку діяльності підприємства.

Безсумнівним уявляється і те, що оптимальний рівень податкового навантаження створює умови для ефективного сполучення суспільних, державних та особистих інтересів у сфері податкових відносин та сприятиме зростанню доходів як держави, так і платників податків на фоні загального економічного зростання. Такий елемент управління податковими потоками підприємства балансує відносини між фіскальними органами та суб'єктами господарювання, що надає, в свою чергу, державі забезпечення повного надходження податкових платежів до бюджету.

Висновок до 3 розділу

У процесі роботи проведено аналіз податкового навантаження з податку на прибуток на ТОВ «ТТ» за послідовними етапами через оцінювання абсолютного, відносного податкового навантаження, аналіз податкової заборгованості підприємства та оцінку податкових втрат. Саме такий підхід дає комплексне уявлення про діяльність підприємства у сфері оподаткування. Для визначення оптимального рівня податкового навантаження розглянута багатofакторна модель зміни податкового навантаження з податку на прибуток та з'ясовано, що економіко-математичне моделювання дає змогу не лише оцінити взаємозв'язок таких показників, як фінансовий результат і податкове навантаження за окремими видами податків, а і визначити ефективність оподаткування податком на прибуток, що сприятиме податковій оптимізації на вітчизняних підприємствах.

Дослідження методичних засад податкового контролю розрахунків за податками й платежами дало змогу розкрити сутність, мету, види податкового

контролю, визначити особливості його проведення та оформлення результатів перевірки. Огляд фахових джерел дозволив узагальнити типові порушення у сфері оподаткування та розкрити напрями удосконалення податкового контролю на вітчизняних підприємствах. Також досліджено основні концептуальні засади податкового планування через визначення поняття, мети, завдань, методів та етапів організації та здійснення податкового планування. Доведено, що використання відповідних методів податкового планування та вибір оптимального варіанту оподаткування дасть можливість підприємству мінімізувати податкові платежі та направляти вільні кошти на подальший економічний розвиток підприємства.

ВИСНОВКИ

У результаті дослідження теоретико-прикладних аспектів обліку та оподаткування розрахунків за податками й платежами на вітчизняних підприємствах були зроблені такі висновки:

1. У роботі доведено, що податки є основним джерелом поповнення доходної частини державного бюджету, виконують важливішу роль у фінансовій системі держави. Розкриття сутності розрахунків за податками й платежами у системі бухгалтерського обліку, їх видової різноманітності дало змогу продовжити дослідження таких розрахунків у системі обліку та оподаткування.

2. Вивчення основних видів первинної документації, облікових (аналітичних та зведених) реєстрів по розрахункам за податками й платежами дало змогу розкрити порядок їх документального забезпечення та продовжити вивчення прикладних аспектів обліку та оподаткування таких операцій на досліджуваному торговельному підприємстві.

3. Для розкриття об'єкта дослідження у роботі наведена загальна організаційно-економічна характеристика ТОВ «ТТ», основним видом діяльності якого була оптова торгівля безалкогольними напоями (зокрема, газованою та негазованою водою, соками, солодкими газованими напоями, енергетичними напоями). З'ясовано, що для здійснення господарської діяльності підприємство має достатній потенціал, використання якого дозволяє отримувати найкращі результати діяльності.

4. Дослідження прикладних аспектів нарахування бюджетоутворюючих податків і зборів, їх відображення у податковій звітності на вітчизняному торговельному підприємстві дало можливість встановити специфіку їх відбиття в обліку та звітності у системі оподаткування.

5. Результати аналізу податкового навантаження з податку на прибуток на ТОВ «ТТ», проведеного за послідовними етапами шляхом оцінювання

абсолютного, відносного податкового навантаження, податкової заборгованості підприємства та податкових втрат дали комплексне уявлення про діяльність підприємства у сфері оподаткування. Для визначення оптимального рівня податкового навантаження розглянута багатofакторна модель зміни податкового навантаження з податку на прибуток та з'ясовано, що економіко-математичне моделювання дозволило оцінити взаємозв'язок таких показників, як фінансовий результат і податкове навантаження за окремими видами податків, та визначити ефективність оподаткування податком на прибуток.

6. Дослідження методичних засад податкового контролю розрахунків за податками й платежами шляхом розкриття поняття, мети, видів податкового контролю, визначення особливостей його проведення та оформлення результатів перевірки дозволило узагальнити типові порушення у сфері оподаткування та запропонувати напрями удосконалення податкового контролю на вітчизняних підприємствах.

7. Розкриття основних концептуальних засад податкового планування через визначення поняття, мети, завдань, методів та етапів організації та здійснення податкового планування дало можливість зазначити, що використання відповідних методів податкового планування та вибір оптимального варіанту оподаткування дозволяють підприємству мінімізувати податкові платежі та використовувати вільні кошти для подальшого економічного розвитку підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Податковий кодекс України: Кодекс України від 02.12.2010. № 2755-VI / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/2755-17>
2. Тимошенко М. В. Роль податків в процесі формування та виконання державного бюджету України. 2020. № 11. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=8340>
3. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996 / Верховна Рада України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
4. 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 р. № 291. URL : <http://zakon.rada.gov.ua>.
5. Методика проведення перевірки достовірності, повноти нарахування та сплати акцизного податку: Наказ Державної податкової служби України від 09.10.2023 р. № 831. URL : <https://news.dtkr.ua/debet-kredit/portal-news/86522-nakaz-dpsu-vid-9-zovtnia-2023-roku-831>
6. Чернін О. Я. Розвиток методичних підходів до облікового відображення товарів в оптовій торгівлі. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит : проблеми теорії, методології, організації*. №1, 2024. URL : <http://nasoa.edu.ua/wp-content/uploads/periodicals/b-obl/141/38.pdf>
7. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: Наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995. за № 88, зі змінами, останні з яких внесені Наказом Міністерства фінансів України від 28.12.2022. за № 467. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text>
8. Складаємо декларацію з податку на прибуток вірно: *Актив-Софт*. 21.02.2022. URL : <https://aktiv.ua/ua/materials/articles/deklaraciya-po-nalogu-na-pribyl>

9. Про затвердження форми податкової накладної та Порядку заповнення податкової накладної: Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.2015 р. № 1307. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0137-16#Text>

10. Деякі питання електронного адміністрування податку на додану вартість: Постанова Кабінету Міністрів України від 16.10. 2014 р. № 569 (в редакції постанови Кабінету Міністрів України від 30.12.2015 р. № 1177). URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/569-2014-%D0%BF#Text>

11. Про затвердження Порядку ведення Єдиного реєстру податкових накладних: Постанова Кабінету Міністрів України від 29.12.2010 р. № 1246. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1246-2010-%D0%BF#Text>

12. Питання зупинення реєстрації податкових накладних/ розрахунків коригування в єдиному реєстрі податкових накладних: офіційний сайт ДПС України. URL : <https://tax.gov.ua/data/files/281593.pdf>

13. Порядок заповнення акцизної накладної, розрахунку коригування акцизної накладної, заявки на поповнення (коригування) залишку пального, заявки на поповнення (коригування) залишку спирту етилового: Наказ Міністерства фінансів України від 27.11.2020 р. №729. URL : https://docs.dtkr.ua/doc/z1241-20?_ga=2.81961046.1727513401.1652597249-733224310.1540978854

14. Порядок ведення Єдиного реєстру акцизних накладних: Постанова Кабінету Міністрів України від 24.02.2016 р. №114 (в редакції Постанови Кабінету Міністрів України від 19.06.2019 р. №545). URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/114-2016-%D0%BF#Text>

15. Онищенко В. Акцизна накладна 2024. *Головбух*. 12.03.2024. URL : <https://buhplatforma.com.ua/article/7106-aktsizna-nakladna>

16. Про затвердження форми Податкової декларації з податку на прибуток підприємств: Наказ Міністерства фінансів України від 20.10. 2015 р. № 897 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 20.02.2023 р. № 101). URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1415-15#n116>

17. Про внесення змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України: Наказ Міністерства фінансів України від 09.08.2024 р. за № 400. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1302-24/conv#n15>

18. Про затвердження форми Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску і Порядку заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску: Наказ Міністерства фінансів України № 4 від 13.01.2015 р., із останніми змінами, внесеними згідно з Наказом Міністерства фінансів № 113 від 02.03.2023. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0111-15#n21>

19. Про затвердження форми декларації акцизного податку, Порядку заповнення та подання декларації акцизного податку: Наказ Міністерства фінансів України від 23.01.2015. № 14, з останніми змінами, внесеними згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 151 від 31.05.2022. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0105-15#Text>

20. Методичні рекомендації щодо оформлення матеріалів документальних перевірок податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, та документування виявлених порушень: Наказ Державної податкової служби України від 25.02.2021. № 244. URL : <https://tax.gov.ua/diyalnist-/podatkoviy-audit/nakazi/75196.html>

21. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо складання плану-графіка проведення документальних планових перевірок суб'єктів господарювання: Наказ державної податкової служби України від 27.06.2012 р. № 553. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0553837-12#n69>

22. Барабаш Н. С. Никонович М. О. Податковий аналіз: зміст та особливості розвитку. *Культура народів Причорномор'я*. 2013. № 256. С. 119-123.

23. Саврадим В. М. Оцінка впливу прямих податків на фінансові результати за допомогою методів економіко-математичного моделювання. *Проблеми матеріальної культури*. 2020. С. 183-186.

24. Красс М. С., Чупирнов Б. П. Математичні методи і моделі: учеб. 2020. 496 с. URL : <https://www.at.alleng.org/d/math-stud/math-st1036.htm>

25. Яндульська Ю. С., Мельник Т. Г. Комплексний підхід до контролю розрахунків за ПДВ в системі податкового планування на підприємстві. *Економіка та суспільство*, (46). URL : <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/2053>

26. Греца Я.В. Зміст, правові засоби та межі податкового планування зарубіжний досвід та українська практика : монографія. Ужгород : ТОВ «РІК-У», 2020. 420 с.

27. Онишко С.В. Податковий потенціал фінансових та нефінансових корпорацій: [монографія] / С.В. Онишко, Ю.М. Коваленко, І. . Чуницька та ін.; за науковою ред. д.е.н., професора С.В. Онишко. Ірпінь : Університет ДФС України, 2021. 282 с.

28. Замасло О., Кобильник М. Оцінка фіскальної ефективності бюджетоутворюючих податків в Україні. *Світ фінансів*. 2021. № 2(67). С. 66–78.

29. Макаренко А.П., Меліхова Т.О., Чакалова Н.С. Податкове планування та мінімізація податкових ризиків: навч. посіб. Запоріжжя, ЗДІА, 2017. 260 с.

30. Самусевич Я. В., Височина А. В. Податкове планування та основи податкової оптимізації: навч. посіб. Суми : Сумський державний університет, 2021. 344 с.

31. Методичні рекомендації щодо оформлення матеріалів документальних перевірок податкового, валютного та іншого законодавства,

контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, та документування виявлених порушень: наказ Державної податкової служби України від 25.02.2021 р. № 244. URL : https://buh.ligazakon.net/news/203256_dps-zatverdila-nov-metodrekomentats-dlya-perevrok-ta-formu-aktu-perevrki

32. Про затвердження Зразка форми акта (довідки) документальної планової/позапланової виїзної перевірки податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, та Методичних рекомендацій щодо оформлення матеріалів документальних перевірок: Наказ державної фіскальної служби України від 01.06.2017 р. № 396, із змінами і доповненнями, внесеними Наказом Державної фіскальної служби України від 08.05.2019 року № 358. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0396872-17#Text>

33. Білобровенко Т. В. Бухгалтерський облік і контроль розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09. Київ, 2018. 23 с.

34. Бурова Т.А. Інформаційні основи облікової політики та шляхи їх удосконалення. *Науковий вісник Полісся*. 2016. № 2(6). С. 73-78.

35. Кучер С. В. Бухгалтерський облік і внутрішній контроль операцій з нарахування та сплати податку на прибуток : автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09. Житомир, 2012. 22 с.

36. Найденко О. Є. Податковий контроль : навч. посібник. Харків : Вид. ХНЕУ, 2022. 224 с.

Д О Д А Т К И