

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  
податку на прибуток (на матеріалах ТОВ „Хладотехника”)**

Виконав: здобувач вищої освіти 56-ОО групи  
Андрущенко Альона Миколаївна

\_\_\_\_\_  
(підпис) ПІБ

Керівник роботи Гавриленко Н. В.

\_\_\_\_\_  
(підпис) ПІБ

Первомайськ 2021

## **Анотація**

Кваліфікаційну дипломну роботу бакалавра присвячено проблемі удосконалення бухгалтерського і податкового обліку розрахунків з податку на прибуток. В роботі вивчено сутність бухгалтерського і податкового обліку податку на прибуток, їх методику, розкриті питання формування інформаційної бази податкового обліку податку на прибуток; проблеми орієнтації бухгалтерського обліку на підвищення ефективності податкового обліку податку на прибуток.

Проведено аналіз фінансово-господарської діяльності досліджуваного підприємства, вивчено динаміку показників прибутковості, платоспроможності, оцінено фінансові результати діяльності підприємства за два останніх роки. Також здійснено аналіз фінансових результатів.

За результатами здійсненого у дипломній роботі дослідження бухгалтерського і податкового обліку розрахунків податку на прибуток виявлено відсутність на підприємстві процедур податкового обліку, необхідних для обробки даних бухгалтерського обліку за правилами, викладеними в Розділі III податкового кодексу. Пропонується внести зміни до розділу «Організація обліку податкових платежів» та сформувати внутрішнє положення про податковий облік на підприємстві. Це дозволить нівелювати значні відмінності між фінансовим і податковим обліком активів, зобов'язань, складання різних форм звітності, які не урегульовані законодавчо-нормативними документами України.

## **Annotation**

The bachelor's thesis is devoted to the problem of improving the accounting and tax accounting of income tax calculations. The essence of accounting and tax accounting of income tax, their methods are studied in the work, questions of formation of information base of tax accounting of income tax are opened; problems of accounting orientation on increasing the efficiency of income tax accounting.

The analysis of financial and economic activity of the researched enterprise is carried out, dynamics of indicators of profitability, solvency is studied, the financial results of activity of the enterprise for the last two years are estimated. The analysis of financial results is also carried out. According to the results of the thesis conducted in the thesis of accounting and tax accounting income tax calculations revealed the lack of tax accounting procedures required for processing accounting data according to the rules set out in Section III of the Tax Code. It is proposed to make changes to the section "Organization of accounting of tax payments" and to form an internal regulation on tax accounting at the enterprise. This will eliminate significant differences between financial and tax accounting of assets, liabilities, preparation of various forms of reporting, which are not regulated by laws and regulations of Ukraine.

## ЗМІСТ

|                                                                                                                                              |    |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| ВСТУП .....                                                                                                                                  | 3  |
| РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО<br>І ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ПОДАТКУ НА<br>ПРИБУТОК .....                               | 6  |
| 1.1. Генеза теорій оподаткування та місце в них системи прибуткового<br>оподаткування юридичних осіб: ретроспектива та сучасний<br>стан..... | 6  |
| 1.2. Теоретичні основи бухгалтерського і податкового обліку розрахунків<br>з податку на прибуток.....                                        | 14 |
| РОЗДІЛ 2 ВИРОБНИЧО-ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА «ТОВ<br>„ХЛАДОТЕХНИКА”».....                                                                    | 29 |
| 2.1. Організаційно-економічна характеристика ТОВ „Хладотехника”.....                                                                         | 29 |
| 2.2. Аналіз фінансового стану ТОВ „Хладотехника”.....                                                                                        | 33 |
| РОЗДІЛ 3 ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО І ПОДАТКОВОГО<br>ОБЛІКУ ПОДАТКУ НА ПРИУТОК НА ТОВ „ХЛАДОТЕХНИКА”.....                                   | 42 |
| РОЗДІЛ 4 ОХОРОНА ПРАЦІ НА ТОВ „ХЛАДОТЕХНИКА”.....                                                                                            | 55 |
| 4.1. Загальні вимоги безпеки до технологічного обладнання та процесів<br>виробництва на підприємстві.....                                    | 55 |
| 4.2. Заходи з покращення умов праці, запобігання виробничого<br>травматизму і профзахворюваності на підприємстві.....                        | 59 |
| ВИСНОВКИ.....                                                                                                                                | 65 |
| СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....                                                                                                              | 70 |
| 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.

Актуальність теми випускної роботи визначається необхідністю дослідження розвитку теорій і методики обліку та оподаткування найважливішої категорії "прибуток", яка виступає не тільки в якості економічного показника, але і є об'єктом обліку і оподаткування. В умовах ринку, жорсткої конкуренції, породженої фінансовою кризою, прибуток виступає джерелом життєдіяльності організацій, за рахунок якого здійснюється фінансування їх поточної (операційної), фінансової та інвестиційної діяльності. Отже, необхідність дослідження бухгалтерського обліку і внутрішньогосподарського контролю розрахунків з податку на прибуток і обумовили вибір теми випускної роботи та її актуальність.

Мета випускної роботи: дослідити теоретичні та прикладні аспекти бухгалтерського і податкового обліку розрахунків з податку на прибуток.

Для реалізації поставленої мети були визначені наступні завдання:

- описати історичний аспект дослідження економічної суті розрахунків по податку на прибуток;
- розкрити теоретико-методологічні аспекти бухгалтерського і податкового обліку розрахунків з податку на прибуток;
- дослідити та висвітлити виробничо-економічні особливості та оцінити фінансовий стан функціонування ТОВ „Хладотехника”;

- оцінити організацію ведення бухгалтерського і податкового обліку розрахунків з податку на прибуток на ТОВ „Хладотехника”.

Об’єктом дослідження випускної роботи є бухгалтерський і податковий облік розрахунків з податку на прибуток, а також господарська діяльність ТОВ „Хладотехника”. Предметом дослідження виступають теоретичні, методологічні та практичні питання (проблеми) з бухгалтерського обліку і внутрішньогосподарського контролю розрахунків з податку на прибуток.

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 „Хладотехника”, облікової політики, первинних документів з обліку розрахунків за податку на прибуток, синтетичних реєстрів.

Дана випускна робота містить 4 розділи.

В першому розділі розкриваються теоретичні аспекти бухгалтерського і податкового обліку розрахунків з податку на прибуток, проаналізовано зміну уявлень про предмет дослідження в ході розвитку світової економічної науки; узагальнено та оцінено підходи до розуміння економічної сутності розрахунків за податком на прибуток як об’єкта бухгалтерського обліку.

В другому розділі надана виробничо-економічна характеристика та проведено аналіз фінансового стану ТОВ „Хладотехника”.

Третій розділ випускної роботи містить характеристику бухгалтерського і податкового обліку розрахунків з податку на прибуток.

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 ТОВ „Хладотехника”; 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 ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК

### 1.1. Генеза теорій оподаткування та місце в них системи прибуткового оподаткування юридичних осіб: ретроспектива та сучасний стан

Історично категорія "прибуток" пов'язана з категорією "капітал". Розглядаючи класичні підходи до капіталу, слід виділити найважливіші завдання, що стоять перед державою і господарюючими суб'єктами, вирішення яких дозволяє нарощувати дохідну частину капіталу - прибуток, розвивати бізнес, зміцнювати економічний і податковий потенціал суб'єкта і, як наслідок, держави. Приріст капіталу і прибутку сприяє зростанню податкової бази та збільшення надходять до бюджету податкових платежів. Ця вигідна з макроекономічних і мікроекономічних позицій проблема має безліч теоретичних і методичних напрямків, які не забезпечені в достатній мірі для реалізації їх на практиці розробками в сфері обліку і звітності, аналізу впливу ризиків на величину капіталу і прибутку.

Разом із розвитком світової фіскальної думки формувались і суспільні теорії оподаткування. З часом деякі з них набули широкого визнання у суспільстві, інші ж так і залишилися суто теоретичними – утопічними. Формування основних теорій оподаткування датується XVII ст. Їх напрями створення відбувалися під впливом економічного розвитку суспільства .

Слід відмітити, що дискусії між представниками різних шкіл частіше за все опираються в проблему дефініцій. Йдеться не стільки про різні доктрини і підходи щодо регулювання економіки, скільки про правильну ідентифікацію початкових умов з метою застосування єдино вірної в даних обставинах методології. Основне завдання податкової політики полягає таким чином, в тому, щоб правильно сформулювати композицію податкових заходів залежно від початкових (існуючих) умов.

Під теорією податків розуміється та чи інша система наукового пізнання сутності і природи податків, визначення їх місця, ролі, значення в економічному та соціально-політичному житті суспільства.

Результати емпіричного аналізу відомих теорій оподаткування та узагальнення досягнень представників різних наукових напрямів та шкіл, свідчать, що система впливу оподаткування прибутку юридичних осіб на інвестиційну діяльність (далі ІД) розглядається насамперед в неокласичній теорії оподаткування, де формулюються основні рекомендації активізації ІД за допомогою оподаткування прибутку. Вони зводяться до того, що державі необхідно знизити податкові ставки (податкове навантаження) з метою підвищення інвестиційної активності підприємств. Найбільшого розвитку набули два напрями неокласичної теорії: теорія економіки пропозиції та монетаризм [2, с. 112]. Вони одразу ж беруться на „озброєння” урядового регулювання спочатку Великобританією, потім США, а пізніше – іншими країнами Заходу та Японією.

Однак схожа економічна політика в різних країнах отримала різні назви та мала певні національні особливості: наприклад у Великобританії - „тетчеризм”, у США - „рейганоміка”, у Франції – політика „жорстокої економіки”, в Німеччині – політика „неолібералізму” Прихильники теорії економіки пропозиції М. Бернс, Дж. Гільдер, А. Лаффер, Р. Мандаль, Г. Стайн, М. Фелдстайн, Г. Шмольдерс вважають, що за високих ставок податки виконують суто фіскальну функцію і є прямим вилученням з чистого доходу суспільства, тому податки потрібно знижувати та надавати корпораціям через механізм оподаткування прибутку додаткові податкові пільги (далі ПП), оскільки в іншому випадку відбувається стримування підприємницької ініціативи на ринку та гальмування політики капіталовкладення, спрямованої на оновлення основного капіталу (далі ОК) й розширення виробничих потужностей. Зниження податків сприятиме активізації ініціативності корпорацій на ринку і в інвестиційній сфері.

Теорія монетаризму виникла в 50-х роках ХХ ст. Її основоположником вважають професора економіки Чиказького університету Мільтона Фрідмена. Податкова складова цієї теорії орієнтує державу на скорочення підприємницьких податків з метою збільшення їх інвестиційних можливостей, перенесення податкового тягара на споживачів через збільшення частки непрямих податків, вилучення зайвої кількості грошей з обігу за допомогою податків і позик, економію бюджетних коштів шляхом згортання соціальних програм, досягнення бездефіцитності бюджету, забезпечення стабільності грошової системи. Представники цього напрямку<sup>4</sup> досліджували та довели стимулюючий вплив податків на соціально-економічні процеси в державі.

Основні теорії оподаткування (неокласицизм, кейнсіанство, інституціоналізм) в сукупності засвідчують (на противагу іншим теоріям), що податки, а особливо податок на прибуток підприємств (далі ППП), є ефективними інструментами стимулювання підприємницької активності, що в результаті забезпечує активізацію інвестиційних процесів у державі.

Відповідно до тверджень фінансових теоретиків, регулювання інвестицій за допомогою податкової політики – один із важливих методів удосконалення та оздоровлення економіки країни. Це досягається шляхом підвищення або пониження податків, що обмежує ріст інвестицій у період високого підйому економіки та стимулює його під час економічного спаду [3, с. 186]. Недоліком відомих теорій є те, що основним інструментом зниження податкового навантаження вважаються ставки податку, а ППП відводиться другорядна роль. Як свідчать наші дослідження, зниження податкового навантаження з паралельним розширенням податкової бази (зокрема з податку на прибуток підприємств) досягається за допомогою ПП. Тому в цій роботі ми робимо акцент саме на цій складовій. Сучасна вітчизняна фінансова школа також досліджує різні аспекти впливу податків на всі стадії відтворювального процесу, науковці і практики здійснюють пошук оптимальних меж податкового навантаження, визначають напрями розвитку податкового механізму та інструменти його реалізації, зосереджують увагу насамперед на

регуляторному механізмі податкової політики [4; 5; 6; 7; 8; 9; 10; 11; 12; 13]. Суть багатьох досліджень зводиться до того, що неможливо точно визначити межі загального рівня оподаткування економіки, однак можна прослідкувати тенденцію взаємозв'язку розвитку економіки, частки податкових надходжень до бюджету і структури податків, що допомагає запобіганню негативним наслідкам дії податків або згладженню їх у певній економічній ситуації [13, с. 16].

З'ясувавши сутність податку та розглянувши різні теорії оподаткування, перейдемо до більш детального розгляду однієї із форм прямого оподаткування – прибуткового оподаткування юридичних осіб, який сформувався в податкових системах порівняно недавно й виступає основним фіскальним інструментом регулювання та стимулювання економічних процесів у державі. Кінцевий етап еволюційного розвитку закріпив активне використання прямої форми оподаткування доходів як важеля регулювання та стимулювання економічної діяльності.

Оскільки в фінансовій науці історичним аспектам розвитку та становлення саме цього виду оподаткування приділяється мало уваги, ми зупинимось на ньому більш детально. Адже, по-перше, не можна зрозуміти економічну сутність податку на прибуток, не знаючи економічних, історичних причин та передумов його становлення, етапів розвитку та місця у фінансовій системі. По-друге, доведення факту впливу податку на прибуток на інвестиційну активність бізнесу можливе тільки за умови здійснення історичного екскурсу, з'ясування, на якому етапі розвитку економічних процесів цей податок максимально ефективно здійснює регулятивно-стимулюючий вплив на інвестиційні процеси.

Прибуткове оподаткування юридичних осіб в такому вигляді, як воно існує сьогодні, сформувалося порівняно недавно, десь приблизно на початку XX-го століття. Воно утвердилося майже в усіх країнах світу з початку Другої світової війни, маючи специфіку в оподаткуванні з урахуванням історичних, культурних традицій держави. Забігаючи наперед, зазначимо, що основною

причиною виникнення податку на прибуток стали жорстокі війни, які вимагали все більшого фінансування. Як зазначав провідний російський фінансист І. Кулішер, „...війна породила на світ податки, спочатку тимчасові, потім, з появою постійного війська, і постійні. Сучасна армія і сучасна податкова система – сіамські близнюки, нерозривно спаяні, нерозлучні, неподільні” [14, с. 66].

Податок на прибуток підприємств пройшов довгий шлях еволюційного розвитку і врешті об'єднав декілька видів податку в один, з метою ефективного оподаткування прибутку та уникнення подвійного оподаткування. Розглянемо, які ж податки передували податку на прибуток, та дамо їм загальну характеристику. З усього розмаїття податків, що існували тоді, ми визначили ті, які за своєю економічною суттю повністю відповідають сучасному податку на прибуток [15, с. 99]: 1) промисловий податок; 2) податок на грошовий капітал; 3) система прибуткового податку.

У сучасних умовах економічний зміст податку на прибуток розкривається двояко: він виступає специфічною формою виробничих відносин (суспільний зміст) та є частиною вартості національного доходу у грошовій формі (матеріальний зміст). З огляду на це, досить активно досліджується проблема визначення сутності податку на прибуток, теоретичне розуміння якого існувало в фінансовій думці ще задовго до його запровадження, зокрема, в працях видатних економістів А. Сміта, Д. Рікардо, Д. Міля [21]. Їхні висновки щодо запровадження даного податку практично однакові – податок на прибуток призводить до загального підвищення цін на товари на суму цього податку та повністю перекладається на кінцевого споживача. Але введення його неминуче, тому необхідно обрати такий рівень оподаткування, за якого платник не ухилявся б від сплати цього податку, а загальне податкове навантаження слід зменшувати шляхом надання широких економічно обґрунтованих пільг при оподаткуванні прибутку [27, с. 26].

Як показав історичний аналіз становлення податку на прибуток, у західних країнах він сплачується в основному корпораціями – податок на

прибуток корпорацій. Тому деякі науковці, зокрема Е. Стігліц, пропонують замінити його податком на прибуток підприємств, який мають сплачувати всі підприємства, незалежно від організаційно-правової форми.

З цього приводу В. Федосов зазначає, що податок на прибуток в Україні має значну зовнішню схожість із податком на прибуток корпорацій. Фактично нині підприємства за організацією мають багато особливостей колективної форми власності, тобто їх прибуток має явні ознаки колективного доходу. Основною формою процесу приватизації стає акціонування, тобто перетворення державних підприємств у відкриті акціонерні товариства. Їх прибуток уже прямо є формою колективного доходу [28, с. 259].

Сучасні науковці трактують податок на прибуток по-різному: як продукт цілої епохи економічного і політичного розвитку суспільства, фіскальний інститут, який властивий високій культурі державності з витонченим механізмом функціонування, що вимагає від платників усвідомленого ставлення до своїх прав та обов'язків, розуміння того, що цей податок є платою з боку виробництва за сприятливі умови господарювання [29, с. 204]; як прямий податок, джерелом сплати якого та базою для нарахування виступає прибуток, що обчислюється шляхом зменшення суми скоригованого валового доходу звітного періоду на суму валових витрат платника податку і суму амортизаційних відрахувань [30, с. 223]; як загальнодержавний прямий податок, що сплачується суб'єктами господарювання за рахунок прибутку і який обраховується у відсотках від суми оподатковуваного прибутку. Об'єкт оподаткування обчислюється шляхом виключення із суми скоригованого валового доходу валових витрат платника податку, а також нарахованих амортизаційних відрахувань згідно з податковим законодавством [31, с. 98].

Ще на початку ХХ ст., професор П. Гензель відзначав „...выявление промысловых доходов также нелегкое дело, и точный учет накладных расходов, списаний по амортизации и т.п. представляет немалые затруднения: фиску здесь нередко приходится прибегать к известным условностям и предписывать определенные «нормы» (например, по допустимому проценту

списания по амортизации и т.д.; отсюда и понятие «податной прибыли» в отличии от «коммерческой прибыли»)» [22, с. 48]. З практичної точки зору різниця полягає в тому, що бухгалтерський прибуток відрізняється від оподатковуваного на величину постійних і тимчасових різниць [26, с. 31]. Завдяки відмінностям між бухгалтерською і податковою базами оцінки результатів господарської діяльності підприємств, з'являється можливість стимулювати інвестиційну діяльність та вирішувати інші аналогічні проблеми, пов'язані з реалізацією стимулюючої функції податків.

Отже, як зазначає Дж. Е. Стігліц, „обґрунтування податку на прибуток корпорацій ніколи не було повністю зрозумілим” [32, с. 696]. На початку створення системи прибуткового оподаткування, виділяються три її типи: англійський або шедулярний, німецький або глобальний, французький, який являє собою поєднання двох перших типів. Основні етапи впровадження прибуткового податку в практику оподаткування підприємств, основних на той час країн, де інтенсивно розвивалися теорії оподаткування узагальнено в таблиці 1.1

Таблиця 1.1

Періодизація та зміст оподаткування прибутку підприємств в деяких країнах світу

| Етап           | Суть оподаткування прибутку підприємства                                                                                                    |
|----------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1              | 2                                                                                                                                           |
| XVI і XVII ст. | Грошові капітали оподатковувалися в загальному складі старогерманського майнового податку (Schoss) і французькому <i>taille personnelle</i> |
| 1775 р.        | Встановлення маніфестом гільдійських зборів (форма промислового податку) в Російській імперії                                               |
| 1791 р.        | Запровадження промислового податку у Франції в формі збору за патент                                                                        |
| 1799 р.        | Перше запровадження прибуткового податку в Великій Британії за проектом У.Пітта                                                             |
| 1802 р.        | Перше скасування прибуткового податку у Великій Британії                                                                                    |
| 1805 р.        | Друге "народження" прибуткового податку в Великій Британії                                                                                  |
| 1816 р.        | Друге скасування прибуткового податку у Великій Британії та знищення всієї пов'язаної з ним документації                                    |

Продовження таблиці 1

| 1                 | 2                                                                                                                                                                 |
|-------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 40–50-pp. XIX ст. | Широке розповсюдження у всьому цивілізованому світі прибуткового принципу оподаткування                                                                           |
| 1842 р.           | Кабінет Р.Піля за проектом Г.Аддінгтона встановлює остаточний варіант прибуткового податку шедулярного типу в Великій Британії під назвою Property and Income Tax |
| 1855 р.           | Уведення в Російській імперії "Правил обкладення торгових і промислових підприємств додатковим збором (процентним і розкладним)"                                  |
| 1862 р.           | Під час громадянської війни в США вводиться прибутковий податок. Скасований в 1872 р.                                                                             |
| 1864 р.           | Уведення прибуткового податку в Італії                                                                                                                            |
| 1872 р.           | У Франції введений податок на грошовий капітал (за відсутності прибуткового податку) в розмірі 3%                                                                 |
| 1877 р.           | Уведення прибуткового податку в Японії                                                                                                                            |
| 1891 р.           | У Пруссії в категорію платників прибуткового податку потрапляють підприємства, власники грошових капіталів                                                        |
| 1892 р.           | Уведення прибуткового податку в Норвегії                                                                                                                          |
| 1894 р.           | Дію прибуткового податку в США відновлено, але майже одразу його визнали неконституційним                                                                         |
| 1898 р.           | В Австрії справлявся рентний податок з грошових капіталів                                                                                                         |
| 1911 р.           | 16-та поправка до Конституції США уводить федеральний податок на доходи корпорацій, який набирає чинності з 1913 р.                                               |
| 1914 р.           | Запровадження прибуткового податку у Франції за проектом Кайо (розглядався з 1870 р.)                                                                             |
| 1916 р.           | Запровадження прибуткового податку у Франції (різні його проекти розглядалися з 1907 р.)                                                                          |
| 1916 р.           | Закон про впровадження прибуткового податку в Російській імперії з жовтня 1917 р.                                                                                 |
| 1922 р.           | Введення в Радянській державі податку на доходи і майно фізичний і юридичних осіб. У 1924 р. перетворений у прибутковий податок                                   |
| 1956 р.           | Уведення корпоративного податку в Великобританії (прибутковий податок з компаній)                                                                                 |

Підсумовуючи різносторонні наукові погляди на сутність податку на прибуток можна констатувати, що:

– податок на прибуток є продуктом розвитку високого рівня суспільної моральності та політичної чесності, дія якого проявляється тільки в умовах високорозвиненої системи фінансово-економічних відносин;

– податок на прибуток має велике значення як для формування бюджету, так і для фінансової системи в цілому, що не може не позначитись на його сутності;

– економічна сутність функціонування податку на прибуток розкривається через сукупність фінансових відносин між державою і

платниками податків з приводу вилучення частини прибутку у прямій залежності від його розміру з метою формування фінансової бази держави для виконання нею соціально-економічних функцій.

## 1.2 Теоретичні основи бухгалтерського і податкового обліку розрахунків з бюджетом

Дослідження, які стосуються бухгалтерського обліку та контролю оподатковуваного прибутку та податку на прибуток можна умовно поділити на два блоки: теоретичний та практичний. До першого блоку можна віднести питання, пов'язані з дослідженням місця обліку податку на прибуток в системі бухгалтерського обліку, обґрунтування сутності податкового обліку, його об'єктів та методології. Ці питання були детально розглянуті в працях таких фахівців, як Білуха М.Т., Бутинець Ф.Ф., Гарасим П.М., Голов С.Ф., Дем'яненко М.Я., Єфименко Т.І., Кіндрацька Л.М., Словінська Л.Г., Литвин Ю.Я., Лучко М.Р., Рішар Ж., Соколов Я.В., Ткаченко Н.М., Хомин П.Я. та ін.

До другого блоку слід віднести питання, які пов'язані з організацією та методикою бухгалтерського обліку доходів та витрат з метою визначення оподатковуваного прибутку. Аналіз практики та пропозиції щодо удосконалення вищевказаних питань знайшли відображення в працях: Бутинця Ф.Ф., Словінської Л.Г., Малишкіна О.І., Медведєва М.Ю., Слабінської І.А., Хомина П.Я., Ямборко Г.А. та ін. В розглянутих дослідженнях не приділялося належної уваги вивченню сутності податкових різниць, систематизації та узагальненню відмінностей, які призводять до їх появи з виділенням класифікаційних ознак та видів податкових різниць. Так, Куренковим І.Є. запропоновано класифікацію постійних різниць лише в частині витрат [ 33 ]. Дьячковським І.А. різниці між фінансовою та податковою звітністю систематизовано за чотирма групами: 1) відмінності складу доходів і витрат; 2) відмінності в методах оцінки; 3) відмінності в частині визнаних доходів та витрат; 4) різниці в моменті визнання доходів та витрат [34, с. 9-10].

Перша класифікація є неповною, та є лише деталізацією витрат, які призводять до виникнення постійних різниць. В другій не чітко виділені одиниці сукупності, наприклад до відмінностей в методах оцінки, які використовуються з метою оподаткування можна віднести й податкові обмеження щодо величини доходів та витрат. Незважаючи на значні наукові здобутки попередників щодо розробки методичного забезпечення облікового відображення оподатковуваного прибутку та податку на прибуток, вважаємо, що з прийняттям Податкового кодексу України та концептуальною зміною порядку визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток, вони підлягають перегляду та доопрацюванню. Власне, як і форма звітності з податку на прибуток, яка є занадто громіздкою, та інформаційно перевантаженою. Ще раз необхідно наголосити на недостатньому висвітленні питань контролю в дисертаційних дослідженнях вчених України та Російської Федерації, лише в 20% розглянутих авторефератах зустрічаються окремі аспекти організації внутрішньогосподарського та податкового контролю за формуванням оподатковуваного прибутку. А як відомо, недостатній контроль є причиною помилок, які в свою чергу призводять до значних фінансових санкцій з боку держави.

Т. Шустваль вказує, що головна ідея прибуткової «реформи» – розрахунок об'єкта обкладання податком на прибуток за правилами бухгалтерського обліку з подальшим коригуванням на різниці, передбачені ПКУ, а також відміна майже всіх прибуткових пільг [35, с. 52]. І. Чалий зауважує, що із запровадженням «податкової реформи» робота бухгалтерів – у частині бухгалтерського обліку податку на прибуток напевно стане менше. Наскільки життєздатною буде нова система оподаткування покаже практика.

Розділ Податкового кодексу України (надалі – ПКУ), який присвячено податку на прибуток, викладено в новій редакції, що набула чинності 1 січня 2015 року (завдяки Закону України від 28.12.2014 р. № 71-VIII [37], що стосується податкової реформи). Тож за результатами діяльності в 2015 році підприємствами визначається податок на прибуток за іншими правилами. Із

введенням змін до ст. 57 Податкового кодексу України в 2015 році у бухгалтерської спільноти виникло питання щодо правомірності відображення витрат з податку на прибуток у проміжній фінансовій звітності [ 38].

Отже, питання є, однозначної відповіді на це запитання немає. Визнавати витрати з податку на прибуток раз на рік, тобто під час нарахування податку на прибуток відповідно до податкового законодавства, чи робити поквартальні нарахування і створювати на погашення таких витрат забезпечення чи визнавати такі витрати зобов'язаннями. Отже, одним із принципів бухгалтерського обліку є нарахування та відповідність доходів і витрат (ст. 4 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV, ) [39]. Тобто для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів. Звітним періодом відповідно до ст. 13 Закону про бух облік для бухгалтерського обліку є рік. Тобто, податок на прибуток за 2014 рік повинен знайти своє відображення у витратах 2014 року. Однак, з точки зору принципу бухгалтерського обліку нарахування та відповідності доходів і витрат це не спростовує те, що проміжні доходи й витрати можуть «балансувати» між періодами. На думку, Т. Шустваль, принципу слід дотримуватися й під час складання проміжної (квартальної) фінансової звітності.

В першу чергу проаналізуємо положення НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Даний стандарт не містить жодних зауважень стосовно особливостей заповнення проміжної фінансової звітності з приводу податку на прибуток. При цьому, п. 3.23 Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності, затверджених наказом Мінфіну від 28.03.2013р. № 433 [ 40 ], визначає, що в статті «Витрати (дохід) з податку на прибуток» Звіту про фінансові результати відображають суму витрат (доходу) з податку на прибуток, визначену згідно з П(С)БО 17 «Податок на прибуток» [41].

Звернемо увагу на п. 3 П(С)БО 17, де визначено, що витратами з податку на прибуток є загальна сума витрат із податку на прибуток, яка складається із поточного податку на прибуток з урахуванням відстроченого податкового зобов'язання і відстроченого податкового активу. Відстрочене податкове зобов'язання - сума податку на прибуток, який сплачуватиметься в наступних періодах з тимчасових податкових різниць, що підлягають оподаткуванню.

Тимчасова податкова різниця - різниця між оцінкою активу або зобов'язання за даними фінансової звітності та податковою базою цього активу або зобов'язання відповідно. Підхід цього стандарту до відстрочених податків давно відомий: у проміжній фінансовій звітності відстрочені податкові активи та відстрочені податкові зобов'язання можуть наводитися в сумі, визначеній станом на 31 грудня попереднього року без їх обчислення на дату проміжної звітності п. 15 П(С)БО17. При цьому, поточний податок на прибуток є сума податку, визначена у звітному періоді відповідно до податкового законодавства.

Проте, норми П(с)БО 17 не забороняє розраховувати відстрочені податкові активи та відстрочені податкові зобов'язання в проміжній фінансовій звітності. До цього питання повернемося пізніше.

Проблеми бухгалтерського обліку відстрочених податків, методики їх розрахунку, відображення у звітності досліджували вітчизняні і зарубіжні вчені: Ф. Бутинець, С. Голов, Н. Гура, В. Костюченко, А. Твердомед, І. Чалий, Й. Бетге, М. Ван Бреда, Р. Каспіна, С. Модеров, Я. Соколов, М. Тяжкова, А. Хорін, О. Чіпуренко, Е. Хендриксен та ін. Але на сьогоднішній день як у теорії, так і в практиці українських підприємств ще багато проблемних питань залишаються невирішеними, одним з яких є визнання та облік відстрочених податків за операціями, що пов'язані з капіталом підприємства.

У статті 4 П(С)БО 17 «Податок на прибуток» встановлено, що «поточний податок на прибуток і відстрочений податок на прибуток (відстрочені податкові зобов'язання, відстрочені податкові активи) визнаються витратами

або доходом у звіті про фінансові результати, крім податку на прибуток, що нарахований внаслідок: дооцінки активів та інших господарських операцій, які відповідно до П(С)БО відображаються збільшенням власного капіталу; об'єднання підприємств шляхом придбання. Поточний податок на прибуток і відстрочений податок на прибуток визнаються змінами власного капіталу, якщо податки виникають з операцій, відображених на рахунках власного капіталу. Сума зміни власного капіталу відображається у кореспонденції з рахунками обліку необоротних активів і одночасно з рахунками обліку відстрочених податкових зобов'язань або відстрочених податкових активів (на розраховану з цієї операції суму податку на прибуток)» [41].

Посилання на такий порядок міститься також у листі Міністерства фінансів України від 29.04.2011 № 31-08410 – 07-10/11255 «Про податкові різниці при переоцінці основних засобів». Ніяких роз'яснень з цього приводу (про які операції йде мова і які наслідки вони можуть мати) П(С)БО 17 не дає. Відповіді на ці питання можна знайти у МСБО 12 «Податки на прибуток». По-перше, у МСБО 12 для розуміння його мети (визначити обліковий підхід до податків на прибуток) розкрито принципове питання обліку податків на прибуток, тобто визначено, як обліковувати поточні та майбутні податкові наслідки: майбутнього відшкодування (компенсації) балансової вартості активів (зобов'язань), які визнані в звіті про фінансовий стан суб'єкта господарювання; операцій та інших подій поточного періоду, які визнані у фінансовій звітності суб'єкта господарювання. По-друге, указано, що суб'єкт господарювання визнає відстрочене податкове зобов'язання (відстрочений податковий актив), якщо є ймовірність того, що відшкодування або компенсація балансової вартості активу чи зобов'язання збільшить (зменшить) суму майбутніх податкових платежів порівняно з тим, якими вони були б у разі відсутності податкових наслідків відшкодування або компенсації (за деякими обмеженими винятками). Тобто, для визнання активу чи зобов'язання необхідним є те, що суб'єкт господарювання, що звітує, передбачає відшкодувати або компенсувати балансову вартість активу чи зобов'язання.

По-третє, згідно з вимогами МСБО 12 суб'єкт господарювання веде облік податкових наслідків операцій та інших подій у такий самий спосіб, як і облік самих операцій та інших подій. Отже, якщо операції та інші події визнані у прибутку або збитку, то будь-який пов'язаний з ними податковий вплив повинен також визнаватися у прибутку або збитку. Якщо операції та інші події визнані поза прибутком або збитком (в іншому сукупному прибутку або безпосередньо у власному капіталі), то будь-який пов'язаний з ними податковий вплив повинен також визнаватися поза прибутком або збитком (в іншому сукупному прибутку або, відповідно, безпосередньо у власному капіталі).

«У кінці року зобов'язання з податку на прибуток підприємством відображається за кредитом аналітичного рахунка з обліку розрахунків з податку на прибуток рахунка 64 "Розрахунки за податками й платежами" і дебетом рахунка 98 "Податок на прибуток". Кредитове сальдо на відповідному аналітичному рахунку підлягає перерахуванню до бюджету».

Тепер розглянемо питання щодо створення забезпечення для погашення витрат з податку на прибуток наприкінці звітного року відповідно до податкового законодавства. Кає внаслідок такого об'єднання, або на суму визнаного прибутку від вигідної покупки. Найчастіше відстрочені податки визнаються у прибутку або збитку, оскільки більшість тимчасових різниць з'являються в результаті того, що доходи або витрати включаються у прибутки або збитки для бухгалтерських цілей і для цілей розрахунку податку на прибуток у різні звітні періоди. Таке правило діє навіть у випадках, коли відстрочений податок виникає не з причини зміни тимчасових різниць, а внаслідок зміни ставки податку, перегляду можливості відшкодування відстрочених податкових активів (у зв'язку зі зміною ймовірності отримання прибутку в майбутніх періодах) або у зв'язку зі зміною способу відшкодування відповідного активу, з яким пов'язаний відстрочений податок. Разом з тим з цього правила є виключення. Згідно зі статтею 58 МСБО 12 поточні та відстрочені податки слід визнавати як дохід або витрати і включати

до прибутку або збитку за період, окрім випадків, коли податки виникають від:  
а) операції або події, яка визнається, в тому самому або в іншому періоді поза прибутком або збитком чи в іншому сукупному прибутку або безпосередньо у власному капіталі; б) об'єднання бізнесу.

Загальні правила створення забезпечень визначені в П(С)БО 11. Їх створюють при виникненні внаслідок минулих подій зобов'язань, погашення яких, імовірно, призведе до зменшення ресурсів, що втілюють у собі економічні вигоди, та їх оцінка може бути розрахунково визначена. Заборонено створювати забезпечення для покриття майбутніх збитків від діяльності підприємства (п. 14 П(С)БО 11). А розрахунково суму створюваного забезпечення визначають за обліковою оцінкою ресурсів (за вирахуванням суми очікуваного відшкодування), необхідних для погашення відповідного зобов'язання, на дату балансу.

Перелік таких забезпечень наведений в п. 13 П(С)БО 11:

- забезпечення на виплату відпусток працівникам;
- додаткове пенсійне забезпечення;
- забезпечення на виконання гарантійних зобов'язань;
- забезпечення на реструктуризацію, виконання зобов'язань у разі припинення діяльності;
- забезпечення на виконання зобов'язань щодо обтяжливих контрактів тощо.

Як бачимо, перелік, що наведений в П(С)БО 11 є вичерпним і не дає можливості підприємствам створити забезпечення на покриття витрат із податку на прибуток в майбутньому. Тепер повернімося до положень П(с)БО 17. Ми зазначали, що П(с)БО 17 не забороняє розраховувати та відображати відстрочені податкові активи та відстрочені податкові зобов'язання в проміжній фінансовій звітності.

Отже, підприємства в зв'язку з наявністю в обліку різниці між оцінкою активу або зобов'язання за даними фінансової звітності та податковою базою цього активу або зобов'язання відповідно (ст.57 ПКУ) за підсумками кварталу

звітнього року, мають право визначити відстрочене податкове зобов'язання в сумі податку на прибуток, розрахованого за даними податкового обліку з подальшим коригуванням за результатами календарного (звітнього) року. В бухгалтерських регістрах необхідно здійснити такі проведення: за дебетом 98 «Витрати з податку на прибуток» з кредитом 54 «Відстрочені податкові зобов'язання» на суму податку на прибуток, що визначений розрахунково на підставі облікових даних. В подальшому (наприкінці звітнього року) за дебетом - зменшення відстрочених податкових зобов'язань за рахунок нарахування поточних податкових зобов'язань відповідно до положень ПКУ. На думку Т. Шустваль, запропонована методологія відображення витрат з податку на прибуток забезпечить дотримання принципу бухгалтерського обліку нарахування та відповідності доходів і витрат, а також достовірності відображення подій (господарських операцій) у бухгалтерському обліку і фінансовій звітності підприємств.

Податкова реформа 2015 року в Україні щодо оподаткування прибутку підприємств має на меті підвищити роль традиційного бухгалтерського обліку, адже об'єкт оподаткування визначається шляхом коригування на різниці фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності відповідно до НП(С)БО або МСФЗ. Платник податку, у якого річний дохід (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний (податковий) період не перевищує двадцяти мільйонів гривень, має право прийняти рішення про незастосування коригувань фінансового результату до оподаткування на усі різниці (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років), визначені відповідно до положень ПКУ, не більше одного разу протягом безперервної сукупності років, в кожному з яких виконується цей критерій щодо розміру доходу. Про прийняте рішення платник податку зазначає у податковій звітності з цього податку, що подається за перший рік в такій безперервній сукупності років. В подальші роки такої сукупності коригування фінансового результату також не застосовуються

(крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років) (абз. 8 пп. 134.1.1 ст. 134.1 ст. 134 ПКУ) [ 34].

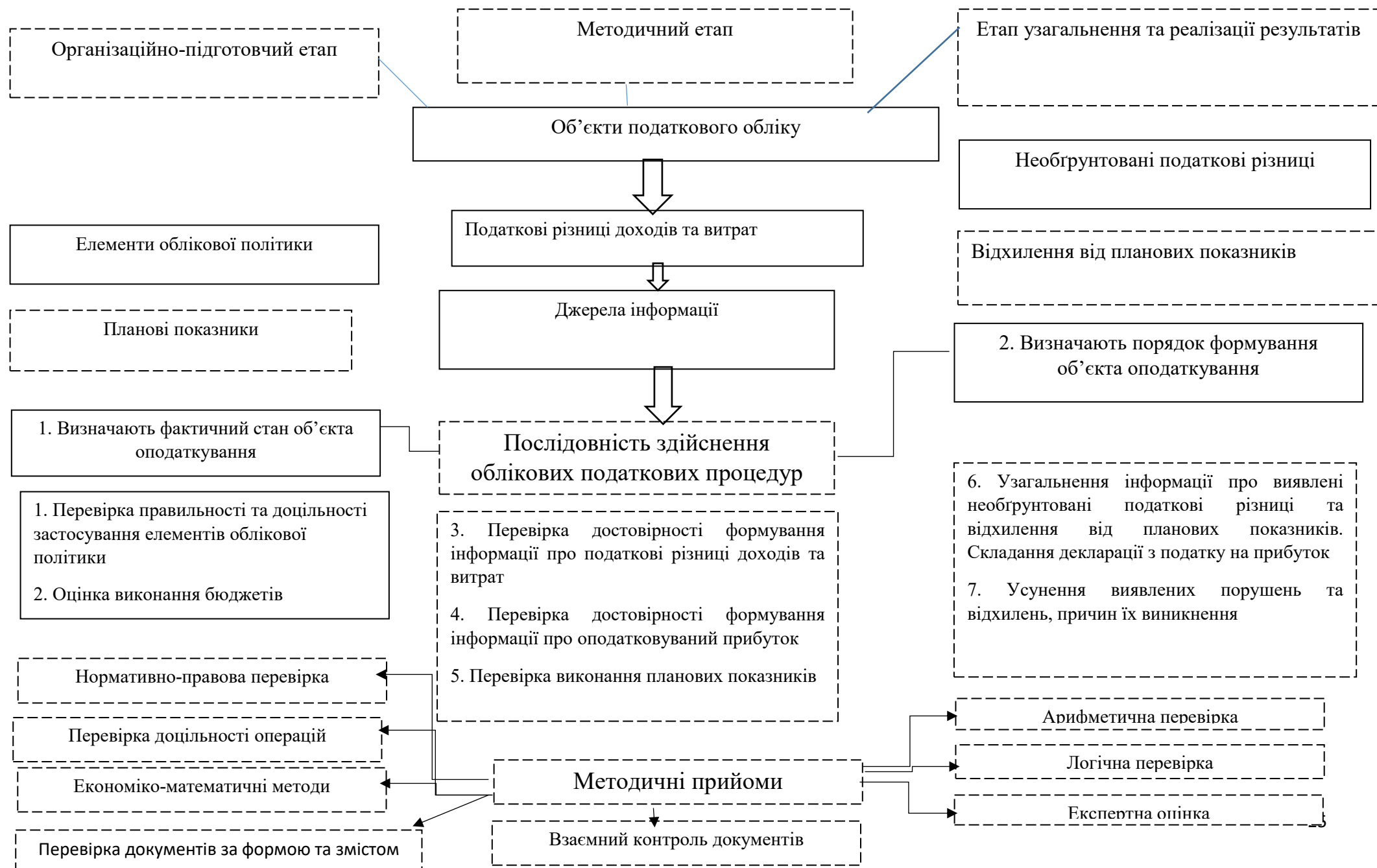
Ретельне вивчення різниць, на які здійснюється коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства, з метою визначення об'єкта оподаткування податку на прибуток, дає можливість висловити припущення, що різниць, що виникають внаслідок проведення операцій, що не пов'язані з господарською діяльністю платника податку, в ПКУ не передбачено, крім власне амортизації неvirобничих основних засобів. Чи означає це, що витрати, не пов'язані з господарською діяльністю платника податку, до речі визначення цього поняття наведено в пп. 14.1.36 п. 14.1 ст. 14 ПКУ, дійсно зменшують об'єкт оподаткування податком на прибуток. Це питання залишається відкритим, адже потребує, на нашу думку, роз'яснень зі сторони компетентних органів.

Механізм розрахунку об'єкта оподаткування податку на прибуток підприємств з використанням даних Звіту про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) ф. № 2 (надалі – ф. № 2) наведено на рис. 2. З рис. 2 можна дійти висновку, що фінансовий результат до оподаткування, визначений у ф. № 2, у разі отримання підприємством прибутку – відображається у рядку з кодом 2290, або у разі отримання збитку – у рядку 2295. При цьому коли в розд. III ПКУ йде мова про коригування шляхом збільшення фінансового результату до оподаткування, потрібно зменшувати збиток або збільшувати прибуток до оподаткування. Якщо у II розд. ПКУ йдеться про коригування шляхом зменшення фінансового результату до оподаткування, потрібно діяти навпаки. Податок нараховують за ставкою, визначеною ст. 136 ПКУ, а саме 18 %, від бази оподаткування, визначеної за ст. 135 ПКУ, яка є нічим іншим як грошовим вираженням об'єкту оподаткування, визначеного відповідно до ст. 134 ПКУ. Крім того, необхідно звернути увагу, що відповідно до п. 137.5 ст. 137 ПКУ податок на прибуток, що підлягає сплаті до бюджету платниками податку, зменшується на суму нарахованого та сплаченого податку на майно

(в частині податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки) відповідно до розд. XII ПКУ щодо об'єктів нежитлової нерухомості.

Міжнародний досвід та вітчизняна практика обліку свідчать, що незважаючи на різний ступінь залежності систем бухгалтерського обліку та оподаткування обчислення оподатковуваного прибутку завжди здійснюється на основі інформації, яка генерується в бухгалтерському обліку.

С.В. Кучер в своєму дисертаційному дослідженні прийшла до висновку, що об'єктами обліку операцій з нарахування та сплати податку на прибуток є фінансовий результат до оподаткування, податкове зобов'язання з податку на прибуток та податкові ризики [54, с. 14]. Фінансовий результат до оподаткування є зведеним, узагальнюючим показником, який визначається шляхом порівняння доходів та витрат від різних видів діяльності, визнаних відповідно до правил бухгалтерського обліку та в більшості випадків не може бути використаний з метою обчислення податку на прибуток. Беззаперечно, дані бухгалтерського обліку щодо доходів та витрат є відправною точкою для визначення оподатковуваного прибутку, що підтверджує нормативно встановлений порядок його обчислення. Проте необхідно враховувати й те, що Податковим кодексом України передбачено значну кількість обмежень щодо визнання доходів та витрат з метою обчислення об'єкта оподаткування, які в обліковій практиці дістали назву податкових різниць. Тому, визначення оподатковуваного прибутку здійснюється в два етапи: на першому етапі розраховується фінансовий результат до оподаткування (обліковий прибуток, або збиток), на другому шляхом коригування доходів та витрат на суму податкових різниць обчислюється оподатковуваний прибуток.



Виходячи з особливостей облікового відображення виділених об'єктів, джерела інформації, які використовуються в процесі здійснення формування оподатковуваного прибутку можна поділити на ті, які визначають порядок формування об'єкта оподаткування та свідчать про його фактичний стан. Джерела інформації для податкового обліку оподатковуваного прибутку наведені в таблиці 1.2

Таблиця 1.2

Джерела інформації податкового обліку операцій з формування оподатковуваного прибутку

| Група джерел інформації                            | Джерела інформації                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
|----------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1. Визначають фактичний стан об'єкта контролю:     |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
| первинні документи                                 | Документи первинного обліку щодо операцій за якими виникли податкові різниці                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |
| облікові реєстри                                   | Відомість 3.1 аналітичного обліку розрахунків з покупцями та замовниками; відомість 3.2 аналітичного обліку з різними дебіторами; відомість 3.5 аналітичного обліку за іншими операціями; відомість 4.1 аналітичного обліку капітальних інвестицій; відомість 4.3 аналітичного обліку нематеріальних активів; журнали 1,2,3,4, 5, 5а, 6 та ін.; аркуші-розшифровки податкових різниць |
| звітність                                          | Податкова декларація з податку на прибуток та додатки до неї, звіт про фінансові результати                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
| 2. Визначають порядок формування об'єкта контролю: |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
| законодавчо- нормативні документи                  | Податковий кодекс України, Положення (станданти) бухгалтерського обліку, міжнародні стандарти фінансової звітності, наказ Міністерства фінансів України "Про затвердження форми Податкової декларації з податку на прибуток підприємства" та ін                                                                                                                                       |
| внутрішні документи підприємства                   | Наказ про облікову політику підприємства; положення про формування цін, витрат, собівартості; бюджети окремих доходів та витрат та ін.                                                                                                                                                                                                                                                |

Технологія організації облікового процесу складається з окремих етапів: організаційно-підготовчого, методичного (дослідницького), етапу узагальнення та реалізації результатів. Перевірка правильності формування

інформації про оподатковуваний прибуток передбачає контроль за відповідністю об'єктів контролю встановленим нормативним параметрам на кожному етапі. На організаційно-підготовчому етапі перевірки підлягає обґрунтованість обраних елементів облікової політики відповідно до встановлених завдань при її формуванні (зменшення величини об'єкта оподаткування, зменшення кількості податкових різниць тощо); законність застосування обраних елементів відповідно до податкового законодавства, бюджетів податкових різниць, прибутку звільненого від оподаткування, прибутку, тощо.

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

- перевірка правильності віднесення доходів до звітного періоду (доходи за “перехідними операціями”, доходи від виконання довготривалих угод);

- перевірка правильності оцінки та обчислення доходів за правилами відмінними від тих, які використовуються для цілей фінансової звітності (звичайні ціни, курсові різниці, доходи від продажу основних засобів, штрафи, поворотна фінансова та ін.). Точність формування інформації про податкові різниці щодо витрат пропонується здійснювати в розрізі елементів витрат з подальшим групуванням за показниками податкової звітності за такими напрямками:

- перевірка зв'язку витрат з господарською діяльністю платника податку (наявність належного документального підтвердження, правильність застосування відсоткових обмежень);

- наявність належного документального оформлення підтвердження витрат (договір та розшифровка вартості мобільного зв'язку в розрізі послуг

наданих оператором; документи, які підтверджують мету відрядження; колективний договір, накази з питань оплати праці тощо);

- наявність інших обмежень щодо визнання витрат для цілей оподаткування (відсоткові обмеження величини витрат);

- правильність визначення періоду визнання витрат (перевірка податкових різниць, які виникли за “перехідними” операціями; перевірка податкових різниць, які виникли внаслідок відмінностей в методах розподілу витрат).

Своєчасність, точність, достовірність податкового обліку операцій з формування оподатковуваного прибутку сприятиме уникненню штрафних санкцій, підвищуватиме рівень економічної безпеки підприємства в цілому.

Отже, в першому розділі випускної роботи досліджено генезис податку на прибуток в історії фінансової науки, що дозволило осмислити накопичений історичний досвід світової та вітчизняної фінансової школи і зробити результативними дослідження про особливості податку та еволюційні шляхи його розвитку. Отже, бурхливий розвиток товарного виробництва, фінансових послуг і навіть постійне ведення війн зумовило об’єднання охарактеризованих вище податків та виділення в окрему галузь системи оподаткування прибутку підприємств, що в свою чергу дає повне право визнати, що на початку XX ст. з’явилася нова форма оподаткування прибутку – прибуткове оподаткування корпорацій.

На основі проведеного дослідження можна стверджувати, що оподаткування прибутку юридичних осіб є порівняно новою формою оподаткування, яка набула найбільшого поширення після першої світової війни. Основна причина його введення – великі дефіцити бюджетів внаслідок ведення воєнних дій. Корпораційний податок почав поєднувати в собі первинні форми оподаткування прибутку – це промисловий податок і податок на грошові капітали. Таке поєднання досить позитивно позначилося на розвитку бізнесу, особливо великого.

Після введення корпораційного податку (друга половина XX ст.), в

основному як фіскального інструмента, він почав носити суто регулюючий та стимулюючий характер щодо підприємницької діяльності. Проведений аналіз також показав, що доцільність введення даного податку не викликає сумнівів ні з фіскальної, ні з регулюючої сторони, єдина проблема, як зазначали Є.Селігман та Р.Стурм, криється в дефіциті високого ступеня суспільної моралі та політичної чесності.

В результаті проведеного дослідження податкового обліку податку на прибуток, в даному розділі випускної роботи конкретизовано основні складові податкового обліку операцій з формування оподаткованого прибутку, якими є: об'єкти, джерела інформації, база оподаткування, звітність, послідовність здійснення облікових дій. Основні дослідження об'єктів податкового обліку податку на прибуток пов'язані з елементами облікової політики, плановими показниками, податковими різницями оподаткованого прибутку.

## РОЗДІЛ 2

### ВИРОБНИЧО-ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ТОВ „ХЛАДОТЕХНИКА”;

#### 2.1 Організаційно-економічна характеристика ТОВ „Хладотехника”

ТОВ „Хладотехника” є товариством з обмеженою відповідальністю, яке створене на засадах угоди між юридичними особами і громадянами шляхом об’єднання їх майна та підприємницької діяльності з метою одержання прибутку. Підприємство зареєстроване 12.08.1996 року, реєстратором є виконавчий комітет міської ради народних депутатів. Керівник підприємства - Бузник Артем Ігорович.

ТОВ „Хладотехника” знаходиться за адресою: Миколаївська обл., місто Миколаїв, Центральний район, вул. Артилерійська, будинок 19/2. Основним видом діяльності є «монтаж систем водопостачання, опалення і кондиціонування повітря».

Товариство функціонує на умовах, встановлених чинним законодавством для товариства з обмеженою відповідальністю. Переваги даної організаційно-правової форми підсилюються наявністю додаткової відповідальності, що підвищує довіру до підприємства з боку кредиторів та інших партнерів.

Діяльність підприємства регулюється Господарським Кодексом України, Кодексом законів про працю України, та іншим чинним законодавством. ТОВ „Хладотехника” створено відповідно рішення установчих зборів учасників, згідно протоколу №1 від 01 лютого 1996 р.

Джерелом формування майна товариства є грошові та майнові внески учасників; доходи від реалізації послуг, і інших видів господарської діяльності; доходи від цінних паперів; кредити банків, та інше.

Учасники товариства зобов’язані:

- дотримувати установчих документів товариства і виконувати рішення загальних зборів та інших органів управління товариства;
- виконувати свої зобов'язання перед товариством, в тому числі і пов'язані з майновою участю, а також вносити вклади (оплачувати акції) у розмірі, порядку та засобами, передбаченими установчими документами;
- не розголошувати комерційну таємницю та конфіденційну інформацію про діяльність товариства;
- нести інші обов'язки, якщо це передбачено Законом "Про господарські товариства", іншим законодавством України та установчими документами.

Товариство є власником:

- майна, переданого йому засновниками і учасниками у власність;
- послуг, наданих в результаті господарської діяльності;
- одержаних доходів;
- іншого майна, набутого на підставах, не заборонених законом.

ТОВ „Хладотехника” є юридичною особою від дня його державної реєстрації, майно підприємства складається з основних засобів та обігових коштів, має самостійний баланс, розрахунковий рахунок в банку, печатку із своїм найменуванням. Органом управління підприємстві є засновник.

Організаційна структура підприємства визначається кількістю внутрішньовиробничих одиниць відділів, галузей, бригад. Розміри цих підрозділів характеризуються натуральними показниками і кількістю працездатних чоловіків, земельної площі, або виходом продукції в натуральному та вартісному виразі.

До складу фонду заробітної плати включається основна і додаткова заробітна плата.

До основної заробітної плати належить заробітна плата за фактично відпрацьований час або виконаний обсяг робіт у конкретних умовах. Вона включає оплату праці за тарифними ставками, відрядними розцінками, окладами, а також різні види доплат, надбавок, премій.

Основні засоби надходять на ТОВ „Хладотехника” в порядку капітальних інвестицій, внесення засновниками (учасниками) до статутного капіталу, шляхом придбання основних засобів у постачальників і капітального будівництва, в результаті безоплатного отримання від інших підприємств. Крім того, підприємство може отримати в тимчасове користування основні засоби іншого підприємства в порядку оренди на певний строк за договором.

Робота оцінюється за даними місячних, квартальних і річних бухгалтерських звітів і балансів, в яких акумулюються його фінансово-господарська діяльність у грошовому виразі.

Бухгалтерія на ТОВ „Хладотехника” ведеться головним бухгалтером, який заповнює фінансову звітність, а також первинні документи. Йому допомагають бухгалтери, які нараховують заробітну плату, також заповнюють документи і дають поради в організаційних питаннях. Економіст підприємства складає бухгалтерські проведення.

Інвентаризація грошових коштів, основних засобів та МШП проводиться один раз на квартал.

Завдання обліку на підприємстві:

- підвищення ефективності використання автомобільних засобів;
- поліпшення структури автомобільного парку;
- якісне і повне задоволення народного господарства і населення в перевезеннях.

Статутний капітал на момент створення підприємства складав 241 тис. грн. Основні елементи звіту про фінансові результати ТОВ „Хладотехника” наведені в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1

Основні показники ТОВ „Хладотехника” відповідно до Звіту про  
фінансові результати за 2018-19 рр., тис. грн

| Стаття                                             | Код<br>рядка | За звітний<br>період | За<br>аналогічн<br>ий період<br>попереднь<br>ого року |
|----------------------------------------------------|--------------|----------------------|-------------------------------------------------------|
| Чистий дохід від реалізації товарів, робіт, послуг | 2000         | 3029                 | 2741                                                  |
| Матеріальні затрати                                | 2500         | 1620                 | 1130                                                  |
| Витрати на оплату праці                            | 2505         | 558                  | 671                                                   |
| Відрахування на соціальні заходи                   | 2510         | 210                  | 252                                                   |
| амортизація                                        | 2515         | 8                    | 27                                                    |
| Інші операційні витрати                            | 2520         | 127                  | 204                                                   |

За 2019 рік дохід ТОВ „Хладотехника” склав 3029 тис. грн., що в порівнянні з минулим роком на 288 тис. грн. більше. Із виручки від реалізації та надання послуг відшкодовуються матеріальні та дорівняні до них витрати, витрати на оплату праці, сплачується ПДВ та інші обов’язкові платежі.

Згідно балансу станом на 1 січня 2019 року власний капітал становить 854 тис грн., який формується за рахунок чистого прибутку, складається з:

- зареєстрованого капіталу - 241 тис. грн. ;
- додаткового капіталу - 1223 тис. грн;
- резервного капіталу - 4 тис. грн.
- непокритого збитку - 614 тис. грн.

Середня кількість працівників по підприємству становить 49 осіб. Середньомісячна заробітна плата одного працюючого в еквіваленті повної зайнятості становила в 2019 році 6847,8 грн. Заборгованості із виплати заробітної плати станом на 01.01.2019 року підприємство не має.

## 2.2 Аналіз фінансового стану ТОВ „Хладотехника”

Фінансовий стан ТОВ „Хладотехника” залежить від результатів його виробничої та фінансово-господарської діяльності.

Метою оцінки реального фінансового стану товариства є:

- пошук резервів підвищення рентабельності діяльності підприємства;
- підвищення платоспроможності та фінансової стійкості;
- об'єктивна оцінка динаміки та стану ліквідності, платоспроможності та фінансової стійкості підприємства;
- оцінка стану суб'єкта господарювання на фінансовому ринку та кількісна оцінка його конкурентоспроможності;
- аналіз ділової активності підприємства та його становища на ринку цінних паперів; визначення ефективності використання фінансових ресурсів.

Аналіз фінансового стану підприємства є необхідним етапом для розробки планів і прогнозів фінансового оздоровлення підприємств. Кредитори та інвестори аналізують фінансовий стан підприємств, щоб мінімізувати свої ризики за позиками та внесками, а також для необхідного диференціювання відсоткових ставок.

Для того, щоб зробити висновок про рівень ефективності господарювання, отриманий прибуток необхідно порівняти з понесеними витратами, тобто визначити рентабельність.

Рентабельність – це відносний показник ефективності роботи підприємства, який у загальній формі обчислюється як відношення прибутку до витрат підприємства. Так як основною діяльністю для підприємства є надання послуг розрахуємо рентабельність реалізованих робіт та послуг за формулою (2.1):

$$PP\P = \frac{BP}{C} \cdot 100 \quad (2.1)$$

BP – валовий прибуток;

C – собівартість реалізованої продукції, робіт, послуг.

Отже, рівень рентабельності за 2019 р. складає:

$$P = \frac{583}{1941} \cdot 100 = 30\%$$

Рівень рентабельності за 2018 р. складає:

$$P = \frac{544}{1740} \cdot 100 = 31\%$$

Рівень рентабельності за звітний період скоротився на 0,01 %. Такі зміни пов'язані з тим, що сума валового прибутку у 2019 році зросла на 8039 тис. грн., але при цьому збільшилася і собівартість реалізованих послуг на 201 тис.грн.

Оскільки на балансі товариства обліковуються фінансові ресурси розрахуємо рентабельність власного капіталу за формулою (2.2):

$$P_{\text{вк}} = \frac{\text{ЧД}}{\text{ВК}} \cdot 100 \quad (2.2)$$

ЧП –чистий дохід;

ВК – власний капітал

$$\text{За 2019 р. : } P_{\text{вк}} = \frac{2524}{855} \cdot 100 = 295,2\%$$

$$\text{За 2018 р. : } P_{\text{вк}} = \frac{2284}{854} \cdot 100 = 267,45\%$$

Так як власний капітал збільшився на кінець року на 1000 грн. рентабельність за 2019 р. збільшилася на 27,75 % під впливом того, що ВК на кінець періоду збільшився на 1 тис. грн, а чистий дохід зменшився на 241 тис. грн..

Розраховані показники рентабельності наведені в таблиці 2.3:

## Показники рентабельності ТОВ „Хладотехника” за 2018-19 рр

| Показники                                   | За 2018 р. (%) | За 2019 р. (%) | Відхилення<br>( +/-) |
|---------------------------------------------|----------------|----------------|----------------------|
| Рентабельність<br>власного<br>капіталу      | 267,45         | 295,2          | +27,75               |
| Рентабельність<br>реалізованої<br>продукції | 31             | 30             | -1                   |

З поданої вище таблиці чітко видно, що показник рентабельності реалізованої продукції ТОВ „Хладотехника” зменшився у звітному році на 1%, а рентабельність власного капіталу навпаки значно зросла на 27,75%. Але цих змін недостатньо для того, щоб суттєво вплинути на фінансову ситуацію ТОВ „Хладотехника”.

У короткостроковій перспективі критерієм оцінки фінансового стану досліджуваного підприємства виступає його ліквідність і платоспроможність. Термін «ліквідність» передбачає безперешкодне перетворення майна в кошти платежу. Як відомо, чим менше час, необхідний для перетворення окремого виду активів, тим вища його ліквідність.

Оцінку ліквідності ТОВ „Хладотехника” ми виконаємо за допомогою системи фінансових коефіцієнтів, які дозволяють зіставити вартість поточних активів, що мають різний ступінь ліквідності, із сумою поточних зобов’язань. До них належать: коефіцієнт загальної ліквідності (Коефіцієнт покриття); коефіцієнт поточної ліквідності (Коефіцієнт швидкої ліквідності); коефіцієнт абсолютної ліквідності .

Коефіцієнт загальної ліквідності (Коефіцієнт покриття) характеризує здатність підприємства забезпечити свої короткострокові зобов'язання з найбільше легко реалізованої частини активів – оборотних коштів. Цей коефіцієнт дає найбільш загальну оцінку ліквідності активів. Оскільки поточні зобов'язання підприємства погашаються в основному за рахунок поточних активів, для забезпечення нормального рівня ліквідності необхідно, щоб вартість поточних активів перевищувала суму поточних зобов'язань.

Для розрахунку використовуємо формулу 2.3:

$$K_{зл} = \frac{OA}{ПТ} \quad (2.3)$$

ОА – оборотні активи ;

ПТ – поточні зобов'язання;

$$\text{на 2018 р. : } K_{зл} = \frac{200}{29} = 6,9\% ;$$

$$\text{на 2019 р.: } K_{зл} = \frac{286}{106} = 2,7\%$$

Нормальним значенням даного коефіцієнта вважається 1,5...2,5, але не менше 1. Отже на кінець періоду коефіцієнт покриття вважається достатнім. На початок періоду коефіцієнт значно перевищує вказані норми, а це означає, що підприємство володіє значним обсягом вільних ресурсів, які сформувалися завдяки власним джерелам.

Розрахований коефіцієнт поточної ліквідності - показує, яку частину поточних зобов'язань підприємство спроможне погасити за рахунок найбільш ліквідних оборотних коштів – грошових коштів та їх еквівалентів, фінансових інвестицій та кредиторської заборгованості. Цей показник показує платіжні можливості підприємства щодо погашення поточних зобов'язань за умови своєчасного здійснення розрахунків з дебіторами. Теоретично значення коефіцієнта вважається достатнім, якщо воно перевищує 0,6. Отже розрахуємо коефіцієнт за даними балансу (ф.1) за формулою 2.4:

$$K_{нл} = \frac{OA - З}{ПТ} , \quad (2.4)$$

де З – запаси.

Коефіцієнт поточної ліквідності на 2018 р. складає:

$$K_{нл} = \frac{200 - 101}{29} = 3,4 \%$$

$$\text{На 2019 р.: } K_{нл} = \frac{286 - 99}{106} = 1,76 \%$$

Теоретично значення коефіцієнта на кінець періоду вважається достатнім. На початок періоду коефіцієнт має краще значення, так як поточні зобов'язання зменшилися на 77 тис. грн. (106-29=77).

Коефіцієнт абсолютної ліквідності дозволяє визначити частку короткострокових зобов'язань, що підприємство може погасити найближчим часом, не чекаючи оплати дебіторської заборгованості й реалізації інших активів. Коефіцієнт абсолютної ліквідності визначається за формулою 2.5:

$$K_{a.л} = \frac{ГА}{ПТ} , \quad (2.5)$$

де ГА – грошові активи;

$$\text{На початок звітного періоду: } K_{a.л} = \frac{2}{29} = 0,07 \%$$

$$\text{на кінець звітного періоду: } K_{a.л} = \frac{53}{106} = 0,5 \%$$

Теоретично значення коефіцієнта вважається достатнім, якщо воно перевищує 0,2...0,3. На початок періоду ТОВ „Хладотехника” не зможе одразу виплатити всі свої борги але за цим показником не можна відразу робити негативні висновки про можливості підприємства негайно погасити свої борги, тому що малоймовірно, щоб всі кредитори підприємства одночасно пред'явили б йому свої вимоги. Різні показники ліквідності не тільки дають різнобічну характеристику платоспроможності, а й відповідають інтересам різних зовнішніх показників аналітичної інформації.

Розрахувавши показники ліквідності сформуємо таблицю 2.4 :

Таблиця 2.4

Показники ліквідності ТОВ „Хладотехника” за 2018-19 рр.

| Показники                    | За 2018 р. (%) | За 2019 р. (%) | Відхилення<br>(+/-) |
|------------------------------|----------------|----------------|---------------------|
| Коеф. загальної ліквідності  | 6,9            | 2,7            | -4,2                |
| Коеф. поточної ліквідності   | 3,4            | 1,7            | -1,7                |
| Коеф. Абсолютної ліквідності | 0,07           | 0,5            | +0,4                |

Не менш важливим показником оцінки фінансового стану підприємства є платоспроможність. Аналіз платоспроможності ТОВ „Хладотехника” здійснюємо шляхом порівняння наявності і надходження коштів із платежами першої необхідності. Найбільш чітко платоспроможність виявляється при аналізі її за відносно короткий строк (тиждень, півмісяця). Платоспроможність виражається коефіцієнтом платоспроможності, тобто співвідношенням наявних грошових коштів із сумою термінових платежів на визначену дату або на очікуваний період.

Розрахуємо загальну платоспроможність ТОВ „Хладотехника” за 2018-2019 рр. за формулою 2.6:

$$K_{zn} = \frac{A}{З}, \quad (2.6)$$

де А – активи;

З – зобов’язання

$$\text{На 2018 р. : } K_{zn} = \frac{683 + 200}{29} = 30,44 \%,$$

$$\text{на 2019 р. : } K_{zn} = \frac{675 + 286}{106} = 9,06 \%$$

Платоспроможність на 2019 р. знизилася на 21,38%, але все одно підприємство зможе погасити свої зобов’язання протягом трьох місяців, та як достатнім показником є  $K_{zn} > 2$ .

Для того щоб визначити прибуток (збиток) від основної операційної діяльності використовуємо подану нижче формулу 2.7:

$$\Pi(З)ОД = ВП - В, \quad (2.7)$$

де ВП – валовий прибуток;

В – витрати.

За 2019 р. ТОВ „Хладотехника” не отримало ані прибутку, ані збитку, тобто фінансовий результат = 0 (544-544=0). Підприємство за цей період не отримало доходи, що дуже негативно позначиться на роботі .

За 2019 р. ТОВ „Хладотехника” отримало 1000 гривень прибутку від основної операційної діяльності: (583-455-127=1). Хоч підприємство і покращило свою діяльність, його доходи занадто мізерні.

Проведемо аналіз показників фінансової стійкості ТОВ „Хладотехника”. Під фінансовою стійкістю підприємства розуміють його платоспроможність в часі з дотриманням умови фінансової рівноваги між власними та залученими засобами. Фінансову звітність підприємства характеризують за допомогою наступних показників.

Коефіцієнт фінансової незалежності (коефіцієнт автономії) – визначає частку коштів власників підприємства в загальній сумі коштів, вкладених в майно підприємства. Коефіцієнт характеризує можливість підприємства виконати свої зовнішні зобов’язання за рахунок використання власних коштів, незалежність його функціонування від залучення позикових коштів.

Сума коефіцієнту розраховується за формулою 2.8:

$$K\Phi H = \frac{BK}{M} \quad (2.8)$$

БК – власний капітал

М - вартість майна

За 2019 р. коефіцієнт складає:

$$K\Phi H = \frac{961}{855} = 1,12\%$$

За 2018 р. :

$$K\Phi H = \frac{883}{854} = 1,03\%$$

На 2019 р. коефіцієнт підвищився на 0,09%. Це призведе до збільшення числа зобов'язань, які досліджуване підприємство може виконати за рахунок використання власних коштів. При зростанні цього показника збільшиться незалежність підприємства від залучених коштів.

Коефіцієнт фінансової залежності – обернений показник до попереднього коефіцієнта, він показує скільки одиниць сукупних джерел припадає на одиницю власного капіталу.

Коефіцієнт фінансової залежності розраховується за наступною формулою 2.9:

$$K\Phi Z = \frac{M}{BK} \quad (2.9)$$

Сума розрахованих коефіцієнтів складає:

$$K\Phi Z = \frac{855}{961} = 0,89\%$$

$$K\Phi Z = \frac{854}{883} = 0,98\%$$

У 2019 р. коефіцієнт зменшився на 0,09 %. Цього і слід було очікувати, адже показник є оберненим до попереднього, а тому при зростанні коефіцієнта фінансової незалежності цей коефіцієнт спадає.

Розрахувавши усі вищенаведені показники діяльності ТОВ „Хладотехника” можна зробити висновки, що ситуація стосовно фінансового стану досить не стабільна. Товариство часом то підвищує певні показники діяльності у звітному році, то їх погіршує. Але ці зміни зовсім незначні.

Наразі головним завданням товариства є максимальне підвищення резервів грошових коштів для того, щоб покрити усі зобов'язання та стати фінансово стійким підприємством, надавати додаткові послуги, можливо займатися виробництвом, наприклад, виготовляти деталі для вантажівок та реалізовувати їх покупцям, отримуючи від цього додатковий дохід та багато іншого. У майбутньому доречно було б займатися інвестиційною діяльністю:

реалізовувати та купувати фінансові інвестиції, отримувати відсотки та дивіденди які також будуть покращувати майновий стан товариства.

### РОЗДІЛ 3

#### ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО І ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК НА ТОВ „ХЛАДОТЕХНИКА”

На ТОВ „Хладотехника” всі розрахунки з бюджетом відображають на рахунку № 64 «Розрахунки за податками й платежами». По кредиту цього рахунку нараховують суми платежів до бюджету (податкові зобов'язання), по дебету - належні до відшкодування бюджету податки, їх сплату, списання, тощо. Кредитове сальдо показує заборгованість підприємства перед бюджетом, тобто суму, яку підприємство має перерахувати до бюджету, тобто надлишкову перераховану суму до бюджету, яку необхідно зарахувати до чергових платежів або повернути підприємству.

Рахунок № 64 «Розрахунки за податками й платежами» має субрахунки за видами платежів до бюджету. На підприємстві використовується такі субрахунки:

641» розрахунки за податками»;

642» розрахунки за обов'язковими платежами»;

643» податкові зобов'язання»;

644» податковий кредит»;

Аналітичний облік на рахунок №64 «Розрахунки за податками й платежами» здійснюють за видами платежів до бюджету. Це дає можливість перевірити правильність розрахунків за кожним видом платежу.

На субрахунку № 641 «розрахунки за податками» ТОВ „Хладотехника” веде облік податку на прибуток. Для аналітичного обліку щодо податків і платежів підприємства складає відомість, у якій стосовно кожного виду платежів щомісяця відображують за кредитом суми податків та інших платежів, належні до сплати до бюджету та позабюджетних фондів, а за дебетом - сплачені суми. Сальдо заборгованості на кінець місяця при цьому виводиться відповідно до кожного виду платежів. Для розгорнутого обліку господарських операцій щодо податку на додану вартість ведеться спеціальна відомість аналітичного обліку розрахунків з ПДВ, що підлягає сплаті до бюджету (за кредитом), або суми, що підлягає відшкодуванню з бюджету (за дебетом).

Бухгалтерський облік податку на прибуток ведеться відповідно до Податкового кодексу України. Для формування об'єкту оподаткування здійснюється вибірка даних щодо доходів і витрат ТОВ „Хладотехника”. 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.

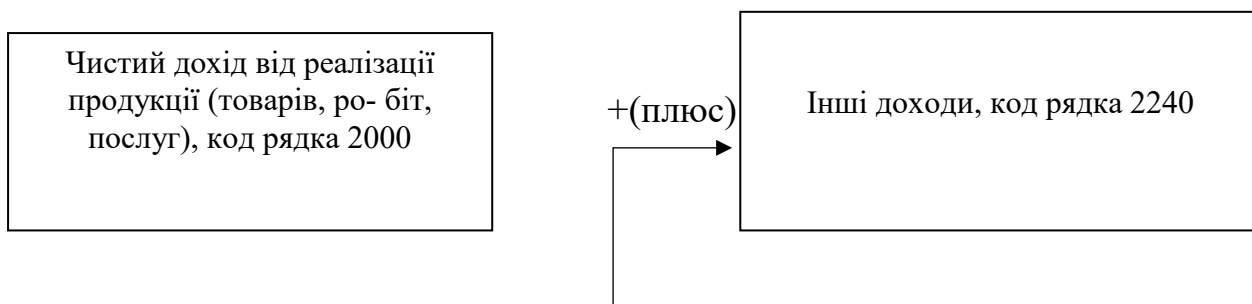
З 1 січня 2015 року ТОВ „Хладотехника” на підставі змін до Податкового кодексу, основою для визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток почало застосовувати бухгалтерський фінансовий результат. Фінансовий результат до оподаткування – це показник рядка 2290 (2295) форми № 2 ТДВ «Первомайськавтотранс». Оскільки обсяг доходу підприємства не перевищує 20 млн. грн, воно прийняло рішення про незастосування коригувань на суму різниць. Для розрахунку 20-мільйонного критерію ТОВ „Хладотехника” застосовувало не чистий дохід від реалізації послуг з рядка 2000 форми № 2, а загальний дохід, що відображено як оборот за Кт 70 за вирахуванням ПДВ. При цьому, чистий дохід відрізняється від загального доходу за вирахуванням непрямих податків тим, що для отримання першого від суми доходу за звітний період крім ПДВ додатково віднімаються суми наданих знижок, доходи, які належать комітентам.

Отже, згідно з пп. 134.1.1 ПК для розрахунку прибуткового критерію в цілях прийняття рішення про незастосування коригувань підприємство не може просто взяти показник рядка 2000 форми № 2, а повинно додати до нього раніше проведені суми відрахувань з доходу, що є для ТОВ „Хладотехника” ускладненим і проблематичним. Через некоректно вписану норму пп. 134.1.1 ПК можуть виникнути помилки при приведенні у відповідність доходів

підприємства прибутковим показником із фінансової звітності, а це призведе до штрафів з боку фіскальних органів.

Механізм розрахунку об'єкта оподаткування податку на прибуток ТОВ „Хладотехника” з використанням даних Звіту про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) ф. № 2 (надалі – ф. № 2) наведено на рис. 2. 1.

З рис. 2.1 можна дійти висновку, що фінансовий результат до оподаткування, визначений у ф. № 2, у разі отримання ТОВ „Хладотехника” прибутку – відображається у рядку з кодом 2290, або у разі отримання збитку – у рядку 2295. При цьому коли в розд. III ПКУ йде мова про коригування шляхом збільшення фінансового результату до оподаткування, потрібно зменшувати збиток або збільшувати прибуток до оподаткування. Якщо у II розд. ПКУ йдеться про коригування шляхом зменшення фінансового результату до оподаткування, потрібно діяти навпаки. Податок ТОВ „Хладотехника” нараховує за ставкою, визначеною ст. 136 ПКУ, а саме 18 %, від бази оподаткування, визначеної за ст. 135 ПКУ. Крім того, необхідно звернути увагу, що відповідно до п. 137.5 ст. 137 ПКУ податок на прибуток, що підлягає сплаті до бюджету ТОВ „Хладотехника”, зменшується на суму нарахованого та сплаченого податку на майно (в частині податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки) відповідно до розд. XII ПКУ щодо об'єктів нежитлової нерухомості.



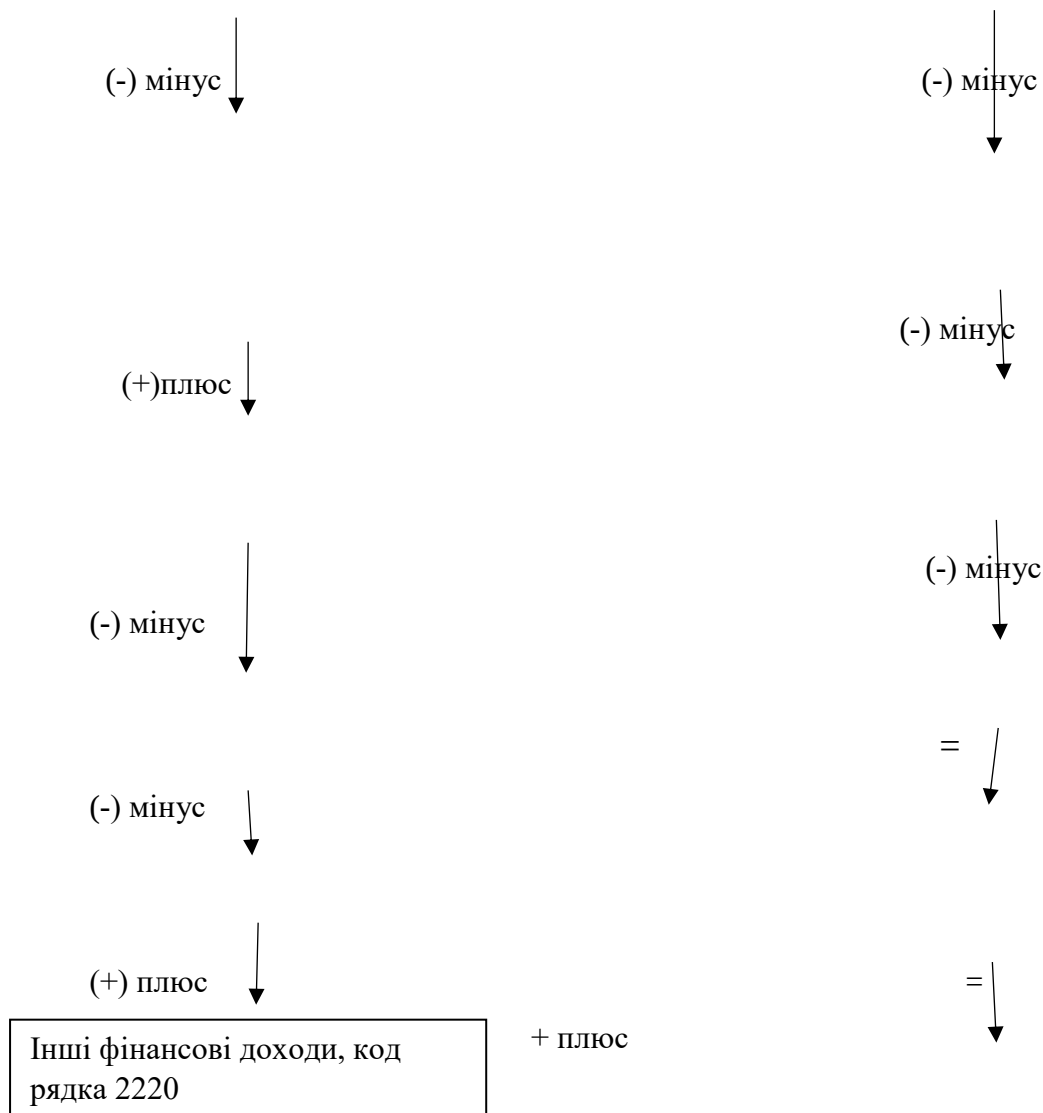


Рис. 2. 1 Механізм розрахунку об'єкта оподаткування податку на прибуток ТОВ „Хладотехника” з використанням Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) ф. № 2

На суму нарахованого податку з прибутку в бухгалтерському обліку роблять запис:

Д-т рах. 98 «Податки на прибуток»

К-т рах. 641 «Розрахунки за податками».

На суму сплаченого податку роблять запис:

Дебет 641 "Розрахунки з податку на прибуток»

Кредит 311 "Рахунки в банках".

Наприкінці року сума нарахованого податку на прибуток списується на фінансові результати діяльності підприємства записом по дебету рахунка 79 «Фінансові результати» в кореспонденції з кредитом рахунка 98 «Податки на прибуток». Після цього запису за даними рахунка 79 «Фінансові результати» визначають чистий фінансовий результат, який відповідними записами списується на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)».

Ознайомившись із змістом і структурою облікової політики ТОВ „Хладотехника”, нами з'ясовано, що зміст розділу «Організація обліку податкових платежів» в основному дублює положення Податкового Кодексу, але не висвітлює ті моменти, які відсутні в ПКУ. При цьому, остання редакція облікової політики підприємства була введена в дію ще в 2017 році і більше не оновлювалась.

При розробці наказу про облікову політику ТОВ „Хладотехника” пропонується внести зміни до розділу «Організація обліку податкових платежів» та сформулювати внутрішні положення про податковий облік на підприємстві. Це дозволить нівелювати значні відмінності між фінансовим і податковим обліком активів, зобов'язань, складання різних форм звітності, які не урегульовані законодавчо-нормативними документами України.

Відсутній також графік документообігу документів для цілей визначення оподаткованого прибутку; не описано рух кожного первинного і зведеного документу, облікового регістра до складання податкової звітності. У зв'язку з переходом ТОВ „Хладотехника” в 2015 рр. на новий порядок визначення розміру оподаткованого прибутку, величина якого відрізняється від прибутку, розрахованого за даними фінансового обліку, в методиці формування бази оподаткування на підставі даних фінансового обліку з'явилися певні труднощі. В діючих нормативних документах, наприклад в розділі 3 Податкового кодексу України (ПКУ) відсутні описання складу зведених документів, облікових регістрів з реєстрації податкових доходів і витрат.

Одним з проблемних питань організації бухгалтерського обліку податку на прибуток ТОВ „Хладотехника” є удосконалення облікового регістру по нарахуванню амортизації основних засобів. Так як типові форми розрахунків не відповідають діючим методам нарахування зносу основних засобів згідно П(С)БО 7 і ПКУ: прямолінійному, зменшення залишкової вартості, прискореному зменшенню залишкової вартості, кумулятивному, виробничому, ми пропонуємо скласти Відомість нарахування амортизації основних засобів, яку необхідно затвердити внутрішнім Положенням організації податкового обліку і Наказом про облікову політику підприємства. Даний регістр буде призначений для щомісячного нарахування зносу необоротних активів в розрізі прийнятих на підприємстві методів і також використовуватися для заповнення спецдодатку до Декларації з податку на прибуток підприємства.

На ТОВ „Хладотехника” відсутня затверджена методика визнання безнадійної дебіторської і кредиторської заборгованостей – не описаний порядок списання безнадійної заборгованості з використанням бухгалтерських рахунків (36, 63, 68, 64) та корегування податкових доходів, витрат і податкового кредиту з ПДВ.

Проведене дослідження свідчить, що складанню податкової звітності на ТОВ „Хладотехника” приділяється значно більша увага, в порівнянні з фінансовою та статистичною звітністю. Це пояснюється тим, що, по-перше, податковими органами перевіряється достовірність формування бази оподаткування в основному за даними податкового обліку і, в окремих випадках, за даними фінансового обліку. Аналіз складу і структури податкової звітності з податку на прибуток показує, що інформація, яка подається в звітності дублюється, зокрема, спочатку подається у спеціальних додатках, а потім відображається у податкових деклараціях з податку на прибуток підприємства. Крім того, значна кількість додатків, що подається одночасно з податковими деклараціями, не містять суттєвого інформаційного навантаження, а використовуються лише як допоміжні таблиці.

Податковий облік розрахунків за податком на прибуток ТОВ „Хладотехника” передбачає розрахунки, що здійснює підприємство на рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами», й охоплює такі важливіші питання як: спостереження за дотриманням вимог Податкового Кодексу, виконання фінансових зобов’язань перед бюджетом та державними цільовими фондами.

При проведенні процедур податкового обліку податку на прибуток ТОВ „Хладотехника” характерне виділення наступних суб'єктів: працівник бухгалтерії, пов'язаний з підготовкою фінансової звітності; з відображенням операцій по рахунках бухгалтерського обліку; відповідальний за підготовку регістрів для цілей оподаткування; головний бухгалтер, наділений правом контрольного підпису звітності і керівник.

Основними завданнями податкового обліку розрахунків за податком на прибуток є:

- забезпечення достовірності розрахунку суми податку на прибуток;
- своєчасне погашення зобов’язань за податком на прибуток;
- недопущення фактів помилок у веденні бухгалтерського та податкового обліку та на звітності підприємства за податком на прибуток;
- неухильне дотримання термінів подання звітності до податкових органів за податком на прибуток.

Важливість для підприємства питань з оподаткування передбачає розробку чіткої методики податкового обліку. Серед особливостей методики — базування на суворому документуванні операцій; врахування відмінностей головних об’єктів оподаткування (доходи (прибуток)); впорядкування первинної документації з обліку головних об’єктів оподаткування та визначення основних джерел інформації та інформаційної бази контролю).

Перевірка податкових розрахунків і порядок її здійснення передбачає наступні напрямки дослідження:

- достовірність реєстрації підприємства як платника податку на прибуток, враховуючи особливості його практики підприємницької діяльності;
- дотримання вимог ведення поточних записів у первинному, аналітичному та синтетичному обліку операцій за розрахунками з бюджетом;
- правильність обчислення бази (об'єкта) оподаткування з податку на прибуток;
- обґрунтованість застосовуваних ставки податку;
- достовірність арифметичних розрахунків сум податкових зобов'язань за податком на прибуток;
- своєчасність і повнота перерахування податкових зобов'язань за податком на прибуток;
- правильність складання і дотримання термінів подання звітних форм податковим органам;
- реальність відображення залишків заборгованості в розрахунках з бюджетом за показниками фінансової звітності підприємства;
- аналіз стану справ оскарження дій органів ДПС.

Податковий облік податку на прибуток ТОВ „Хладотехника” здійснюється на основі інформації фінансового обліку, що ведеться на підприємстві (дані обліку доходів і витрат), податкової звітності (декларації про прибуток), а також інформації бухгалтерського обліку за рахунками 641, 70— 75, 98.

Важливим на підприємстві є визначення величини прибутку, що підлягає оподаткуванню. Даний показник формується на основі доходу і витрат підприємства. Бухгалтер з'ясовує дотримання вимог п. 3 ст. 135 Податкового кодексу України на предмет включення сум одержаних надходжень до складу доходу, а також дотримання правила визначення дати збільшення доходу. Зіставленням даних податкового обліку і записів на рахунках 70—75 у регістрах бухгалтерського, а також шляхом арифметичних перерахунків підсумків встановлюється обсяг сукупного доходу.

Склад витрат підприємства відслідковують з урахуванням вимог р. III ст. 138 Податкового кодексу України за такими напрямками: дотримання вимог включення до складу витрат, здійснюваних як компенсація вартості товарів (робіт, послуг), що призначені для подальшого використання в господарській діяльності; дотримання підстав включення витрат, що мають подвійне призначення й частково включаються до складу бази оподаткування; документальне підтвердження фактів таких витрат. Витрати на товари, роботи та послуги, що підприємство понесло, та зміни залишків інвентарних запасів відслідковуються за даними дебету рахунків 20 «Виробничі запаси», 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети», 92 «Адміністративні витрати», 94 «Інші операційні витрати».

Під час визначення сум амортизаційних відрахувань за основними засобами, бухгалтер ТОВ „Хладотехника” переконується у достовірності ведення обліку балансової вартості основних засобів. Також відслідковується правомірність застосовуваних норм нарахування амортизації. Податкові зобов’язання з податку на прибуток шляхом застосування арифметичного та логічного прийомів визначаються у кореспонденції кредиту субрахунку 641 відповідного аналітичного рахунку з дебетом рахунка 98 «Податок на прибуток». Відповідно у кореспонденції дебету 641 з кредитом рахунків обліку грошових коштів відстежують погашення податкового зобов’язання за податком на прибуток підприємства.

Правильність організації та ведення бухгалтерського та податкового обліку податку на прибуток на ТОВ „Хладотехника” є суттєвою складовою частиною обліку. Він вимагає від бухгалтерів знання великої кількості нормативних актів, перегляду значного обсягу документів, аналізу допущених помилок, а також чітких висновків і рекомендацій щодо усунення порушень і спотворень. Будучи досить трудомістким процесом, контроль правильності розрахунків з податку на прибуток розглядається як одна з основних частин податкового обліку, оскільки навмисне чи випадкове спотворення даних може вплинути на достовірність фінансової звітності.

Грунтуючись на результатах дослідження організації податкового обліку податку на прибуток, проведеного на ТОВ „Хладотехника”, зроблено висновок, що в процесі здійснення податкового обліку податку на прибуток увагу, в першу чергу, необхідно звертати на ті ділянки, де порядок ведення податкового обліку відрізняється від порядку ведення бухгалтерського обліку, тобто застосовувати принцип «управління за відхиленнями». Відповідні ділянки обліку є контрольними точками, при аналізі яких особа, яка здійснює проведення облікових процедур, поставивши конкретні питання і отримавши відповіді, що свідчать про відсутність на підприємстві процедур податкового обліку, необхідних для обробки даних бухгалтерського обліку за правилами, викладеними в Розділі III ПК, може зробити однозначний висновок про те, що податковий облік на підприємстві ведеться з порушеннями.

При ознайомленні з методикою організації податкового обліку податку на прибуток на ТОВ „Хладотехника” ми виділили три основних етапи його організації :

1. підготовчий (на даному етапі оцінюється система бухгалтерського обліку, виявляються нетипові операції, розробляються загальний план і програма облікових процедур);
2. основний (передбачає проведення необхідних процедур і збір інформації);
3. заключний (здійснюються оформлення декларації з податку на прибуток).

Процедури податкового обліку розрахунку податку на прибуток підготовляються і плануються відповідно до завдань ТОВ „Хладотехника”. Можлива оцінка систем бухгалтерського та податкового видів обліку підприємства для визначення ймовірності виникнення помилок, надають вплив на достовірність бухгалтерської і податкової звітності. За допомогою такої оцінки дається визначення змісту, масштабу та кількості процедур внутрішнього контролю. На рисунку 2.2 наведено процес планування процедур податкового обліку податку на прибуток на ТОВ „Хладотехника”

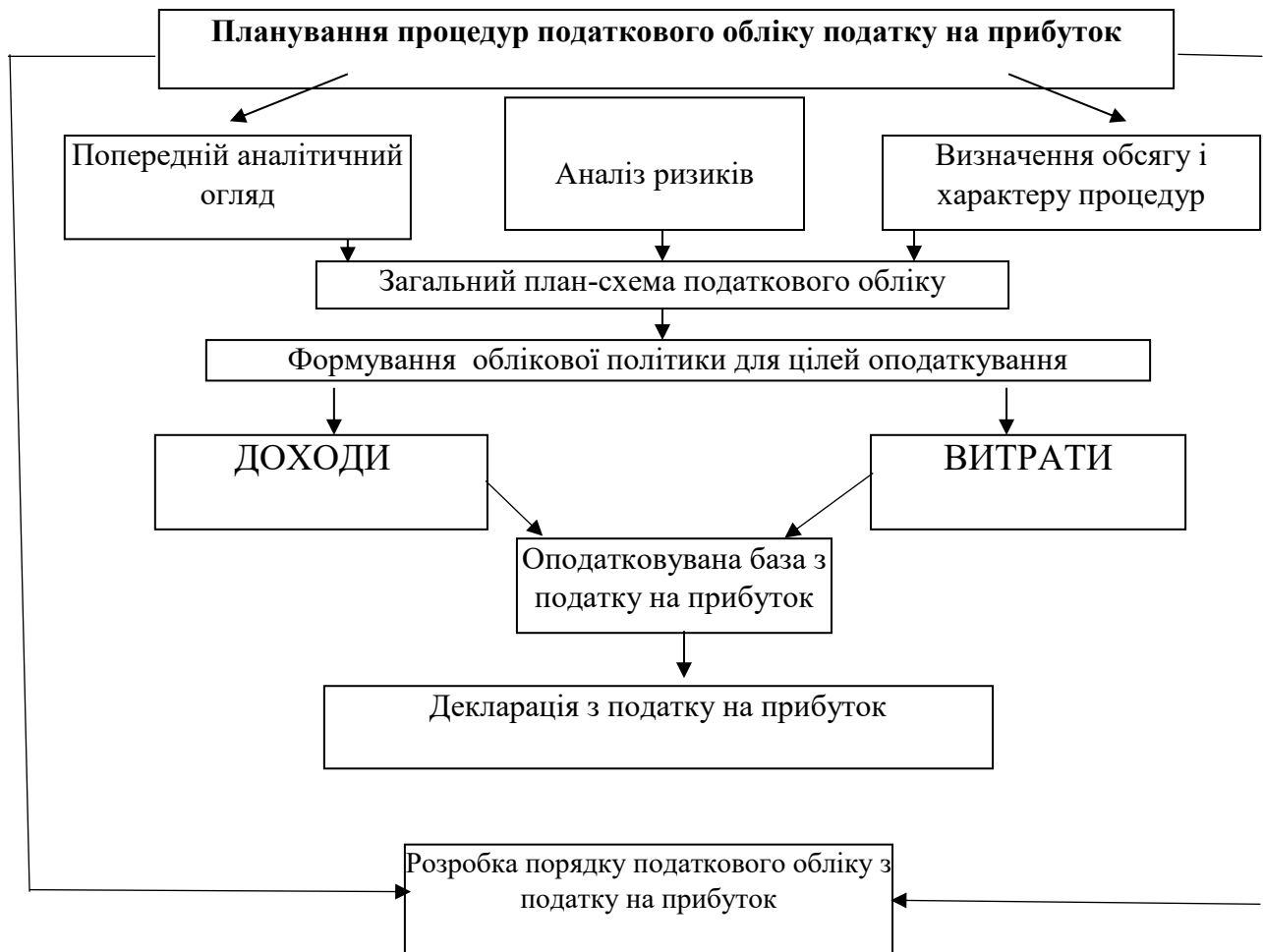


Рисунок 2.2 Планування процедур податкового обліку податку на прибуток на ТОВ „Хладотехника”

Ця інформація відображається в загальному плані та програмі податкового обліку податку на прибуток. На початковому етапі планування процедур податкового обліку визначаються ризики, особливо за проведеними підприємством нетиповим операціями. Будь-які спотворення величини доходів і витрат впливають на оподатковувану базу по податку на прибуток, тому попередній аналітичний огляд (листи з податкової інспекції, результати зовнішньої податкової перевірки, дані про динаміку доходів і витрат ТОВ „Хладотехника”) і аналіз можливих ризиків роблять проведення процедур податкового обліку більш результативним.

На етапі планування процедур податкового обліку податку на прибуток на ТОВ „Хладотехника” передбачається виділення наступних основних

елементів: об'єкта податкового обліку, критерію ефективності стану, функціонування об'єкта і методики податкового обліку податку на прибуток.

Особливостями податкових зобов'язань з податку на прибуток, як об'єкта податкового обліку, є те, що оподатковувана база передбачає складну систему податкового обліку (розрахунок податкових зобов'язань; використання податкових пільг; відображення сум податків на рахунках бухгалтерського обліку; розкриття інформації у податковій звітності). Але в системі податкового обліку ТОВ „Хладотехника” не розроблена послідовність оцінки достатності інформаційної бази внутрішнього контролю податку на прибуток, а також не визначені основні ефективні методи податкового обліку податку на прибуток, які враховують їх специфічні особливості. Також не розроблено на ТОВ „Хладотехника” методику податкового обліку податку на прибуток, яка б включала: формулювання мети обліку, інформаційну базу податкового обліку, використовувані методи, встановлення взаємозв'язку точок контролю у формах фінансової та податкової звітності, методи виявлення можливих порушень з податку на прибуток.

В третьому розділі випускної роботи охарактеризовано особливості бухгалтерського та аподаткового обліку розрахунків з податку на прибуток на ТОВ „Хладотехника” і виявлені деякі їх недоліки. Зауважимо, що

- відсутність на підприємстві процедур податкового обліку, необхідних для обробки даних бухгалтерського обліку за правилами, викладеними в Розділі III ПК, може зробити висновок про те, що облік податку на прибуток на підприємстві ведеться з порушеннями;
- відсутня затверджена методика визнання безнадійної дебіторської і кредиторської заборгованостей – не описаний порядок списання безнадійної заборгованості з використанням бухгалтерських рахунків (36, 63, 68, 64) та корегування податкових доходів, витрат.

Пропонується внести зміни до розділу «Організація обліку податкових платежів» та сформулювати внутрішнє положення про податковий облік на підприємстві. Це дозволить нівелювати значні відмінності між фінансовим і

податковим обліком активів, зобов'язань, складання різних форм звітності, які не урегульовані законодавчо-нормативними документами України.

Відсутній також графік документообігу документів для цілей визначення оподатковуваного прибутку; не описано рух кожного первинного і зведеного документу, облікового регістра до складання податкової звітності.

- не розроблена послідовність оцінки достатності інформаційної бази податкового обліку податку на прибуток, а також не визначені основні ефективні методи податкового обліку податку на прибуток, які враховують їх специфічні особливості;
- не розроблено на ТОВ „Хладотехника” методику податкового обліку податку на прибуток, яка б включала: формулювання мети податкового обліку, інформаційну базу податкового обліку, використовувані методи, встановлення взаємозв'язку точок узгодження у формах фінансової та податкової звітності, методи виявлення можливих порушень з податку на прибуток.

#### РОЗДІЛ 4

#### ОХОРОНА ПРАЦІ НА ТОВ „ХЛАДОТЕХНИКА”

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

У сучасних умовах ринкових відносин в Україні функціонує велика кількість організацій, установ, підприємств, де роботодавці повністю несуть відповідальність за створення безпечних і здорових умов праці, навчання працівників таких методів праці, попередження випадків травматизму, профзахворювань, аварій і пожеж. На промислових підприємствах України базовий рівень професійного ризику є достатньо високим, особливо на підприємствах гірничо-металургійного комплексу, найбільші з яких сконцентровані в Криворізькому басейні.

Вирішальна роль у забезпеченні охорони праці, попередженні травматизму і профзахворювань належить роботодавцю. Адміністративна реформа передбачає підвищення відповідальності роботодавців за стан охорони праці. Управління з боку державних, регіональних і галузевих органів має спонукати до підвищення ефективності цієї діяльності на підприємстві. Для того, щоб робітники могли безпечно та правильно працювати на підприємствах, створюється система навчання, яка включає інструктажі та курси підвищення кваліфікацій. Будь-який вид навчання закінчується перевіркою знань, яка проводиться для того, щоб порівняти реальний рівень знань працівників з нормативним, тобто таким, який достатній для безпечної роботи.

Роботодавець зобов'язаний ужити комплексних заходів щодо встановлення нормативів безпеки, гігієни праці та виробничого середовища, запобігання випадкам виробничого травматизму, професійних захворювань та аварій, а за результатами атестації робочих місць обов'язково турбуватися про поліпшення умов праці, медичного обслуговування, оздоровлення працівників та надання їм відповідних пільг та компенсацій.

Виходячи з норм чинного законодавства, роботодавець повинен компенсувати працівникам шкідливі умови їх праці:

- надати працівникам додаткову відпустку (ст.7 ЗУ «Про відпустки» № 504, Пост. КМУ № 1290),
- установити підвищену заробітну плату (ст.100 КЗпП), забезпечити видачу спеціального одягу та засобів індивідуального захисту (ст. 163, 164 КЗпП, ст. 8 ЗУ «Про охорону праці»),
- видавати мило, знешкоджуючі засоби, а також молоко і лікувально – профілактичне харчування (ст. 165, 166 КЗпП, Перелік професій № 4430-87),
- організувати медичний огляд (ст. 169 КЗпП, Наказ МОЗ № 45).

Основними нормативними документами, що регулюють проведення атестації робочих місць на підприємстві – це Постанова КМУ № 442 та Рекомендації № 41. Робоче місце з умов праці оцінюється з урахуванням впливу всіх факторів виробничого середовища і трудового процесу на працівників, передбачених гігієнічною класифікацією праці (розділ I Карти умов праці), сукупних технічного і організаційного рівня умов праці (розділ II Карти), ступеня ризику пошкодження здоров'я.

Після атестації робочих місць впроваджуються організаційно – технічні заходи, які направлені на покращення санітарно – гігієнічних умов на робочих місцях, оснащення їх технічними засобами праці.

При роботі на ділянці паливної апаратури робітники користуються різними видами легкозапалювальних рідин (бензин, керосин, розчинники), що обумовлює загазованість повітря. Тому при недотриманні правил, існує небезпека отруєння їх парами. На ділянці також використовується різне електрообладнання, тому при порушенні правил його експлуатації виникає велика небезпека виникнення пожежі або вибуху.

Важливим елементом захисту працюючих від впливу небезпечних і шкідливих факторів є дотримання правил техніки безпеки. До самостійної роботи на обладнанні допускаються особи не молодше 18 років, які пройшли медичне обстеження, які мають посвідчення на право роботи на дорученому обладнанні, які пройшли інструктаж.

Один раз на півріччя робітники проходять повторний інструктаж, а також щорічне навчання по 10-годинній програмі і перевірку знань. Особи, які не пройшли перевірку, до самостійної роботи не допускаються.

Робітники повинні дотримуватись трудової дисципліни, правил внутрішнього розпорядку. Палити дозволяється лише в спеціально відведених місцях. Забороняється вживати спиртні напої.

Для попередження вибуху або пожежі необхідно:

- не запалювати сірники і не використовувати відкритий вогонь;
- використані обтирочні матеріали прибирати в спеціальні металеві ящики;
- не допускати скопичення пилу на обладнанні;
- не сушити спецодяг на обпалювальних приладах;
- забезпечити вільний доступ до засобів пожежотушіння;

Оскільки при роботі використовуються нафтопродукти, необхідний захист працюючого від їх попадання на відкриті ділянки тіла.

Всі інструменти і обладнання, які використовуються в роботі повинні бути в виправному стані. Інструмент перед початком роботи оглядається майстром, всі установки і стенди проходять періодичні випробування з метою виявлення їх стану. При виникненні нещасного випадку робота на ділянці негайно припиняється. Робітники повинні повідомити про випадок в медпункт і начальнику ділянки; надати постраждалому першу медичну допомогу.

З метою послаблення негативних факторів на підприємстві розроблені колективні та індивідуальні заходи по забезпеченню нормативних умов по охороні праці (розподіл обов'язків між службами, посадові обов'язки). Створені необхідні умови для освітлення, опалення, заземлення електроприладів та електроустановок, огороження та блокування, світлова та звукова сигналізація.

Проводяться заходи по зменшенню вібрації, протишумові, протипожежні. Вибір конкретного типу засобів захисту працівників

здійснюється з урахуванням вимог безпеки для даного технологічного процесу або виду робіт. Працівники забезпечені засобами індивідуального захисту, які застосовуються у тих випадках, коли безпека робіт не може бути забезпечена конструкцією обладнання, організацією виробничих процесів, засобами колективного захисту.

В таблиці 4.1 наведено показники рівня санітарно-гігієнічних умов праці на ТОВ „Хладотехника”

Таблиця 4.1

Рівень санітарно-гігієнічних умов праці на ТОВ „Хладотехника”

| Елементи умов праці           | Робоче місце різальника металу |                                         | Робоче місце кранівника |                                         |
|-------------------------------|--------------------------------|-----------------------------------------|-------------------------|-----------------------------------------|
|                               | Кількість точок заміру         | Кількість точок, де виявлені відхилення | Кількість точок заміру  | Кількість точок, де виявлені відхилення |
| 1. Рівень шуму                | 3                              | 1                                       | 3                       | 1                                       |
| 2. Рівень запиленості повітря | 3                              | 2                                       | 4                       | 1                                       |
| 3. Освітлення                 | 3                              | 0                                       | 3                       | 0                                       |
| 4. Мікроклімат                |                                |                                         |                         |                                         |
| - температура                 | 3                              | 3                                       | 5                       | 0                                       |
| - вологість                   | 3                              | 0                                       | 5                       | 0                                       |
| - швидкість руху повітря      | 3                              | 0                                       | 5                       | 0                                       |
| 5. Стан робочих місць         | 3                              |                                         | 4                       |                                         |
| 6. Стан побутових приміщень   | 1                              |                                         | 1                       |                                         |

Керівник підприємства створив оптимальні комфортні умови праці, за яких має місце висока працездатність і добре самопочуття.

#### 4.2 Методи аналізу виробничого травматизму на ТОВ „Хладотехника”

Аналіз виробничого травматизму здійснюється з застосуванням імовірісно - статистичних та детерміністичних методів аналізу. На практиці найбільш поширеним є статистичний метод аналізу травматизму, який базується на вивченні травматизму за документами і звітами. Даний метод дозволяє визначити динаміку травматизму та його тяжкість на окремих ділянках виробництва, на підприємстві в цілому, провести порівняльний аналіз з іншими підприємствами галузі, виявити закономірності його зростання чи зниження. На практиці вивчення динаміки таких показників й використовується у більшості випадків. Для оцінки рівня травматизму використовують відносні статистичні коефіцієнти (показники). Використання таких показників дає можливість оцінити динаміку травматизму та професійних захворювань в цілому, за галузями виробництва, виконати порівняльний аналіз стану травматизму окремих підрозділів підприємства. Але такий аналіз не дозволяє виконати прогнозування травматизму для його подальшої профілактики.

Показники частоти травматизму (коефіцієнт частоти), показники співвідношення (коефіцієнт тяжкості та коефіцієнт непрацездатності) дають кількісну оцінку травматизму. Для повної його характеристики слід додавати детерміністичні методи аналізу. Інші методи менш поширені на практиці та в повній мірі не дають характеристики виробничих травм та професійних захворювань. Вивчення умов праці на ТОВ „Хладотехника” проводиться для того, щоб, по-перше, виявити напрямки і шляхи їх покращення, і по-друге, щоб компенсувати працівникам шкідливий вплив умов праці на їхнє здоров'я у грошовій або іншій формі (вища заробітна плата, пільги у пенсійному забезпеченні, спеціальне харчування, скорочена тривалість робочого часу).

Наслідками дії шкідливих факторів є виробничий травматизм і професійні захворювання. За даними звіту на підприємстві за останні три роки не має випадків професійних захворювань.

Аналіз причин виробничого травматизму свідчить, що від 33 до 47% нещасних випадків щорічно відбуваються внаслідок наявності небезпечних та шкідливих виробничих факторів. Небезпечний виробничий фактор - це виробничий фактор, дія якого на працюючого в певних умовах приводить до травми або іншого погіршення здоров'я.

Шкідливий виробничий фактор - це виробничий фактор, дія якого на працюючого приводить до захворювання або зниження працездатності.

Показники травматизму на ТОВ „Хладотехника” за 2018-2019 рр. наведено в таблиці 4.2

Таблиця 4.2.

Показники травматизму на ТОВ „Хладотехника” за 2018-2019 рр.

| № з/п | Показники                                                                                        | Роки  |       |
|-------|--------------------------------------------------------------------------------------------------|-------|-------|
|       |                                                                                                  | 2018  | 2019  |
| 1.    | Середня кількість працюючих за рік – $P$                                                         | 49    | 42    |
| 2.    | Число травм з втратою працездатності більше одного дня - $T$                                     | 6     | 4     |
| 3.    | Число робочих днів непрацездатності, втрачених внаслідок травмування – $D_{тр}$                  | 98    | 65    |
| 4.    | Число захворювань внаслідок незадовільних умов праці – $З_{ах}$                                  | 0     | 0     |
| 5.    | Число робочих днів непрацездатності, втрачених внаслідок захворювання - $D_{зах}$                | 0     | 0     |
| 6.    | Показник частоти травматизму: $K_{\text{ч}} = \frac{T}{P} \times 1000$                           | 43,2  | 30,3  |
| 7.    | Показник важкості травматизму: $K_{\text{в}} = \frac{D_{\text{тр}}}{T}$                          | 16,3  | 16,3  |
| 8.    | Загальний показник втрат працездатності:<br>$K_{\text{в}} = \frac{D_{\text{тр}} \times 1000}{P}$ | 705,1 | 429,4 |

Таким чином, можна зробити висновок що на підприємстві за досліджуваний період були зареєстровані нещасні випадки. При цьому в 2019 році загальний коефіцієнт втрати працездатності є значно меншим ніж в 2018 році в зв'язку з скороченням чисельності працюючих на підприємстві.

Для санітарно-побутового забезпечення працівників обладнане спеціальне приміщення. В якому є роздягальня, їдальня. З метою послаблення

негативних факторів на підприємстві розроблені колективні та індивідуальні заходи по забезпеченню нормативних умов по охороні праці (розподіл обов'язків між службами, посадові обов'язки). Створені необхідні умови для освітлення, опалення, заземлення електроприладів та електроустановок, огороження та блокування, світлова та звукова сигналізація. Проводяться заходи по зменшенню вібрації, протишумові, протипожежні.

Вибір конкретного типу засобів захисту працівників здійснюється з урахуванням вимог безпеки для даного технологічного процесу або виду робіт. Працівники забезпечені засобами індивідуального захисту, які застосовуються у тих випадках, коли безпека робіт не може бути забезпечена конструкцією обладнання, організацією виробничих процесів, засобами колективного захисту.

На ТОВ „Хладотехника” в 2019 р. чисельність працюючих - 49 осіб; створена служба охорони, яка відповідальна за додержанням вимог щодо нормативно-правових актів з охорони праці. Для забезпечення на робочих місцях, умов праці відповідно до нормативних актів та додержання вимог законодавства щодо працівників в галузі охорони праці на підприємстві впроваджена система управління охороною праці (СУОП).

У комплекс заходів щодо охорони праці керівництво ТОВ „Хладотехника” включило такі заходи:

- боротьба зі шкідливими і небезпечними чинниками (шум, випромінювання, вібрація і т.д.);
- соціальні заходи.

З метою послаблення негативних факторів на підприємстві розроблені колективні та індивідуальні заходи по забезпеченню нормативних умов по охороні праці. Необхідні умови освітлення, опалення, заземлення електроприладів та електроустановок, огороження та блокування, світлова та звукова сигналізація.

На підставі зробленого аналізу можна зробити висновок, що ТОВ „Хладотехника” займається створенням безпечних умов праці, розробляє

заходи та засоби, спрямовані на збереження здоров'я та працездатності персоналу в процесі роботи, оскільки якими б вагомими не були трудові здобутки вони не можуть компенсувати працівникам втраченого здоров'я.

Розрахуємо коефіцієнт рівня охорони праці за формулою 4.1:

$$K_{\text{оп}}^{\text{ц}} = (K_{\text{д}} + K_{\text{б}} + K_{\text{впр}}) / 3 \leq 1, \quad (4.1)$$

де  $K_{\text{д}} = C_{\text{д}} / C$  - коефіцієнт рівня дотримання правил охорони праці,

$C_{\text{д}}$ - кількість працюючих, що дотримуються правил охорони праці;

$C$ - загальна кількість працюючих;

$K_{\text{б}} = n_{\text{вб}} / n$  - коефіцієнт технічної безпеки обладнання ( $n_{\text{вб}}$  - кількість одиниць обладнання, що відповідає вимогам техніки безпеки і санітарним вимогам;  $n$ - загальна кількість обладнання);

$K_{\text{впр}} = m_{\text{ср}} / m$  - коефіцієнт виконання планових робіт з охорони праці ( $m_{\text{ср}}$  - кількість фактично виконаних запланованих робіт з охорони праці;  $m$ - загальна кількість запланованих робіт за певний відрізок часу).

Розрахуємо коефіцієнт рівня дотримання правил охорони праці:

$$K_{\text{д}} = 128 / 132 = 0,96$$

Розрахуємо коефіцієнт технічної безпеки обладнання для ТОВ „Хладотехника”:

$$K_{\text{б}} = 55 / 62 = 0,88.$$

Розрахуємо коефіцієнт виконання планових робіт з охорони праці:

$$K_{\text{впр}} = 5 / 5 = 1.$$

Розрахуємо коефіцієнт рівня охорони праці :

$$K_{\text{оп}}^{\text{ц}} = (0,96 + 0,88 + 1) = 2,84 > 1$$

З визначеного коефіцієнту, який перевищує нормативне значення, можна зробити висновок про те, що рівень охорони праці не в повній мірі відповідає встановленим вимогам.

Витрати на здійснення заходів з поліпшення умов праці розрахуємо за формулою:

$$B = C_0 + K_0, \quad (4.2)$$

де  $C_0$  - поточні (експлуатаційні ) витрати на здійснення заходів, грн.;

$K_0$  – капітальні витрати на поліпшення умов і охорони праці, грн.

$V = 6438$  грн.

В 2019 році на виконання заходів по охороні праці було витрачено 6438 грн, що складає менше 2 % від суми отриманого доходу.

Причинами пожеж на підприємстві є порушення правил і нормативно-правових актів з охорони праці пожежної безпеки, невиконання Закону “Про пожежну безпеку”.

Небезпечними факторами пожежі і вибуху, які можуть призвести до травми, отруєння, загибелі або матеріальних збитків є відкритий вогонь, іскри, підвищена температура, токсичні продукти горіння, дим, низький вміст кисню, обвалення будинків і споруд.

Підприємство заключило договір з пожежною охороною. Державний пожежний нагляд здійснює: контроль за станом пожежної безпеки; розробляє і погоджує протипожежні норми і правила та контролює їх виконання в проектах і безпосередньо на об'єктах. Організовує протипожежну профілактику.

Причиною пожеж на підприємстві може бути електрична енергія, яка в певних умовах легко переходить у теплову і це може викликати пожежі і вибухи. Пожежна небезпека електрообладнання, електронних приладів, радіоелектронної апаратури, апаратури управління, електроприймачів пов'язана з використанням спалимих матеріалів: гуми, пластмас, лаків, олій.

Джерелами займання можуть бути електричні іскри, дуги, коротке замикання, струмові перевантаження, перегріті опірні поверхні, несправність обладнання. Окислювачем звичайно служить кисень. Але потужність і тривалість дії цих джерел займання порівняно малі, тому горіння, як правило, не розвивається. Виникнення пожежі в електронних пристроях можливо, якщо використовуються спалимі і важкоспалимі матеріали і вироби.

Кабельні лінії електроживлення виконані з спалимого ізоляційного матеріалу, тому є найбільш пожежонебезпечними елементами в конструкціях електрообладнання.

Причиною пожеж також є коротке замикання, яке виникає в результаті порушення ізоляції частин обладнання, що проводять струм і зовнішніх механічних пошкоджень в електричних дротах, монтажних дротах, обмотках двигунів і апаратів. Ізоляція елементів, що проводять струм може пошкоджуватися при дії на неї високої температури або полум'я, інфрачервоного випромінювання, переходу напруги з первинної обмотки силового трансформатора на вторинну, при підвищених режимах навантаження (нагрів до високих температур, і як наслідок при охолодженні конденсується вода) та інші.

На підприємстві проводять профілактику короткого замикання, яка передбачає наступні заходи:

- правильний вибір, монтаж і експлуатація електричних мереж, електрообладнання
- правильний вибір конструкції електрообладнання, способу встановлення і класу ізоляції (опір ізоляції згідно з ПУЕ 500кОм)
- електричний захист електричних мереж, електрообладнання (швидкодіючі реле, автоматичні вимикачі, запобіжники).

На заходи з пожежної безпеки закупівлю вогнегасників в 2019 році адміністрація підприємства витратила 4,1 тис.грн..

## ВИСНОВКИ

Податкові реформи, в тому числі у сфері оподаткування прибутку підприємств, здатні або створити умови для економічного зростання, або стати одним із факторів його уповільнення. Саме податок на прибуток є тим податком, за допомогою якого держава може активно впливати на економічну

діяльність підприємства. В умовах становлення та реформування податкової системи України закономірно зростає роль податку на прибуток підприємства як інструменту, що регулює вплив держави на розвиток національної економіки країни.

Сучасна політика оподаткування прибутку мала низку істотних вад, через що не змогла стати надійним джерелом прогресивних починань незалежної держави. Проблеми справляння податку на прибуток є наслідком тих недоліків, які притаманні нинішній системі оподаткування прибутку. Однією з таких вад були такі, як наявність двох паралельних обліків – бухгалтерського та податкового: їх взаємозв'язок на сьогодні залишається однією з найважливіших проблем, котра вже багато років обговорюється обліковцями.

Ще однією проблемою було надмірне податкове навантаження. Ця проблема є причиною багатьох інших проблем як податкового, так і економічного характеру. Вона мотивує платників шукати законні способи оптимізації оподаткування, розвиває тіньовий сектор, збільшує корупційні прояви тощо.

Запровадження податкового обліку сприяло зменшенню державного втручання в підприємницьку діяльність та звуженню тіньового сектору економіки, виконання податковими органами своїх контрольних функцій відповідно до вимог Конституції України, налагодженню партнерських відносин між податковими органами та платниками податків. Складність контролю за сплатою податку на прибуток створює проблеми для платників та контролюючих органів, надає значні можливості для ухилення та зловживань. Податковий Кодекс України зробив багато змін в оподаткування прибутку підприємств. Загалом, ефективність цих нововведень буде залежати від того чи зможуть вони сприяти виходу доходів з тіні

В першому розділі випускної роботи досліджено генезис податку на прибуток в історії фінансової науки, що дозволило осмислити накопичений історичний досвід світової та вітчизняної фінансової школи і зробити

результативними дослідження про особливості податку та еволюційні шляхи його розвитку. Отже, бурхливий розвиток товарного виробництва, фінансових послуг і навіть постійне ведення війн зумовило об'єднання охарактеризованих вище податків та виділення в окрему галузь системи оподаткування прибутку підприємств, що в свою чергу дає повне право визнати, що на початку XX ст. з'явилася нова форма оподаткування прибутку – прибуткове оподаткування корпорацій.

На основі проведеного дослідження можна стверджувати, що оподаткування прибутку юридичних осіб є порівняно новою формою оподаткування, яка набула найбільшого поширення після першої світової війни. Основна причина його введення – великі дефіцити бюджетів внаслідок ведення воєнних дій. Корпораційний податок почав поєднувати в собі первинні форми оподаткування прибутку – це промисловий податок і податок на грошові капітали. Таке поєднання досить позитивно позначилося на розвитку бізнесу, особливо великого.

Після введення корпораційного податку (друга половина XX ст.), в основному як фіскального інструмента, він почав носити суто регулюючий та стимулюючий характер щодо підприємницької діяльності. Проведений аналіз також показав, що доцільність введення даного податку не викликає сумнівів ні з фіскальної, ні з регулюючої сторони, єдина проблема, як зазначали Є.Селігман та Р.Стурм, криється в дефіциті високого ступеня суспільної моралі та політичної чесності.

В результаті проведеного дослідження податкового обліку податку на прибуток, в даному розділі випускної роботи конкретизовано основні складові методики податкового обліку операцій з формування оподаткованого прибутку, якими є: об'єкти, джерела інформації, послідовність здійснення облікових дій. Основні дослідження об'єктів податкового обліку податку на прибуток пов'язані з елементами облікової політики, плановими показниками, податковими різницями оподаткованого прибутку. На сучасному етапі

науковцями пропонуються методики податкового обліку операцій з формування оподаткованого прибутку, які надають змогу мінімізувати ризики виникнення помилок при обчисленні податку на прибуток; вчасно документувати та усувати виявлені порушення та відхилення; дозволить управляти процесом формування податкових зобов'язань з податку на прибуток за рахунок вибору та зміни елементів облікової політики.

В другому розділі дипломної роботи були розглянуті виробничо-економічні особливості ТОВ „Хладотехника” та його фінансове становище. Розрахувавши усі вищенаведені показники діяльності ТОВ „Хладотехника” можна зробити висновки, що ситуація стосовно фінансового стану досить не стабільна. Товариство часом то підвищує певні показники діяльності у звітному році, то їх погіршує. Але ці зміни зовсім незначні.

Наразі головним завданням товариства є максимальне підвищення резервів грошових коштів для того, щоб покрити усі зобов'язання та стати фінансово стійким підприємством, надавати додаткові послуги, можливо займатися виробництвом, наприклад, виготовляти деталі для хладотехніки та реалізовувати їх покупцям, отримуючи від цього додатковий дохід та багато іншого. У майбутньому доречно було б займатися інвестиційною діяльністю: реалізовувати та купувати фінансові інвестиції, отримувати відсотки та дивіденди які також будуть покращувати майновий стан товариства.

В третьому розділі випускної роботи охарактеризовано особливості бухгалтерського та податкового обліку розрахунків з податку на прибуток на ТОВ „Хладотехника” і виявлені деякі їх недоліки. Зауважимо, що

- відсутність на підприємстві процедур податкового обліку, необхідних для обробки даних бухгалтерського обліку за правилами, викладеними в Розділі III ПК, може зробити висновок про те, що облік податку на прибуток на підприємстві ведеться з порушеннями;
- відсутня затверджена методика визнання безнадійної дебіторської і кредиторської заборгованостей – не описаний порядок списання безнадійної заборгованості з використанням бухгалтерських рахунків

(36, 63, 68, 64) та корегування податкових доходів, витрат.

Пропонується внести зміни до розділу «Організація обліку податкових платежів» та сформулювати внутрішнє положення про податковий облік на підприємстві. Це дозволить нівелювати значні відмінності між фінансовим і податковим обліком активів, зобов'язань, складання різних форм звітності, які не урегульовані законодавчо-нормативними документами України.

Відсутній також графік документообігу документів для цілей визначення оподатковуваного прибутку; не описано рух кожного первинного і зведеного документу, облікового реєстра до складання податкової звітності.

- не розроблена послідовність оцінки достатності інформаційної бази

Податкового обліку податку на прибуток, а також не визначені основні ефективні методи податкового обліку податку на прибуток, які враховують їх специфічні особливості;

- не розроблено на ТОВ „Хладотехника” методику податкового обліку податку на прибуток, яка б включала: формулювання мети обліку, інформаційну базу податкового обліку, використовувані методи, встановлення взаємозв'язку точок контролю у формах фінансової та податкової звітності, методи виявлення можливих порушень з податку на прибуток.

Розглянувши у четвертому розділі організацію охорони праці на ТОВ „Хладотехника”, 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.

## ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Андрущенко В.Л. Передісторія оподаткування у християнській традиції / В.Л. Андрущенко // Науковий вісник Національного університету Державної податкової служби України. – 2008. – № 1. – С. 34– 39.
2. Пушкарева В. М. История финансовой мысли и политики налогов : [учеб. пособие] / Пушкарева В. М. – М. : Финансы и статистика, 2003. – 256 с.

3. Сей Ж.-Б. Трактат политической экономии. Экономические софизмы. Экономические гармонии / Ж.-Б. Сей, Ф. Бастина. – М. : Дело, 2000. – 232 с.
4. Бакаревич А. Изучение и обобщение политики обложения / А. Бакаревич // Вестн. финансов. – 1929. – № 2. – С. 127–133.
5. Найт Ф. Х. Риск, неопределенность и прибыль: пер. с англ. / Ф. Х. Найт – М. : Дело, 8. – 2003. – 360 с
6. Тургенев Н. И. Опыт теории налогов / Н. И. Тургенев. – 3-е изд. – М. : Полиграфкнига, 1937. – 175 с.
7. Самуэльсон П. Э. Макроэкономика : пер. с англ. / П. Э. Самуэльсон, В. Д. Норд- хаус. –М. 1: Вильямс. – 2009. – 592 с.
8. Все начиналось с десятины : пер. с нем. общ. ред. и вступ. ст. Б. Е. Ланина. – М. : Про- гресс, 1992. – 408 с.
9. Кейнс Дж. Общая теория занятости, процента и денег / Дж. Кейнс. – М. : Изд-во "Прогресс", 1978. – 548 с.
- 10 . Корнаи Я. Путь к свободной экономике / Я. Корнаи. – М. : Изд-во "Экономика", 1990. – 384 с.
11. Селигмен Б. Основные течения современной экономической мысли. – М. : Изд-во "Прогресс", 1968. – 425 с.
- 12 Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов / Б. Селигмен. – М. : Соцэкгиз, 1962. – Кн. 5. – 684 с.
13. Суторміна В.М. Держава – податки – бізнес: (із світового досвіду фіскального регу- лювання ринкової економіки) / Суторміна В.М., Федосов В.М., Андрущенко В.Л. – К. : Вид- во "Либідь", 1992. – 328 с.
14. Кулишер И. М. Очерки финансовой науки / И. М. Кулишер. – Пг. : Наука и школа, 1919. – С. 85.
15. Майбуров И. А. Налоговые системы. Методология развития : монография / И. А. Майбуров и др.; под ред. И. А. Майбу- рова, Ю. Б. Иванова. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2012. – 463 с.

16. Оподаткування прибутку підприємств: фінансові та облікові аспекти / В. Бабіч, А. Поддєрьогін // Бухгалтерський облік і аудит. – 2011. – № 2. – С. 3 – 10.

17. Податкова політика України: стан, проблеми та перспективи : монографія / [П. В. Мельник, Л. Л. Тарантул, З. С. Варналій та ін.] ; за ред. З. С. Варналія. – К. : Знання України, 2008. – 675 с.

18. Шаповалова О. Пільгове оподаткування дозволяє нарощувати туристичний потік / О. Шаповалова [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?art\\_id=245236139&cat\\_id=244276429](http://www.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=245236139&cat_id=244276429)

19. Юрій С. І. Сучасні тенденції розвитку європейського оподаткування та новітня парадигма податкової політики в Україні : монографія / С. І. Юрій, А. І. Крисоватий, Т. В. Кошук. – Тернопіль : ТНЕУ, 2010. – 291 с.

20. Ярошенко Ф. О. Реформування податкової системи України: теорія, методологія, практика: монографія / Ф. О. Ярошенко, П. В. Мельник, А. І. Мярковський та ін.; за ред. М. Я. Азарова. – К. : Міністерство фінансів України, 2011. – 656 с. 9. Paying taxes 2014 : The global picture / PWC [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [www.pwc.com/payingtaxes](http://www.pwc.com/payingtaxes)

21. Рикардо Д. Начала политической экономии и налогового обложения. М.: Государственное издательство политической литературы. -Т. 1. — 1955. — С. 116—123; 329—331.

22. Камерон Р. Краткая экономическая история мира. От палеолита до наших дней / Пер. с англ. — М.: Российская политическая энциклопедия, 2001. — С. 162—270.

23. Історія економічних учень: Підручник: У 2ч. - - Ч. 1 / За ред. В. Д. Базилевича. — К.: Знання, 2005. — С. 176—200; 204—218; 235-252; 319—357; 388-428.

24. Історія економічних учень: Підручник / ; Л. Я. Корнійчук, Н. О. Татаренко, А. М. Поручник та ін.; За ред. Л. Я. Корнійчук, Н. О. Татаренко. -- К.: КНЕУ, 2001. -- С. 55—57; 70—88; 122—139; 177—199; 216—237
25. Березин И. С. Краткая история экономического развития: Учебное пособие. — М.: Русская Деловая Литература, 1998. — С. 85—141.
26. Демиденко Л.М. Розвиток теорії оподаткування вченими Заходу / Л.М.Демиденко // Фінанси України. — 2004. — №5. — С.111-116.
27. Жарко Р.П. Теоретико-методичні засади удосконалення податкового регулювання підприємницької діяльності: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук / Р.П.Жарко. — К., 2006.—30с.
28. Податкова система України: Підручник / В.М. Федосов, В.М. Опарін, Г.О. П'ятаченко та ін.; за ред.. В.М. Федосова. — К.: Либідь, 1994. — С. 29; Соколовська А.М. Основи теорії податків: Навчальний посібник. — К.: 2010. — С. 80.
29. Система оподаткування та податкова політика: навч. посіб. / В.Б.Захожай, Я.В.Литвиненко, К.В.Захожай, Р.Я.Литвиненко; під заг. ред. В.Б. Захожая та Я.В. Литвиненка. — К.: Центр навчальної літератури, 2006. — 468с.
30. Податкові важелі та стимули розвитку господарських систем (теоретичні засади та практика використання): Монографія / За заг. ред. Андрущенко В.Л., Мельника В.М. — Ірпінь: Національний університет ДПС України, 2006.- 210 с.
31. Соколовська А.М. Основи теорії податків: Навчальний посібник. — К.: 2010. — 326с
- 32 . Стігліц, Джозеф Е. Економіка державного сектора / Дж. Е. Стігліц; пер. з англ. — К.: Основи, 1998. — 854с.
33. Куренков И. Е. Моделирование организации учета расчетов по налогу на прибыль / И. Е. Куренков. — 2007. — СПб., 2007. — 24 с.
34. Дьячковський І. А. Тимчасові та постійні податкові різниці за доходами та витратами як основа уніфікації обліку / Г.Б. Назарова, О.В.

Шелковникова // Вісник ЖДТУ / Економічні науки. – 2010. – № 3(53). – С. 165-171.

35. Шустваль Т. Податок на прибуток підприємств: як працювати по новому / Т. Шустваль // Все про бухгал- терський облік. – 2015. – № 4. – С. 52 – 58.

36. Бабіч В.В. Облік витрат (доходу) з податку на прибуток відповідно до Податкового кодексу України / В.В. Бабіч, І.А. Герасимович // Облік і фінанси АПК. 2011. – № 2. – С.43-47

37. Закон України від 28 .12.2014 № 71-VIII "Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи "

---

38. Податковий кодекс України. Станом на 5 березня 2015 року.- К.: Центр учбової літератури, 2015. – 530с.

39. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV. [Електронний ресурс]. –Режим доступу:<http://dtkt.com.ua//show/2cid039.html>.

40. Наказ МінфінуМетодичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності від 28.03.2013 р. № 433 [Електронний ресурс]. –Режим доступу: <http://www.provins.com.ua/uk/letters-and-oders/t>

41. П(С)БО 17 «Податок на прибуток». Затверджено наказом Мінфіна від 28 грудня 2000 р. №353.[Електронний ресурс].–Режим доступу:<http://buhgalter911.com//Res/PSBO/ PSBO17.aspx>.

42. П(С)БО 11 «Зобов'язання»). [Електронний ресурс]. –Режим доступу: <http://buhgalter911.com//Res/PSBO/ PSBO11.aspx>.

43. Лист Мінфіна «Щодо відображення у бухгалтерському обліку авансових внесків з податку на прибуток» від 24.01.2013 р.№ 31-08410-06-52297[Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.provins.com.ua/uk/letters-and-oders/t>.

44. Облік і звітність в оподаткуванні: конспект лекцій у структурно-логічних схемах з дисципліни (для студен- тів денної та заочної форми

навчання за напрямом 6.030509 «Облік і аудит») / К. В. Безверхий, Т. В.

Бочуля, С. І. Ковач, В. В. Янчев. – Х.: ХДУХТ, 2014. – 329 с.

45. Податковий контроль : навчальний посібник / Найдено О. Є. – Х. : Вид. ХНЕУ, 2012. – 224 с.

46. Мисник Т.Г. Податкові перевірки як основна форма податкового контролю [Електронний ресурс]. – Режим доступу:

[http://www.nbuv.gov.ua/portal/Chem\\_Biol/Nppdaa/econ/2012/96.pdf](http://www.nbuv.gov.ua/portal/Chem_Biol/Nppdaa/econ/2012/96.pdf)

47. Онишко, С. В. Виконання податкових зобов'язань в Україні [Текст] / С. В. Онишко, А. М. Жеребних // Фінанси України. – 2001. – № 7. – С. 104–114.

48. Швабій К. І. Оподаткування доходів населення: проблеми науки та практики: моногр. / Швабій К.І. – Ірпінь: НУ ДПС України, 2009. – С. 180.

49. Контроль і ревізія / Бутинець Ф.Ф., Виговська Н.Г., Малюга Н.М., Петренко Н.І. – Підручник для студентів спеціальності "Облік і аудит" вищих навчальних закладів. / За редакцією проф. Ф.Ф. Бутинця. – 3-є вид., доп. і перероб. – Житомир : ПП "Рута", 2002. – 544 с.

50. Ковтун Т.В. Система внутрішнього контролю як невід'ємний елемент операційної системи підприємства / Т.В. Ковтун // Вісник Хмельницького національного університету. – 2009. – № 6. – Т. 1. – С. 165-170.

51. Корінько М.Д. Внутрішній контроль господарської діяльності підприємства / М.Д. Корінько. – Фастів : Поліфаст. – 2006. – 440 с

52. Гініятов Р. Ризик і контроль. Модель COSO / Р. Гініятов. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.iaa-ru.ru/>

53. Нападовська Л.В. Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці: Монографія / Л.В. Нападовська // Дніпропетровськ : Наука і освіта, 2000. – 224 с

54. Кучер С. В. Аналіз дисертаційних робіт за напрямом "прибуток" та "податок на прибуток" в Україні, Російській Федерації та Республіці Білорусь / С. В. Кучер// Вісник ЖДТУ. – 2010. – № 2. – Режим доступу до журн.: [http://www.nbuv.gov.ua/\\_portal/Soc\\_gum/Vzhdtu\\_econ/2010\\_2/26.pdf](http://www.nbuv.gov.ua/_portal/Soc_gum/Vzhdtu_econ/2010_2/26.pdf).

55. Бутинець Т.А. Відповідальність за ризик, господарські порушення та відхилення / Т.А. Бутинець //Економіка і організація управління. – 2011. – Випуск № 1(9). – С. 89 – 96.
56. Бутинець Ф.Ф. Основы ревизии в сельскохозяйственных предприятиях/ Ф.Ф. Бутинец – М.: Статистика, 1979. – 143 с.
57. Виговська Н.Г. Господарський контроль в Україні: теорія, методологія, організація: [монографія] / Н.Г. Виговська – Житомир: ЖДТУ, 2008. – 532 с.
58. Дафт Р. Менеджмент / Р. Дафт; [пер. с англ.]. [6-е изд.]. – СПб.: Питер, 2007. – 864 с.
60. Бардаш С.В. Контроль діяльності суб'єктів господарювання: гіпотези та версії порушень: [монографія] /С.В. Бардаш – К: КНТЕУ, 2008. – 312 с
61. Кришевич О.В. Аудит: помилки чи шахрайство [Електронний ресурс]/О.В. Кришевич // Режим доступу: [http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/Visunukr/2010\\_1/Kryshev.pdf](http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Visunukr/2010_1/Kryshev.pdf)
62. Савчук О. В. Охорона праці – міжнародний досвід для України. – [http://www.rusnauka.com/6\\_PNI\\_2011/Tecnic/13\\_79337.doc.htm](http://www.rusnauka.com/6_PNI_2011/Tecnic/13_79337.doc.htm) – Режим доступу.
63. Зеркалов Д.В. Основы охраны труда: Навч. пос. Ч.І. Законодавство. – К., Знання, 1999. – 95 с.