

Первомайська філія
Національного університету кораблебудування імені адмірала Макарова

Кафедра обліку і економічного аналізу

«Допущений до захисту»
Завідувач кафедри

«___» _____ 2021 р.

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
на здобуття ступеня вищої освіти «бакалавр»

**на тему: Бухгалтерський і податковий облік розрахунків
з бюджетом (на матеріалах СТОВ «Куяльник»)**

Виконав: здобувач вищої освіти 56-ОО групи
Кучмій Каріна Русланівна

(підпис) ПІБ

Керівник роботи Гавриленко Н. В.

(підпис) ПІБ

Первомайськ 2021

ЗМІСТ

ВСТУП.....	4
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО І ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З БЮДЖЕТОМ.....	7
1.1. Економічна сутність та генезис податків.....	7
1.2 Теоретичні основи бухгалтерського і податкового обліку розрахунків з бюджетом.....	25
РОЗДІЛ 2 АНАЛІЗ ФІНАНСОВОГО СТАНУ СТОВ «КУЯЛЬНИК»..	34
2.1. Виробничо-економічна характеристика СТОВ «Куяльник».....	34
2.2. Аналіз фінансового стану СТОВ «Куяльник».....	42
РОЗДІЛ 3 БУХГАЛТЕРСЬКИЙ І ПОДАТКОВИЙ ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ З БЮДЖЕТОМ СТОВ «КУЯЛЬНИК».....	51
РОЗДІЛ 4 ОХОРОНА ПРАЦІ НА СТОВ «КУЯЛЬНИК».....	64
4. 1 Загальні вимоги безпеки до технологічного обладнання і процесів виробництва на підприємстві.....	64
4.2. Заходи з покращення умов праці, запобігання виробничого травматизму і профзахворюваності на СТОВ «Куяльник».....	70
ВИСНОВКИ.....	79
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ.....	83
ДОДАТКИ	

ВСТУП

Розрахунки по податках і зборах є сферою бухгалтерського обліку, найбільш схильною до ризику виникнення помилок. Це обумовлено наступним. По-перше, облік податків і зборів ведеться в умовах постійної зміни нормативно-правової бази. По-друге, складність застосування методики формування податкової бази по деяких видах податків і зборів (податку на прибуток, податку на додану вартість і інших) часто є причиною недостовірності їх розрахунків. По-третє, формування звітної інформації на різних рівнях управління збільшує ризик виникнення помилок в бухгалтерській і податковій звітності.

Більше того, актуальність обраної теми продиктована сучасними інтеграційними процесами, характерними для різноманітних підприємств. Питання бухгалтерського обліку розрахунків по податках і зборах багато в чому визначають також правильність і законодавчу об'єктивність формування фінансових результатів

Отже, необхідність дослідження бухгалтерського і податкового обліку розрахунків з бюджетом і обумовили вибір теми дослідження та її актуальність.

Мета випускної роботи: дослідити теоретичні та прикладні аспекти бухгалтерського і податкового обліку розрахунків по податках і зборах.

Для реалізації поставленої мети були визначені наступні завдання:

- описати історичний аспект дослідження економічної суті розрахунків по податках і зборах;
- розкрити теоретико-методологічні аспекти бухгалтерського і податкового обліку розрахунків з бюджетом;
- дослідити та висвітлити виробничо-економічні особливості та оцінити фінансовий стан функціонування досліджуваного підприємства;
- оцінити організацію ведення бухгалтерського і податкового обліку розрахунків по податках і зборах на СТОВ «Куяльник».

Об'єктом дослідження випускної роботи є бухгалтерський і податковий облік розрахунків за податками і зборами, а також господарська діяльність СТОВ «Куяльник». Предметом дослідження виступають теоретичні, методологічні та практичні питання (проблеми) з бухгалтерського і податкового обліку розрахунків з податками і зборами.

Законодавчо-нормативна база випускної роботи включає нормативні документи; теоретичні аспекти представлені роботами таких авторів: А.Сміта, Д. Рікардо, К. Вікселля, В.М. Федосова, Б.Г. Болдирєва, О.В. Турчинова та інших науковців.

Практична база випускної роботи складається зі Статуту ТОВ "Всесвіт", облікової політики, первинних документів з обліку розрахунків за податками і обов'язковими платежами, синтетичних реєстрів.

Дана випускна робота містить 4 розділи.

В першому розділі розкриваються теоретичні аспекти бухгалтерського та податкового обліку розрахунків з бюджетом, проаналізовано зміну уявлень про предмет дослідження в ході розвитку світової економічної науки; узагальнено та оцінено підходи до розуміння економічної сутності розрахунків за податками і обов'язковими платежами як об'єкта бухгалтерського обліку.

В другому розділі надана виробничо-економічна характеристика та проведено аналіз фінансового стану СТОВ «Куяльник».

Третій розділ випускної роботи містить характеристику бухгалтерського і податкового обліку розрахунків з бюджетом на підприємстві.

Четвертий розділ містить аналіз умов праці й характеристику небезпечних і шкідливих факторів на робочих місцях підприємства; аналіз виробничого травматизму, професійних захворювань; заходи виробничої санітарії; на СТОВ «Куяльник»; основні функції управління охороною праці на підприємстві, питання фінансування і стимулювання заходів щодо охорони праці.

Випускна робота виконана на _____ сторінках, містить _____ рисунок, таблиць, _____ додатків. Список використаних літературних джерел налічує _____ найменування.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО І ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З БЮДЖЕТОМ

1.1. Економічна сутність та генезис податків

Податки дуже складна й надзвичайно впливова на всі економічні явища та процеси фінансова категорія. Це - обов'язковий елемент економічної системи держави незалежно від того, яку модель економічного розвитку вона вибирає, які політичні сили перебувають при владі. Відсутність податків паралізує фінансову систему держави в цілому, робить її недієздатною і в кінцевому підсумку - позбавленою будь-якого сенсу.

Головними передумовами виникнення податків є перехід від натурального господарства до грошового та виникнення держави. Фінансові системи в країнах з розвиненою економікою спираються на детально розроблену теорію податків. Серед її творців – найвидатніші світила економічної науки: від Адама Сміта, Давида Рікардо до Джона Кейнса, Поля Самуельсона. Проблеми оподаткування турбують всіх, незалежно від їх соціального статусу та позиції в суспільстві. Серед багатьох наукових напрямків найбільший вплив мають школи, які досліджують проблеми оподаткування насамперед з практичного погляду є англійський економіст А. Сміт. Він запропонував чотири податкових принципи, що відображають умови, потрібні промисловій буржуазії як платнику податків:

- податок має бути точно визначений, а недовільний;
- терміни сплати, спосіб платежу та сума відрахувань повинні бути чіткими та зрозумілими для платника;
- потрібно, щоб кожний податок стягували в той час або таким способом, який більше влаштовує платника;
- перед фінансовим законодавством країни всі повинні бути рівні[1].

У своїх роботах А. Сміт наголошував, що витрати на збір податку треба звести до мінімуму. Він також розробив основні принципи такої податкової політики, яка стимулювала би нагромадження капіталу, заперечив потребу оподаткування капіталу, критикував непрямі податки як чинник збільшення витрат виробництва та зменшення прибутку.

Іншим представником англійської класичної політекономії, який завершив теорію податків, розроблену А. Смітом, був Давид Рікардо. Він дає таке визначення: "Податки складають ту частину продукту і праці держави, яка надходить в розпорядження уряду, вони завжди сплачуються в кінцевому рахунку з капіталу або з доходу країни." [2]. Утому разі, якщо урядове споживання покривається зростанням виробництва або зменшенням споживання, податки, вважає Д. Рікардо, сплачують з доходу. Але якщо виробництво не збільшується або споживання не зменшується, то тягар податків обов'язково падає на капітал. Отже, податки впливатимуть на фонд, призначений для капітальних вкладень, тобто зростання податків призведе до скорочення виробництва, "ресурси народу й держави будуть падати із зростаючою швидкістю й результатом стануть злидні та розорення" [2].

Д. Рікардо доводив необхідність відміни або істотного скорочення податку на капітал. Він категорично виступав проти непрямих податків, бо вони скорочують споживання, збільшують витрати виробництва, заробітну плату, призводячи до зменшення прибутку. Д. Рікардо чіткіше, ніж А. Сміт, визначив завдання державної податкової політики, яка, з його погляду, має заохочувати нагромадження та розширення виробництва. Д. Рікардо вважав, що не існує таких податків, які не мали б тенденції зменшувати нагромадження, тобто всі податки – неминуче зло.

Наприкінці XIX – на початку XX ст. розвивається новий напрям західної економічної думки – маржиналізм. Серед його представників – такі визначні економісти як Л. Вальрас, Дж. Б. Кларк, К. Вікселльтаін. Основна концепція цієї школи полягає в тому, що вартість визначається суб'єктивно-психологічними умовами, попитом і пропозицією.

Маржиналістські методологічні й теоретичні принципи поступово із загальної економічної теорії переходять у фінансову науку. Одним із перших для дослідження питань оподаткування їх застосував данський економіст А. Дж. Коен Стюарт у 1889 р. Маржиналістський постулат, згідно з яким гранична корисність доходу певної особи знижується в міру його зростання, наштовхує економістів, які досліджують фінанси, на думку, що з принципу скорочення корисності доходу можна вивести принцип прогресивності в оподаткуванні. Водночас принцип прогресивності оподаткування суперечив інтересам капіталу і спричинював критику багатьох економістів. Зокрема, обов'язковість застосування принципу прогресивності піддав сумніву Коен Стюарт. Він стверджував, що загальний закон зниження значення величини приросту доходу, за допомогою якого можна обґрунтувати прогресію, нічого не свідчить про рівень цього зниження. Передбачивши, що корисність доходу знижується так само швидко, як збільшується дохід, він доводить, що шляхом пропорційного оподаткування досягається рівний податковий тягар. Стосовно ж особистих доходів, Коен Стюарт вважає за потрібне розрахувати калькуляцію податкових ставок [3].

Відомий шведський економіст К. Віксель, представник шведської школи, свою податкову концепцію будує на принципах теорії добробуту. У праці "Новий принцип справедливого оподаткування" К. Віксель розглядав податки не ізольовано, самі по собі, а як засіб фінансування державних видатків. К. Віксель пов'язував податкові принципи насамперед з процесом парламентського затвердження податків, чого не зробив до нього жоден дослідник. Згідно зі вченням К. Вікселя, розподіл податкового тягара має політичний характер, законодавчі органи повинні максимально враховувати інтереси платників податків, і, передусім, інтереси меншості. На його думку, "машина схвалення податкових рішень" перебуває в руках власників, тому всі податкові питання звичайно вирішують проти волі великих груп населення.

Саме ця обставина призводить до перекладання основного тягара податків на широкі верстви населення. Ці висновки актуальні і сьогодні. К.

Вікселль запропонував реформувати парламентську систему з метою забезпечити рівність всіх перед законами, економічний добробут і мирне співробітництво.

У Швеції ідеї К. Вікселля розвинув його учень Е. Ліндаль, що звернув свою увагу на вартісні аспекти державних послуг. Так само, як і К. Вікселль, він вважав досягнення справедливості основною проблемою оподаткування. Податки розглядає Е. Ліндаль як своєрідну плату за державні суспільні послуги, при цьому вона становить мінімум, що дорівнює граничній корисності кожної такої послуги. На цій підставі було запропоновано оптимальний критерій бюджетної політики, який визначається для кожного теоретичного суспільного товару й полягає у "підтриманні рівноваги між сумою граничних внесків його споживачів і сумою одержаних ними вигід" [3].

В одній зі своїх праць Е. Ліндаль наводить доволі цікаве припущення, відповідно до якого в суспільстві є тільки дві категорії платників податків: група А – відносно забезпечені та група В – відносно бідні. В середині кожної групи всі особи сплачують однакову ціну за суспільні послуги. Отже, як висновок, за одні й ті ж послуги формуються дві ціни для кожної групи населення, отже основне питання теорії та практики податкової політики полягає в розподілі загальної вартості сукупного обсягу послуг, таким чином, у визначенні двох цін.

На початковому етапі свого дослідження Е. Ліндаль пропонує суто економічне розв'язання питань визначення цін як завдань обміну. Попит і пропозиція суспільних товарів монополізовані, тобто на ринок виходить тільки один суб'єкт економічних відносин – держава. Тому тут немає вільної конкуренції, а рівність між двома групами покупців досягається значною мірою шляхом згоди. Ця теза досить сумнівна. Врешті-решт сам Е. Ліндаль бере під сумнів суто економічне вирішення питання і робить висновок, що проблема ціни суспільного товару є більшою мірою політичною.

В основу розробки фінансових законів Е. Ліндаль поклав теорію рівноваги. Він вважав, що після прийняття законів, тобто після затвердження

бюджету парламентом, кожний член суспільства сплачуватиме певну суму податку, "відповідну до його оцінки суспільних послуг". Тому фактично існуюча шкала оподаткування є результатом дії тих самих економічних принципів, які визначають різні ціни на однакові товари. Аналізуючи політичні умови прийняття рішень у галузі державних фінансів, Ліндаль доходить висновку, що оскільки політичні партії не мають рівної політичної сили, то сильніші з них мають можливість захистити свої бюджетні інтереси. Тому рівновага залежить від політичного співвідношення сил партій у парламенті. Він вводить термін "політичні витрати", які, на його думку, врешті-решт будуть змушені оплатити тільки слабкі партії. Ліндаль робить висновок, що найсильніша партія може встановити фінансову рівновагу на свою користь. Як наслідок, правляча партія може забезпечити собі за рахунок бюджету значні прибутки. По суті, Е. Ліндаль визнає політичну та соціальну нерівність, включаючи нерівність у розподілі податків. Одночасно він намагався довести, що всі партії мають певні вигоди від державних видатків, тому які би політичні інтриги не виникали навколо суспільних товарів, зрештою вони необхідні всім, навіть тим, хто не сплачує податків. Західні економісти критикують можливість існування такого порядку, за якого окремі особи можуть взагалі невносити жодних коштів для фінансування урядових послуг[4].

Одним із важливих принципів теорії Дж. Кейнса є те, що економічне зростання залежить від достатніх заощаджень тільки за умови повної зайнятості. Якщо цієї головної умови немає, то великі заощадження заважають зростанню. Звідси висновок – зайві заощадження потрібно вилучити за допомогою податків; шкала оподаткування повинна бути прогресивною. Кейнс виводить принцип прогресивності в оподаткуванні не з ідеї справедливості, а з концепції "граничних заощаджень".

Дж. Кейнс стверджував, що "основний психологічний закон, в існуванні якого ми можемо бути цілком упевнені не тільки за пріорних міркувань, а й на основі детального вивчення минулого досвіду, полягає в тому, що люди

схильні, зазвичай, збільшувати своє споживання зі зростанням доходу, але не тією ж мірою, якою зростає дохід" [5].

Він зробив висновок про потребу державного втручання, спрямованого на вилучення за допомогою податків доходів, що знаходяться в заощадженнях, та фінансування за рахунок цих коштів інвестицій, а також поточних державних видатків. Основним способом втручання держави в економіку Кейнс вважав бюджетну, зокрема податкову, політику. Податки Кейнс розглядав як "вбудовані механізми гнучкості". Він стверджував, що податкові надходження залежать не тільки від змін у податкових ставках, а і від зміни величини доходів. Це положення стосується насамперед прибуткового податку за прогресивними ставками. Тому автоматичні зміни в податкових надходженнях значніші, ніж у рівні доходів.

На думку Кейнса, високі податки відіграють позитивну роль. Зниження податків та спричинене цим зниження обсягу бюджету може посилити економічну нестійкість. Дослідження податків у їхній взаємодії з сукупними показниками насамперед потребує з'ясування оптимального рівня податків та їх впливу на збалансованість у приватному секторі. Отже, як висновок. Кейнс розробив завідомо нову теорію податків, спрямовану на регулювання економіки в умовах функціонування ринкового господарства. Його погляди мали значний вплив на подальший розвиток західної фінансової науки.

До 70-х років XX ст. основу теоретичного обґрунтування податків становили кейнсіанські положення. Проте в 70-ті роки внаслідок розвитку виробничих відносин виявляються суперечності кейнсіанських методів державного втручання. У цей час уповільнилися темпи економічного зростання економіки західних країн, зросли бюджетний дефіцит, державний борг та інфляція. В умовах поглиблення кризи 1974-1975 та 1980-1982 рр. постало питання про перегляд домінуючої економічної концепції. На місце кейнсіанських методів регулювання приходить неокласична теорія і, зокрема один з її напрямів – неоконсерватизм. Кейнсіанський підхід до повного використання ресурсів і економічної рівноваги, заснований на "ефективному

попиті", в досягненні якого важливе місце відведено державі, поступається місцем неокласичному, відповідно до якого ринкове господарство не повинно обмежуватися державним втручанням, оскільки вільна конкуренція сама створює найкращі можливості для забезпечення економічної рівноваги. Кейнсіанське твердження про те, що рівень безробіття залежить від попиту і є примусовим, відкидається; безробіття проголошується добровільним. Відмінності в економічних доктринах кейнсіанства та неоконсерватизму зумовили різний підхід до методів регулювання економіки. Проте навіть за цих нових умов мова йшла лише про зміну методів, а не про повне скасування державного втручання. Зміна в методах регулювання пов'язана насамперед із істотною переорієнтацією пріоритетів бюджетної та податкової, кредитної і грошової політики.

Неокласична школа виходить з пріоритету грошової політики. Сучасний неокласицизм особливу увагу приділяє монетарній політиці, оскільки інфляція загрожує формуванню нагромадження та прибутку. Монетаристська економічна політика ґрунтується на тезі, що рух національного доходу, зайнятості, цін, сальдо платіжного балансу залежать від кількості грошей в обігу.

Визначним представником сучасного монетаризму є Фрідман. Його грошову теорію в західній літературі називають "консервативною контрреволюцією". Згідно з теорією М. Фрідмана, державне втручання потрібно обмежити тільки грошовою сферою. Треба здійснювати таку грошову політику, яка створювала би сприятливі умови для економічної активності. Проте регулювання грошової маси, запропоноване Фрідманом, не може вплинути на процес розширеного відтворення. виправити вади ринкової економіки на основі теоретичних поглядів сучасної монетаристської школи практично неможливо, враховуючи, що сфера грошового обігу є вторинною, вона віддзеркалює стан виробництва[3].

Неокласики, серед яких такі американські економісти, як М. Уейденбаум, А. Бернс, Г. Стайн, А. Лаффер та інші, англійські К. Джозеф, Дж.

Хау, А. Селдон, розробляють довгострокові програми державного втручання. Що стосується короткострокових програм, то ставлення до них негативне. Вони критикують один із запропонованих варіантів кейнсіанської політики державного втручання – політику "точного настроювання", яка залежить від кон'юнктурних, короткострокових обставин. Така фінансова політика повинна змінюватися залежно від фази ділового циклу в економіці, за перших ознак початку кризи чи піднесення. Проте на практиці державні заходи завжди запізнювалися і не давали очікуваних результатів. Тому неокласики запропонували розробку довгострокової стратегії, яка дала б змогу проводити стабільну фінансову політику, вважаючи, що стала "політика, відсутність різних реакцій на кожне циклічне зрушення, мабуть, кращий спосіб не тільки пом'якшення самих коливань у довгостроковій перспективі, а й обмеження ролі держави і забезпечення вільної ринкової системи" [3].

Фінансова політика, згідно з ідеями Дж. Кейнса та його послідовників, повинна мати антикризовий та антициклічний характер. Натомість, довгострокові програми розвитку неоконсервативних авторів розраховані на можливість, а в низці випадків – потребу і бажаність економічних криз. Як зазначає М. Фрідман, економічні спади можуть відігравати позитивну роль, тому що вони "санують" господарство, призводять до закриття низькорентабельних підприємств. Грошова й підпорядкована їй фіскальна політика повинні бути спрямовані проти інфляції, а не проти криз, як стверджували послідовники Дж. Кейнса[6]. Фіскальну політику, протягом трьох десятиріч у США та Англії за рекомендаціями кейнсіанців, піддавали різкій критиці неокласики. Проте кейнсіанство та неоконсерватизм є сумісними. За своїм змістом вони захищають державно-монополістичне регулювання економіки.

Ці концепції не виключають можливості синтезу, розроблення економічної стратегії, яка використовувала би елементи обох теорій.

Розбіжності в поглядах кейнсіанців та неоконсерваторів на податки впливають із відмінностей у їх загальних теоріях. Кейнсіанська податкова

теорія розвивалася з умов "попиту", забезпечення інвестицій достатніми заощадженнями. Податки розглядалися як вбудовані в економічну систему "механізми гнучкості", що пом'якшують кризові процеси. Ставилось завдання забезпечити розподіл податкового тягара відповідно до доходів. Натомість, неокласики виходять із забезпечення пропозиції ресурсів і достатності заощаджень, тому з'являється потреба значного зниження загального рівня податків.

Теорії неокласиків стали основою податкової політики США та Великобританії, а потім і більшості країн із розвиненою ринковою економікою. Головною метою податкових реформ у цих країнах стало зменшення податків на платників зі "схильністю до заощадження", тобто скорочення податків, що відраховуються з прибутку. Це цілком узгоджується з вимогами неокласиків про "здорові фінанси", тобто бездефіцитний бюджет. Щодо державних видатків, то їх абсолютне та відносне зростання в 50-60-ті та в першій половині 70-х років розглядають представники неокласичної теорії як одну з причин порушення економічної стабільності та обмеження вільного підприємництва.

Вони обґрунтовують потребу обмеження державного втручання, насамперед наголошуючи на зменшенні державних видатків, доводять потребу скорочення "державного тягара", покладеного на приватну власність.

Неокласики попереджали, що, коли держава вилучає близько половини національного доходу у вигляді податків, то, контролюючи практично всю економічну діяльність, вона перешкоджає функціонуванню ринкового механізму, найбільш раціональному розміщенню ресурсів в економіці, придушує підприємницьку ініціативу.

Сучасній податковій теорії та практиці властиве не тільки протистояння кейнсіанства та неоконсерватизму, а і певне злиття цих напрямків. Зокрема, для економіки України на сучасному етапі переходу до ринкових умов господарювання, найбільш прийнятною є кейнсіанська модель розвитку. Держава повинна здійснювати заохочувальний вплив на розвиток

підприємництва та інвестиційної діяльності, застосовуючи такі засоби, як податкові стимули, прискорена амортизація та ін. Проте для досягнення найкращих результатів, потрібне обґрунтоване поєднання бюджетної, податкової та монетарно-кредитної політики.

Найбільшого розквіту податки отримують за умов розвиненої ринкової економіки. Саме вони стають об'єктивним елементом фінансових відносин між державою та юридичними й фізичними особами. Формується завершена модель податкової системи кожної держави. Вона включає методи й об'єкти оподаткування, ставки податків, терміни їх сплати, контроль за надходженням та витрачанням.

Податки стають ефективним знаряддям втілення державної політики з питань економіки та соціального розвитку. Змінюються не тільки їх види і форми справляння, а й саме ставлення до них. За допомогою податків здійснюється перерозподіл валового внутрішнього продукту в територіальному та галузевому аспектах, а також між різними, соціальними групами. Цей перерозподіл згладжує вади ринкового саморегулювання, створює додаткові стимули для ділової та інвестиційної активності, мотивації праці, підтримання рівня зайнятості.

Формування дохідної частини бюджету є важливим видом діяльності будь-якої держави. Процес приватизації державної власності і становлення ринкових відносин протягом останніх років суттєво змінили зміст фінансових ресурсів державного бюджету, при цьому все більшого значення набувають податкові методи їх акумуляції. Податки стають не тільки головним джерелом формування державного бюджету, але і важливим джерелом радикальних змін, виконуючи роль фінансового регулятора виробництва, стають засобом забезпечення соціальної сфери.

У світовій фінансовій науці розрізняють два системних підходи до теоретико-організаційного обґрунтування проблеми фіскального вибору та трактування категорії "податок".

Перший ґрунтується на визнанні необхідної обов'язковості податків і податкових платежів.

На відміну від розуміння податку як примусу законослухняних платників-виконавців, другий напрям фіскальної теорії визначає податок як громадянський обов'язок.

Отже, відбувається певна трансформація від розуміння податку як принципово обов'язкового платежу державі до розуміння його як усвідомленої необхідності.

Податки в умовах переходу до ринкової економіки повинні використовуватися не тільки як джерело одержання доходів бюджету, а й як важливий інструмент фінансового регулювання економіки. В цих умовах особливої актуальності набувають дослідження концептуальних засад природи податку як соціально-економічної категорії.

У розвитку поглядів на роль держави можна виділити два напрями, які дають змогу краще зрозуміти соціально-економічний та суспільний зміст податків. Перший, проголошуючи невиробничий характер державних послуг, не тільки відділяв фінансове господарство від державного, а й протиставляв їх. Податок у цій концепції не пов'язаний із задоволенням соціально-економічних потреб суспільства, оскільки обслуговує невиробничі видатки держави. Другий напрям визначав господарську діяльність держави як складову частину народногосподарської діяльності, як потребу економічного і соціального розвитку.

У поглядах на податок відбувається трансформація у бік розуміння податку в ринкових умовах як усвідомленої необхідності. Для суб'єктів господарювання податок може бути поганий або дуже поганий, оскільки він, навіть і мінімальний, скорочує їхні реальні доходи. Але його сплата є обов'язковою для задоволення суспільних потреб і не залежить від бажання та волі конкретного платника.

Податок - універсальна вихідна категорія, яка виражає основні, суттєві риси і властивості фінансів у будь-якій економічній системі ринкового типу.

Не випадково в умовах функціонування ринкової економіки податкова форма в системі фінансових відносин стає провідною. Аналіз податків як вихідної категорії, в якій проглядаються основні суттєві риси і властивості фінансів, дає правильний орієнтир для розгляду різних фінансових понять і категорій у чіткій відповідності з процесом економічного розвитку.

За економічним змістом податки - це фінансові відносини між державою і платниками податків з приводу примусового відчуження частини знову створеної вартості з метою формування централізованих фондів грошових ресурсів, необхідних для виконання державою своїх функцій.

Податки не єдина форма акумуляції грошових коштів бюджетом та іншими державними фондами. Існують ще обов'язкові платежі, яким притаманні риси податків:

1) податкові платежі: плата за воду, землю — обов'язкові збори, які стягується з платників за умови конкретного еквівалентного обміну між державою та платником;

2) відрахування, внески — обов'язкові збори з юридичних та фізичних осіб, яким притаманні ознаки цільового призначення.

Основними характерними особливостями податку в порівнянні з обов'язковими платежами є те, що він:

- справляється на умовах безповоротності. Повернення податку можливе тільки в разі його переплати або тоді, коли законодавством передбачені пільги щодо даного податку;

- має односторонній характер встановлення. Оскільки податок сплачується з метою покриття суспільних потреб, які в основному відокремлені від індивідуальних потреб конкретного платника, то він є індивідуально безповоротний. Сплата податку не породжує зустрічного зобов'язання держави вчиняти будь-які дії на користь конкретного платника;

- може бути сплачений лише до бюджету, а не до іншого грошового централізованого або децентралізованого фонду;

- не має цільового призначення;

- є виключно атрибутом держави і базується на актах вищої юридичної сили.

Отже, податки - це обов'язкові платежі, які законодавчо встановлюються державою, сплачуються юридичними та фізичними особами в процесі перерозподілу частини вартості валового внутрішнього продукту й акумулюються в централізованих грошових фондах для фінансового забезпечення виконання державою покладених на неї функцій.

Виходячи із сутності податків, дана категорія розглядається не тільки як економічна, але і як суспільно-соціальна. Процес стягнення податків пов'язаний із соціальним статусом (рівнем добробуту) конкретних податкоплатників. Через сплату податків реальні доходи понижуються, але при отриманні від держави суспільних благ та трансфертних платежів реальний добробут покращується. Тому, використовуючи податки як інструмент врівноваження соціального добробуту, держава повинна враховувати суспільно-соціальний характер податків та податкових платежів.

Таким чином, суспільна ціна податків вимірюється втратою частини особистого прибутку конкретними платниками, яку через бюджет перерозподіляють між усіма членами суспільства.

Вітчизняна фінансова наука при визначенні природи податку традиційно приділяє значну увагу дослідженню проявів конкретних функцій цієї категорії.

Функції податку — це проявлення його сутності в дії, спосіб вираження його властивостей.

Виходячи із сутності податку як категорійного поняття, можна визначити дві функції даної категорії: фіскальну і розподільчо-регулюючу.

Спочатку податки у всіх державах вводились з метою виконання фіскальної функції, тобто забезпечення держави джерелами грошових коштів для фінансування державних витрат. Пізніше держави в більшій чи меншій мірі почали використовувати податкові ставки і податкові пільги з метою регулювання соціально-економічних процесів і податки стали виконувати

регулюючу функцію, тобто впливати на відновлення (стимулювати чи стримувати його темпи, збільшувати чи зменшувати нагромадження капіталу і платоспроможний попит населення) і сприяти рішенню різноманітних соціальних завдань (таких, як захист низькооплачуваних осіб, перерозподіл доходів для забезпечення соціально незахищених верств населення, здійснення ефективної демографічної політики).

Однак на сучасному етапі розвитку і модернізації механізмів оподаткування відбувається свого роду диверсифікація функціонального призначення фіска, тому на теоретичному рівні, в складі основних податкових функцій можна умовно виділити певні підфункції залежно від того, на реалізації якого з аспектів впливу оподаткування акцентується увага або прояв якого ефекту в межах головної функції є найбажанішим у конкретній соціально-економічній ситуації.

Так, суть фіскальної функції полягає в тому, що з допомогою податків формуються фінансові ресурси держави. Податки виступають основним (найважливішим) джерелом доходів бюджетів різних рівнів. Об'єктивне існування податків як основного джерела доходів передбачає:

- а) надходження їх рівномірно в календарному розрізі (рівнонапруженість);
- б) стабільність надходження;
- в) податки повинні рівномірно надходити по всіх територіальних рівнях.

Що ж до інтерпретації фіскальної функції, то в сучасній фінансовій літературі спостерігається використання змішаної марксистської і немарксистської наукової термінології. Так, одна група науковців і практиків вважає, що податки акумулюють у бюджетних фондах держави частину створеного національного доходу (вартості необхідного і додаткового продукту). Друга вже застосовує понятійний апарат західної економічної науки, де податки виступають частиною вартості ВВП чи ВВП, а третя комбінує обидва підходи. Тому таку запутану ситуацію в науці у перехідний період ми розцінюємо як об'єктивно неминучу.

Розподільчо-регулююча функція полягає в тому, що за допомогою податків відбувається перерозподіл вартості валового внутрішнього продукту між державою та її суб'єктами і через елементи податку (об'єкт, суб'єкт оподаткування, ставка податку, податкові пільги, тощо) держава в змозі регулювати вартісні пропорції такого розподілу. Змінюючи пропорції функціонування ресурсів в економіці, оподаткування суттєво впливає на процес виробництва, нагромадження капіталу, інвестування, платоспроможний попит і пропозицію. Завдяки податкам держава отримує можливість регулювати різні аспекти соціально-економічного життя на макрорівні, а на мікрорівні - впливати на конкретну поведінку платника податків. Так, маніпулюючи пропорціями та режимами вилучення в суб'єктів господарювання або домогосподарств частки їх доходів, податок може відповідно міняти напрями їхньої діяльності.

З наведеного визначення випливає, що застосування терміну "розподільчо-регулююча функція" є найдоцільнішим, бо він точно розкриває зміст цієї функції, механізм її прояву, підкреслює органічне поєднання розподільчого призначення з регулюючим впливом оподаткування. Крім цього, "амортизуючи" кризові явища, усуваючи диспропорції в ринковій економіці та сприяючи раціональнішому використанню виробничих факторів, ця функція стабілізує і розширює податкову базу і відповідно забезпечує успішне здійснення фінансової функції, а це ще один аргумент на користь тісного взаємозв'язку та взаємозумовленості фінансового і регулюючого аспектів функціонування податків.

Сьогодні, поряд з переліченими, виділяють стимулюючу функцію податків. Однак, ми вважаємо, що податкове стимулювання — один із наслідкових ефектів розподільчо-регулюючого впливу податків на економічну діяльність, а тому стимулюючу дію оподаткування слід розглядати як підфункцію регулюючої функції.

Із з'ясування сутності податків та єдності їх функцій випливає важливий у теоретичному плані висновок про те, що специфічне суспільне призначення

податків знаходить своє вираження не в існуванні кожної функції окремо, а лише в їх єдності.

Справляння податку пов'язано з вартісними пропорціями розподілу ВВП та національного продукту. Причому держава через конкретні ставки та пільги може регулювати ці вартісні пропорції розподілу. Іншими словами, податки — це інструмент державного втручання в економічні процеси, що проходять в суспільстві. Використовуючи такий інструмент, держава повинна оптимально враховувати інтереси трьох сторін оподаткування:

- 1) держави;
- 2) платників податку;
- 3) конкретних громадян — виборців, які отримують суспільні блага.

Соціально-економічний характер податку проявляється в одночасному існуванні податку як фіскального інструменту формування дохідної частини бюджету, а також як інструменту економічного регулювання вартісних пропорцій розподілу ВВП та національного продукту. В цьому і проявляється природа податку. Економічні категорії – це теоретичне відображення реально існуючих виробничих відносин, економічних явищ і процесів, тому економічна теорія вивчає податок як специфічну форму економічних відносин держави з суб'єктами господарювання, різними групами населення і фактично з кожним членом суспільства. Специфіка цих відносин полягає в тому, що держава є визначальною діючою особою, а платник податку – виконавцем вимог держави. Хоча податки та механізм оподаткування будуються на певному фундаменті правових відносин, однак сторони не скріплюють ці відносини у формі певного договору, контракту. Стягнення податку виступає одностороннім процесом і має безвідплатний та обов'язковий характер для конкретного платника. Податкові відносини мають односторонню спрямованість – від платника до держави. Повернення переплат не можна розглядати як зворотний рух, оскільки воно пов'язане не з сутністю цих відносин, а з конкретним механізмом розрахунків з бюджетом.

В.М. Федосов вважає податки специфічною формою, підсистемою виробничих відносин, відносин економічного базису. Вони виражають ту їх частину, що виникає на стадії розподілу в процесі розширеного відтворення і має вторинний, похідний, перерозподільчий характер”[7]. Податки, беручи участь у процесі перерозподілу нової вартості, виступають, за Б.Г. Болдирєвим, специфічною формою виробничих відносин[8].

На думку Д.Г. Черніка, податки як економічна категорія означають примусове стягнення (присвоєння) державою з фізичних та юридичних осіб частки необхідного і додаткового продукту відповідно до діючих законів⁴. Категорію податків характеризують ще й таким чином: це відносини з приводу обов’язкових платежів, які стягуються центральними та місцевими органами державної влади з юридичних та фізичних осіб у зв’язку з отриманням ними доходів, здійсненням господарських операцій, наявністю та використання майна у цілях поповнення коштів державного та місцевих бюджетів[9].

Економічні категорії більш рухомі, більш змінні, ніж економічні закони, і це знайшло своє відображення в еволюції визначень податку.

Теорія колективних потреб суттєво змінює погляди на сутність податку. Так, за Ф. Нітті, податок “є та частина багатства, яку громадяни дають державі і місцевим органам для задоволення колективних потреб”[10]. Серед російських вчених цієї теорії дотримувались А. Буковецький, А. Соколов та П. Мікеладзе. Слід відзначити, що саме ця теорія використовується як основа визначення податку в сучасний період[11].

“Податки – породження держави, необхідна умова здійснення нею своїх функцій. У податках втілено економічно відображене існування держави”, – справедливо підкреслював К. Маркс. При цьому слід зважати на необхідність широкого поняття податків, які “включають усі види доходів, що акумулюються державою на регулярній основі за допомогою належного їй права примусовості”.

С.В. Барулін, вважає, що “податок є своєрідною ціною монополістичної купівлі-продажу послуг державою при виконанні своїх функцій”[12].

Неординарним слід вважати визначення, яке дають К.Р. Макконелл та С.Л. Брю: “Податок – це примусова сплата уряду господарством або фірмою грошових коштів (чи передача послуг і товарів), в обмін на які господарства чи фірма безпосередньо не отримують товари чи послуги, при цьому така сплата не є штрафом, що накладений судом за незаконні дії”[13].

О.В. Турчинов вважає, що “податок становить собою сукупність оформлених чинним законодавством відносин між державою в особі центральних та місцевих органів влади, з одного боку, і платниками податку в особі юридичних та фізичних осіб, з іншого боку, з приводу примусового відчуження і присвоєння державою частки матеріальних цінностей платників податків (грошей, товарів, послуг) для формування дохідних частин державного та місцевого бюджетів і позабюджетних фондів цільового призначення”[14]. Тобто в останніх визначеннях цілком обґрунтовано підкреслюється необхідність податків для забезпечення виконання державою її функцій та вирішення інших соціально-економічних завдань.

Наведені визначення з більшою чи меншою повнотою відображають найбільш характерні ознаки податків, вказують на їх історично найдавнішу функцію: шляхом перерозподілу доходів окремих платників забезпечувати фінансовими ресурсами потреби суспільства в цілому. Однак не можна визнати обґрунтованою відсутність у цих визначеннях відображення особливої розподільчої ролі податків у соціально-економічних процесах, яка є продуктом періоду розвиненої ринкової економіки, особливо в XX столітті, а також способом ефективного задоволення суспільних потреб у всі часи.

З огляду на викладене, на наш погляд, економічний зміст податків найбільш повно можна відобразити, характеризуючи їх як законодавчо оформлену, примусову форму отримання державою частки вартості валового внутрішнього продукту, фінансовий гарант ефективного виконання державою, перш за все, її суспільних функцій та інструмент регулювання економічного розвитку. У такому випадку підкреслюється також єдина природа податків, що

має вирішальне значення для пояснення можливості взаємозаміни багатьох з них.

Еволюція податкових відносин знайшла своє відображення в існуванні різноманітних форм податків.

1.2. Теоретичні аспекти бухгалтерського і податкового обліку розрахунків з бюджетом

Ділянка фінансового обліку, що відповідає за своєчасність і правильність нарахування та сплати до державних органів податків, зборів та інших платежів називається обліком розрахунків з бюджетом та позабюджетними фондами. Дехто називає її обліком за податками і платежами. Однак, останнім часом найбільш поширене інше твердження.

Як вважає Подуражня Ю.Ю., дану ділянку обліку слід взагалі виокремити в особливу підсистему і назвати податковим обліком, оскільки тут ми маємо справу безпосередньо з податковими платежами і звітуємось переважно податковим органам[15]. Слід зазначити, що не всі науковці погоджуються з цією думкою. Проте, ми вважаємо, що ведення на підприємствах податкового обліку відокремлено від фінансового значно спрощує роботу всієї бухгалтерії. Зокрема:

- знімає відповідальність з певної кількості працівників і покладає її на одного (податкового бухгалтера), що призведе до ефективнішого виконання своїх обов'язків такого працівника та підвищить контрольованість процесу нарахування і сплати податків з боку керівництва. В кінці-кінців світ не стоїть на місці. Змінюються вимоги до облікової інформації про підприємство, постійно розширюється коло її користувачів. Тому доцільно розділити деякі функції бухгалтерського обліку і ввести для підприємств податковий облік, використавши досвід зарубіжжя.

Серед вітчизняних науковців найбільше практичне значення у вирішенні даної проблеми внесли наступні: Сопко В. В., Приб К. А., Федько В. І.,

Ткаченко Н. М., Задорожній З. В., Сердюк В. М., Захожай В. Б., Базась М. Ф., Панасюк В., Чернелевський Л. М., Редзюк Т. Ю. та інші.

Перехід системи бухгалтерського обліку на міжнародні стандарти дасть змогу в першу чергу налагодити тіснішу взаємодію між бухгалтерським обліком та оподаткуванням, створить умови для надання більш аналітичної та доступної облікової інформації з боку користувачів. На думку Василик О.О., йдеться не про деякі незначні зміни та уточнення до існуючої системи бухгалтерського обліку, а про перехід на зовсім іншу методологію бухгалтерського обліку. В цьому зв'язку необхідне глибоке теоретичне обґрунтування головних аспектів бухгалтерського обліку й належна практична підготовка працівників бухгалтерської служби України до переходу на нову систему бухгалтерського обліку, включаючи впровадження реєстрів синтетичного та аналітичного обліку, принципово змінених в умовах їх застосування[16].

У цьому зв'язку було прийнято Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 “Податок на прибуток”. Цей стандарт визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати, доходи, активи і зобов’язання з податку на прибуток та їх розкриття у фінансовій звітності. Його мають застосовувати підприємства, організації та інші юридичні особи незалежно від форм власності, які згідно з чинним законодавством є платниками податку на прибуток. В стандарті дано визначення термінів, що використовуються у положеннях бухгалтерського обліку[17].

Впровадження в практику бухгалтерського обліку Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 17 “Податок на прибуток” свідчить, що недостатньо висвітлені такі важливі поняття, як “податкова база активів” і “податкова база зобов’язань”. Тут потрібно враховувати й те, що в міжнародному стандарті бухгалтерського обліку 12 “Облік податків на доходи” цим поняттям приділено основну увагу.

В літературних джерелах “податкову базу активів” визначають як суму, що буде зменшувати доходи або буде підлягати включенню до витрат,

отримуваних при відшкодуванні вартості активу. Тут мова йде про необоротні матеріальні і нематеріальні активи. Якщо в звітному періоді вартість активу буде відшкодована, то сума податкових зобов'язань збільшиться.

Таким чином, у стандарті 17 не говориться про вплив постійних різниць на порядок відображення витрат з податку на прибуток, які бухгалтери відображають на рахунку 981 «Податки на прибуток від звичайної діяльності». За відсутності тимчасових різниць виходить, що витрати з податку на прибуток повинні дорівнювати поточному податку на прибуток, тобто обліковий прибуток прирівнюється до податкового, що не відповідає дійсності. Крім тимчасових різниць, існують, як було вже підкреслено раніше, і постійні різниці, які, у свою чергу, відіграють не менш важливу роль під час формування облікового та податкового прибутку.

Так, якщо податковий прибуток формується за рахунок постійних різниць, а у фінансовій звітності відображено збиток, виникає проблема. Розрахований податок на прибуток за податковим обліком відобразити у складі витрат звітного періоду не можна, бо обліковий прибуток відсутній. Тому бухгалтерський запис Дт 949 Кт 641, який пропонується деякими спеціалістами, на наш погляд, не є вірним[18].

Даний поточний податок не може бути визнаним відстроченим податковим зобов'язанням, бо відсутні тимчасові різниці. Якщо проаналізувати економічну суть даної операції, то нарахований та сплачений поточний податок за відсутністю облікового прибутку є збитком підприємства. Із цього випливає, що даний податок слід відображати записом Дт 442 Кт 641, однак він не передбачений Інструкцією № 291, а також одночасно перекручує інформацію, відображену у формі 2 «Звіт про фінансові результати».

Таким чином, результати проведених досліджень дозволяють стверджувати про те, що постійні різниці ніколи не усуваються, і на їхню суму оподатковуваний прибуток завжди буде відрізнятися від бухгалтерського. Це призведе до того, що відстрочений податок з таких різниць буде

збільшуватися в арифметичній прогресії, і, як наслідок, буде перекручена і фінансова звітність.

Як відомо, основним протиріччям між показниками бухгалтерського обліку і податкової звітності є різниця, і в деяких випадках досить значна, між величиною прибутку, що відображається у фінансовій звітності, і величиною прибутку, що оподатковується. На цю різницю впливають різні фактори, які умовно можна поділити на дві групи. Першу групу становлять постійні фактори, вони пов'язані з тим, як у Податковому кодексі визначається об'єкт оподаткування, тобто прибуток. Так, наприклад, в Україні за Податковим кодексом витрати на утримання об'єктів соціальної сфери, витрати на благодійні цілі, на гарантійне обслуговування товарів, та багато інших враховуються у витратах при визначенні оподаткованого прибутку не в повній сумі, а з врахуванням обмежень. І відповідно буде різниця між обліковим прибутком і прибутком оподатковуваним, як і різна величина податку на прибуток.

До другої групи належать різниці тимчасового характеру, вони виникають внаслідок різниці в часі відображення сум доходів або витрат на рахунках бухгалтерського обліку і при оподаткуванні. Тимчасовими вони вважаються тому, що згодом сторнуються.

Усе це створює значні труднощі при веденні обліку і податкової звітності. Факти розбіжностей і неточностей мають місце з цілого ряду операцій. Це стосується операцій при визначенні первісної вартості запасів, приросту товарно-матеріальних цінностей, відображенні операцій оренди, нарахуванні амортизації, відображенні операцій з нематеріальними активами. Все це ускладнює облік. Зроблені Васирик О.О. підрахунки свідчать, що такі затрати на бухгалтерські операції не мають достатнього обґрунтування, бо не призводять до значного збільшення податку на прибуток, а величина приросту податку на прибуток не перекриває затрат на облік.

Отже, автор погоджується з нормами Податкового кодексу, які при оподаткуванні прибутку взяв за основу чинну систему бухгалтерського обліку[18].

У зв'язку з прийняттям Податкового кодексу, який в частині оподаткування прибутку підприємств вніс кардинальні зміни, ми побачили вжиті законодавцем кроки в напрямку гармонізації бухгалтерського і податкового обліку[19]. На наш погляд, основними позитивними результатами цього процесу стали наступні:

- відмова від особливих «податкових» понять на користь термінології, що використовується у бухгалтерському обліку;

- зміна порядку розрахунку оподатковуваного прибутку – заміна чинного раніше «правила першої події» методом нарахування;

- відмова від особливого розрахунку амортизації з використанням податкового методу на користь існуючих у бухгалтерському обліку п'яти методів нарахування амортизації;

- вимога використовувати при розрахунку оподатковуваного прибутку первинні документи і зведені регістри бухгалтерського обліку не увінчалися успіхом, оскільки існуючі відмінності обумовлені різними принципами, покладеними в їх основу, розбіжністю об'єктів обліку, способів розрахунку бази оподаткування і т. д.

О. Пігасов, керівник департаменту податкового консалтингу аналізує податкові нововведення 2015 року внесені урядом щодо платників податку на прибуток з оборотом менше 20 млн грн. Такі платники податків можуть проводити розрахунок оподатковуваного прибутку за даними бухгалтерського обліку без застосування будь-яких обмежень і коригувань, передбачених Податковим кодексом. Крім того, такі платники податків не матимуть зобов'язань щодо сплати авансових внесків з податку на прибуток. Водночас фіскальні органи мають право перевіряти коректність ведення бухгалтерського обліку платників податків.

О. Пігасов звертає увагу на те, що законодавці повертають активне використання терміна «звичайні ціни». З метою розрахунку оподаткованого прибутку виключаються зі складу витрат платників податків 30% вартості придбаних товарів та послуг у неприбуткових організацій та нерезидентів, які представляють юрисдикції з основною ставкою оподаткування на 5 і більше відсоткових пунктів нижче, ніж в Україні. При цьому, у разі обґрунтування застосування звичайних цін, згідно з положеннями, що регулює трансфертне ціноутворення, платник податків може не використовувати вказані обмеження.

Зміни щодо нарахування роялті розширюють можливості застосування цього інструменту в частині оптимізаційного механізму. Тепер роялті можуть нараховуватися без застосування обмеження, що становить 4% чистого доходу платника податку за попередній рік, можуть нараховуватися і на користь офшорних компаній, необхідно лише довести, що застосовуються звичайні ціни. Доводити слід, застосовуючи принципи, які використовуються при обґрунтуванні вартості в рамках трансфертного ціноутворення [20].

Секеріна Н.В. досліджує методику обліку податкових зобов'язань і податкового кредиту з ПДВ, сутність постійних та тимчасових різниць з податку на прибуток та розробила рекомендації з обліку розрахунків з бюджетом за цими податками[21].

Автор, враховуючи передбачені Планом рахунків назви рахунків для обліку ПДВ, допускає, що податкові зобов'язання і податковий кредит виникають лише по операціях отримання або перерахування передоплати. А яким же чином тоді обліковувати ПДВ за операціями, здійсненими на умовах наступної оплати? Виходить, що ані податкових зобов'язань, ані податкового кредиту ці операції не викликають.

Наочно бачимо недоліки існуючого Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій в питаннях некоректної назви субрахунків 643 і 644. Враховуючи сутність категорій

«Податкові зобов'язання» і «Податковий кредит», Секеріна Н.В. вважає за доречне запропонувати наступні назви зазначених субрахунків:

- 643 «Сума ПДВ, віднесена на податкові зобов'язання за отримання передплати»;
- 644 «Сума ПДВ, віднесена на податковий кредит за перерахування передоплати».

Крім того пропонує і субрахунок 645 «Відстрочений податковий кредит з ПДВ» для обліку ПДВ постачальника, на момент отримання товарів (робіт, послуг), від якого не було отримано вчасно податкову накладну. Після отримання податкової накладної цей рахунок буде закрито рахунком 641 «Розрахунки за податками».

Досліджуючи основні проблеми бухгалтерського обліку податку на прибуток, пов'язані з виникненням постійних та тимчасових різниць, Секеріна Н.В. вважає за доцільне на суму таких постійних різниць, залежно від їх арифметичного знаку, в оперативному порядку без застосування подвійного запису збільшувати (зменшувати) прибуток до оподаткування в бухгалтерському обліку, а вже остаточний розрахунок податку здійснювати від цієї скоректованої суми. Ця пропозиція цілком збігається і з характеристикою рахунків 17 «Відстрочені податкові активи» і 54 «Відстрочені податкові зобов'язання» в Інструкції «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку», згідно з якою на цих рахунках відображається сума відстроченого податку з тимчасових різниць[22].

При організації обліку розрахунків з бюджетом та позабюджетними фондами треба враховувати перш за все, що він повинен забезпечити контроль за правильним нарахуванням та вчасною сплатою податків і зборів з метою уникнення сплати штрафів за невчасне і неповне здійснення належних платежів.

Для узагальнення інформації про розрахунки підприємства за усіма видами платежів до бюджету, включаючи податки з працівників підприємства, та за фінансовими санкціями, що справляються в дохід бюджету, призначено

рахунок 64 "Розрахунки за податками й платежами". За кредитом рахунку 64 "Розрахунки за податками і платежами" відображаються нараховані платежі до бюджету, за дебетом - належні до відшкодування з бюджету податки, їх сплата, списання тощо.

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

641 "Розрахунки за податками";

642 "Розрахунки за обов'язковими платежами";

643 "Податкові зобов'язання";

644 "Податковий кредит".

На субрахунку 641 "Розрахунки за податками" ведеться облік податків, які нараховуються та сплачуються відповідно до чинного законодавства (податок на прибуток, податок на додану вартість інші податки).

На субрахунку 642 "Розрахунки за обов'язковими платежами" ведеться облік розрахунків за зборами (обов'язковими платежами), які справляються відповідно до чинного законодавства та облік яких не видється на рахунку 65 «Розрахунки з страхування».

На рахунку 643 «Податкові зобов'язання» ведеться облік суми податку на додану вартість, виходячи із суми одержаних авансів (попередньої оплати) за готову продукцію, товари, інші матеріальні цінності та нематеріальні активи, роботи, послуги, що підлягають відвантаженню (виконанню).

На субрахунку 644 «Податковий кредит» ведеться облік суми податку на додану вартість, на яку підприємство набуло право зменшити податкове зобов'язання.

У зв'язку з появою нових об'єктів бухгалтерського обліку, пов'язаних з оподаткуванням підприємства, та користувачів інформації про них гостро постало питання взаємозв'язку податкових розрахунків і звітності із бухгалтерськими обліком. Виходячи з цього окремими фахівцями ставиться питання про виділення податкової інформації та притаманних їй методів

обробки даних в окрему підсистему бухгалтерського обліку – так званий “податковий облік”.

Дослідження облікового забезпечення податкових розрахунків виявили ряд недоліків Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 17 “Податок на прибуток”, зокрема таких як:

- наявність двох рахунків для обліку відстроченого податку на прибуток (активного і пасивного) спричиняє здійснення зайвого аналізу сум відстрочених податкових активів та зобов’язань з метою їх згортання;
- трудомісткість облікових робіт, зумовлена необхідністю слідкувати за існуванням кожної тимчасової різниці аж до її ліквідації з метою здійснення аналітичного обліку відстроченого податку на прибуток;

Також нами було розглянуто методику контролю платежів підприємств. Результати останніх досліджень вітчизняних та зарубіжних вчених свідчать про перехід до ризик-орієнтованої концепції внутрішнього контролю, до якої не пристосовані діючі методики контролю розрахунків за ПДВ.

РОЗДІЛ 2

АНАЛІЗ ФІНАНСОВОГО СТАНУ СТОВ «КУЯЛЬНИК»

2.1 Виробничо-економічна характеристика СТОВ «Куяльник»

Сільськогосподарське Товариство СТОВ «Куяльник» є юридичною особою, має самостійний баланс, рахунки у банківських установах, круглу печатку, кутовий штамп з власним найменуванням, бланки, торговельну марку (знак для товарів та послуг), може від свого імені укладати договори, набувати майнові та пов'язані з ними немайнові права, нести обов'язки, бути позивачем та відповідачем в суді, господарському суді, третейському суді.

Сільськогосподарське Товариство СТОВ «Куяльник» у своїй діяльності керується чинним законодавством України, статутом, Установчим договором, а також внутрішніми правилами, регламентами та іншими локальними актами Сільськогосподарського Товариства.

СТОВ «Куяльник» може створювати дочірні підприємства, представництва та філії як на території України, так і інших країн згідно з чинним законодавством України.

Чинити будь-які інші дії та набувати будь-яких інших прав і обов'язків, що входять до повноважень юридичної особи згідно з чинним законодавством України.

Учасниками СТОВ «Куяльник» є фізична особа – Возіян Анатолій Іванович, фізична особа - Черній Валентина Василівна, Волошина Раїса Михайлівна, Дашкова Майя Борисівна.

Основною метою СТОВ «Куяльник» є виробництво сільськогосподарської діяльності, скерованої на задоволення потреб як Учасників Товариства так і населення, та отримання прибутку, здійснення економічної діяльності.

Предметом діяльності Сільськогосподарського Товариства є виробнича, упроваджена, посередницька, зовнішньоекономічна діяльність, в тому числі:

- виробництво сільськогосподарської продукції;
- переробка та реалізація виробленої Товариством продукції;
- надання всіх послуг та виконання всіх видів діяльності, безпосередньо пов'язаних і вище наведеним переліком предмету діяльності СТОВ;

- оптова і роздрібна торгівля товарами власного виробництва, комерційна торгівля придбаними;

- виробництво будівельних матеріалів, виконання будівельних та ремонтно-будівельних робіт;

- розвиток підсобних промислів та виготовлення товарів широкого вжитку;

- надання посередницьких послуг приватним власникам в т.ч. фермерам, іншим юридичним і фізичним особам, як правило на селі;

- постачальницька діяльність товаровиробникам:

- сільськогосподарської продукції засобів малої механізації, запасних частин до сільськогосподарської техніки;

- сільськогосподарському інвентарю, інструментів;

- нафтопродуктів(при наявності відповідного дозволу);

- гербіцидів, міңдобрив, насіння ветеринарних препаратів, зоотехнічних засобів та інших товарів сільськогосподарського призначення та проведення іншої господарської, комерційної та фінансової діяльності, що не заборонена СТОВ відповідно до чинного законодавства України;

- реалізація продукції, матеріалів та відходів виробництва та інших виробів (власного виробництва та вироблених іншими особами);

- виробництво та реалізація товарів широкого споживання;

- випуск продукції виробничо-технічного призначення;

- зовнішньоекономічна діяльність, що здійснюється у відповідності до законодавства України;

- інші види діяльності, не заборонені діючим законодавством.

Технічне забезпечення в структурі посівних площ складається з 15 тракторів: колісних 13 шт., гусеничних 2шт.

Універсально-просапних тракторів 9 шт.: МТЗ-802, МТЗ-825, ПМЗ2.

Сівалок в господарстві 11шт. СЗТ-3,63, СУТТН-82.

Кількість культиваторів міжрядного обробітку становить 12шт.- КРН-4, КПС , УСМК-5.

Для захисту сільськогосподарських культур від хвороб, шкідників та бур'янів використовують обприскувачі «НАКОГ» та «ОП-2000».

Для внесення мінеральних добрив в господарстві є в наявності розкидачі AMAZONNE та ЯВУ-900. Для скошування багаторічних і однорічних трав використовують самохідні машини Е-303.

Також господарство має в своєму розпорядженні два преси-підбирачі KRONE. Кількість комбайнів становить 4шт., із них 2шт. ДОН-1500Б, 2 шт. hit.KLASS Dominator. Буякозбиральних комбайнів в господарстві 2шт. MARO виробництва Франції.

Що стосується кількості автомобілів у господарстві то марки МАЗ - 8 шт., КАМАЗ – 2 шт. На всіх ланках виробництва господарство в більшій мірі технікою забезпечене. Однак, через те що більшість техніки виробила свій моторесурс в критичні періоди господарство залучає на польові роботи орендовану техніку.

В залежності від погодніх умов – на зберігання на елеватори вивозиться від 50% до 90% зібраного урожаю.

Підприємство самостійно визначає свою облікову політику і вибирає форму ведення бухгалтерського обліку з дотриманням принципів, встановлених законодавством.

Підприємство має самостійний баланс, розрахунковий, валютний та інші рахунки в банках, які затверджені правлінням товариства і зареєстровані в торгово–промисловій палаті, печатку зі своєю назвою. Воно є самостійним господарським об'єктом з правами і обов'язками юридичної особи, має право

займатися господарською діяльністю, виходячи з цілей і завдань, складати договори, нести відповідальність згідно своєї обов'язків.

Підприємство діє на принципах повного господарського розрахунку, самофінансування і самоокуповування, забезпечує соціальний розвиток і стимулювання працівників за рахунок накопичених засобів, несе повну відповідальність за результати власної господарської діяльності і виконання покладених на себе зобов'язань перед постачальниками і споживачами, бюджетом, банками, а також перед трудовим колективом згідно чинному законодавству.

В умовах посилення внутрішньої та зовнішньої конкуренції на ринку вітчизняні підприємства досить часто за рахунок непродуманої фінансово-господарської політики та переважно короткострокового управління втрачають свої позиції, опиняються на межі банкрутства. Тобто, пристосовуючись до нових умов господарювання, підприємства стикаються зі значними фінансовими труднощами в зв'язку з неправильним перерозподілом коштів і джерел їхнього утворення. У зв'язку з цим постає питання про створення єдиної методики оцінки та аналізу їх фінансового стану як основи подальшого ефективного функціонування[32].

Для розробки стратегічної програми маркетингу, аналізу наявної діяльності підприємства (економічної, фінансової, маркетингової та збутової) оцінки ефективності діяльності підприємства необхідно зробити аналіз виробничо-господарської діяльності за основними техніко-економічними показниками: динаміка доходів від реалізації продукції, рівня собівартості продукції, валового прибутку, рентабельності підприємства та чистого прибутку його діяльності.

В СТОВ «Куяльник» існує дві форми оплати праці - погодинна і відрядна. Погодинна форма застосовується в тих випадках, коли відсутні можливості виміряти працю обсягами виконаних робіт, або кількість виробленої продукції.

Відрядна форма застосовується, коли конкретний вид робіт можна виміряти або обсягом виконаних робіт, чи кількістю виробленої продукції, Звітним документом при відрядній формі оплати праці є наряд на роботу, а при погодинній – таблиць відпрацьованого робочого часу.

Звичайно в господарстві СТОВ «Куяльник» значно домінує відрядна форма оплати праці, погодинна переважно стосується нечисленної кількості людей (вона застосовується при оплаті праці сторожів, працівників бухгалтерії та економічного відділу).

Економічна служба господарства складається із персоналу в кількості семи працівників. Це головний бухгалтер, головний економіст, економіст по оплаті праці, касир та трьох помічників. Вони складають і розраховують за участю керівника господарства і решти спеціалістів поточні і оперативні плани розвитку господарства.

Доцільним буде представити основну систему показників, пов'язаних із персоналом підприємства, а також його управлінням, тому відобразимо всі ці дані в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1

Динаміка основних показників з управління персоналом підприємства
СТОВ «Куяльник» за 2017 – 2019 р.р.

Показник	2017 рік	2018 рік	2019 рік	2018 у % до 2017 р.р.	2019 у % до 2018 р.р.
Кількість працюючих, чол.	61	57	63	-6,56	
В т. ч. адміністративно- управлінського персоналу, чол.	6	6	7	-	+16,67
Виробничого персоналу, чол.	53	50	55	-5,66	+10
Обслуговуючого персоналу, чол.	2	1	1	-50	-
Середня заробітна плата, грн./чол.	5050,22	3980,75	8890,30	-7,07	+35,07
Продуктивність праці, тис.грн./чол.	199,93	110,77	72,92	-44,60	-34,17

Згідно наведених даних, в 2018 році відносно 2017 року – кількість працівників підприємства знизилася лише на 4 особи, а в 2019 році відносно 2018 року – збільшилась на 6 осіб, адже кількість виробничого персоналу в 2019 році зросла на 5 чоловік.

У зв'язку з інфляцією та зростанням середньої заробітної платні по Україні, на підприємстві підвищилась середня заробітна плата на особу з 1398,75 грн. в 2018 р. до 1889,3 грн. або на 35,07% у 2019 р. Хоча, як бачимо – в період з 2017р. до 2018 року – сума середньої зар. плати зменшилась на 7,07%, у зв'язку зі зменшенням кількості працівників.

Для аналізу фінансового стану діяльності підприємства, зокрема для оцінки економічної ефективності – необхідно зробити аналіз виробничо-господарської діяльності за основними техніко-економічними показниками:

- динаміка доходів від реалізації продукції;
- рентабельності підприємства;
- чистого прибутку від діяльності[4].

Оцінювання основних фінансово-економічних показників діяльності підприємства необхідне для того, щоб одержати певну кількість основних, інформативних параметрів, які дають об'єктивну та точну картину фінансово-господарського стану підприємства.

В той же час, слід зауважити, що значна кількість питань теоретичного та прикладного характеру все ще залишається досить дискусійною: немає єдності у визначенні єдиного підходу до здійснення оцінки фінансового стану; несистематизованою та не уніфікованою є система показників оцінки; з різних позицій трактуються їх основні значення, тощо.

З метою виявлення тенденцій розвитку підприємства проводиться аналіз основних фінансових показників за даними Форми № 1, № 2 та №3 за три останні роки. Оцінку та аналіз основних показників необхідно здійснювати шляхом порівняння кожної позиції звітності з відповідним показником за попередні періоди та визначення відхилення значення

показника поточного періоду від відповідного значення показника попередніх періодів.

Оцінювання основних фінансово-економічних показників діяльності підприємства здійснюється за такими показниками, взятими із Форми 2 «Звіт про фінансові результати», та внесеними до табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Динаміка показників виробничо-господарської діяльності

СТОВ «Куяльник» за 2017 – 2019 рр.

Показники	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2018р. у % до 2017 р.	2019р. у % до 2018 р.
Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн.	23509	19623	21267	-16,529	+8,378
Собівартість реалізованої продукції тис. грн..	11311	13309	16673	+17,664	+25,276
Валовий прибуток, тис. грн.	12196	6314	4594	-48,229	-27,241
Адміністративні витрати, тис. грн.	535	1125	1237	+110,28	+9,965
Фінансові результати від звичайної діяльності до податкообкладання, тис. грн.	6467	3087	2883	-52,265	-6,608
Фінансові результати від операційної діяльності: прибуток, тис. грн.	8873	3829	3397	-52,265	-11,282
Чистий прибуток, тис. грн.	4882	2040	2883	-58,214	+41,324

Як видно із таблиці, чистий дохід від реалізації продукції СТОВ «Куяльник», у 2018 р. склав 19623 тис. грн., що на 16,526 % менше за попередній рік, а у 2019 р. – 21267 тис. грн., що на 8,378 % більше ніж в 2018 р.

Зростання собівартості продукції в 2018 році на 17,7% відносно 2017 року, обумовило зменшення рівня зростання прибутків, тим більше, в 2019 році – собівартість знову зросла на 25,28 %.

Чистий прибуток, знизився із 4882 тис. грн. до 2040 тис. грн. у 2018 р. порівняно з 2017 роком, що на 58,2% менше. А в 2013 році відносно 2012 року прибуток збільшився на 41,32 % порівняно з попереднім роком.

Таким чином, господарська діяльність СТОВ «Куяльник» має досить задовільний рівень доходності на даний 2019 рік. Однак, дуже важливим є вдосконалення методів ведення сільськогосподарської діяльності, а також необхідно вжити заходів, щодо зменшення витрат пов'язаних із собівартістю продукції.

Також, у фінансово-економічній характеристиці підприємства – є важливим висвітлення даних про стан активів СТОВ «Куяльник» за основними показниками за 2017 – 2019 р.р., представленими в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3

Динаміка активів підприємства СТОВ «Куяльник» за основними
техніко-економічними показниками

Показники	2017 рік	2018 рік	2019 рік	2018 у % до 2017	2019 у % до 2018
Власний капітал, тис. грн.	18270	23145	18833	+26,683	-18,63
Статутний капітал, тис. грн.	974	974	974	-	-
Необоротні активи, тис. грн.	4712	5581	6330	+18,44	+13,42
Оборотні активи, тис. грн.	17284	20234	14847	+17,068	-26,63

Як бачимо, власний капітал підприємства, збільшився у 2018 році відносно 2017 року на 26,68%, однак в 2019 році спостерігаємо зменшення суми власного капіталу на 18,63%, що не можна визначити позитивним моментом для діяльності СТОВ «Куяльник».

Що стосується активу балансу – можемо спостерігати тенденцію до збільшення суми необоротних активів, зокрема в 2018 відносно 2017 року, їх сума зросла на 18,44%, а в 2019 відносно 2018 року – на 13,42%. Збільшилась, також, сума оборотних активів підприємства, на 17,068% в 2018 порівняно з 2017 роком. А в 2019 році відносно попереднього періоду – сума оборотних активів зменшилась на 26,63 %.

Таким чином, умовою ефективної діяльності підприємства є оптимізація структури активів, гармонізація співвідношення між різними видами майна, а також вартістю майна і фінансовими результатами. Фінансова діяльність підприємства має бути спрямована на забезпечення систематичного надходження й ефективного використання фінансових ресурсів, дотримання розрахункової і кредитної дисципліни, досягнення раціонального співвідношення власних і залучених коштів, фінансової стійкості з метою ефективного функціонування підприємства. Саме цим зумовлюється необхідність і практична значущість систематичної оцінки фінансового стану підприємства, якій належить суттєва роль у забезпеченні його стабільного фінансового стану.

В результаті розгляду виробничо-економічної характеристики СТОВ «Куяльник, можна дійти висновку, що підприємство має досить широкий спектр підприємницької діяльності.

Аналіз основних економічних показників підприємства за 2018 та 2019 рік, показав збільшення своїх доходів та зменшення собівартості продукції, що призвело до збільшення рентабельності підприємства у 2019 році. Це свідчить про те, що підприємство прогресує.

2.2 Аналіз фінансового стану СТОВ «Куяльник»

Вивчення структури і динаміки засобів підприємства і джерел їх формування, а також ознайомлення із загальним фінансовим станом – є основною метою структурного аналізу. Але структурний аналіз має

попередній характер, бо у результаті його проведення ще не можна дати кінцеву оцінку якості фінансового стану, однак проведення даного аналізу безумовно є необхідним, адже розрахунок показників коефіцієнтів дасть нам можливість проаналізувати загальний фінансовий стан СТОВ «Куяльник». Дані для аналізу візьмемо з «Балансу» Форма 1, в діапазоні трьох років.

Таким чином, для проведення аналізу структури активів ми розраховали такий показник, як коефіцієнт співвідношення оборотних та необоротних активів, а також коефіцієнт майна, який не менше характеризує стан основних засобів.

На основі проведених даних, можемо зазначити, що перший розраховуваний коефіцієнт у 2018 році порівняно з попередніми роками зменшився до величини 3,63 тоді як у 2017 році становив 3,67, а отже і активи теж зменшились, що не є позитивним для СТОВ «Куяльник». В 2019 р. відносно 2018 р. – активи підприємства зменшились ще більше – з 3,63 до 2,35. Можна відмітити, що більше зменшення суми відбулося саме в необоротних активах, а не в оборотних.

Інший коефіцієнт, тобто коефіцієнт майна — зменшився у 2019 році порівняно з 2017 та 2018 роками із показника 0,43 до 0,42. Таким чином, основні засоби і виробничі запаси на підприємстві загалом, також зменшились.

Далі розглянемо, які ж зміни відбулися в пасиві підприємства.

Таким чином, після розрахунку всіх коефіцієнтів, що стосуються пасиву підприємства, можемо провести аналіз отриманих значень по кожному з них:

— коефіцієнт автономії має зростаючий характер на протязі трьох років. Так в 2018 році порівняно з 2017 роком, коефіцієнт збільшився із 0,83 до 0,88, а у 2019 році відносно 2018 року – збільшився із величини 0,88 до 0,89. Так як, даний коефіцієнт характеризує частку коштів, вкладених

власниками підприємства в загальну вартість майна, то можемо зазначити ефективність цих вкладень, виходячи із розрахованих показників.

— коефіцієнт співвідношення позичених і власних коштів у 2017 році становив 0,2 порівняно з 2018 роком коли його величина зменшилась до 0,065, а в 2019 році взагалі упала до 0,056, що є безумовно позитивним моментом для нашого підприємства, адже це означає, що сума власного капіталу зросла, а зобов'язання зменшились.

— Коефіцієнт нагромадження власного капіталу відображає тенденцію збільшення в 2018 році до 0,82, порівняно з 2017 роком, коли його величина була 0,77 — це позитивно характеризує стан СТОВ «Куяльник», адже збільшення пов'язане із власним капіталом завжди є позитивним для підприємства. Однак в 2018 році коефіцієнт знову зменшився до 0,77, що не є позитивним моментом.

Доцільним буде аналіз фінансової стійкості підприємства, після того як ми розглянули та проаналізували стан активу та пасиву. Взагалі, аналіз фінансової стійкості є одним із найважливіших етапів аналізу фінансової діяльності СТОВ «Куяльник». Тому, щоб відобразити результати цієї перевірки, за допомогою даних фінансової звітності ми розрахуємо значення необхідних коефіцієнтів.

Після проведення аналізу фінансової стійкості СТОВ «Куяльник», можемо зробити висновок, що коефіцієнт фінансової стабільності на протязі всіх трьох років — вище одиниці, адже в 2017 році його показник дорівнював 4,9, в 2018 — 15,3, і в 2019 році — зріс до 20,5, що означає зміни на краще в фінансовій діяльності підприємства.

Що стосується коефіцієнта забезпечення власними оборотними коштами, то перевищення власних коштів над позиковими свідчить про те, що підприємство має стійкий фінансовий стан і відносну незалежність від зовнішніх фінансових джерел. Коефіцієнт забезпечення власними коштами також показав позитивні зміни, адже в 2018 році показник збільшився до 12,39

порівняно із 2017 роком в якому становив 3,64, а в 2019 році коефіцієнт знову збільшився до 15,2. Це означає, що наявні оборотні активи, підприємства покриваються власними і прирівняними до них джерелами. Збільшення коефіцієнта забезпеченості означає, що у підприємства є надлишкові джерела формування оборотних активів.

Таблиця 2.4

Ключові фінансові показники діяльності підприємства СТОВ «Куяльник» в динаміці за 2017 – 2019 р.р.

Фінансовий показник	2017 рік	2018 рік	2019 рік	2018 у % до 2017р.	2019 у % до 2018р.
1. Коефіцієнт фінансової стабільності	4,91	15,3	20,5	+211,6	+33,98
2. Коефіцієнт майна	0,43	0,42	0,42	-2,33	-
3. Коефіцієнт автономії	0,83	0,88	0,89	+6,024	+1,14
4. Коефіцієнт співвідношення власних і позичених коштів	0,20	0,065	0,056	-67,5	-13,85
5. Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними коштами	3,64	12,39	15,19	+240,39	+28,33
6. Коефіцієнт нагромадження власного капіталу	0,77	0,82	0,77	+6,51	-6,13
7. Коефіцієнт співвідношення оборотних і не оборотних активів	3,67	3,63	2,35	-1,09	-35,26

Дані, представлені в таблиці 2.4, характеризують загальні результати й ефективність виробничо-господарської діяльності СТОВ «Куяльник» за роки,

що аналізуються, і є основою для фінансово-економічного аналізу. Аналіз виробничо-господарської діяльності товариства проводиться з метою виявлення динаміки основних техніко-економічних показників, на підставі даних річних балансів підприємства[15].

Фінансовий стан діяльності СТОВ «Куяльник» загалом висвітлює позитивну динаміку змін за останні три роки, адже ми розрахували необхідні для такого аналізу коефіцієнти та дослідили зміни останніх за кожним з аналізованих років.

Прибуток від реалізації продукції безпосередньо залежить від двох основних показників: обсягу реалізації продукції та її собівартості. На зміну обсягу реалізації продукції впливає зміна обсягу виробництва, залишків нереалізованої продукції, частки прибутку в ціні продукції (рентабельність продукції). Розглянемо таку залежність, використовуючи дані Форми 2 «Звіт про фінансові результати», та відобразимо результати в таблиці 2.5.

Таблиця 2.5

Аналіз прибутку від реалізації продукції СТОВ «Куяльник»

Показник	2017 рік	2018 рік	2019 рік	2018 у % до 2017рр.	2019 у % до 2018 рр.
Виручка від реалізації продукції(тис.грн.)	26143	21388	25450	-18,189	+19,0
Собівартість реалізованої продукції(тис.грн.)	11311	13309	16673	+17,66	+25,28
Прибуток(тис.грн.)	14832	8079	8777	-45,53	+8,64

Як видно з табл. 2.5, сума прибутку в 2018 році порівняно з попереднім роком зменшилась на 45,5 %, на що вплинули зміни у собівартості продукції, яка збільшилась на 17,7%, а також знизилась сума виручки від реалізації продукції в 2018 р. відносно 2017 р. на 18,2%. Що стосується 2019 року, то тут ми можемо прослідкувати зростання величини прибутку на 8,6%, адже хоч

сума собівартості зросла в цьому періоді на 25,3%, однак збільшилась і сума виручки від реалізації на 19%.

Таким чином, після здійснення аналізу прибутку СТОВ «Куяльник» за 2017 – 2019 р.р., можемо відмітити тенденцію до збільшення величини прибутку на кінець аналізованого періоду, що безумовно є позитивним моментом у фінансово-господарській діяльності підприємства, особливо, якщо взяти до уваги нинішні умови в нашій країні та нестабільність економіки.

Треба звернути увагу на те, що зміна обсягу виробництва, залишків нереалізованої продукції справляють вплив не тільки на обсяг реалізації продукції, а й на її собівартість, оскільки змінюються умовно-постійні витрати (за зміни обсягу виробництва продукції); витрати на зберігання продукції, інші витрати (за зміни залишків нереалізованої продукції).

Валовий прибуток за всіма видами діяльності визначається за формулою:

$$\text{ВП} = \text{Д}_p - \text{ПДВ} - \text{А} - \text{В} - \text{С}_p \quad (2.1)$$

$$\text{ВП}_{2017} = 26143 - 2634 - 11311 = 12198 \text{ тис. грн.}$$

$$\text{ВП}_{2018} = 21388 - 1765 - 13309 = 6314 \text{ тис. грн.}$$

$$\text{ВП}_{2019} = 25450 - 1562 - 16673 = 7215 \text{ тис. грн.}$$

Як бачимо, валовий прибуток СТОВ «Куяльник», на протязі трьох аналізованих років зазнавав різних коливань, адже в 2018 році порівняно з 2017р. – його сума зменшилась на 5884 тис. грн., або на 48,24%. А в 2019 році відносно попереднього періоду спостерігаємо підвищення валового прибутку на 901 тис. грн., що на 14,27% більше ніж в 2018 році. Тому, незважаючи на різкий спад величини валового прибутку в з 2017 до 2018 року, все ж його сума зросла у 2019 році, що свідчить про налагодження фінансового стану підприємства.

На третьому етапі валовий прибуток збільшується (зменшується) на суму іншого операційного прибутку (збитку), який отримується від реалізації інших оборотних активів (крім фінансових інвестицій), операційної оренди активів, операційної курсової різниці, отримання штрафів, пені тощо.

На четвертому етапі визначається прибуток (збиток) від операційної діяльності як різниця між результатом, отриманим на третьому етапі, та величиною адміністративних витрат і витрат на збут, за формулою:

$$\Pi_{o.d.} = \Pi_B + D_{in.d.} - B_{adm} - B_{z6} - B_{in.o} \quad (2.2)$$

$$\Pi_{o.d.(2017)} = 12198 + 8873 - 535 - 2873 - 8746 = 8917 \text{ тис. грн.}$$

$$\Pi_{o.d.(2018)} = 6314 + 3829 - 1125 - 1752 - 932 = 6334 \text{ тис. грн.}$$

$$\Pi_{o.d.(2019)} = 7215 + 3397 - 207 - 1562 - 1237 = 7606 \text{ тис. грн.}$$

Отже, можемо прослідкувати тенденцію підвищення величини операційного прибутку в 2019 р. порівняно з 2018 р. з 6334 тис. грн. до 7606 тис. грн., що на 20,08% більше попереднього періоду. Важливо зазначити, що основними шляхами збільшення операційного прибутку є нарощування обсягів виробництва, зниження собівартості реалізованої продукції, розумна

Для розрахунку чистого прибутку частіше всього застосовують наступну формулу:

$$\text{ЧП} = \text{ФП} + \text{ВП} + \text{ОП} - \text{СН} \quad (2.3)$$

$$\text{ЧП}_{2017p} = 8873 + 8917 + 12198 + 2634 = 32022 \text{ тис. грн.}$$

$$\text{ЧП}_{2018p} = 3829 + 6314 + 6334 + 3829 = 20306 \text{ тис. грн.}$$

$$\text{ЧП}_{2019p} = 3397 + 7215 + 7606 + 4025 = 22243 \text{ тис. грн.}$$

Таким чином, сума чистого прибутку в 2018 році відносно 2017 р. зменшилась на 11719 тис. грн., або на 36,59%, однак кризою для діяльності підприємства це не стало, адже в 2019 р. порівняно з 2018 роком – можемо спостерігати деяке зростання величини чистого прибутку, а саме на 1937 тис. грн., що на 9,5% більше попередньої суми.

Отже, прибуток є важливим показником ефективності виробничо-господарської діяльності, а також джерелом формування централізованих і децентралізованих фінансових ресурсів.

Рентабельність реалізованої продукції, визначається як частка від ділення чистого прибутку на виручку від реалізації продукції:

$$P_{p.p.} = \text{ЧП} / B_{p.p.} \quad (2.4)$$

Як показали розрахунки, показник рентабельності реалізованої продукції у 2018 році порівняно з 2017 роком – зменшився із 0,187 до 0,095, або на 49,2 %, однак в 2019 році відносно 2018 року, даний показник має зростаючий характер, адже з 0,095 збільшується до 0,113, або на 18,95%. Така динаміка зміни рентабельності є позитивною для аналізованого підприємства.

1) Рентабельність операційної діяльності, визначається як частка від ділення фінансового результату від операційної діяльності на виручку від реалізації продукції:

$$P_{o.d.} = \Pi_{o.d.} / V_{p.p.} \quad (2.5)$$

Отже, в результаті розрахунку даного показника, можемо зазначити, що в 2018 році відносно 2017 року рентабельність операційної діяльності зменшилась з 0,339 до 0,180, або на 46,9%. Але в 2019 році порівняно з 2018 роком, прослідковуємо тенденцію зростання величини рентабельності – з 0,180 до 0,133, або на 26,1 %, що відображає негативну сторону прибутковості операційної діяльності СТОВ «Куяльник».

2) Рентабельність власного капіталу (P3) – визначається як частка від ділення чистого прибутку на вартість власного капіталу:

$$P_{вл.к.} = Чп / ВК \quad (2.6)$$

Як і попередні показники, величину яких ми розраховували, даний показник рентабельності характеризується зменшенням показника у 2018 році порівняно з 2017 роком із 0,272 до 0,088, або на 67,6%, та збільшенням – у 2019 році відносно 2018 р. з 0,088 до 0,153 або на 73,9%. Зміна рентабельності з позитивного боку – добре характеризує стан власного капіталу СТОВ «Куяльник».

3) Рентабельність обороту товарів і послуг:

$$P_o = \Pi_o / O_p \quad (2.7)$$

Як бачимо, рентабельність обороту товарів за три аналізовані роки по-різному змінювалась. В 2018 році її показник зменшився аж на 96,4%, що є дуже негативним результатом пов'язаним із оборотом товарів на підприємстві.

Однак, в 2019 році, порівняно з 2018 р. – даний показник збільшив свій рівень на 78,5%, що свідчить про налагодження діяльності підприємства та покращення фінансово-економічних результатів.

В цьому розділі ми не лише висвітили економічну характеристику товариства з обмеженою відповідальністю, а й здійснили аналіз фінансового стану, рентабельності, платоспроможності та ліквідності останнього, на основі якого можемо зробити такі висновки:

Після аналізу динаміки показників виробничо-господарської діяльності підприємства ми отримали можливість прослідкувати за зміною величини чистого прибутку протягом трьох останніх років: в 2018 році порівняно з 2017 роком його сума зменшилась із 4882 тис. грн. до 2040 тис. грн., що на 58,2% менше. А в 2019 році відносно 2018 року прибуток збільшився на 41,32 % порівняно з попереднім роком. Дана ситуація характеризує СТОВ «Куяльник» не з кращої сторони і означає спад прибуткової діяльності підприємства.

РОЗДІЛ 3

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ І ПОДАТКОВИЙ ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ З БЮДЖЕТОМ СТОВ «КУЯЛЬНИК»

СТОВ «Куяльник» є платником податку на прибуток, ПДВ, плати за землю і єдиного соціального внеску, виступає податковим агентом щодо податку з доходів фізичних осіб (ПДФО). На підприємстві бухгалтерський облік ведеться автоматизовано, що значно знижує швидкість обробки інформації з використанням програмного продукту «1С:Бухгалтерія 8.2 для України» і включає технологічну платформу «1С:Підприємство 8.2» і конфігурацію (прикладне рішення) «Бухгалтерія для України». Правила ведення обліку налаштовані саме в конфігурації. З допомогою «1С:Бухгалтерія 8 для України» на СТОВ «Куяльник» автоматизовано бухгалтерський і податковий облік, включаючи підготовку обов'язкової (регламентованої) звітності. Бухгалтерський і податковий облік на СТОВ «Куяльник» ведеться відповідно до діючого законодавства України.

«1С:Бухгалтерія 8.2 для України» забезпечує рішення всіх завдань, що стоять перед бухгалтерською службою СТОВ «Куяльник», яка повністю відповідає за облік на підприємстві, включаючи, наприклад, виписку первинних документів, облік продажів та ін. До складу «1С:Бухгалтерії 8 для України» включений план рахунків бухгалтерського обліку, що відповідає Наказу Міністерства Фінансів України «Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку й Інструкції про його використання» від 30 листопада 1999р. №291. Склад рахунків, організація аналітичного, валютного, кількісного обліку на рахунках відповідають вимогам законодавства по веденню бухгалтерського обліку й відображенню даних у звітності.

В «1С:Бухгалтерії 8.2», що застосовується підприємством підтримується схема оподаткування: загальна система оподаткування (для платників податку на прибуток і податок на додану вартість).

Програма 1С 8.2 з точністю до секунди відстежує першу подію, тобто що сталося раніше – оплата або поставка і залежно від цього використовує ту чи іншу проводку. Тому в обліку СТОВ «Куяльник» дотримано послідовності документів в програмі. Зауважимо, що важлива не тільки послідовність по числах місяця, а й послідовність за часом протягом одного дня.

Аналітичний облік розрахунків за податками і платежами ведеться за їх видами. Зокрема, на СТОВ «Куяльник» ведеться наступна аналітика по рахунку 641 «Розрахунки за податками й платежами»:

- 6411 «Податок на додану вартість»;
- 6412 «Податок на прибуток»;
- 6413 «Податок на землю»;
- 6414 «Податок з доходів фізичних осіб»;

А також, по рахунку 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами» відкрито аналітичний рахунок 6422 «державне мито», який використовується за потребою. Бухгалтерськими документами, на підставі яких проводяться нарахування податків до бюджету, виступають:

- по податку на додану вартість - «податкова накладна»;
- по ПДФО - "Розрахунково-платіжна відомість".
- штрафні санкції податкових органів оформляються за допомогою актів або протоколів;

У бухгалтерському обліку СТОВ «Куяльник» формула ПДВ до сплати визначається наступним чином: $\text{рах } 6411 = \text{рах } 643 - \text{рах } 644$. Для відображення оподатковуваних операції використовуються наступні документи: платіжне доручення вхідне, платіжне доручення вихідне, надходження товарів і послуг, реалізація товарів і послуг, податкова накладна, реєстрація вхідного податкового документа, додаток 1 до податкової накладної, додаток 2 до податкової накладної. Для обліку податкового кредиту з ПДВ використовуються субрахунок 6441 «Податковий кредит» і 6442 «Податковий кредит непідтверджений». На рахунок 6442 потрапляють суми вхідного ПДВ, які не підтверджені податковими накладними. На рахунок 6441

потрапляють суми вхідного ПДВ за передплатами, що не закритим поставками. Бухгалтерський облік податкового кредиту в 1С 8.2. наведено в табл. 3.1.

Таблиця 3.1

Бухгалтерський облік податкового кредиту в 1С 8.2 на СТОВ «Куяльник»

Перша подія	Назва документа в 1С 8.2	Проводка
Оплата поставальнику	«Платіжне доручення вихідне»	Дт3771 Кт311 на суму передоплати + Дт6442 Кт6441 на суму ПДВ
	«Реєстрація вхідного податкового документа»	Дт6412 Кт6442 на суму ПДВ
	«Надходження товарів і послуг»	Дт20 (28,92 ...) Кт631 на суму без ПДВ + Дт6441 Кт631 на суму ПДВ + Дт631 Кт3771 на суму передоплати (закриття передоплати)
Надходження товару/послуг	«Надходження товарів і послуг»	Дт20 (28, 92...) Кт631 + Дт6442 Кт631 на суму без ПДВ
	«Реєстрація вхідного податкового документа»	Дт6412 Кт6442 на суму ПДВ
	«Платіжне доручення вихідне»	Дт631 Кт311 на суму оплати

Таким чином, субрахунок 6441 використовується СТОВ «Куяльник» тільки з передплатами поставальникам. Якщо в обліку підприємства є сальдо (залишки) за Кт6441, то це означає що є незакрита передоплату поставальнику. Перевірити правильне чи ні сальдо можна порівнявши рахунки 6441 і 3771. Якщо 1/ 6 від сальдо за Дт 3771 дорівнює за сумою сальдо по Кт 6441, то значить облік правильний. Якщо в обліку підприємства є сальдо (залишки) за Дт 6441, то це означає що підприємство не отримало податкові накладні від

постачальника. Для обліку податкового зобов'язання з ПДВ використовуються субрахунок 6431 «Податкові зобов'язання» та 6432 «Податкові зобов'язання непідтверджені». На рахунок 6432 потрапляють суми вихідного ПДВ, які не підтверджені податковими накладними. На рахунок 6431 потрапляють суми вихідного ПДВ, нараховані за передплатами і не закриті відвантаженнями. Бухгалтерський облік податкового зобов'язання в 1С 8.2. СТОВ «Куяльник» наведено в табл. 3.2.

Таблиця 3.2

Бухгалтерський облік податкового зобов'язання СТОВ «Куяльник» в 1С 8.2

Перша подія	Назва документу в 1С 8.2	Проводка
Оплата від покупця, замовника	«Платіжне доручення вхідне»	Дт311 Кт6811 на суму передоплати + Дт6431 Кт6432 на суму ПДВ
	«Податкова накладна»	Дт6432 Кт6412 на суму ПДВ
	«Реалізація товарів і послуг»	Дт361 Кт70 на загальну суму відвантаження (доходу) + Дт70 Кт6431 на суму ПДВ + Дт6811 Кт361 на суму передоплати від покупця (закриття передоплати)
Надання послуги	«Реалізація товарів і послуг»	Дт361 Кт70 на загальну суму відвантаження (доходу) + Дт70 Кт6432 на суму ПДВ
	«Податкова накладна»	Дт6432 Кт6412 на суму ПДВ
	«Платіжне доручення вхідне»	Дт311 Кт361 на суму оплати

Отже, субрахунок 6431 використовується СТОВ «Куяльник» тільки в операціях передплат від покупця. Якщо в обліку підприємства є сальдо (залишки) за Дт 6431, то це означає що є незакриті наданими послугами передоплати від покупця. Перевірити правильність суми сальдо за дебетом

рахунка 6431 можна порівнявши рахунки 6431 і 6811. Якщо 1/6 від сальдо за Кт 6811 дорівнює за сумою сальдо по Дт 6431, то значить облік правильний. Якщо в обліку підприємства є сальдо (залишки) за Кт 6432, то це означає що підприємство не виписало податкові накладні за першою подією, тобто не підтвердило своє податкове зобов'язання.

Порядок бухгалтерського обліку ПДВ на СТОВ «Куяльник» наступний:

1) на підставі договорів з реалізації робіт, бухгалтер нашого підприємства виписував податкові накладні і в графі 8 розділу II Реєстру вказує загальну суму, включаючи ПДВ. В цій же графі відображав повну вартість поставлених товарів/послуг, указаних у податковій накладній, з урахуванням ПДВ та суми податків і зборів, що не включаються до бази оподаткування. Реєстр ведеться в електронній формі. Паралельно дані виданих податкових накладних вносяться в Журнали 1,3, 4, 5 і відомості 3.1, 3.2 та 3.6 і Головну книгу.

З 01.01.2015 р., податкові накладні видаються тільки в електронній формі і реєструються в Єдиному реєстрі податкових накладних. Підтвердження податкового кредиту податковими накладними на СТОВ «Куяльник» здійснюється так: податкова накладна складається в електронній формі у день виникнення податкових зобов'язань згідно з п. 201.4 ПКУ, бухгалтер досліджуваного підприємства реєструє її в ЄРПН протягом 15 календарних днів, наступних за датою її складання. Тільки після реєстрації податкової накладної покупець зможе отримати її, і лише в електронній формі. Суми ПДВ, не підтверджені зареєстрованими податковими накладними, не включаються до податкового кредиту.

2) на підставі договорів купівлі-продажу, СТОВ «Куяльник» отримує податкові накладні, товарні чеки чи інші розрахункові документи, що засвідчують факт сплати ПДВ під час придбання товарів. В графі 8 розділу I Реєстру вказує загальну суму операції, включаючи ПДВ, яке підприємством включається до податкового кредиту. Паралельно ці ж дані переносяться і в журнали 3, 6 і відомості 3.3 та 3.5.

Оскільки є два варіанти визначення виникнення податкового зобов'язання чи податкового кредиту, бухгалтер СТОВ «Куяльник» може самостійно вибрати найбільш доцільний йому варіант, і відповідно використовувати два субрахунки-дублери – 643 «Податкове зобов'язання» та 644 «Податковий кредит». Для правильного відображення сум ПДВ бухгалтер звіряє дані обох обліків, нехай це займе більше часу, але підприємство не буде мати штрафних санкцій, буде збережено імідж належного платника податків.

На нашу думку помилки, які допускає бухгалтер СТОВ «Куяльник» здійснюються при визначенні події, за якою настає право на отримання податкового зобов'язання або податкового кредиту. Тому бухгалтер обов'язково повинен врахувати подію платежу, щоби правильно відобразити суму податку на додану вартість за поточний період. Багато помилок виникає саме при використанні правила «першої події». Як відомо, податковий кредит може виникати лише за умови наявності документа – податкової накладної, яку виписує постачальник або іншого підтверджуючого документа, тобто податковий кредит може настати в момент отримання податкової накладної від постачальника. Проте, якщо постачальник за якихось умов її затримує, підприємство не може відобразити податковий кредит (Дт 6411). В цьому випадку замість 6411 рахунку буде використовуватись «дублер» - рахунок 644 «Податковий кредит». Наприклад, отримали товар, проте накладна ще не надійшла – Дт 28 Кт 631, відображено податковий кредит – Дт 644 Кт 631, отримання накладної – Дт 6411 Кт 644. Відповідно, якщо замість 644 використати 6411, можна зависити суму свого податкового кредиту та неправильно визначити суму ПДВ до сплати. На нашу думку, легше використовувати касовий метод, оскільки за ним податковий кредит чи податкове зобов'язання може виникати лише в момент оплати, а не за «першою» подією. Від так лише після отримання грошей від покупця ми можемо відобразити податкове зобов'язання – Дт 311 Кт 361, Дт 643 Кт 6411. Використовуючи касовий метод розбіжностей у бухгалтерському та податкового обліку не має бути, оскільки все дуже просто – 1) наше

підприємство перерахувало гроші за отриману продукцію – наступив податковий кредит, 2) отримано гроші на поточний рахунок – виникло податкове зобов'язання.

Для надання податкової накладної контрагенту в електронній формі, окрім ключів електронного цифрового підпису, СТОВ «Куяльник» має спеціальне програмне забезпечення. - програму «M.E.Doc IS», як засіб подання звітів у контролюючі органи. Насправді, перелік можливостей програми виходить далеко за межі електронної звітності: нарахування заробітної платні та кадровий облік (модуль «Зарплата»), відправка повідомлень про відкриття/закриття рахунків у банках (модуль «Банківські рахунки») та найактуальніша можливість електронного документообігу сьогодні – реєстрація податкових накладних у Єдиному реєстрі та обмін первинними документами з контрагентами.

Бухгалтерський облік податку на прибуток ведеться відповідно до Податкового кодексу України. Для формування об'єкту оподаткування здійснюється вибірка даних щодо доходів і витрат СТОВ «Куяльник». Дані про доходи відбираються з журналу 1 та відомостей до нього; дані про витрати - з журналу 5(5А) та відомостей до нього. Нараховується податок кореспонденцією рахунків Д-т 98 та К-т 6412 а визначається за даними рахунку 79 «Фінансові результати». Суми податку на прибуток знаходять відображення в журналі 3 та відомості 3.6.

Сума нарахованого податку на прибуток, яка відображається в Декларації про прибуток повинна бути тотожна сумі за кореспонденцією Д-т 98 К-т 6412 і зазначається в журналі 5(5А) та відомості 3.6.

Хоча на СТОВ «Куяльник» при визначенні бази оподаткування податком на прибуток враховані всі положення Податкового кодексу, проте в обліковій політиці підприємства ми виявили певні недоліки:

- Наказ про облікову політику виданий в 2017 р, але його вимоги мають формальний характер; в ньому взагалі відсутні положення, використовувані підприємством для складання і подання податкової звітності;

- при визначенні бази оподаткування податком на прибуток, хоча первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням та ремонтом об'єкта, визначену у порядку, встановленому податковим законодавством, але Наказ цього не враховує;

- первісна вартість об'єкта основних засобів не збільшується на суму індексації, проведеної у порядку, встановленому податковим законодавством, з відображенням у бухгалтерському обліку в порядку, передбаченому пунктами 19-21 Положення (стандарту) 7, що може призвести до викривлення бази оподаткування, а це, в свою чергу - до нарахування штрафів;

Зауважимо також, що до Закону про бухгалтерський облік і фінансову звітність унесено зміни, які дозволяють підприємству самостійно визначати доцільність застосування міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, крім випадків, коли обов'язкове застосування міжнародних стандартів встановлене законодавством (ч. 5 ст. 8 Закону від 16.07.99 р. N 996-XIV). Проте, СТОВ «Куяльник», хоча і не вибрало облік за правилами МСФЗ, у наказі про облікову політику не прописало особливості податкового обліку згідно з вимогами Податкового кодексу.

Всі ці недоліки необхідно усунути, шляхом оновлення Наказу про облікову політику.

Для обліку плати за землю на рахунку 641 відкрито окремий аналітичний рахунок 6413. Синтетичний та аналітичний облік за рахунком 64 ведеться у журналі 3, дані якого є підставою для записів у Головну книгу. СТОВ «Куяльник» самостійно розраховує суму земельного податку на підставі даних Державного земельного кадастру кожен рік станом на 1 січня поточного року та до 1 лютого подає Зведений розрахунок суми земельного податку на поточний рік до ДПІ в м. Подільськ.

Зведений розрахунок суми земельного податку є первинним документом з обліку плати за землю. Нараховану суму земельного податку за несільськогосподарські угіддя СТОВ «Куяльник» відносить на 949 субрахунок "Інші витрати операційної діяльності".

Визначення суми ПДФО здійснюється на підставі норм Податкового кодексу. Оскільки СТОВ «Куяльник» є податковим агентом для фізичних осіб, що перебувають з ним у трудових відносинах, воно звітує перед ДПІ м. Первомайськ щодо нарахованих доходів і утриманого ПДФО. Податковий розрахунок за ф. № 1ДФ заповнюється наступним чином: у рядках 3 та 3а проставляється сума нарахованого та виплаченого доходу за відповідний звітний період; у рядках 4 та 4а проставляється сума податку на доходи у фізичних осіб з врахуванням суми недоплати/переплати.

Основними показниками даного Податкового розрахунку є:

- ідентифікаційний номер працівників, з яких за звітний період підприємством було утримано ПДФО. Номер зазначається на підставі довідки податкової інспекції, що видається громадянам про присвоєння їм ідентифікаційного номеру;

- сума нарахованого доходу, що відповідає даним розрахунково-платіжних відомостей за звітний період, а також сумах за кредитом субрахунку 661 якими відображене нарахування заробітної плати та інших виплат працівникам. Нарахований дохід відображається повністю, без вирахування ПДФО, ЄСВ;

- сума виплаченого доходу - сума виплаченої заробітної плати та інших видів доходу працівникам за звітний період. Даний показник відповідає виплаченій заробітній платі за платіжними відомостями або ж сумі, відображеній по Д-ту 661 і К-т 301,311. Заробітна плата відображається у податковому розрахунку за період, у який входить попередній місяць, за який вона була нарахована. До податкового розрахунку за 1 квартал включається заробітна плата за січень, яка нарахована у січні та виплачена у лютому, за лютий - нарахована у лютому та виплачена у березні;

- сума утриманого податку, за якою виділяється сума нарахованого податку - відповідно до даних розрахунково-платіжної відомості, - та сума перерахованого податку, тобто податку, який був сплачений до бюджету при

отриманні зарплати пропорційно до виплаченої заробітної плати - згідно з платіжними документами, оформленими на перерахування податку.

Облік розрахунків за єдиним соціальним внеском, страхуванням майна ведеться на рахунку 65 «Розрахунки за страхуванням». За кредитом рахунку 65 «Розрахунки за страхуванням», а також одержані від органів страхування кошти, за дебетом — погашення заборгованості та витрачання страхування на підприємстві.

Аналітичний облік ведеться за кожним видом зборів і відрахувань, по страхувальниках та окремих договорах страхування. Зокрема на СТОВ «Куяльник» наявний такий аналітичний рахунок, як 6511 «єдиний соціальний внесок по фонду оплати праці» .

Бухгалтерський облік розрахунків по ЄСВ на досліджуваному підприємстві здійснюється головним бухгалтером. В обов'язки даного працівника входить в частині обліку розрахунків по заробітній платі та за єдиним соціальним внеском входить:

- нарахування заробітної плати працівникам підприємства та всіх видів надбавок, доплат і допомог;
- ведення синтетичного та аналітичного обліку розрахунків по заробітній платі;
- здійснення нарахувань та утримань ЄСВ до фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування;
- складання та подання звітності до органів статистики, фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування, державної фіскальної служби та керівництву підприємства, що стосується заробітної плати працівників;
- складання розрахунково-платіжних та платіжних відомостей;
- ведення персоніфікованого обліку та подання звітності з нього;
- ведення автоматизованого обліку розрахунків по оплаті праці.

Отже, можна зробити висновок про те, що склад рахунків по обліку зобов'язань із ЄСВ на СТОВ «Куяльник» співпадає з їх переліком згідно

Плану рахунків. Первинні документи по обліку заробітної плати і розрахунків по ЄСВ, що надходять до бухгалтерії СТОВ «Куяльник», після перевірки і опрацювання групують за ідентифікаційними номерами працівників і використовують для заповнення розрахунково-платіжної відомості по нарахуванню заробітної плати. В цій відомості здійснюється нарахування заробітної плати працівників підприємства і утримань з неї. Вона на аналізованому підприємстві формується за допомогою програмного забезпечення "1С Бухгалтерія".

Варто зауважити, що провадження нарахування ЄСВ та віднесення їх на витрати виробництва оформляється у вигляді бухгалтерського розрахунку. В свою чергу, провадження ЄСВ шляхом проведення утримання із суми сукупного оподаткованого доходу працівників підприємства здійснюється за даними Розрахунково-платіжної відомості безпосередньо по кожному з них.

Також по рахунку 65, окрім вищевказаного, відображаються розрахунки підприємства за операціями, пов'язаними із страхуванням ризиків транспортування продукції при реалізації, страхування майна суб'єкта господарювання. Факт заключення договорів із страховими організаціями, на підставі договору страхування, знаходить своє відображення по дебету рахунку 39 «Витрати майбутніх періодів» і кредиту рахунку 655 "За страхуванням майна". Перерахування коштів до страхової компанії показується по дебету рахунку 655 і кредиту рахунку 31.

Також іноді в практиці досліджуваного підприємства виникали випадки звернення до суду, в результаті чого сплачувалось державне мито. Державне мито підприємством відноситься до складу адміністративних витрат у звітному періоді, в якому вони були здійснені (що відображається у рядку 06.2 декларації з податку на прибуток з обов'язковим поданням додатка АВ із заповненням рядка 06.2.7) при наявності підтверджуючих документів. Такими документами є: платіжний документ на сплату держмити (судового збору), акт, що засвідчує надання позивачеві юридичних чи інших послуг, пов'язаних із врегулюванням спорів. Ці документи і визначають дату визнання витрат. А

витрати, пов'язані із сплатою держмита враховуються при визначенні об'єкта обкладення податком на прибуток підприємств.

Сплата належних податків і платежів до бюджету із розрахункового рахунку здійснюється за допомогою документа «Платіжне доручення».

Таким чином, в даному розділі ми з'ясували, що СТОВ «Куяльник» належним чином веде бухгалтерський облік розрахунків з ПДФО, ЄСВ, податку на землю і державного мита. Проте щодо податку на прибуток та ПДВ ми виявили певні недоліки.

Хоча на СТОВ «Куяльник» при визначенні бази оподаткування податком на прибуток враховані всі положення Податкового кодексу, проте в обліковій політиці підприємства ми виявили певні недоліки:

- Наказ про облікову політику виданий в 2017 р, але його вимоги мають формальний характер; в ньому взагалі відсутні положення, використовувані підприємством для складання і подання податкової звітності;

- при визначенні бази оподаткування податком на прибуток, хоча первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням та ремонтом об'єкта, визначену у порядку, встановленому податковим законодавством, але Наказ цього не враховує;

- первісна вартість об'єкта основних засобів не збільшується на суму індексації, проведеної у порядку, встановленому податковим законодавством, з відображенням у бухгалтерському обліку в порядку, передбаченому пунктами 19-21 Положення (стандарту) 7, що може призвести до викривлення бази оподаткування, а це, в свою чергу - до нарахування штрафів;

- не зазначено, що при визначенні собівартості виконання робіт, надання послуг, необхідно використовувати підхід «прямих витрат». Тобто, загальногосподарські витрати вважати витратами періоду та відносити на фінансові результати періоду в якому вони фактично понесені.

Стосовно ПДВ, то помилки, які допускає бухгалтер СТОВ «Куяльник», стосуються завищення податкової бази, що можна пояснити проблемою

визначення події, за якою настає право на отримання податкового зобов'язання або податкового кредиту.

РОЗДІЛ 4

ОХОРОНА ПРАЦІ НА СТОВ «КУЯЛЬНИК»

4.1 Загальні вимоги безпеки до технологічного обладнання і процесів виробництва на підприємстві

Оснащеність сільського господарства технікою, електрифікація, механізація, а також хімізація виробництва докорінно змінила умови і характер праці на селі, разом з тим ставляться підвищенні вимоги до організації безпеки праці на виробництві.

Тепер в сільськогосподарському виробництві кожен працівник щоденно зустрічається з машинами, механізмами, електродвигунами і приладами.

Технікою безпеки називають систему організаційних, технічних, санітарно-гігієнічних, навчально-просвітницьких і правових заходів, які проводять з метою створення безпечних умов праці на відповідних підприємствах.

Будь-який сільськогосподарський об'єкт включає в себе наземні будівлі і споруди основного і допоміжного виробництва, складські приміщення та приміщення адміністративно-побутового призначення. В будинках і спорудах основного і допоміжного виробництва розміщується типове технологічне обладнання, мереж газо-, тепло-, електропостачання. Між собою приміщення і споруди з'єднані мережею внутрішнього транспорту, мережею енергоносіїв і системами зв'язку й управління. На території сільськогосподарських об'єктів можуть бути розташовані споруди автономних систем електро- і водопостачання, а також окремі технологічні пристрої, що знаходяться окремо від інших будівель і споруд.

До організаційних заходів захисту належать раціональне поєднання цехів, діляниць; зручне розміщення обладнання та робочих місць; вибір

безпечних способів ведення технологічних процесів із використанням найновішого механізованого й автоматизованого обладнання тощо.

З метою гарантування безпеки здоров'я та життя працівників сільськогосподарських підприємств в Україні прийнято низку нормативно-правових актів, які становлять основу правової охорони праці в аграрному секторі економіки. Правова охорона здоров'я працівників сільськогосподарських підприємств - це чинна на основі відповідних законодавчих та інших нормативно-правових актів система соціально-економічних, організаційно-технічних, санітарно-гігієнічних і лікувально-профілактичних заходів та засобів, спрямованих на збереження життя, здоров'я і працездатності людини у процесі трудової діяльності.

Правова охорона праці являє собою діючу на основі відповідних законодавчих та інших нормативних актів систему соціально-економічних, організаційних, технічних, гігієнічних і лікувально-профілактичних заходів і способів, що обумовлюють безпеку, збереження здоров'я і працездатності людини у процесі праці. Таке розуміння даного поняття є характерним для всіх галузей права, в першу чергу, трудового та аграрного.

Із врахуванням специфіки сільськогосподарського виробництва СТОВ «Куяльник» загальні вимоги названих законодавчих актів конкретизуються у спеціальних (галузевих) нормативних актах, а саме: в різних правилах, інструкціях, положеннях стосовно виконання робіт з сільгоспмашинами, отрутохімікатами, тваринами тощо. Серед цих актів слід назвати:

- 1) Правила техніки безпеки при роботі на тракторах, сільськогосподарських і спеціалізованих машинах від 24 жовтня 1969 р., які регламентують організацію роботи по охороні праці, обов'язки і відповідальність посадових осіб, вимоги техніки безпеки при виконанні механізованих робіт, зокрема спеціалізованих сільськогосподарських, а також вимоги, що ставляться до технічного стану машин, підготовки машинно-тракторного агрегату для його роботи, пожежної безпеки тощо.

2) Правила техніки безпеки у тваринництві від 16 травня 1969 р., в яких перераховуються обов'язки посадових осіб по техніці безпеки і виробничій санітарії у тваринництві, передбачається проведення заходів по благоустрою території ферм, будівництву й обладнанню тваринницьких приміщень, викладаються правила техніки безпеки при роботі з сільськогосподарськими тваринами та при обслуговуванні машин і обладнання, що використовується у тваринництві. У Правилах є спеціальні розділи про експлуатацію водонагрівальних та парових котлів, теплогенераторів, про заходи пожежної безпеки на тваринницьких фермах.

3) Правила техніки безпеки при виконанні ремонтних робіт у державних підприємствах і організаціях Мінсільгосппроду України і колгоспах від 8 червня 1970 р.

4) Правила технічної експлуатації електроустановок споживачів і правила техніки безпеки при експлуатації електроустановок споживачів, затверджені Держенергонаглядом України 12 квітня 1969 р.

5) Порядок одержання дозволу (свідоцтва) на право роботи, пов'язаної з транспортуванням, зберіганням, застосуванням і торгівлею пестицидами і агрохімікатами, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 18 вересня 1995 р.

Названий перелік нормативних актів спеціального призначення не є вичерпним. При виконанні робіт, які не охоплюються цими правилами, сільськогосподарські товаровиробники мають користуватись загальними і галузевими правилами техніки безпеки інших відомств, які поширюються на сільське господарство постановами ЦК профспілки працівників сільського господарства.

До системи нормативних актів, що забезпечують належні умови праці у сільськогосподарських та інших підприємствах можна віднести також локальні нормативні акти, які приймаються органами управління сільськогосподарських підприємств. Серед цих актів можна назвати Статути, Правила внутрішнього розпорядку колективних підприємств, виробничі

інструкції, пам'ятки та інші посібники по техніці безпеки і виробничій санітарії тощо. Розробка локальних правових актів на підприємствах незалежно від форми власності та видів діяльності має здійснюватись з додержанням вимог, передбачених у Порядку опрацювання і затвердження власником нормативних актів про охорону праці, які діють на підприємстві, затверджену Держкомнаглядохоронпраці України від 21 грудня 1993 р.

Державна політика в галузі охорони праці передбачає єдність підприємств, рад народних депутатів всіх рівнів щодо поліпшення умов і охорони праці, попередження виробничого травматизму і професійних захворювань, і базується на таких принципах:

- пріоритет життя й здоров'я працівників по відношенню до результатів виробничої діяльності підприємства;
- координація діяльності в галузі охорони праці з іншими напрямками економічної і соціальної політики, з діяльністю в галузі охорони навколишнього середовища;
- встановлення єдиних вимог в галузі охорони праці для всіх підприємств незалежно від форм власності і господарювання;
- здійснення незалежного і дієвого нагляду і контролю за широким виконанням вимог охорони праці на підприємствах;
- широкого використання досягнень науки, техніки і передового вітчизняного і зарубіжного досвіду по охороні праці;
- стимулювання розробок і впроваджень безпечної техніки, технологій і засобів захисту працюючих;
- участі держави у фінансуванні охорони праці;
- проведення податкової політики, що сприяла б створенню здорових і безпечних умов праці на підприємствах;
- безкоштовного забезпечення працівників спеціальним одягом і взуттям, засобами індивідуального захисту, лікувально-профілактичним харчуванням;

- обов'язковості розслідування і обліку кожного нещасного випадку на виробництві і кожного професійного захворювання і на цій основі інформування населення про рівні виробничого травматизму та професійної захворюваності;
- соціального захисту інтересів працівників, які постраждали від нещасних випадків на виробництві чи одержали професійне захворювання;
- міжнародного співробітництва при вирішенні проблем охорони праці.

На кожному підприємстві є відділ техніки безпеки, основне завдання якого – нагляд за створенням і дотриманням безпечних умов праці: забезпечення працівників індивідуальними засобами захисту відповідно до кожного місця праці; встановлення на обладнання попереджувальних знаків, сигналізації та запобіжних пристроїв; робота вентиляційної системи (якщо вона потрібна); освітлення місць праці; санітарний стан приміщення та місць праці та ін. І найголовніше – працівники відділів техніки безпеки проводять навчально-просвітницькі заходи з техніки безпеки та охорони праці на кожному місці праці та на підприємстві.

Нормативним документом «ГОСТ 12.2.003-74 ССБТ. Виробниче устаткування. Загальні вимоги безпеки» встановлено, що безпека забезпечується:

- вибором безпечного обладнання;
- застосуванням в конструкції засобів захисту, механізації та автоматизації керування;
- дотриманням ергономічних вимог.

Крім того, обладнання повинно бути безпечним як при нормальних умовах, так і при дії різних факторів навколишнього середовища (високих і низьких температур і вологості повітря, агресивних речовин, мікроорганізмів, грибків, сонячної радіації та ін.)[11].

Використовуване обладнання не повинно забруднювати навколишнє природне середовище понад встановлених норм, бути пожежо- і вибухонебезпечним.

Конструкції машин і виробничого обладнання повинні проектуватися так, щоб вони не були джерелом несприятливого впливу на людину. Це означає, що конструкції обладнання повинні відповідати вимогам підтримки на робочому місці санітарно-гігієнічних умов праці на рівні нормативів, установлених законодавством про охорону праці. У проектуванні конструкцій машин і виробничого обладнання має враховуватися також забезпечення обслуговування обладнання в сприятливих для працівника позах із застосуванням зусиль, траєкторії, швидкості та кількості рухів суглобів у фізіологічно допустимих позах.

Усі роботи, пов'язані з використанням вантажопідійомних і транспортних машин, механізмів й устаткування, необхідно здійснювати відповідно до вимог Правил будови і безпечної експлуатації вантажопідіймальних кранів, затверджених наказом Державного комітету України з промислової безпеки, охорони праці та гірничого нагляду від 18 червня 2007 року № 132, зареєстрованих у Міністерстві юстиції України 9 липня 2007 року за № 784/14051 та Правил будови і безпечної експлуатації навантажувачів, затверджених наказом Державного комітету України з промислової безпеки, охорони праці та гірничого нагляду від 31 грудня 2008 року № 308, зареєстрованих у Міністерстві юстиції України 3 лютого 2009 року за № 103/16119.

Правилами охорони праці у сільськогосподарському виробництві, затвердженими Наказом МНС України 26 листопада 2012 р., встановлені вимоги щодо безпеки до виробничого обладнання та організації робочих місць. Так, розміщення виробничого обладнання та організація робочих місць повинні відповідати: ГОСТ 12.2.003–91 «ССБТ. Оборудование производственное. Общие требования безопасности»; ДСТУ 7234:2011 «Дизайн і ергономіка. Обладнання виробниче. Загальні вимоги дизайну та

ергономіки»; ДСТУ ГОСТ 12.2.061:2009 «ССБТ. Оборудование производственное. Общие требования безопасности к рабочим местам»; ГОСТ 12.2.032–78 «ССБТ. Рабочее место при выполнении работ сидя. Общие эргономические требования»; ГОСТ 12.2.033–78 «ССБТ. Рабочее место при выполнении работ стоя. Общие эргономические требования».

На СТОВ «Куяльник» як і на усіх сільськогосподарських підприємствах існують деякі труднощі роботи членів господарства, так як їм часто доводиться працювати в умовах, що не відповідають нормам виробничої санітарії. На працездатність механізаторів сильно впливає температурний фактор. В умовах нагріву кабіни до 40-45° С швидко настає втома, важче переносяться фізичні навантаження, пов'язанні з управлінням агрегату, а також інші фактори виробничого середовища. В цей же період їм доводиться працювати довше нормальної зміни, щоб в погодні дні зібрати урожай.

Таким чином, від умов праці залежить її продуктивність, збереження життя і здоров'я працюючих. А умови праці безпосередньо включають заходи безпеки під час здійснення і дотримання яких, на підприємстві завжди буде спокій та порядок

4.2. Заходи з покращення умов праці, запобігання виробничого травматизму і профзахворюваності на СТОВ «Куяльник»

Одержання продукції рослинництва об'єднано в комплекс заходів і засобів за різноманітними ознаками:

- часовими — роботи цілорічні з сезонними особливостями;
- кадровими — участь від керівників різних рівнів до робітників за різними професіями;
- технічними — уніфіковані чи спеціалізовані технології та устаткування;
- організаційними — підготовка персоналу, техніки, будівель, виробничих площ (полів, плантацій, складських приміщень тощо) та іншими.

Усі зазначені складові загального процесу характеризуються специфічними виробничими небезпеками. Відповідними нормативними актами і технічною документацією визначено вимоги безпеки до технологічних процесів, що застосовуються в рослинництві.

Зокрема, встановлено вимоги безпеки щодо використання пестицидів і мінеральних добрив, під час обробки ґрунту, сівби, садіння та догляду за посівами, збирання зернових, зернобобових і круп'яних культур, їх післязбирального дороблення та зберігання, збирання та заготівлі соломи, сіна, сінажу і силосу, вирощування та збирання цукрових буряків, картоплі, закладання та вирощування багаторічних насаджень і збирання врожаю, виконання робіт у захищеному ґрунті.

Тому, що стосується організаційних заходів, їх мають здійснювати відповідні особи і належним чином, наприклад, при підготовці та проведенні весняних польових робіт, доцільно буде здійснити таке:

- провести інструктивні семінари-наради з керівниками і фахівцями сільськогосподарських підприємств і організацій (далі — підприємства) та фермерських господарств, на яких проаналізувати допущені раніше порушення вимог охорони праці, обговорити обставини і причини нещасних випадків;

- вимагати від керівників підпорядкованих підприємств розробити організаційно-технічні заходи із забезпечення безпеки праці на час підготовки і проведення польових робіт;

- забезпечити безумовне виконання вимог Правил охорони праці у сільськогосподарському виробництві (НПАОП 01.0-1.01-12), інших законодавчих і нормативно-правових актів, що містять вимоги безпеки та гігієни праці в цій галузі;

- при виконанні ґрунтообробних, посівних, збиральних робіт керуватися вимогами, викладеними виробниками в технічній документації (описах, паспортах, інструкціях з експлуатації) використовуваних засобів мобільної сільськогосподарської техніки, технологічного устаткування;

— перед початком весняно-польових і збиральних робіт проводити з працівниками позапланові інструктажі з охорони праці за професіями і всіма видами виконуваних ними робіт. Не допускати до роботи працівників, котрі не пройшли належного навчання та перевірки знань з питань охорони праці;

— створити комісії та провести приймання підготовленої для проведення робіт техніки, зокрема, на її відповідність вимогам безпеки праці. Не допускати до експлуатації трактори, сільськогосподарські машини і агрегати, що не відповідають вимогам безпеки, не пройшли технічного огляду уповноваженими на це особами;

— до початку роботи перевірити на герметичність з'єднань усі машини, механізми та апаратуру для внесення добрив. При використанні рідких мінеральних добрив вжити заходів з очищення, промивання та перевірки на підтікання чистою водою всі ємності, трубопроводи, шланги, крани, насоси, форсунки, інші деталі машин для внесення добрив;

— до експлуатації технічних засобів застосування пестицидів і агрохімікатів (спеціальних машин, механізмів і пристроїв для обробки об'єктів пестицидами та внесення органічних і мінеральних добрив) допускати працівників, котрі пройшли необхідне навчання, інструктаж, стажування, перевірку знань з питань охорони праці, медичний огляд та забезпечені відповідними засобами індивідуального захисту;

— не допускати випадків залучення до роботи з пестицидами та агрохімікатами осіб молодше 18 років, а також працівників, котрі мають медичні протипоказання; вагітних жінок, матерів, які годують груддю. При отруєнні пестицидами надається перша долікарська допомога, що включає само- і взаємодопомогу, яку здійснюють самі працівники, а також допомога, яку надають медики;

— приміщення для роботи з пестицидами і протруєним насінням, мають бути обладнані проточно-витяжною вентиляцією, робочі місця — місцевими аспіраційними пристроями;

— усі місця роботи з пестицидами і мінеральними добривами (завантаження, розвантаження, приготування, розведення, змішування) слід забезпечити медичними аптечками (вміст аптечки першої долікарської допомоги наведено в Додатку 13 до Державних санітарних правил «Транспортування, зберігання та застосування пестицидів у народному господарстві» ДСанПіН 8.8.1.2.001-98). Застосування пестицидів у теплицях дозволяється тільки після проведення всіх робіт з догляду за рослинами та за умови відсутності осіб, які не займаються обробкою;

— забезпечити контроль за дотриманням працівниками вимог інструкцій з охорони праці, безпечних прийомів і методів праці, трудової і виробничої дисципліни; відсторонювати від роботи працівників, котрі не застосовують в необхідних випадках виданих їм засобів індивідуального захисту;

— складати маршрути пересування техніки з однієї ділянки виробництва на іншу;

— обладнати спеціальні місця для короткочасного відпочинку працівників у полі і вживання їжі;

— проводити передрейсові та післярейсові медичні огляди водіїв і механізаторів.

Відповідальним особам підприємств необхідно акцентувати увагу на забезпеченні технічної справності сільськогосподарської техніки, забороні експлуатації тракторів, не обладнаних електростартерним запуском двигуна, розробленню інструкцій та технологічних карт руху транспорту на полях і прилеглих територіях, визначенні місць для відпочинку працівників, стоянки автомобілів і сільгосптехніки, належного проведення інструктажів і навчання з охорони праці.

Посадові особи державного нагляду за охороною праці під час перевірок особливу увагу приділятимуть технічному стану сільськогосподарської техніки, а також стану дотримання вимог безпеки під

час виконання польових робіт. Отже, дуже важливо звернути увагу та удосконалити такі речі:

- санітарно-гігієнічний стан ремонтно-механічних майстерень, забезпечення їх санітарно-побутовими приміщеннями;

- умови зберігання, правильність транспортування та використання пестицидів і агрохімікатів. Для обробки культур, при вирощуванні яких використовується ручна праця, повинні в першу чергу застосовуватися малотоксичні та малолеткі пестициди;

- умови для приготування і вживання їжі, транспортування харчових продуктів, забезпечення в достатній кількості столовим і кухонним посудом, миючими і дезінфікуючими засобами;

- забезпечення працівників спецодягом, спецвзуттям, іншими необхідними засобами індивідуального захисту та організацію централізованого прання спецодягу;

- організацію і проведення гігієнічного навчання та виховання, обов'язкових медичних оглядів і дотримання особистої гігієни працівників.

Плануючи та забезпечуючи вжиття заходів з профілактики виробничого травматизму, професійної захворюваності, аварійності, роботодавець або уповноважені ним відповідальні особи мають взяти до уваги, що до найбільш поширених порушень нормативів безпеки праці при механізованих виробничих процесах у рослинництві належать:

- відсутність попереджувальних знаків і написів про наявні небезпеки на об'єктах;

- відсутність інструкцій з охорони праці, технічних описів та інструкцій з експлуатації машин та обладнання;

- несправність механізмів керування та гальмівних систем мобільних засобів механізації (на тракторах, комбайнах тощо);

- відсутність захисних пристроїв на рухомих частинах машин та обладнання;

- несправність пускових і блокувальних пристроїв;

- несправність електроприводів та пускорегулювальної апаратури, машин і механізмів;
- пошкодження електрообладнання;
- відсутність двостороннього зв'язку на агрегатах, де зайнято більше двох працівників;
- несправність тягово-зчіпних пристроїв на мобільних агрегатах;
- відсутність або несправність захисних огорожень на мобільних робочих місцях;
- несвоєчасне випробування підйимально-транспортних механізмів;
- відсутність захисних пристроїв на охолоджених і нагрітих частинах машин та обладнання;
- несправність (відсутність) вентиляційного та опалювального обладнання;
- несправність інструменту, пристроїв, тари тощо;
- відсутність (неефективність) засобів захисту від дії шуму та вібрації;
- відсутність (несправність) огорожень та засобів контролю під час зберігання пестицидів, агрохімікатів та інших отруйних речовин;
- відсутність блискавкозахисту на токах, скиртах, складах тощо;
- відсутність (невідповідність технічним регламентам, стандартам, технічним умовам) засобів колективного та індивідуального захисту, спецодягу, спецвзуття;
- відсутність заземлення на електрообладнанні, зернозбиральних комбайнах, місткостях для зберігання та перевезення паливо-мастильних матеріалів;
- необладнаність транспортних засобів, які використовують під час перевезення людей та матеріалів;
- несправність (відсутність) засобів доступу на робочі місця і до місць обслуговування;
- відсутність обладнаних місць відпочинку;
- незадовільний стан доріг і шляхів;

Зазначені вище порушення вимог безпеки перш за все відбуваються при виконанні робіт підвищеної небезпеки, що застосовуються у сільськогосподарському виробництві в цілому та в рослинництві зокрема:

- роботи в охоронних зонах ліній електропередач;
- роботи з легкозаймистими, займистими та вибухонебезпечними речовинами;
- роботи з отруйними, шкідливими, токсичними та активними речовинами;
- роботи, пов'язані з виготовленням, зберіганням, транспортуванням та застосуванням агрохімікатів, пестицидів;
- роботи щодо очищення від снігу та пилу дахів будівель за відсутності на них захисної огорожі;
- вантажні роботи за допомогою машин і механізмів;
- монтаж, демонтаж і накачування шин автотранспортних засобів;
- управління тракторами та іншими мобільними засобами;
- проведення робіт у силосах, призначених для різної сільськогосподарської продукції, у вагонах-зерновозах;
- роботи з розвантаження, складання і зберігання зернових та олійних культур, висівок, макухи насипом і в тарі.

В СТОВ «Куяльник» питанню охорони праці приділяється велика увага. Безперервно покращуються умови праці, із року в рік підвищується рівень механізації виробничих процесів. Але до цього часу не повністю усунуто вплив шкідливих факторів, які негативно діють на організм людини. В зв'язку з цим виникають різні захворювання, які так чи інакше пов'язані з виробництвом.

Умови праці, культура виробництва в господарстві визначається не тільки обладнанням робочих місць, забезпеченістю комфорту на робочому місці, рівнем механізації, але і санітарно-побутовими умовами праці.

На мою думку, на стаціонарних робочих місцях господарства обов'язково необхідно розмістити гардеробні, а для них відвести кімнати, які

відповідають санітарним нормам. На тракторних бригадах, також повинні працювати душові кабінки, і не лише в період збирання зернових. Кількість умивальників в ремонтній майстерні і тракторних бригадах не покриває всі потреби, тепла вода до них подається, але відсутні миючі засоби, що не як відомо, не є забезпеченням гігієнічних норм, а отже може стати причиною захворювань у працюючих.

Провівши аналіз та перевірку умов праці на СТОВ «Куяльник» та відповідності останнім нормам та стандартам, можемо виділити основні заходи для покращення умов праці:

- завершити реконструкційні роботи та обладнання побутової кімнати на тракторній бригаді;
- придбати спецодяг, взуття, засоби індивідуального захисту;
- провести реконструкцію вентиляційної системи у цехах та складах;
- відремонтувати душові в майстерні тракторної бригади;
- перевіряти регулярно, забезпеченість працівників ремонтної майстерні справним інструментом;
- виготовити захисну сітку і встановлювати її при накачці пневматичних шин в автопарку;
- в спорудах, де зберігаються комбайни, машини, робоча техніка, потрібно влаштувати механічну вентиляцію.

Методичні рекомендації щодо попередження виробничого травматизму та професійних захворювань під час роботи на зарубіжній та вітчизняній сільськогосподарській техніці з урахуванням професійних ризиків розроблені з метою попередження виробничого травматизму та професійних захворювань під час роботи на зарубіжній та вітчизняній сільськогосподарській техніці. Вони регламентують порядок безпечного проведення робіт при використанні сільськогосподарської техніки під час вирощування та збирання сільськогосподарських культур, виробництва

продукції тваринництва, а також під час ремонту такої техніки та її технічного обслуговування.

Для запобігання травматизму, професійних захворювань і аварій на виробництві суб'єкт господарювання повинен відповідно до Закону України «Про охорону праці» створити в кожному структурному підрозділі, на кожному робочому місці безпечні і здорові умови праці.

Таким чином, дослідивши питання охорони праці на СТОВ «Куяльник», можемо відзначити хороші умови робочих місць, засобів та інструментів виконання завдань на підприємстві. А що стосується профзахворювань, то в процесі здійснення виробничої діяльності, всі працівники не досить надійно захищені від впливу різного роду факторів та негативних чинників, як зовнішніх так і внутрішніх. Так як, на підприємстві наявні певні невідповідності, які було б добре удосконалити, це наприклад, пов'язано з механічною вентиляцією в спорудах, де зберігаються комбайни, машини, робоча техніка – встановлення якої значно покращить атмосферу праці на робочому місці.

ВИСНОВКИ

Традиційно, в системі фінансових взаємовідносин підприємств з бюджетом бухгалтерському обліку належить роль інформаційного забезпечення завдань оподаткування.

Однак, в силу того, що податкова система наділена державою значними повноваженнями, відбувається її втручання в систему бухгалтерського обліку. Практика облікової роботи в сфері формування інформації показує, що підприємства використовують її насамперед для надання податковим органам, чий вимоги по відношенню до бухгалтерської звітності стали для підприємств основними. Внаслідок цього знижується зацікавленість самих підприємств в використанні облікової інформації для цілей оперативного керівництва і управління. Крім того, відбувається суттєве викривлення таких понять, як "виручка від реалізації", "собівартість", "прибуток" та інших категорій.

Це призвело до ситуації, коли більшість бухгалтерів - практиків вважає, що бухгалтерський облік слугує насамперед інтересам податкової політики держави, а виходячи з цього, з їх точки зору, змінюються цілі і задачі бухгалтерського обліку, оскільки підпорядкування системи бухгалтерського обліку цілям оподаткування викривлює реальний фінансово-економічний стан підприємства, співвідношення доходів і витрат, призводить до оподаткування податком фіктивного прибутку.

В першому розділі випускної роботи, нами було досліджено економічну суть податків; теоретичні аспекти бухгалтерського обліку розрахунків з бюджетом та позабюджетними фондами. Ознайомившись з різноманітними концепціями в даній сфері, ми зробили висновок про те, що ще починаючи від А. Сміта, західна фінансова думка приділяє величезну увагу розробці раціональної податкової структури.

У зв'язку з появою нових об'єктів бухгалтерського обліку, пов'язаних з оподаткуванням підприємства, та користувачів інформації про них гостро постало питання взаємозв'язку податкових розрахунків і звітності із

бухгалтерськими обліком. Виходячи з цього окремими фахівцями ставиться питання про виділення податкової інформації та притаманних їй методів обробки даних в окрему підсистему бухгалтерського обліку – так званий “податковий облік”.

Дослідження облікового забезпечення податкових розрахунків виявили ряд недоліків Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 17 “Податок на прибуток”, зокрема таких як:

- наявність двох рахунків для обліку відстроченого податку на прибуток (активного і пасивного) спричиняє здійснення зайвого аналізу сум відстрочених податкових активів та зобов’язань з метою їх згортання;
- трудомісткість облікових робіт, зумовлена необхідністю слідкувати за існуванням кожної тимчасової різниці аж до її ліквідації з метою здійснення аналітичного обліку відстроченого податку на прибуток;

В другому розділі кваліфікаційної роботи були розглянуті виробничо-економічні особливості СТОВ «Куяльник» та його фінансове становище, які свідчать, що:

- СТОВ «Куяльник» - це спеціалізоване підприємство яке проводить діяльність в сфері сільського господарства;
- форма власності та організаційно-правова форма – Товариство з обмеженою відповідальністю;
- після аналізу динаміки показників виробничо-господарської діяльності підприємства ми отримали можливість прослідкувати за зміною величини чистого прибутку протягом трьох останніх років: в 2018 році порівняно з 2017 роком його сума зменшилась із 4882 тис. грн. до 2040 тис. грн., що на 58,2% менше. А в 2019 році відносно 2018 року прибуток збільшився на 41,32 % порівняно з попереднім роком. Дана ситуація характеризує СТОВ «Куяльник» не з кращої сторони і означає спад прибуткової діяльності підприємства.

В третьому розділі кваліфікаційної роботи ми дослідили організацію бухгалтерського і податкового обліку розрахунків з бюджетом СТОВ «Куяльник» і провели їх аналіз.

Ми з'ясували, що СТОВ «Куяльник» належним чином веде бухгалтерський облік розрахунків з ПДФО, ЄСВ, податку на землю і державного мита. Проте щодо податку на прибуток та ПДВ ми виявили певні недоліки.

Хоча на СТОВ «Куяльник» при визначенні бази оподаткування податком на прибуток враховані всі положення Податкового кодексу, проте в обліковій політиці підприємства ми виявили певні недоліки:

- Наказ про облікову політику виданий в 2017 р, але його вимоги мають формальний характер; в ньому взагалі відсутні положення, використовувані підприємством для складання і подання податкової звітності;

- при визначенні бази оподаткування податком на прибуток, хоча первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням та ремонтом об'єкта, визначену у порядку, встановленому податковим законодавством, але Наказ цього не враховує;

- первісна вартість об'єкта основних засобів не збільшується на суму індексації, проведеної у порядку, встановленому податковим законодавством, з відображенням у бухгалтерському обліку в порядку, передбаченому пунктами 19-21 Положення (стандарту) 7, що може призвести до викривлення бази оподаткування, а це, в свою чергу - до нарахування штрафів;

- не зазначено, що при визначенні собівартості виконання робіт, надання послуг, необхідно використовувати підхід «прямих витрат». Тобто, загальногосподарські витрати вважати витратами періоду та відносити на фінансові результати періоду в якому вони фактично понесені.

Стосовно ПДВ, то помилки, які допускає бухгалтер СТОВ «Куяльник», стосуються завищення податкової бази, що можна пояснити проблемою визначення події, за якою настає право на отримання податкового зобов'язання або податкового кредиту.

Розглянувши у четвертому розділі організацію охорони праці на СТОВ «Куяльник», ми можемо зробити висновок, що підприємство приділяє особливу увагу аналізу та запобіганню небезпечним виробничим випадкам, ми прийшли до висновків, що підприємство виділяє певні кошти на засоби гігієни (мило, рушники, інші миючі засоби). Також виділяються кошти на медико-санітарні засоби. З робітниками підприємства щоквартально проводяться семінари щодо правильної організації на підприємстві техніки безпеки.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов / Б. Селигмен. – М. : Соцэкгиз, 1962. – Кн. 5. – 684 с.
2. Рикардо Д. Начало политической экономии и налогового обложения / Д. Рикардо: пер. с англ. – Соч., Т. 1. – М. : Изд-во "Госполитиздат", 1955. – С. 50-120.
3. Гербіченко І.А. Еволюція теорій податкових фінансів /Збірник наукових праць Національного лісотехнічного університету України. - 2005 вип. 15.4. - С. 215-222.
4. Економічна енциклопедія: У трьох томах. Т. 1. / Редкол.С. В. Мочерний (відп. ред.) та ін. – К.: Видавничий центр “Академія”, 2000. – 864 с.
5. Кейнс Дж. Общая теория занятости, процента и денег / Дж. Кейнс. – М.: Изд-во "Прогресс", 1978. – 548 с.
6. Корнаи Я. Путь к свободной экономике / Я. Корнаи. – М. : Изд-во "Экономика", 1990. – 384 с.
7. Держава-податки-бізнес: (Із світового досвіду фіскального регулювання ринкової економіки): Монографія/ В.М. Суторміна, В.М. Федосов, В.Л. Андрущенко. - К.: Либідь, 2005. - 328 с.
8. Болдырев Б.Г. Финансы капиталистических стран: учебник – М. : Финансы и статистика, 1985. – 344 с.
9. Черник Д.Г. Податкова реформа в посткризовий період - [Електронний ресурс] / Режим доступу до матеріалів: <http://www.nalvest.com/n-izdania/documents/pages/1729.shtml>
10. Нитти Ф. Основные начала финансовой науки / Ф. Нитти. – М., 1904. – 181 с.
11. Фінанси: Підручник / За ред. В.М. Родіонової. - М.: Фінанси і статистика, 2005.
12. Барулин С.В. Налоги как цена услуг государства // Финансы. - 1995. - №2. - С. 25-27.

13. Макконелл Л., Брю С. Экономикс: принципы, проблемы и политика: Пер. с англ. - К.: Хагар-Демос, 2000. - 785 с.

14. Турчинов О. В. Реформування та оптимізація системи оподаткування в Україні / О. В. Турчинов. – К. : НАН України, Національний інститут економічних програм, 1995. – 85 с.

15. Подуражня Ю.Ю. Організаційні аспекти податкового обліку розрахунків з бюджетом та позабюджетними фондами - [Електронний ресурс] – Режим доступу до матеріалів:

http://www.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/Evu/2009_13/zmist.htm

16. Василик О.Д. Теорія фінансів: Підручник. – К.: НІОС, 2001. – 416 с.

17. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 "Податок на прибуток"(затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28 грудня 2000 р. N 353

18. Куліковська Ю.М. Податок на прибуток в системі бухгалтерського обліку / Ю. М. Куліковська // Все про бухгалтерський облік. – 2009. - № 4. – С. 19-25.

19. Податковий кодекс України від 07.04.2011 – [Електронний ресурс] - <http://zakon.rada.gov.ua>

20. Пігасов О. Податкові нововведення 2015 року - [Електронний ресурс] / Юридична газета– Режим доступу до матеріалів: <http://yur-gazeta.com/publications/practice/podatкова-praktika/podatkovі-novovvedennya-2015-roku.html>

21. Секеріна Н.В. Розробка напрямків удосконалення методики обліку розрахунків з бюджетом з ПДВ та податком на прибуток - Донецьк : ДонДУЕТ, 2006. – 567 с.

22. Чацкіс Ю.Д. Фінансовий облік / Ю. Д. Чацкіс. – Донецьк : ДонДУЕТ, 2006. – 567 с.

23. Ялі Т. П. Особливості методики внутрішньогосподарського контролю розрахунків підприємства за податками / Т. П. Ялі // Формування ринкової економіки [Електронний ресурс] : зб. наук. праць. – Спец. вип. : у 2 ч.

Організаційно-правові форми агропромислових формувань: стан, перспективи та вплив на розвиток сільських територій / М-во освіти і науки, молоді та спорту України, ДВНЗ "Київський нац. екон. ун-т ім. В. Гетьмана" ; відп. ред. О. О. Беляєв. – К. : КНЕУ, 2011. – Ч. 2. – С. 517–523.

24. С. В. Кучер «Організація системи внутрішнього контролю розрахунків за податком на прибуток» [Електронний ресурс] – Режим доступу : http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/Vchnu_ekon/2012_2_1/086-089.pdf

25. Внутрішній контроль господарської діяльності підприємства : [навчальний посібник] / За ред. К.е.н., проф. М. Д. Корінька. – Фастів : «Поліфаст». 2006.- 440с.

26. Растамханова Л.Н. Теория, методология и организация систем внутреннего контроля в условиях управленческого консалтинга : автореф. дис. ... на соиск. науч. степени канд. эконом. наук : 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика» / Любовь Николаев- на Растамханова. – Йокшир-Ола, 2009. – 40 с

27. Бутинець Т.А. Відповідальність за ризик, господарські пору- шення та відхилення / Т.А. Бутинець // Економіка і організація управління. – 2011. – № 1(9). – С. 89-96.

28. Leitch M. Intelligent Internal Control and Risk Management: Designing High-Performance Risk Control Systems / Matthew Leitch. – Aldershot, United Kingdom: Gower Publishing Ltd., 2008. – 220 p.

29. Needles B. Principles of accounting / Belverd Needles, Marian Powers, Susan Crosson. – South Western Educational Publishing, 2013. – 1216 p

30. Савицька Г. В. Економічний аналіз. Навч. посібн. / Г. В.Савицька – К.: Знання, 2009. – 430с.

31. Меліхова Т.О. Методика аналізу податків для вибору ефективної системи оподаткування на малих підприємствах / Т.О. Меліхова // Фінансово-економічні проблеми розвитку регіонів України : матеріали V Всеукраїнської наук.-практ. конф. – Д. : Наука і освіта, 2004. – Т. 1. – С. 171–173.

32. Всеукраинская газета «Налоговый кодекс: консультации и комментарии». – Харьков : 2010. – №1. – С. 12-13.

33. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : наказ: [від 30.11.1999 р. № 291] // Все про бухгалтерський облік. – 2009. – № 20. – С. 2–36. – (Нормативний документ Міністерство фінансів України. Інструкція)

34. Водоп'янова О. Нюанси обліку податків / О. Водоп'янова // Дебет–Кредит. – 2008. – № 1. – С. 30–37.

35. Основи охорони праці: Навчальний посібник/За редакцією проф. В.В. Березуцького – Х.:Фах, 2005-480 с.

36. Гандзюк М.П., Желібо Є.П., Халімовський М.О. «Основи охорони праці»: Підручник для студентів вищих навчальних закладів. За редакцією М.П. Гандзюка .- К.: Каравела, 2003.- 408 с.

37. Жидецкий В. Ц. Основи охорони праці: підруч. / В. Ц. Жидецкий, В. С. Джигирей, О. В. Мельников ; М-во освіти і науки України, Наук.-метод. центр вищої освіти. Укр. акад. друкарства, Укр. держ. лісотехн. ун-т ; - 5-е вид., доп. - Львів : Аіфша, 2001. - 350 с.