

Міністерство освіти і науки України
Одеський національний технологічний університет
Кафедра цифрових технологій фінансових операцій



КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему: *«Особливості обліку та адміністрування податку на прибуток в умовах цифровізації у ТОВ «Чорноморська іграшка»*

на здобуття ступеню вищої освіти «бакалавр»

Здобувачки Цабевська В.М.

4 курсу 431 групи

Керівники проф. Ткачук Г.О.
доц. Скляр Л.Б.

Кваліфікаційна робота допускається до захисту

Рішення кафедри від ”14“ червня 2023 р., протокол №18.

Завідувачка кафедри цифрових технологій фінансових операцій

_____ проф. Ткачук Г.О.

Одеса – 2023 рік

ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет економіки бізнесу і контролю

Кафедра цифрових технологій фінансових операцій

Ступінь вищої освіти “бакалавр”

Спеціальність 071 “Облік і оподаткування”

Освітня програма “Облік і аудит”

ЗАТВЕРДЖУЮ

**Зав. кафедри
цифрових технологій
фінансових операцій**

“ ” _____ 2023 р.

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧКИ

Цабевської Владислави Миколаївни

-
1. Тема роботи: ***«Особливості обліку та адміністрування податку на прибуток в умовах цифровізації у ТОВ «Чорноморська іграшка»***

Затверджена наказом ОНТУ від 07 квітня 2023 р. наказ № 139-03

2. Термін здачі здобувачем закінченої роботи ***14 червня 2023 р.***
3. Вихідні дані до роботи: ***Звітні дані про діяльність підприємства за 2019-2020р.р.***

-
4. Перелік питань, які потрібно розробити: ***Теоретичні основи обліку та адміністрування об'єкту дослідження. Техніко-економічна характеристика діяльності підприємства за 2019-2020 роки. Особливості організація бухгалтерського обліку на підприємстві та практичні аспекти обліку і контролю об'єкту дослідження на ньому. Висновки та пропозиції.***

-
5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень) –

6. Консультанти по роботі, із зазначенням розділів роботи, що стосуються їх:

Розділ	Консультант (вчене звання, П.І. п-Б)	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв

7. Дата видачі завдання 15 лютого 2023 р.

Керівник _____ проф. Ткачук Г.О.

Керівник _____ доц. Скляр Л.Б.

Завдання прийняв до виконання _____ Цабевська В.М.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

Назва етапів кваліфікаційної роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1. Розробка теоретичного розділу кваліфікаційної роботи	15.02.23 - 20.04.23	
2. Техніко-економічна характеристика діяльності підприємства	21.04.23 - 15.05.23	
3. Особливості організації бухгалтерського обліку на підприємстві та практичні аспекти обліку і контролю за напрямом кваліфікаційної роботи на ньому	16.05.23 - 05.06.23	
4. Оформлення кваліфікаційної роботи	06.06.23 - 13.06.23	

Здобувач-дипломник _____ Цабевська В.М.

Керівник роботи _____ проф. Ткачук Г.О.

Керівник роботи _____ доц. Скляр Л.Б.

Несу відповідальність за ідентичність електронного та друкованого варіантів кваліфікаційної роботи, даю згоду на обробку персональних даних та не заперечую проти розміщення кваліфікаційної роботи на офіційних web-ресурсах ОНТУ.

Підтверджую, що в кваліфікаційній роботі відсутні порушення норм академічної доброчесності.

Здобувач-дипломник Цабевська В.М. _____

Анотація

кваліфікаційної роботи на тему: «Особливості обліку та адміністрування податку на прибуток умовах цифровізації у ТОВ «Чорноморська іграшка».

Робота складається з вступу, трьох розділів і висновку.

Вивчення даної теми я провела на базі ТОВ «Чорноморська іграшка».

В першому розділі розкрито економічну сутність і правові засади обліку податку на прибуток відповідно до Національних положень бухгалтерського обліку та Податкового кодексу України, охарактеризовано нормативно-правову базу, особливості укладання податкової звітності.

В другому розділі проведено аналіз господарської діяльності ТОВ «Чорноморська іграшка», де було виявлено необхідність коригування діяльності підприємства і вживання заходів що до поліпшення фінансових показників.

У третьому розділі кваліфікаційної роботи було досліджено на підприємстві облік та адміністрування податку на прибуток у відповідності до законодавчих норм. Облік прибутку, який підлягає оподатковуванню на підприємстві на сьогоднішній день автоматизований, що звичайно покращує роботу спеціалістів які займаються розрахунком оподаткованого прибутку, розрахунки з бюджетом по податку з прибутку проводяться своєчасно й у повному обсязі.

У висновках наведені конкретні пропозиції щодо поліпшення ефективності діяльності ТОВ «Чорноморська іграшка».

Кваліфікаційна робота містить :

текстової частини - 73

таблиць - 35

рисунків -1

додатків –5

Зміст

	стор.
Вступ.....	5
1. Економічна сутність обліку та адміністрування розрахунків з податку на прибуток.....	8
1.1. Нормативно-правові положення обліку та адміністрування розрахунку податку на прибуток.....	8
1.2. Склад доходів та порядок їх визнання.....	16
1.3. Склад витрат та порядок їх визнання.....	21
1.4. Визначення податкової амортизації.....	26
2. Економічний аналіз господарської діяльності ТОВ «Чорноморська іграшка».....	32
2.1. Техніко-економічна характеристика підприємства	32
2.2. Аналіз діяльності ТОВ «Чорноморська іграшка»	37
3. Особливості обліку розрахунків з податку на прибуток у ТОВ «Чорноморська іграшка».....	53
3.1. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві	53
3.2. Фінансовий та податковий облік податку на прибутку на підприємстві.....	58
3.3. Контроль розрахунків з бюджетом по податку на прибуток у ТОВ «Чорноморська іграшка».....	64
Висновки та пропозиції.....	72
Список використаних джерел	74
Додатки.....	79

ВСТУП

Трансформація податкової політики України супроводжувався зміною принципів і правил оподаткування діяльності суб'єктів господарювання, вирішальне значення в цьому процесі належить Податковому кодексу України.

Результатом гармонізації бухгалтерського обліку з податковим законодавством стала нова методика визначення об'єкта обкладення податком на прибуток, закріплена розділом III «Податок на прибуток» Податкового кодексу України. Відтак методологічними засадами податкового законодавства стали принципи бухгалтерського обліку.

Саме Податковим кодексом встановлено перелік суб'єктів податкових правовідносин, їх права, обов'язки і відповідальність, розкрито суть та порядок розрахунку податків, зборів, (обов'язкових) платежів, що становлять систему оподаткування. Крім того, врегульовані питання, пов'язані з порядком ведення податкового обліку, зокрема, передбачено наближення правил оподаткування у відповідності з міжнародними стандартами обліку та діючою нормативною базою з бухгалтерського обліку.

Основним джерелом коштів для будь-якого підприємства є прибуток. В системі бухгалтерського та податкового обліку існують різні методи його об-

Студент	Цабевська В.М.			КРБ.ЦТФО.139-03.1.11			
				Текстова частина	Стад		Стор.
Керівник	Ткачук Г.О.					5	86
Керівник	Скляр Л.Б.				ОНТУ		
Зав.каф.	Ткачук Г.О.						

числення, що безпосередньо впливає на визначення суми податку на прибуток. Дані податкового обліку через реалізацію фіскальних цілей контролюючих органів підлягають суцільній перевірці. Складна законодавча база зумовлює допущення на практиці великої кількості помилок і, відповідно, застосування штрафних санкцій.

В Україні система оподаткування прибутку підприємств характеризується частою зміною об'єкта оподаткування. Так, із 1991 року податок стягався з прибутку, у 1992 - з доходу, у 1993 році - спочатку з прибутку, а потім (із другого кварталу даного року) - знову з доходу. У 1994 році об'єктом оподаткування залишався дохід, а з 1995 - знову здійснений перехід до оподаткування прибутку.

Бухгалтерський облік залишається більш варіативним при виборі форм його ведення. При обчисленні суми бухгалтерського прибутку формується реальна картина фінансового стану підприємства. На відміну від цього, при визначенні прибутку за методикою податкового законодавства платник отримує вірогідну інформацію про результати господарської діяльності в частині доходів, витрат, результатів. Головним наслідком застосування різних методик є виникнення податкових різниць у визначених сумах прибутку. З 01.01.2011 р. набрав чинності Податковий кодекс України, що вніс певні корективи в податковий облік щодо податку на прибуток. Тому актуальним на сьогодні є дослідження головних відмінностей розрахунку податку на прибуток за методикою податкового та бухгалтерського обліку з урахуванням нових положень ПКУ. Питання узгодженості показників податкового та фінансового обліку виникають постійно, оскільки результати, виявлені за даними податкового обліку, значно відхиляються від реальних фінансових результатів діяльності підприємства за даними фінансового обліку. Причому, значні відхилення можуть бути як в один, так і в інший бік.

Вивченням податку на прибуток підприємств, формуванням раціонального механізму його справляння та вдосконаленням системи оподаткування займалася низка провідних учених: В. Андрушенко, З. Варналій, В. Дубровський, К. Копчинська, Ю. Лупенко, Т. Паєнтко, А. Поддєрьогін, Д. Серебрянський, А. Скрипник, А. Соколовська, І. Таптунова, В. Черкашин, К. Швабій та ін. Проте залишаються питання, які потребують подальшого дослідження.

З початку необхідно розібратися в законодавчій базі, що своєю

мінливістю ще більш ускладнює методику обчислення податку з прибутку. Це зовнішня сторона рішення проблеми. Внутрішня схована в методиці нарахування доходів і витрат, реєстрів бухгалтерського і податкового обліку, що заповнюються на конкретному підприємстві.

Сутність прибутку повніше розкривається через функції, що він виконує. Прибуток є головною метою діяльності підприємства. Чим більший обсяг прибутку який одержує підприємство, тим ефективніше робота, повніше реалізується мета підприємницької діяльності. Адже однієї з функцій прибутку є те, що прибуток є показником оцінки діяльності підприємства. Крім того прибуток ще виконує функцію регулювання розподілу ресурсів між суб'єктами підприємництва, областями і сферами виробництва і стимулюючої функції.

Мета дослідження - вивчення порядку ведення обліку та контролю розрахунків з податку на прибуток на підприємстві.

Для досягнення поставленої мети необхідно вирішити такі завдання:

1. Розкрити економічну сутність податку на прибуток та його нормативну базу обліку та адміністрування.
2. Ознайомитися з організацією здійснення розрахунків з податку на прибуток.
3. Ознайомитися з веденням синтетичного та аналітичного обліку розрахунків з податку на прибуток.
4. Здійснити економічний аналіз діяльності підприємства.
5. Ознайомитися з організацією бухгалтерського обліку на підприємстві.
6. Провести контроль достовірності визначення податку на прибуток та розрахунків з бюджетом.
7. Розробити заходи, щодо покращення обліку та адміністрування податку на прибуток в умовах цифровізації на підприємстві.

Об'єктом дослідження роботи є розрахунки з податку на прибуток у ТОВ «Чорноморська іграшка», нормативна база їх обліку та діюча практика на підприємстві.

Предметом дослідження роботи є бухгалтерський облік та адміністрування розрахунків з податку на прибуток.

Методологічною основою написання кваліфікаційної роботи є нормативні документи по веденню бухгалтерського обліку і звітності, навчальна література та звітні дані ТОВ «Чорноморська іграшка».

1. ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ОБЛІКУ ТА АДМІНІСТРУВАННЯ РОЗРАХУНКІВ З ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК

1.1. Нормативно-правові положення обліку та адміністрування податку на прибуток

Прибуткове оподаткування підприємств та організацій завжди було в центрі уваги законодавців, які неодноразово пробували вдосконалити його. Зміни об'єкта оподаткування, ставок податку, складу податкових пільг викликали необхідність прийняття нових законодавчих актів, в результаті за період 1991-1998 рр. утримання податку з прибутку регулювалось нормами чотирьох законів.

Так, в 1991 р. діяв Закон СРСР "Про податок з підприємств і організацій", відповідно до якого об'єктом оподаткування був балансовий прибуток підприємства, розрахований як сума прибутку від реалізації продукції (робіт, послуг), інших матеріальних цінностей і доходів від позареалізаційних операцій, зменшених на суму витрат з цих операцій. Для підприємств встановлювався максимальний рівень рентабельності, диференційований за галузями. Максимальна ставка податку на прибуток в межах встановленого рівня рентабельності складала 35%. Крім того, ставки податку на прибуток були диференційовані в залежності від сфери діяльності.

З 1 січня 1992 року був введений в дію Закон України "Про оподаткування доходів підприємств і організацій", згідно з якими об'єктом став валовий доход підприємства, зменшений на суму матеріальних затрат і обов'язкових платежів. В об'єкт оподаткування крім прибутку були включені затрати на оплату праці. Ставка податку складала 18% доходу. Понижені ставки в розмірі 15% були встановлені для спільних підприємств з часткою іноземного інвестора в статутному фонді більше 30% і в розмірі 9% для дослідних заводів. Підвищені ставки були встановлені для посередницької діяльності (65%) і доходів від казино, відеосалонів, ігрових автоматів (70%).

З 1 січня 1995 року даний Закон був замінений Законом України "Про оподаткування прибутку підприємств". Об'єктом оподаткування став балансовий прибуток підприємств, розрахований як сума прибутку від усіх видів діяльності за звітний період. Базова ставка податку складала 30%. Для підприємств агропромислового комплексу була встановлена ставка 15%, для посередницьких операцій - 45%, для прибутку від проведення лотерей і ігрового бізнесу - 60%.

З 1 січня 2003 року і до 01 січня 2011 року був чинний Закон України "Про внесення змін до Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" (№349 від 24 грудня 2002 року), який вносив суттєві зміни в механізм справляння податку на прибуток.

В табл. 1.1. наведено порядок становлення податку на прибуток в Україні.

Таблиця 1.1 – Становлення податку на прибуток підприємств в Україні*

Роки	Документи	Об'єкт оподаткування	Ставка
I Етап 1992-1996 рр.	Закон України «Про оподаткування доходів підприємстві організацій»	Об'єктом оподаткування є валовий дохід і розраховується, як сума доходів від реалізації продукції, інших матеріальних цінностей і майна нематеріальних активів, брокерських місць і доходів від поза реалізованих операцій, зменшених на суму витрат по цих операціях	18%
	Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» 1993р.	Об'єктом оподаткування визначено валовий прибуток скоригований на суми валового доходу	30%
II Етап 1997-2010 рр.	Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» (редакція 1997 р.)	Об'єктом оподаткування є прибуток, розрахований різницею між валовим доходом, валовими витратами і амортизацією	Від 25-35%
III Етап 2010-2015 рр.	Ухвалення Податкового кодексу України (ПКУ)	Об'єктом оподаткування є прибуток визначається різницею між доходами, собівартістю реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг та інших витрат.	Від 16% - 25%
IV Етап З 2015 рр. по сьогодні	Запровадження Міжнародних стандартів фінансової звітності та гармонізація з ними вітчизняних регуляторних актів	Об'єктом є прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування фінансового результату (ФР) до оподаткування, визначеного у фінансовій звітності згідно з П(С)БО або МСФЗ, на різниці	(відповідно до МСФЗ і ПСБО)

* сформовано автором з використанням джерел [15,37,54]

Податок на прибуток ґрунтується на певних засадах або принципах:

– принцип законності, який полягає в тому, що податок регулюється Податковим кодексом України, законами України, указами Президента, постановами та розпорядженнями Кабінету Міністрів України та передбачає єдину методику нарахування та сплати податку;

– принцип обов'язковості (податок на прибуток є безпеліційною економічною категорією);

– принцип своєчасності сплати податку, недотримання якого загрожує виникненням проблем щодо фінансування запланованих видатків у встановлений термін;

– принцип повноти сплати податку покликаний не допустити виникнення дефіциту бюджетів усіх рівнів;

– принцип гласності передбачає систематичне оприлюднення відомостей про суми зібраного податку;

– принцип ефективності адміністрування податку говорить, що процедура податкових стягнень повинна бути зручною та зрозумілою для платника [10].

Щоб розуміти роль податку на прибуток дослідимо його дві основні функції які він виконує (табл.1.2).

Таблиця 1.2 - Функції податку на прибуток [10]

Функція	Характеристика
Фіскальна	Часткове наповнення державного бюджету за рахунок бюджетних доходів у вигляді податку на прибуток підприємств. З її допомогою можна забезпечити максимально можливий баланс між доходами та видатками державного бюджету, а також шляхом застосування податкових важелів впливати на економічні процеси в країні.
Регулююча	Здійснюється протидія надмірному фіскальному тиску, за допомогою спеціальних механізмів забезпечується баланс економічних інтересів держави, юридичних і фізичних осіб.

Основними платниками податку на прибуток з числа резидентів є:

- суб'єкти господарювання України - юридичні особи, які провадять господарську діяльність як на території України, так і за її межами;
- неприбуткові установи та організації у разі отримання прибутку від неосновної діяльності та/або доходів, що підлягають оподаткуванню відповідно до вимог ПКУ [28].

Основними платниками податку з числа нерезидентів є:

- юридичні особи, які отримують доходи з джерелом походження з України, за винятком установ та організацій, що мають дипломатичні привілеї або імунітет згідно з міжнародними договорами України.

Відповідно до пп.14.1.36 п.14.1 ст.14 ПКУ господарська діяльність - це діяльність особи, що пов'язана з виробництвом (виготовленням) та/або реалізацією товарів, виконанням робіт, наданням послуг, спрямована на отримання доходу і проводиться такою особою самостійно та/або через свої відокремлені підрозділи, а також через будь-яку іншу особу, що діє на користь першої особи, зокрема за договорами комісії, доручення та агентськими договорами.

Не є платниками податку на прибуток:

- неприбуткові підприємства, установи та організації (НПО), які внесені контролюючим органом до Реєстру неприбуткових установ та організацій і виконують вимоги п. 133.4 ПКУ;
- юрособи, що застосовують спрощену систему оподаткування (єдиний податок). Це єдиноподатники 1-4 груп;
 - фізособи-підприємці;
 - фізичні особи.

Об'єктом оподаткування є:

- прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом зменшення суми доходів звітного періоду на собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг та суму інших витрат звітного податкового періоду;
- дохід (прибуток) нерезидента, що підлягає оподаткуванню[28].

Для обрахунку об'єкта оподаткування платник податку на прибуток використовує дані бухгалтерського обліку щодо доходів та витрат з врахуванням положень ПКУ. Податковою базою є грошове вираження прибутку як об'єкта оподаткування, визначеного за правилами ПКУ.

Відповідно до пп. 134.1.1 п. 134.1 статті 134 ПКУ об'єктом оподаткування в резидента визнається прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які виникають відповідно до положень цього Податкового кодексу.

Відповідно до п. п. 134.1.1 п. 134.1 ст. 134 Податкового кодексу України (далі – ПКУ) платник податку, у якого річний дохід (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний період не перевищує 40 млн грн, 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 та коригувань, визначених п. п. 140.4.8 п. 140.4 та п. п. 140.5.16 п. 140.5 ст. 140 ПКУ), визначені відповідно до положень розд. III 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 по-

датковій 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 та коригувань, визначених п. п. 140.4.8 п. 140.4 та п. п. 140.5.16 п. 140.5 ст. 140 ПКУ) [56].

Якщо у платника, який прийняв рішення про незастосування коригувань фінансового результату до оподаткування на усі різниці (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років та коригувань, визначених п. п. 140.4.8 п. 140.4 та п. п. 140.5.16 п. 140.5 ст. 140 ПКУ), визначені відповідно до положень розд. III ПКУ, в будь-якому наступному році річний дохід (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний період перевищує 40 млн грн, такий платник визначає об'єкт оподаткування починаючи з такого року шляхом коригування фінансового результату до оподаткування на усі різниці, визначені відповідно до положень розд. III ПКУ[56].

Слід зазначити, що зміна прийнятого рішення про незастосування коригувань фінансового результату до оподаткування на усі різниці платником податку, у якого річний дохід (за вирахуванням непрямих податків) визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний період не перевищує 40 млн грн, нормами ПКУ не передбачена.

Отже, платник податку на прибуток, який використовував право на незастосування коригувань фінансового результату до оподаткування на усі різниці (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років та коригувань, визначених п. п. 140.4.8 п. 140.4 та п. п. 140.5.16 п. 140.5 ст. 140 ПКУ), не може у наступному звітному році визначати у Податковій декларації з податку на прибуток підприємств об'єкт оподаткування шляхом коригування фінансового результату до оподаткування на різниці, визначені відповідно до положень розд. III ПКУ, якщо дохід платника податку на прибуток за такий рік не перевищує 40 млн гривень [56].

Якщо дохід платника податку на прибуток за такий рік перевищує 40 млн грн, такий платник зобов'язаний застосовувати всі різниці передбачені розд. III ПКУ при визначенні об'єкта оподаткування.

Згідно статті 136.1.Податкового кодексу України [28] базова (основна) ставка податку становить 18 відсотків (табл. 1.3)

Таблиця 1.3 – Ставки податку на прибуток

Податок на прибуток підприємств	Ставка
Базова (основна) ставка	18%
Страхова діяльність	0%,3%
Доходи нерезидентів і прирівняних до них осіб	0%,4%,5%,6%,12%,15%,18% і 20%
Азартні ігри з використання гральних автоматів	10%
Букмекерська діяльність, азартних ігор (у тому числі казино)	18%
Випуск та проведення лотереї	30%
Діяльність резидентів Дія Сіті	9 %

** сформовано автором з використанням джерел [28]*

Під час провадження діяльності резидентами Дія Сіті - платниками податку на особливих умовах відповідно до Закону України "Про стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні" [38] ставка податку встановлюється у розмірі 9 відсотків бази оподаткування, визначеної відповідно до положень пункту 135.2 статті 135, пункту 137.10 статті 137 та пункту 141.9 (крім підпунктів 141.9.3 і 141.9.4) статті 141 ПКУ[28].

За Бюджетним кодексом України надходження з податку на прибуток підприємств розподіляються між бюджетами різних рівнів наступним чином:

- загальнодержавний бюджет (90 % податку на прибуток підприємств; 100 % податку на прибуток підприємств державної форми власності);
- місцеві бюджети (10 % податку на прибуток підприємств; 100 % податку на прибуток підприємств комунальної форми власності).

В цілому *податок на прибуток посідає 4-тє місце за надходженнями*, пропускаючи в уперед податок на додану вартість, податок на доходи фізичних осіб та акцизний податок. Враховуючи той факт, що ПДВ по факту сплачує кінцевий споживач – фізособа, то в нашій державі саме фізичні особи є основним наповнювачем держави, а не корпоративний сектор.

Платники податку самостійно визначають суми податку, що підлягають сплаті. Правила розрахунку податку на прибуток мають в основі оподаткування позитивного фінансового результату діяльності підприємства. Фінансовий результат – це доходи за мінусом витрат. Він може бути позитивним – прибуток, або ж негативним – збиток. Фінансовий результат до оподаткування визначається за правилами бухгалтерського обліку, а джерелом для розрахунку та заповнення де-

кларації є у платників податку на прибуток, що ведуть свій облік за: НП(С)БО – Звіт про фінансові результати; МСФЗ – Звіт про прибутки та збитки.

Податковий період починається з першого календарного дня податкового періоду і закінчується останнім календарним днем податкового періоду.

Якщо платник податку береться на облік податковим органом всередині податкового періоду, то перший звітний податковий період розпочинається з дати, на яку припадає початок такого обліку, та закінчується останнім календарним днем наступного податкового періоду. Якщо ж платник податку ліквідується, то останнім податковим періодом вважається період (що закінчується днем такої ліквідації), на який припадає дата такої ліквідації.

Податкова декларація з податку на прибуток – це та форма звітності, яка подається: щокварталу – протягом 40 календарних днів, які настають за останнім календарним днем звітного кварталу. Декларація подається наростаючим підсумком (I квартал; I+II квартали; I+II+III квартали; I+II+III+IV квартали).

Остання декларація за 4 квартали подається протягом 60 календарних днів, що настають після кінця року; щороку – протягом 60 календарних днів, що настають за кінцем року, якщо платник податку має річний звітний період. Таким чином, для платників податку на прибуток існує квартальний або річний звітний періоди:

Декларацію заповнюють наростаючим підсумком з початку року у гривнях без копійок з округленням за загальновстановленими правилами (це передбачає сама форма звітності) і обов’язково українською мовою. Декларація має містити всі обов’язкові реквізити, зазначені в пп. 48.3 і 48.4 ПКУ. Заповненню підлягають усі рядки декларації та її додатків. У разі відсутності показників у відповідних рядках як основної частини декларації, так і її додатків ставлять прокреслення. Додатки до окремих рядків декларації, не заповнені через відсутність операцій (показників), не подають. Крім того, якщо господарська діяльність протягом звітного (податкового) періоду не проводилася і відсутні показники, які підлягають декларуванню, то декларацію можна не подавати на підставі п. 49.2 ПКУ.

Декларацію заповнюють наростаючим підсумком з початку року у гривнях без копійок з округленням за загальновстановленими правилами (це передбачає сама форма звітності) і обов’язково українською мовою.

Декларація має містити всі обов’язкові реквізити, зазначені в пп. 48.3 і 48.4 ПКУ. Заповненню підлягають усі рядки декларації та її додатків. У разі відсутно-

сті показників у відповідних рядках як основної частини декларації, так і її додатків ставлять прокреслення. Додатки до окремих рядків декларації, не заповнені через відсутність операцій (показників), не подають.

Якщо господарська діяльність протягом звітного (податкового) періоду не проводилася і відсутні показники, які підлягають декларуванню, то декларацію можна не подавати на підставі п. 49.2 ПКУ.

Щоб подати в ДПС податковоприбуткову декларацію, можна використати один із способів, які пропонує п. 49.3 ПКУ:

- а) подати її особисто або через уповноважену на це особу;
- б) надіслати поштою з повідомленням про вручення та описом вкладення.

Однак пам'ятайте: це потрібно зробити не пізніше ніж за 5 днів до граничного строку подання декларації (п. 49.5 ПКУ).

- в) засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням вимог законів України "Про електронні документи та електронний документообіг" та "Про електронні довірчі послуги". При цьому роздруковані оригінали декларації на паперових носіях подавати не потрібно [28].

Разом з річною декларацією з податку на прибуток платники, у тому числі й малі підприємства, подають до контролюючого органу річну фінансову звітність. Така вимога закріплена в п. 46.2 ПКУ.

Суб'єкти малого підприємництва та представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності мають право скласти річну фінансову звітність за скороченою формою у складі Балансу (форма № 1-м) і Звіту про фінансові результати (форма № 2-м). А суб'єкти мікропідприємництва* мають право подати Спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва (форми № 1-мс і № 2-мс).

Річна фінзвітність великих і середніх суб'єктів включає:

- Баланс (Звіт про фінансовий стан) (форма № 1);
- Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) (форма № 2);
- Звіт про рух грошових коштів (форма № 3);
- Звіт про власний капітал (форма № 4);
- Примітки до річної фінансової звітності (форма № 5).

Податок на прибуток сплачується протягом 10 кал. днів після останнього дня строку подачі декларації передбаченого ПКУ. Зараз такими датами є (на прикладі 2021 р.):

Неподача або невчасна подача декларації з податку на прибуток тягне за собою штраф:

- 170 грн (340 грн – за прийнятий уже законопроектом № 1210) – за кожне неподання (несвоєчасне подання) декларації (розрахунку);
- 1020 грн – при повторному порушенні протягом року.

Якщо платник податку самостійно знаходить помилку протягом 1095 днів з кінця граничної дати подачі декларації, по якій виявилась помилка, то він сплачує штраф:

- 5% від суми такої недоплати та розраховує пеню, якщо помилка виправляється в поточній декларації у спеціальному додатку;
- 3% від суми такої недоплати та розраховує пеню, якщо помилка виправляється шляхом подачі уточнюючої декларації.

Пеня нараховується за кожний день прострочення платежу, включаючи день погашення зобов'язання, у розрахунку 100% річних облікової ставки НБУ, що діє на кожний такий день (п. 129.4 ПКУ).

При порушенні строків сплати податку на прибуток штраф передбачено у розмірі:

- якщо затримка до 30 календарних днів включно – 10% погашеної суми податкового боргу;
- якщо затримка більше 30 календарних днів – 20% погашеної суми податкового боргу.

Якщо в ході податкової перевірки ДПС виявляє заниження податкового зобов'язання, то нараховується штраф:

- 25% від суми заниження податкового зобов'язання;
- 50% – у разі повторного донарахування податкового зобов'язання по цьому податку протягом 1095 днів [28].

1.2. Склад доходів та порядок їх визнання

Доходи, що враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування, складаються з доходу від операційної діяльності та інших доходів. Дохід від операційної діяльності визнається в розмірі договірної (контрактної) вартості, але не ме-

нше ніж сума компенсації, отримана в будь-якій формі, в тому числі при зменшенні зобов'язань. Дохід від операційної діяльності включає:

- дохід від реалізації товарів, виконаних робіт, наданих послуг;
- дохід банківських установ

Склад доходів від операційної діяльності залежить від категорії платника податків (додаток А). Склад інших доходів наведений у табл. 1.4.

Таблиця 1.4 - Склад інших доходів [22]

№з/п	Склад інших доходів
1	Доходи у вигляді дивідендів, отриманих від нерезидентів, процентів, роялті, від володіння борговими вимогами
2	Доходи від операцій оренди/лізингу
3	Фактично отримані суми штрафів та/або неустойки чи пені, фактично отримані за рішенням сторін договору або відповідних державних органів, суду
4	Вартість товарів, робіт, послуг, безоплатно отриманих платником податку у звітному періоді, визначена на рівні не нижче звичайної ціни
5	Суми безповоротної фінансової допомоги
6	Суми безнадійної кредиторської заборгованості
7	Дохід від реалізації необоротних матеріальних активів, майнових комплексів, оборотних активів, визначений з урахуванням вимог ПКУ
8	Суми поворотної фінансової допомоги, отриманої платником податку у звітному податковому періоді, що залишаються неповерненими на кінець такого звітного періоду, від осіб, які не є платниками цього податку (в тому числі нерезидентів), або осіб, які мають пільги з цього податку, в тому числі право застосовувати ставки податку нижчі, ніж установлені у загальному порядку. У разі якщо в майбутніх звітних податкових періодах платник податку повертає таку поворотну фінансову допомогу(її частину) особі, яка її надала, такий платник податку збільшує суму витрат на суму такої поворотної фінансової допомоги (її частини) за наслідками звітного податкового періоду, в якому відбулося таке повернення. При цьому доходи такого платника податку не збільшуються на суму умовно нарахованих процентів, а податкові зобов'язання особи, яка надала поворотну фінансову допомогу, не змінюються як при її видачі, так і при її зворотному отриманні. До складу інших доходів не включаються суми поворотної фінансової допомоги, отриманої від засновника/учасника (в тому числі нерезидента) такого платника податку, у випадку повернення такої допомоги не пізніше 365 календарних днів з дня її отримання.
9	- інші доходи, які визначені ПКУ

Доходи, що не враховуються для визначення об'єкта оподаткування:

- сума попередньої оплати та авансів, отримана в рахунок оплати товарів, виконаних робіт, наданих послуг;
- суми податку на додану вартість, отримані/нараховані платником податку на додану вартість, нарахованого на вартість продажу товарів, виконаних робіт, наданих послуг, за винятком випадків, коли підприємство-продавець не є платником податку на додану вартість.

- суми коштів або вартість майна, що надходять платнику податку у вигляді прямих інвестицій або реінвестицій у корпоративні права, емітовані таким платником податку, в тому числі грошові або майнові внески згідно з договорами про спільну діяльність на території України без створення юридичної особи;
- суми доходів органів виконавчої влади та органів місцевого самоврядування, отримані від надання державних послуг (видача дозволів, сертифікатів, посвідчень, реєстрація тощо), у разі зарахування таких доходів до відповідного бюджету;
- суми коштів у вигляді внесків, які:
 - а) надходять до платників податку, що здійснюють недержавне пенсійне забезпечення відповідно до закону, від вкладників пенсійних фондів, вкладників пенсійних депозитних рахунків та осіб, які уклали договори страхування відповідно до Закону України "Про недержавне пенсійне забезпечення";
 - б) надходять та накопичуються за пенсійними вкладами, рахунками учасників фондів банківського управління відповідно до закону;
 - в) надходять до неприбуткових установ і організацій згідно з вимогами ПКУ;
- суми отриманого платником податку емісійного доходу;
- номінальна вартість взятих на облік, але неоплачених (непогашених) цінних паперів, які засвідчують відносини позики, а також платіжних документів, емітованих (виданих) боржником на користь (на ім'я) платника податку як забезпечення або підтвердження заборгованості такого боржника перед зазначеним платником податку;
- дивіденди, отримані платником податку від інших платників податку;
- кошти або майно, які повертаються власнику корпоративних прав, емітованих юридичною особою, після повної і кінцевої ліквідації такої юридичної особи - емітента, або в разі зменшення розміру статутного фонду такої особи, але не вище вартості придбання акцій, паїв;
- кошти або майно, які повертаються учаснику договору про спільну діяльність без створення юридичної особи, в разі припинення, розірвання або внесення відповідних змін до договору про спільну діяльність, але не вище вартості вкладу;
- вартість основних засобів, безоплатно отриманих платником податку з метою здійснення їх експлуатації у таких випадках:

а) якщо такі основні засоби отримані за рішенням центральних органів виконавчої влади;

б) у разі отримання спеціалізованими експлуатуючими підприємствами об'єктів енергопостачання, газо- і тепло забезпечення, водопостачання, каналізаційних мереж відповідно до рішень місцевих органів виконавчої влади та виконавчих органів рад, прийнятих у межах їх повноважень;

в) у разі отримання підприємствами комунальної власності об'єктів соціальної інфраструктури, що перебували на балансі інших підприємств та утримувалися за їх рахунок [28].

- дохід від безоплатно одержаних необоротних матеріальних активів, крім об'єктів соціально-культурного та житлово-комунального призначення державної власності, що перебувають на балансі платника податку, який визначається в сумі, пропорційній сумі амортизації відповідних активів, нарахованої одночасно з її нарахуванням.

Доходи визначаються на підставі первинних документів, що підтверджують отримання платником податку доходів, обов'язковість ведення і зберігання яких передбачено правилами ведення бухгалтерського обліку, та інших документів, встановлених вимогами ПКУ.

Дохід від реалізації товарів визнається за датою переходу покупцеві права власності на такий товар, а від надання послуг та виконання робіт визнається за датою складення акта або іншого документа, оформленого відповідно до вимог чинного законодавства, який підтверджує виконання робіт або надання послуг.

У разі якщо платник податку виробляє товари, виконує роботи, надає послуги з довготривалим (більше одного року) технологічним циклом виробництва та якщо договорами не передбачено поетапного здавання робіт, послуг, доходи нараховуються платником податку самостійно відповідно до ступеня завершеності виробництва (операції з надання послуг), який визначається за питомою вагою витрат, здійснених у звітному податковому періоді, у загальній очікуваній сумі таких витрат та/або за питомою вагою обсягу послуг, наданих у звітному податковому періоді, у загальному обсязі послуг, які мають бути надані. Після переходу покупцю права власності на товари (роботи, послуги) з довготривалим технологічним циклом виробництва виконавець здійснює коригування фактично отриманого доходу, пов'язаного з виготовленням таких товарів (робіт, послуг), нарахованого в попередні періоди протягом терміну їх виготовлення.

Датою отримання доходів, які враховуються для визначення об'єкта оподаткування, є звітний період, у якому такі доходи визнаються, незалежно від фактичного надходження коштів (метод нарахувань). Дата отримання доходів від здійснення окремих операцій наведена у табл. 1.5.

Таблиця 1.5 - Дата отримання доходів від здійснення окремих операцій [22]

№ з/п	Вид операції	Дата отримання доходів
1	Продаж товарів за договором комісії (агентським договором) платником податку - комітентом	Вважається дата продажу товарів, що належать комітенту, яка зазначена у звіті комісіонера (агента)
2	Проведення кредитно-депозитних операцій	Є дата визнання процентів (комісійних та інших платежів, пов'язаних зі придбанням кредитів, вкладів (депозитів), визначена згідно з правилами бухгалтерського обліку по П(С)БО 15.
3	Отримання суми безповоротної фінансової допомоги та безоплатно отримані товари (роботи, послуги) вважаються доходами	Є дата фактичного отримання товарів (робіт, послуг) або за датою надходження коштів на банківський рахунок чи в касу платника податку
4	Доходи у вигляді орендних/лізингових платежів (без урахування частини лізингового платежу, що надається в рахунок компенсації частини вартості об'єкта фінансового лізингу) за майно, що передано платником податку в оренду/ лізинг, ліцензійних платежів (у тому числі роялті) за користування об'єктами інтелектуальної власності	Є дата нарахування таких доходів, яка встановлена відповідно до умов укладених договорів.
5	Доходи від продажу іноземної валюти	Є дата переходу права власності на іноземну валюту.
6	Суми штрафів та/або неустойки чи пені, отримані за рішенням сторін договору або відповідних державних органів, суду.	Є дата фактичного надходження штрафів та/або неустойки чи пені
7	Сума процентів за цінними паперами, придбаними з метою їх продажу або утримання до дати погашення	Є податковий період, протягом якого була здійснена або мала бути здійснена виплата таких процентів згідно з умовами випуску таких цінних паперів.

Первинні документи, що підтверджують отримання суб'єктом підприємництва доходів з метою оподаткування, в цілому аналогічні первісним документам, які свідчать про доходи у бухгалтерському обліку відповідно до вимог П(С)БО15.

Так, дохід від продажу товарів, робіт, послуг визначається на підставі таких первинних документів, як:

- акт про вартість виконаних робіт (послуг);

- товарна накладна , товарно-транспортна накладна;
- акт приймання - передачі активів;
- вантажна митна декларація;
- платіжне доручення;
- банківська виписка тощо.

Інформація з первинних документів узагальнюється в податкових регістрах, які можуть бути розроблені підприємством самостійно відповідно до прийнятої облікової політики підприємства.

Загальну інформацію для формування податкових доходів за звітних період можна отримувати з аналітичних і синтетичних даних бухгалтерського обліку. Доходи з метою оподаткування податком на прибуток можна визначити на підставі наступних бухгалтерських проведення, але з урахуванням особливого податкового алгоритму обчислення окремих видів доходів (табл. 1.6)

Таблиця 1.6 - Порівняльні дані підсистем обліку при визначенні податкових доходів*

Доходи, що враховуються при визначенні оподаткованого прибутку	
Види доходів у системі оподаткування	Вихідні дані бухгалтерського обліку
Інші доходи	Кт 703 - дохід від реалізації послуг; Кт 704 - вирахування з доходу (у зв'язку зі зміною сум компенсації); Кт 712 - дохід від реалізації інших оборотних активів; Кт 713 - дохід від операційної оренди активів; Кт 714 - дохід від операційної курсової різниці; Кт 715 - одержані штрафи, пені, неустойки; Кт 718 - дохід від безоплатно одержаних оборотних активів; Кт 719 - інші доходи від операційної діяльності; Кт 73 - інші фінансові доходи; Кт 742 – дохід від відновлення корисності активів; Кт 744 - дохід від неопераційної курсової різниці; Кт 745 - дохід від безоплатно одержаних активів; Кт 746 - інші доходи від звичайної діяльності
Доходи від операційної діяльності	Кт 701- дохід від реалізації готової продукції; Кт 702 - дохід від реалізації товарів; Кт 703 - дохід від реалізації послуг

* сформовано автором з використанням джерел [25]

1.3. Склад витрат та порядок їх визнання

Склад витрат, пов'язаних з формуванням собівартості реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг наведений у табл. 1.7.

Таблиця 1.7 - Склад витрат, пов'язаних з формуванням собівартості реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг*

№ з/п	Вид собівартості	Склад витрат
1	Собівартість виготовлених і реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг	Складається з витрат, прямо пов'язаних з виробництвом таких товарів, виконанням робіт, наданням послуг, а саме: - прямих матеріальних витрат; - прямих витрат на оплату праці; амортизації виробничих основних засобів та нематеріальних активів; вартості придбаних послуг, прямо пов'язаних з виробництвом товарів, виконанням робіт, наданням послуг; інших прямих витрат, тобто, які можуть бути безпосередньо віднесені на конкретний об'єкт витрат
2	Собівартість придбаних і реалізованих товарів	Формується відповідно до ціни їх придбання з урахуванням ввізного мита і витрат на доставку та доведення до стану, придатного для продажу

* сформовано автором з використанням джерел [6]

Витрати, які враховуються для визначення об'єкта оподаткування, визнаються на підставі первинних документів, що підтверджують здійснення платником податку витрат, обов'язковість ведення і зберігання яких передбачено правилами ведення бухгалтерського обліку, та інших документів, встановлених нормами ПКУ.

Платник податку для визначення об'єкта оподаткування має право на врахування витрат, підтверджених документами, що складені нерезидентами відповідно до правил інших країн.

Витрати, не віднесені до складу витрат минулих звітних податкових періодів у зв'язку з втратою, знищенням або зіпсуттям документів, що підтверджують здійснення витрат, та підтверджених такими документами у звітному податковому періоді, вважаються витратами цього періоду.

Порядок визнання витрат, наведений у табл. 1.8.

Таблиця 1.8 - Порядок визнання витрат [22]

Склад витрат	Дата визнання витрат
Витрати, що формують собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг (крім нерозподілених постійних загальновиробничих витрат)	Визнаються витратами того звітного періоду, в якому визнано доходи від реалізації таких товарів, виконаних робіт, наданих послуг Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати включаються до складу собівартості реалізованої продукції в періоді їх виникнення. Довідка: Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати - це витрати на обслуговування і управління виробництвом, що є незмінними (або майже незмінними) при зміні обсягу діяльності, та які не розподіляються на кожен об'єкт витрат за базою розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо).

Продовження табл. 1.8.

Склад витрат	Дата визнання витрат
Інші витрати	Визнаються витратами того звітного періоду, в якому вони були здійснені, з урахуванням наступного: - датою здійснення витрат, нарахованих у вигляді сум податків та зборів, вважається останній день звітного податкового періоду, за який проводиться нарахування податку та збору; - датою здійснення витрат у вигляді благодійних чи інших внесків або вартості товарів (робіт, послуг) до неприбуткових організацій є дата фактичного перерахування внесків або вартості товарів (робіт, послуг).

Також не вважаються витратами з метою оподаткування:

- платежі платника податку в сумі вартості товару на користь комітента, принципала тощо за договорами комісії, агентськими договорами та іншими аналогічними договорами, перераховані платником на виконання цих договорів;
- суми попередньої (авансової) оплати товарів, робіт, послуг;
- витрати на погашення основної суми отриманих позик, кредитів;
- витрати на придбання, виготовлення, будівництво, реконструкцію, модернізацію та інше поліпшення основних засобів та витрати, пов'язані з видобутком корисних копалин, а також з придбанням (виготовленням) нематеріальних активів, які підлягають амортизації;
- суми податку на прибуток, податку на додану вартість, включеного до ціни товару (роботи, послуги), що придбаваються платником податку для виробничого або невиробничого використання, податків на доходи фізичних осіб, які відраховуються із сум виплат таких доходів (для платників податку, які не зареєстровані як платники податку на додану вартість, до складу витрат входять суми податків на додану вартість, сплачених у складі ціни придбання товарів, робіт, послуг, вартість яких належить до витрат такого платника податку);
- витрати на утримання органів управління об'єднань платників податку, включаючи утримання материнських компаній, які є окремими юридичними особами;
- дивіденди;
- сума збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності, яка враховується у зменшення податкового зобов'язання платника податку в порядку, передбаченому ПКУ;
- витрати, понесені (нараховані) у звітному періоді у зв'язку з придбанням у нерезидента послуг (робіт) з консалтингу, маркетингу, реклами в обсязі, що перевищує 4 % доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) (за

вирахуванням податку на додану вартість та акцизного податку) за рік, що передує звітному. При цьому до складу витрат не включаються у повному обсязі витрати, понесені (нараховані) у звітному періоді у зв'язку з придбанням у нерезидента послуг (робіт) з консалтингу, маркетингу, реклами у випадку, якщо особа, на користь якої здійснюються відповідні платежі, є нерезидентом, що має офшорний статус;

- фактична вартість остаточно забракованої продукції, крім витрат від браку, які складаються з вартості остаточно забракованої з технологічних причин продукції (виробів, вузлів, напівфабрикатів) та витрат на виправлення такого технічно неминучого браку, в разі реалізації такої продукції. При цьому платник податку має право самостійно визначати допустимі норми технічно неминучого браку в наказі по підприємству за умови обґрунтування його розміру у відповідній сфері;

- витрати, не підтверджені відповідними розрахунковими, платіжними та іншими первинними документами, обов'язковість ведення і зберігання яких передбачена правилами ведення бухгалтерського обліку та нарахування податку. У разі втрати, знищення або зіпсуття зазначених документів платник податку має право письмово заявити про це органу державної податкової служби та здійснити заходи, необхідні для поновлення таких документів. Письмова заява має бути надіслана до/або разом із поданням розрахунку податкових зобов'язань за звітний податковий період. Платник податків зобов'язаний відновити втрачені, знищені або зіпсовані документи протягом 90 календарних днів з дня, що настає за днем надходження такої заяви до органу державної податкової служби, митного органу [28].

Якщо платник податку поновить зазначені документи в наступних податкових періодах, підтверджені витрати включаються до витрат за податковий період, на який припадає таке поновлення.

Первинними документами, на основі яких визначається сума витрат з метою розрахунку оподаткованого прибутку, є:

- накладні на придбання матеріальних цінностей, які використані у господарської діяльності суб'єкта господарювання;
- акти виготовлення продукції, виконаних робіт (послуг);
- табелі, наряди, листки на доплату, лікарняні, розрахунки на відпустку та інші документи, пов'язані з нарахуванням заробітної плати працівників;

- аналітичні таблиці, бухгалтерські довідки щодо нарахування податкових платежів, джерелом покриття яких є витрати, пов'язані з господарською діяльністю;

- авансові звіти з додатками;
- платіжні доручення, банківські виписки
- інші первинні документи, які підтверджують правомірність віднесення витрат на зменшення оподаткованого прибутку.

Інформація з первинних документів узагальнюється в податкових регістрах, які законодавчо не регламентовані.

Витрати, які впливають на зменшення оподаткованого прибутку, можна визначити на підставі наступних бухгалтерських проведення, але з урахуванням особливого податкового алгоритму обчислення окремих видів витрат (табл. 1.9)

Таблиця 1.9 - Облік витрат в оподаткуванні *

Витрати, які впливають на зменшення оподаткованого прибутку		
Види витрат у системі оподаткування	Вихідні дані бухгалтерського обліку	
	Кореспонденція рахунків	Господарська операція
Витрати операційної діяльності		
Собівартість придбаних та реалізованих товарів (робіт, послуг)	Дт901 Кт26,91	собівартість реалізованої готової продукції робіт, послуг
	Дт902 Кт28	собівартість реалізованих товарів
	Дт943 Кт20,22,25	собівартість реалізованих виробничих запасів
Інші витрати		
Адміністративні витрати	Дт79 Кт92	Адміністративні витрати віднесені на формування фінансового результату
Витрати на збут	Дт79 Кт93	Витрати на збут віднесені на формування фінансового результату
Фінансові витрати	Дт79 Кт95	Фінансові витрати віднесені на формування фінансового результату
Інші витрати звичайної діяльності та інші операційні витрати	Дт949 Кт20,26,28,23,30,31	Списано інші витрати операційної діяльності
	Дт79 Кт944 (38)	Списано сумнівні та безнадійні борги
	Дт79 Кт97	Списано інші витрати
	Дт79 Кт99	Списано надзвичайні витрати
	Дт23,90,91,92,93,94, 95 Кт 63,68,39	Списано витрати операційної діяльності

* сформовано автором з використанням джерел [14,25]

Необхідно відмітити, що нормами ПКУ передбачений особливий порядок визначення доходів та витрат, оподаткованого прибутку при здійсненні окремих операцій, до яких відносяться:

- операції з розрахунками в іноземній валюті;

- операції із пов'язаними особами;
- нарахування та сплата дивідендів;
- операції з борговими вимогами та зобов'язаннями;
- операції з відступлення права вимоги;
- операції лізингу (оренди);
- операції з торгівлі цінними паперами, деривативами та іншими, ніж цінні папери, корпоративними правами;
- товарообмінні (бартерні) операції;
- за договорами управління майном;
- за договорами спільної діяльності на території України без створення юридичної особи;
- операції під час реорганізації юридичних осіб;
- операції виробників сільськогосподарської продукції;
- операції страховика;
- діяльність неприбуткових установ та організацій.

1.4. Визначення податкової амортизації

Основні засоби - це матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр (крім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 20000 гривень, невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що признаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 20000 гривень і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік).

Амортизація основних засобів - систематичний розподіл вартості основних засобів, інших необоротних та нематеріальних активів, що амортизується, протягом строку їх корисного використання (експлуатації).

Амортизації підлягають:

- витрати на придбання основних засобів, нематеріальних активів та довгострокових біологічних активів для використання в господарській діяльності;
- витрати на самостійне виготовлення (створення) основних засобів, нематеріальних активів, вирощування довгострокових біологічних активів для використання в господарській діяльності, в тому числі витрати на оплату заробітної

плати працівникам, які були зайняті на виготовленні (створенні) основних засобів та нематеріальних активів;

- витрати на проведення ремонту, реконструкції, модернізації та інших видів поліпшення основних засобів, що перевищують 10 відсотків сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів, що підлягають амортизації, на початок звітнього року;

- витрати на капітальне поліпшення землі, не пов'язане з будівництвом, а саме іригацію, осушення та інше подібне капітальне поліпшення землі;

- капітальні інвестиції, отримані платником податку з бюджету, у вигляді цільового фінансування на придбання (створення) об'єкта інвестування (основного засобу, нематеріального активу) за умови визнання доходів пропорційно сумі нарахованої амортизації по такому об'єкту відповідно до положень ПКУ;

- сума переоцінки вартості основних засобів, проведеної відповідно до вимог ПКУ [24].

Не підлягають амортизації та повністю відносяться до складу витрат за звітний період витрати платника податку на:

- утримання основних засобів, що знаходяться на консервації;
- ліквідацію основних засобів;
- придбання (виготовлення) сценічно-постановочних предметів вартістю до 5 тисяч гривень театральнo-видовищними підприємствами - платниками податку.

Також не підлягають амортизації, але проводяться за рахунок відповідних джерел фінансування витрати на придбання/самостійне виготовлення та ремонт, а також на реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення невиробничих основних засобів (Термін "невиробничі основні засоби" означає необоротні матеріальні активи, які не використовуються в господарській діяльності платника податку). Класифікація груп основних засобів та інших необоротних активів за строками корисного використання наведена у табл. 1.10, 1.11.

Таблиця 1.10 - Класифікація груп основних засобів та інших необоротних активів і мінімально допустимих строків їх амортизації [28]

Групи	Мінімально допустимі строки корисного використання, років	Нарахування амортизації (методи)
група 1 - земельні ділянки	-	не нараховується
група 2 - капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	15	за вибраним методом п.145.1.4., окрім прискореного методу

Продовження табл. 1.10

Групи	Мінімально допустимі строки корисного використання, років	Нарахування амортизації (методи)
група 3 - будівлі; - споруди; - передавальні пристрої ;	20 15 10	
група 4 - машини та обладнання	5	за вибраним методом
з них: електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку	2	
інформації, пов'язані з ними комп'ютерні програми (крім програм, витрати на придбання яких визнаються роялті, та/або програм, які визнаються нематеріальним активом), інші інформаційні системи, комутатори, маршрутизатори, модулі, модеми, джерела безперебійного живлення та засоби їх підключення до телекомунікаційних мереж, телефони (в тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує 6000 гривень		
група 5 - транспортні засоби	5	за вибраним методом
група 6 - інструменти, прилади, інвентар (меблі)	4	за вибраним методом п.145.1.4., окрім прискореного методу
група 7 - тварини	6	
група 8 - багаторічні насадження	10	
група 9 - інші основні засоби	12	прямолінійний чи виробничий
група 10 - бібліотечні фонди	-	50% чи 100%
група 11 - малоцінні необоротні матеріальні активи	-	50% чи 100%
група 12 - тимчасові (нетитульні) споруди	5	прямолінійний чи виробничий
група 13 - природні ресурси	-	не нараховується
група 14 - інвентарна тара	6	прямолінійний чи виробничий
група 15 - предмети прокату	5	
група 16 - довгострокові біологічні активи	7	за вибраним методом п.145.1.4., окрім прискореного методу

Таблиця 1.11 - Класифікація нематеріальних активів за строками корисного використання [28]

Групи	Строк дії права користування
група 1 - права користування природними ресурсами (право користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище);	відповідно до правовстановлюючого документа
група 2 - права користування майном (право користування земельною ділянкою, крім права постійного користування земельною ділянкою, відповідно до закону, право користування будівлею, право на оренду приміщень тощо);	відповідно до правовстановлюючого документа

Продовження табл. 1.11

Групи	Строк дії права користування
група 3 - права на комерційні позначення (права на торговельні марки (знаки для товарів і послуг), комерційні (фірмові) найменування тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті;	відповідно до правовстановлюючого документа
група 4 - права на об'єкти промислової власності (право на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорти рослин, породи тварин, компонування (топографії) інтегральних мікросхем, комерційні таємниці, в тому числі ноу-хау, захист від недобросовісної конкуренції тощо) крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті;	відповідно до правовстановлюючого документа, але не менш як 5 років
група 5 - авторське право та суміжні з ним права (право на літературні, художні, музичні твори, комп'ютерні програми, програми для електронно-обчислювальних машин, компіляції даних (бази даних), фонограми, відеограми, передачі (програми) організацій мовлення тощо) крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті;	відповідно до правовстановлюючого документа, але не менш як 2 роки
група 6 - інші нематеріальні активи (право на ведення діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо)	відповідно до правовстановлюючого документа

Строк корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів переглядається в разі зміни очікуваних економічних вигод від його використання, але він не може бути меншим, ніж визначено за нормами.

Якщо відповідно до правовстановлюючого документа строк дії права користування нематеріального активу не встановлено, такий строк становить 10 років безперервної експлуатації.

При визначенні строку корисного використання (експлуатації) слід урахувати:

- очікуване використання об'єкта підприємством з урахуванням його потужності або продуктивності;
- фізичний та моральний знос, що передбачається;
- правові або інші обмеження щодо строків використання об'єкта та інші фактори.

Нарахування амортизації здійснюється протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта, який встановлюється наказом по підприємству при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс), призупиняється на період його виводу з експлуатації (для реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання, консервації та інших причин) на підставі документів, які свідчать про виведення таких основних засобів з експлуатації).

Амортизація об'єкта основних засобів нараховується, виходячи з нового строку корисного використання, починаючи з місяця, наступного за місяцем змі-

ни строку корисного використання (крім виробничого методу нарахування амортизації). Амортизація основних засобів провадиться до досягнення залишкової вартості об'єктом його ліквідаційної вартості.

Нарахування амортизації в цілях оподаткування здійснюється підприємством за методом, визначеним наказом про облікову політику з метою складання фінансової звітності, та може переглядатися в разі зміни очікуваного способу отримання економічних вигод від його використання.

Нарахування амортизації за новим методом починається з місяця, наступного за місяцем прийняття рішення про зміну методу амортизації.

Облік вартості, яка амортизується, ведеться за кожним об'єктом, що входить до складу окремої групи основних засобів, у тому числі вартість ремонту, поліпшення таких засобів, отриманих безоплатно або наданих в оперативний лізинг (оренду), як окремий об'єкт амортизації.

Амортизація об'єкта основних засобів нараховується протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта помісячно, починаючи з місяця, що настає за місяцем введення об'єкта основних засобів в експлуатацію і зупиняється на період його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання, консервації та інших видів поліпшення та консервації.

Амортизаційні відрахування розрахункового кварталу за кожним об'єктом основних засобів визначаються як сума амортизаційних відрахувань за три місяці розрахункового кварталу, обчислених із застосуванням обраного платником податку методу нарахування амортизації відповідно до кожної групи основних засобів.

Отже, в обліку з метою оподаткування амортизації підлягають витрати на придбання (самостійно виготовлення) основних засобів, нематеріальних активів для використання в господарській діяльності. Склад таких витрат наведений у табл. 1.12

Первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов'язаних із ремонтом та поліпшенням об'єктів основних засобів (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція), що приводить до зростання майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єктів.

Сума витрат, що пов'язана з ремонтом та поліпшенням об'єктів основних засобів, у тому числі орендованих або отриманих у концесію чи створених (збудованих) концесіонером у розмірі, що не перевищує 10 відсотків сукупної бала-

нсової вартості всіх груп основних засобів на початок звітного року, відноситься платником податку до складу витрат.

Таблиця 1.12 - Склад витрат на придбання основних засобів, які підлягають амортизації у обліку з метою оподаткування [22]

№ з/п	Умови придбання основних засобів	Склад витрат на придбання основних засобів, які формують первісну вартість об'єкта основних засобів, що підлягають податковій амортизації
1	Придбання від постачальників за компенсацію	- суми, що сплачуються постачальникам активів та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків); - реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що здійснюються у зв'язку з придбанням/отриманням прав на об'єкт основних засобів; - суми ввізного мита; - суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) основних засобів (якщо вони не відшкодовуються платнику); - витрати на страхування ризиків доставки основних засобів; - витрати на транспортування, установлення, монтаж, налагодження основних засобів; - фінансові витрати, включення яких до собівартості кваліфікаційних активів передбачено П(С)БО; - інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів до стану, в якому вони придатні для використання із запланованою метою
2	Самостійне виготовлення основних засобів	Всі виробничі витрати, що пов'язані з виготовленням та введенням в експлуатацію основних засобів, а також витрати на виготовлення таких основних засобів, без урахування сплаченого податку на додану вартість, у разі якщо платник податку зареєстрований платником податку на додану вартість, незалежно від джерел фінансування.
3	Внесок основних засобів до статутного капіталу підприємства	Вартість, погоджена засновниками (учасниками) підприємства, але не вище звичайної ціни. Довідка: звичайна ціна - це ціна, визначена сторонами договору, якщо інше не встановлено ПКУ. При цьому, якщо не доведено зворотне, вважається, що така звичайна ціна відповідає рівню ринкових цін.
4	Вартість об'єкта основних засобів, отриманого в обмін на неподібний об'єкт	Вартість переданого об'єкта основних засобів, яка амортизується, за вирахуванням сум накопиченої амортизації, збільшених/зменшених на суму коштів чи їх еквівалента, що була передана/отримана під час обміну, але не вище звичайної ціни об'єкта основних засобів, отриманого в обмін

До продажу або іншого відчуження основних засобів та нематеріальних активів прирівнюються операції із внесення основних засобів та нематеріальних активів до статутного фонду іншої особи, передача основних засобів у фінансовий лізинг (оренду).

Сума перевищення доходів від продажу або іншого відчуження над балансовою вартістю окремих об'єктів основних засобів та нематеріальних активів включається до доходів платника податку, а сума перевищення балансової вартості над доходами від такого продажу або іншого відчуження включається до витрат платника податку.

Сума перевищення доходів від продажу або іншого відчуження над первісною вартістю придбання невиробничих основних засобів та витрат на ремонт, що здійснюються для підтримання об'єкта в робочому стані, включається до доходів платника податку, а сума перевищення первісної вартості над доходами від такого продажу або іншого відчуження включається до витрат платника податку.

Сума перевищення доходів від продажу або іншого відчуження безоплатно отриманих основних засобів або нематеріальних активів над вартістю таких основних засобів або нематеріальних активів, що була включена до складу доходів у зв'язку з отриманням, включається до доходів платника податку, а сума перевищення вартості, що була включена до складу доходів у зв'язку з безоплатним отриманням над доходами від такого продажу або іншого відчуження включається до витрат платника податку.

2. ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА»

2.1. Техніко-економічна характеристика підприємства

ТОВ „Чорноморська іграшка” створено в процесі приватизації Орендного підприємства Одеського заводу іграшок і зареєстроване виконавчим комітетом Ільїчівської районної Ради народних депутатів м. Одеси – свідоцтво про реєстрацію № 05502858 від 27 серпня 1995 р.

Первісно воно складалось із 3-х артілей: фабрик „Спартак”, „ім. 30 років ВЛКСМ”, „Райпромкомбінат”, та входило в Облмістпром, існуючих з 1949 р. В 1964 році артілі були об’єднані в ОПО „Чорноморська іграшка” з підлеглистю його Міністерству легкої промисловості, яке спеціалізувалось на випуску металевих каркасно-завідних і пластмасових іграшок.

В 1989 році об’єднання ОПО „Чорноморська іграшка” було перейменоване в Одеській завод іграшок.

В 1993 році Одеській завод іграшок було реорганізовано в Орендне підприємство Одеській завод іграшок. Товариство являється право спадкоємцем усіх грошових коштів і майна, прав та обов’язків АП „Одеський завод іграшок”. Засновниками товариства являються громадяни України та юридичні особи. Місцезнаходження товариства ТОВ „Чорноморська іграшка” Україна, м. Одеса, 65098, вул. Стовпова, 17. Термін діяльності товариства не обмежений.

Метою діяльності товариства являється: здійснення підприємницької діяльності з метою отримання прибутку шляхом реалізації продукції (робіт, послуг), направлених на задоволення попиту підприємств, організацій и громадян: забезпечення розвитку виробництва та росту його ефективності, підвищення конкурентноздатності продукції, що виробляється, виконаних робіт, послуг.

Організаційно виробнича структура підприємства представлена у вигляді окремих діляниць діяльності та допоміжних ділянок.

До ділянок основної діяльності відносяться:

1. Ділянка літографії і лакування бляхи.
2. Ділянка по переробці пластмаси:
 - 2.1. Відділення термопластавтоматів;
 - 2.2. Відділення по виготовленню поліетиленової продукції.

3. Ділянка по виготовленню металевих виробів.
4. Ділянка по виготовленню рулончиків туалетного паперу.

До допоміжних ділянок відносяться:

1. хімлабораторія;
2. фотолабораторія;
3. заготовча ділянка;
4. інструментальна ділянка;
5. майстерня ОГМ;
6. ділянка пакетування металобрухту;
7. компресорна;
8. електроділянка;
9. столярне відділення;
10. зварювальне відділення.

Підприємство займається здійсненням слідуєчих видів діяльності:

Обробка та покриття металу (КВЕД 28.51.0)

Виробництво пластин, труб та профілів із пластмаси (КВЕД 25.21.0)

Виробництво тари із пластмаси (КВЕД 25.22.0)

Виробництво інших виробів із пластмаси (КВЕД 25.24.0)

Інші види оптової торгівлі (КВЕД 51.70.0)

Основні види продукції та послуг: послуги по лакуванню та літографії жести ; виробництво плівки; виробництво кришки п/е; виробництво пакетів п/е; виробництво інших виробів із пластмаси.

Становище на ринку за основним видом діяльності (обробка й покриття металу (КВЕД 28.51.0) стабільна: підприємство забезпечене постійними замовленнями на надання послуг з літографії і лакування бляхи. Цей вид діяльності підприємство здійснює з 1970 р.

Послуги з лакування бляхи, як і продаж бляхи, проводиться для подальшої переробки металу в:

- Кришки СКО;
- 2-х і 3-х складові банки діаметром (72,8; 83,4; 99), тобто кришок і корпусів.

У виробництві використовується бляха різних форматів і товщини в т.ч.: 712 * 820; 724 * 820; 696 * 820; 763 * 624; 712 * 820, товщина 0,16; 0,17; 0,18; 0,19 ; 0,20; 0,22; 0,25; 0,28; 0,30; 0,32.

Плівка вироблена підприємством, використовується для упаковки харчових і не харчових продуктів, в т.ч. для термоусадної упаковки, плівка виготовляється з поліетилену низького тиску і поліетилену високого тиску, так само проводиться друк поліпропіленової плівки, в яку далі розфасовуються продукти харчування. До інших виробів з поліетилену відносяться пробка винна, пробка для шампанського, кришка для закривання склябанок з діаметром горловини 82 і 58 мм.

На сьогоднішній день практично вся продукція, пропонована вітчизняними виробниками, фасується в упаковку з поліетиленової плівки. Розвиток промисловості, її орієнтація на європейські стандарти вимагає сучасної, дорогою і якісної упаковки. Беручи до уваги зміни ринку, і, керуючись побажаннями споживачів, підприємство постійно збільшує обсяги виробництва, розширює асортимент, інтенсивно працює над вивченням нових технічних і технологічних розробок у сфері виробництва поліетиленової плівки з 2001 р.

Концепція діяльності підприємства: клієнто-орієнтований бізнес; постійний розвиток і пошук нових технологій - основа успіху; вдосконалення та професійне зростання; якість продукції - понад усе; коректність фінансових взаємовідносин.

Загальний стан виробництва задовільний. Основні виробничі процеси забезпечені модернізованим устаткуванням. Потужності завантажені на 85 - 90 відсотків. Планом технічного розвитку і переозброєння виробництва передбачається подальше вдосконалення виробничих процесів, оновлення і модернізація обладнання, впровадження сучасних енерго і ресурсозберігаючих технологій. Основні проблеми, що впливають на діяльність підприємства, впливають із загальної політичної та економічної ситуації в країні. Нестабільність податкового законодавства ускладнює прогнозування діяльності підприємства на довготривалий термін, ускладнює розвиток зовнішньоекономічних відносин. Сильне податкове навантаження ускладнює розвиток інноваційної діяльності підприємства. Необхідність технічного переоснащення та модернізації обладнання, впровадження нових технологій потребує нових фінансових вкладень. Однією із важливих проблем є також високі тарифи на енергоносії.

Основні фінансово-економічні показники діяльності ТОВ „Чорноморська іграшка” за 2019 – 2020 роки наведено в табл. 2.1.

Таблиця 2.1 – Основні фінансово-економічні показники діяльності ТОВ «Чорноморська іграшка» за 2019-2020 роки.

Показники	2019 рік	2020 рік	Відхилення	
			абс.	%
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	31313	30548	-765	-2,44
2. Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	30690	25941	-4749	-15,47
3. Адміністративні витрати, тис. грн.	5695	3743	-1952	-34,28
4. Витрати на збут, тис. грн.	863	700	-163	-18,89
5. Валовий прибуток, тис. грн.	623	4607	3984	6,4 р.
6. Повна собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	37248	30384	-6864	-18,43
7. Витрати на 1 гривню реалізованої продукції, коп.	0,84	1,01	0,16	19,60
8. Фінансовий результат до оподаткування, тис. грн. в тому числі:	130	160	30	23,08
- від основної операційної діяльності	-5935	164	6099	1,02р.
- від іншої операційної діяльності	6055	-69	-6124	-1,01р.
- від фінансової діяльності	-	-	-	-
- від іншої діяльності	10	65	55	5,5р.
9. Податок на прибуток, тис. грн.	29	31	2	6,90
10. Чистий прибуток, тис. грн.	159	191	32	20,13
11. Середня річна вартість оборотних коштів, тис.грн.	23407,5	24106,5	699	2,99
12. Коефіцієнт оборотності оборотних коштів	1,34	1,27	-0,07	X
13. Тривалість одного обороту оборотних коштів, днів	65,02	66,96	1,94	X
14. Коефіцієнт автономії	0,872	0,923	0,05	X
15. Коефіцієнт співвідношення залучених та власних коштів	0,147	0,083	-0,06	X
16. Наявність власних оборотних коштів	19440	22541	3101	X
17. Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,733	0,802	0,07	X
18. Коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами	0,833	0,906	0,07	X
19. Коефіцієнт поточної ліквідності (покриття)	6,00	10,63	4,63	X
20. Коефіцієнт швидкої (критичної) ліквідності	2,74	5,27	2,52	X
21. Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,32	0,37	0,05	X
22. Рентабельність виробництва, %	0,24	0,29	0,05	X
23. Рентабельність всього вкладеного капіталу, %	0,003	0,004	0,001	X
24. Рентабельність власного капіталу, %	0,004	0,005	0,001	X
25. Рентабельність основного капіталу, %	0,013	0,020	0,008	X
26. Рентабельність оборотного капіталу, %	0,004	0,005	0,001	X
27. Рентабельність власного оборотного капіталу, %	0,006	0,006	x	X

З табл. 2.1 можна зробити такі висновки: в звітному році порівняно з попереднім зменшився чистий дохід від реалізації продукції на 765 тис. грн. або 2,44 %, що свідчить про зменшення обсягів реалізації на підприємстві.

Повна собівартість реалізованої продукції в звітному році порівняно з попереднім зменшилась на 6864 тис. грн. або 18,43 %. Це відбулось за рахунок зменшення собівартості реалізації продукції на 4749 тис. грн. або 15,47 %, витрати на збут зменшились на 163 тис. грн. або на 18,89 %. Проте за рахунок цього відбулося збільшення витрат на 1 грн. реалізованої продукції на 0,16 коп.

Фінансовий результат до оподаткування в звітному році збільшився на 30 тис. грн. На це вплинуло збільшення фінансового результату від основної операційної діяльності на 6092 тис. грн. та зменшення прибутку від іншої операційної діяльності на 6124 тис. грн. та росту прибутку від іншої фінансової діяльності на 55 тис. грн.. Сума чистого прибутку підприємства в звітному році збільшилась на 32 тис. грн. або 5,36 %. На це вплинуло збільшення податку на прибуток на 3 тис. грн. або 20.13 %. Дана ситуація позитивно характеризує діяльність підприємства.

Погіршилась ефективність використання оборотних коштів підприємством, про що свідчить збільшення тривалості одного обороту на 1,94 днів, а також зменшення коефіцієнту оборотності в звітному році порівняно з попереднім на 0,07.

Аналіз коефіцієнтів фінансової стійкості показав, що:

- збільшення значення коефіцієнта автономії на 0,05 в звітному році свідчить про покращення стійкості та стабільності підприємства;
- зменшення коефіцієнта співвідношення залучених та власних коштів на 0,06 свідчить про зростання залежності підприємства від зовнішніх джерел фінансування;
- коефіцієнт маневреності власного капіталу збільшився на 0,07, що свідчить про збільшення власного оборотного капіталу, що позитивно характеризує діяльність підприємства;
- коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами збільшився на 0,07, що свідчить про збільшення частки оборотних коштів.

Аналіз коефіцієнтів ліквідності свідчить про:

- збільшення коефіцієнта поточної ліквідності на 4,63 свідчить про те, що

хоча значення коефіцієнта є нижчим від нормативного, платоспроможність підприємства дещо покращилась на кінець звітнього року;

- значення коефіцієнта швидкої ліквідності є нижчим від нормативного, проте збільшення його на 2,52 свідчить про покращення швидкої платоспроможності підприємства;

- коефіцієнт абсолютної ліквідності протягом останніх двох років є в межах нормативного значення, що свідчить про стабільну ситуацію на підприємстві із платоспроможністю.

Рентабельність на підприємстві за майже за всіма показниками є позитивною, що свідчить про покращення фінансової ситуації на підприємстві, покращення ефективності використання власних коштів, що звичайно впливає на збільшення прибутковості діяльності підприємства.

2.2. Аналіз діяльності ТОВ «Чорноморська іграшка»

Загальний аналіз фінансового стану підприємства

Аналіз динаміки валюти балансу підприємства здійснюється на підставі даних форми №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.3.

Таблиця 2.3 – Аналіз динаміки валюти балансу

Показники	На початок року	На кінець року	% зміни
Валюта балансу, тис. грн.:	32358	30424	-6,0
- попереднього року			
- звітнього року	30424	30430	0,02

За даними табл. 2.3 можна зробити висновок, що валюта балансу на кінець попереднього року зменшилась на 6 %, проте на кінець звітнього року відбулося збільшення на 0,02 %, що позитивно характеризує динаміку діяльності підприємства та свідчить про розширення підприємством господарської діяльності.

Для більш глибокого виявлення якості динаміки валюти балансу необхідно провести поглиблений аналіз динаміки валюти балансу на підставі даних форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та №2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за допомогою табл. 2.4.

З табл. 2.4 видно, що середнє річне значення валюти балансу в звітньому році порівняно з попереднім зменшилось майже на 3,07 %. Це супроводжувалось зменшенням значення чистого доходу від реалізації продукції в звітньому році порівняно з попереднім та зменшенням фінансового результату до оподат-

кування на 2,44 % і 20,83% відповідно. Отже, можна зробити висновок, що підприємство не ефективно вкладає грошові кошти в формування своїх активів.

Таблиця 2.4 – Поглиблений аналіз динаміки валюти балансу

Показники	2019 рік	2020 рік	Коефіцієнт зміни
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	31313	30 548	-2,44
Фінансовий результат до оподаткування, тис. грн.	120	95	-20,83
3. Валюта балансу, тис. грн.:			
- на початок року	32358	30424	-5,98
- на кінець року	30424	30430	0,02
4. Середнє річне значення валюти балансу*, тис. грн.	31391	30427	-3,07

Аналіз складу, структури та динаміки активів підприємства здійснюють за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою аналітичної табл. 2.5.

Таблиця 2.5 – Аналіз складу, структури та динаміки активів підприємства

Показники	Код рядка	2019 рік	2020 рік	Відхилення	
				абс.	%
Всього активів, тис. грн.	1300	30424	30430	6	0,02
1. Необоротні активи, тис. грн.	1095	7093	5548	-1545	-21,78
- в % до активів		23,31	18,23	-5,08	х
2. Оборотні активи, тис. грн.	1195	23331	24882	1551	6,65
- в % до активів		76,69	81,77	5,08	х
2.1. Запаси, тис. грн.	1100,	12664	12554	-110	-0,87
- в % до активів	1110	41,63	41,26	-0,37	х
2.2. Кошти в розрахунках, тис. грн.	1120÷	9428	11413	1985	21,05
- в % до активів	1155	30,99	37,51	6,52	х
2.3. Грошові кошти та їх еквіваленти, тис. грн.	1160,	1244	876	-368	-29,58
- в % до активів	1165	4,09	2,88	-1,21	х
2.4. Інші оборотні активи, тис. грн.	1170,	5	34	29	5,8 р.
- в % до активів	1190	0,02	0,11	0,10	х
- 3. Витрати майбутніх періодів, тис. грн.	1170	х	х	х	100
- в % до активів		х	х	х	х
4. Необоротні активи утримувані для продажу, та групи вибуття, тис. грн.	1200	х	х	х	х
- в % до активів		х	х	х	х

З даних табл. 2.5 можна зробити наступні висновки: активи в звітному році порівняно з попереднім збільшились на 6 тис. грн. або на 0,02 %, на це вплинуло збільшення коштів в розрахунках на 1985 тис. грн. або 21,05 % та збі-

льшення оборотних активів – на 1551 тис. грн. або 6,65 %. В попередньому році найбільшу питому вагу в структурі активів складали оборотні активи 76,69 %, питома вага необоротних активів складала 23,31 %. В звітному році відбулись наступні зміни в структурі активів підприємства – збільшилась питома вага оборотних активів на 5,08 процентних пункти, відповідно зменшилась питома вага необоротних активів на цю ж саму величину.

Аналіз складу, структури та динаміки оборотних активів підприємства здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.6.

Таблиця 2.6– Аналіз складу, структури та динаміки оборотних активів

Показники	Код ряд-ка	Абсолютна величина		Питома вага, %		Відхилення			
		на початок звітного року	на кінець звітного року	на початок звітного року	на кінець звітного року	абсолютне	питомої ваги	в % до величини на початок звітного року	в % до величини зміни оборотних активів
Оборотні активи всього, тис. грн., в тому числі:	1195								100
– запаси	1100	23331	24882	100	100	1551	x	6,65	
– дебіторська заборгованість	1120 ÷ 1155	12664	12554	54,28	50,45	-110	-3,83	-0,87	-7,1
– грошові кошти та поточні фінансові інвестиції	1160, 1165	9428	11413	40,41	45,87	1985	5,46	21,05	128,0
– інші оборотні активи	1170, 1190	1244	876	5,33	3,52	-368	-1,81	-29,58	-23,7
		5	34	0,02	0,14	29	0,12	5,8р.	1,9

З табл. 2.6 видно, що оборотні активи на кінець звітного року збільшились на 1551 тис. грн. або на 6,65 %. На це вплинуло збільшення дебіторської заборгованості на 1985 тис. грн. або на 21,05 %, що не дуже позитивно характеризує діяльність підприємства. Відбулось зменшення запасів на 110 тис. грн. або 0,87 %, грошових коштів на 29,58 % та відбулось збільшення інших оборотних активів в 5,8 раз. В структурі оборотних активів найбільшу питому вагу на початок звітного року займали запаси (54,28%) та дебіторська заборгованість (40,41%) та грошові кошти 5,33 %, інші оборотні активи займали 0,02 %. На кінець звітного року в структурі оборотних активів відбулися негативні зміни: збільшилась питома вага дебіторської заборгованості до 45,87 %, знизилась питома вага запасів до 50,45 %, збільшилися інші оборотні активи до 0,14 % та

зменшилась питома вага грошових коштів до 3,52 %.

Аналіз структури розміщення оборотного капіталу (оборотних коштів) підприємства за сферами розміщення його окремих елементів здійснюється за на підставі даних форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та №5 «Примітки до річної фінансової звітності» за допомогою табл. 2.7.

Таблиця 2.7 – Аналіз структури розміщення оборотного капіталу підприємства

Показники	2019 рік		2020 рік		Відхилення		
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	абс.	%	за структурою
1. Сфера виробництва в тому числі:	8560,5	35,96	7281,5	29,25	-1279	-14,94	-6,71
– виробничі запаси*	7827,5	32,88	6668,5	26,78	-1159	-14,81	-6,10
– незавершене виробництво*	728	3,06	613	2,46	-115	-15,80	-0,60
– витрати майбутніх періодів	5	0,02	0	0,00	-5	-100,00	-0,02
2. Сфера обігу в тому числі:	15246,5	64,04	17616,5	70,75	2370	15,54	6,71
– готова продукція*	3622,5	15,22	4382,5	17,60	760	20,98	2,39
– грошові кошти	1244	5,23	876	3,52	-368	-29,58	-1,71
– дебіторська заборгованість	9428	39,60	11413	45,84	1985	21,05	6,24
– товари*	947	3,98	945	3,80	-2	-0,21	-0,18
– інші**	5	0,02	0	0,00	-5	-100,00	-0,02
Всього оборотний капітал	23807	100,00	24898	100	1091	4,58	х

З табл.2.7 видно, що на кінець звітної року оборотний капітал підприємства збільшився на 1091 тис. грн. або на 4,58 %. На це вплинуло збільшення частини оборотного капіталу, зайнятого у сфері обігу на 2370 тис. грн. або 15,54 %, в т.ч. збільшення дебіторської заборгованості порівняно з попереднім роком на 1985 тис. грн. або 21,05 %, що є негативною характеристикою діяльності підприємства, готової продукції на 760 тис. грн. або 20,98 %, однак відбулось зменшення частини оборотного капіталу, розміщеного у виробничій сфері на 1279 тис. грн. або 14,94 %, в тому числі зменшення запасів на 1159 тис. грн. або 14,81 %, зменшилась вартість незавершеного виробництва на 115 тис. грн. або 15,8 %. Також відбулося зменшення інших оборотних активів на 100 % та зменшення грошових коштів на 368 тис. грн. На початок звітної року найбільшу питому вагу в структурі оборотного капіталу займала дебіторська заборгованість (39,6 %), запаси займали 32,88 %, готова продукція 15,22 %, незавершене виробництво 3,06 %, інші оборотні активи 0,02 % та грошові кошти 5.23 %. На кінець звітної року відбулися такі зміни: збільшилась частка дебіторської заборгованості до 45,84 %, зменшилась частка незавершеного вироб-

ництва до 2,46 %, грошових коштів до 3,52 % та зменшилась частка запасів до 26,78 %, зростання частки готової продукції до 17,6 %, та зменшення інших оборотних активів до 0,00 %.

Аналіз використання оборотного капіталу (оборотних коштів) підприємства та його окремих елементів здійснюється на підставі даних форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за допомогою табл. 2.8.

Таблиця 2.8 – Аналіз використання оборотних коштів

Показники	Код рядка (алгоритм розрахунку)	2019 рік	2020 рік	Відхилення	
				абс.	%
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	Ф № 2 р. 2000	31313	30 548	-765,00	-2,44
2. Середньорічні залишки оборотних коштів, * тис. грн., в т.ч.	р. 1195	23407,5	24106,5	699,00	2,99
2.1. Запаси*		13125	12609	-516,00	-3,93
2.2. Кошти в розрахунках*	р.1125÷1155	9208	10421	1212,50	13,17
2.3. Грошові кошти та поточні фінансові інвестиції*	Ф № 1 р.1160, 1165	1108,5	1060	-48,50	-4,38
2.4. Інші оборотні активи*	Ф № 1 р.1170, 1190	20	19,5	-0,50	-2,50
3. Кількість днів в періоді	х	360	360	х	х
4. Одноденна виручка, тис. грн..	р. 1 : р. 3	86,98	84,86	-2,13	-2,44
5. Потреба в оборотних коштах одного дня, тис. грн.	р. 2 : р. 3	65,02	66,96	1,94	2,99
6. Кредиторська заборгованість, тис. грн.	Ф № 1 р.1615	3410,00	1906,00	-1504,00	-44,11
7. Коефіцієнт оборотності	р.1 : р.2	1,34	1,27	-0,07	-5,27
8. Коефіцієнт завантаженості	р.2 : р. 1	0,75	0,79	0,04	5,57
9. Тривалість 1 обороту, днів, в т.ч.	р.3 : р.7 або р.2 : р.4	269,11	284,09	14,98	5,57
9.1. В запасах	р.2.1 : р.4	150,90	148,59	-2,30	-1,53
9.2. В коштах в розрахунках	р.2.2 : р.4	105,86	122,80	16,94	16,00
9.3. В грошових коштах	р.2.3 : р.4	12,74	12,49	-0,25	-1,98
9.4. В інших оборотних коштах	р.2.4 : р.4	0,23	0,23	0,00	-0,06
10. Економія (надлишок) оборотних коштів, тис. грн.	абс. відхилення по р.9 · р.5 за звітний рік	х	29,08	х	х
11. Кредиторська заборгованість, враховуючи економію (надлишок) оборотних коштів при умові роботи заводу на рівні попереднього року, тис. грн.	р.10 ± р.6 за звітний рік	х	1935,08	х	х

Розрахунки, наведені в табл. 2.8, свідчать що ефективність використання оборотних коштів підприємства погіршилась, про що свідчить збільшення тривалості одного обороту на 14,98 дні, за рахунок збільшення коефіцієнта завантаженості на 0,04 і зменшення коефіцієнта оборотності на 0,07. Також негативно слід відзначити збільшення часу перебування оборотних коштів у розрахунках – на 16,94 дні, проте відбулось зменшення перебування оборотних коштів запасах – на 2,3 дні, в грошових коштах – на 0,25 дні; в інших оборотних коштах значення стало протягом двох років. За даними розрахунками збільшення тривалості обороту на 14,98 дня не дозволяє зекономити грошові кошти у сумі 29,08 тис. грн. Якщо б оборотні кошти використовувались на рівні 2019 року, то кредиторська заборгованість становила б 1935,08 тис. грн.

Аналіз складу, структури та динаміки дебіторської заборгованості підприємства здійснюється підставі даних форми №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.9.

З табл. 2.9 видно, що дебіторська заборгованість на кінець звітного року збільшилась на 1975 тис. грн. або на 20,93 %, що є негативним показником для підприємства. На це вплинуло збільшення дебіторської заборгованості за розрахунками на 265 тис. грн. або на 36,65 % та збільшення дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги на 1715 тис. грн. або на 19,69 %, інша поточна дебіторська заборгованість відсутня на кінець звітного року. В структурі дебіторської заборгованості найбільшу питому вагу на початок звітного року займала дебіторська заборгованість за товари, роботи та послуги (92,29%), доля дебіторської заборгованості за розрахунками та іншої заборгованості склала 7,66 % та 0,05 % відповідно. На кінець звітного року в структурі дебіторської заборгованості відбулися наступні зміни: збільшилась питома вага заборгованості за розрахунками на 1,0 процентних пунктів, зменшилась заборгованість за товари, роботи, послуги на 0,94 % пункти.

Таблиця 2.9 – Аналіз складу, структури та динаміки дебіторської заборгованості

Показники	Код рядка	Абсолютна величина		Питома вага, %		Відхилення			
		на початок звітного року	на кінець звітного року	на початок звітного року	на кінець звітного року	абсолютне	питомої ваги	в % до величини на початок звітного року	в % до величини зміни дебіторської заборгованості
Дебіторська заборгованість всього, в тому числі:	1125÷1155	9438	11 413	100	100	1975	x	20,93	100
1.1. Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги*	1120, 1125	8710	10 425	92,29	91,34	1 715	-0,94	19,69	86,84
1.2. Дебіторська заборгованість за розрахунками **:	1130÷1145	723	988	7,66	8,66	265	1,00	36,65	13,42
– за виданим авансами	1130	688	916	7,29	8,03	228	0,74	33,14	11,54
– з бюджетом,	1135	15	72	0,16	0,63	57	0,47	380,00	2,89
– в тому числі з податку на прибуток	1136	15	0	0,16	0,00	-15	-15	0,00	-0,76
– з нарахованих доходів	1140	0	0	0,00	0,00	0	0	0,00	-
– із внутрішніх розрахунків	1145	0	0	0,00	0,00	0	0	0,00	-
1.3. Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	5	0	0,05	0,00	-5	-0,05	-100,00	-0,25

Аналіз дебіторської заборгованості підприємства за строками непогашення здійснюється за даними форми № 5 «Примітки до річної фінансової звітності» за допомогою табл. 2.10.

З табл. 2.10 видно, що в попередньому році 84,76 % дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги погашено в строк до 12 місяців, 0,06 % - в строк 12-18 місяців, 15,18% - в строк 18-36 місяців. В звітному році збільшується частина заборгованості, яка погашена в строк до 12 місяців до 88,84 %, відповідно збільшується заборгованість, яка буде погашена в строк 12-18 місяців до 0,93% та в строк 18-36 місяців зменшується до 10,23 %.

Інша поточна заборгованість як в попередньому, так і в звітному році погашена в найкоротші строки до 12 місяців повністю. Це позитивно характеризує діяльність підприємства.

Таблиця 2.10 – Аналіз дебіторської заборгованості підприємства
за строками непогашення

Показники		Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги		Інша поточна дебіторська заборгованість		Відхилення	
		тис. грн.	%	тис. грн.	%	абс.	%
Попередній рік	Всього, в тому числі:	8710	100	-	100	x	-
	– до 12 місяців	7383	84,76	2	-	x	x
	– від 12 до 18 місяців	5	0,06	-	-	x	x
	– від 18 до 36 місяців	1322	15,18	-	-	x	x
Звітний рік	Всього, в тому числі:	10425	100	-	100	1715	x
	– до 12 місяців	9262	88,84	-	-	1879	4,08
	– від 12 до 18 місяців	97	0,93	-	-	92	0,87
	– від 18 до 36 місяців	1066	10,23	-	-	-256	-4,95

Аналіз складу та динаміки джерел формування активів підприємства здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.11.

З табл. 2.11 видно, що збільшення валюти балансу на кінець року на 6 тис. грн. сталося за рахунок збільшення власного капіталу на 1556 тис. грн. або на 5,86 %, та зменшення поточних зобов'язань підприємства на 1550 тис. грн. або на 39,84 %, що позитивно характеризує діяльність підприємства. Також позитивним є збільшення власного капіталу на 1556 тис. грн. або 5,86 %.

У складі пасиву (джерел формування капіталу) на початок попереднього року найбільшу і досить високу питому вагу займає власний капітал підприємства (87,21 % на початок року та 92,31 % на кінець року). Збільшення питомої ваги власного капіталу на 5,1 % слід охарактеризувати як позитивне явище, тому що воно сталося за рахунок збільшення питомої ваги власних оборотних коштів на 3101 тис. грн. або 15,95 %, що свідчить про зменшення залежності підприємства від позикових коштів.

Таблиця 2.11 – Аналіз складу та динаміки джерел формування активів підприємства

Показники	Код рядка	2019 рік	2020 рік	Відхилення	
				абс.	%
Всього джерел формування активів, тис. грн.	1900	30424	30 430	6	0,02
1. Власний капітал, тис. грн. – в % до усіх джерел	1495	26533 87,21	28 089 92,31	1556 5,10	5,86 х
1.1. Наявність власних оборотних коштів, тис. грн. – в % до усіх джерел	1495 – 1095	19440 63,90	22541 74,07	3101 10,18	15,95 х
2. Довгострокові зобов'язання і забезпечення, тис. грн. – в % до усіх джерел	1595	- -	- -	- -	- х
2.1. Довгострокові зобов'язання, тис. грн. – в % до усіх джерел	1500÷1515	- -	- -	- -	- -
2.2. Довгострокові забезпечення, тис. грн. – в % до усіх джерел	1520, 1525	- -	- -	- -	- -
3. Поточні зобов'язання і забезпечення, тис. грн. – в % до усіх джерел	1695	3891 12,79	2 341 7,69	-1550 -5,10	-39,84 х
3.1. Короткострокові зобов'язання, тис. грн. – в % до усіх джерел	1600, 1610	- -	- -	- -	х х
–в тому числі короткострокові кредити банків, тис. грн. – в % до усіх джерел	1600	- -	- -	- -	х х
3.2. Кредиторська заборгованість, тис. грн. – в % до усіх джерел	1605, 1615÷1645	3764 12,37	2169 7,13	-1595 -5,24	-42,38 х
3.3. Поточні забезпечення, тис. грн. – в % до усіх джерел	1660	- -	- -	- -	- х
3.4. Інші поточні зобов'язання – в % до усіх джерел	1665,1690	127 0,42	172 0,57	45 0,15	35,43 х
4. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття, тис. грн. – в % до усіх джерел	1700	- -	- -	- -	- х

Питома вага зобов'язань на кінець попереднього року становила 12,79 %, а на кінець звітного року зменшилась до 7,69 %, що також позитивно характеризує діяльність підприємства .

Таблиця 2.12 – Аналіз складу, структури та динаміки власного капіталу підприємства

Показники	Код рядка	2019 рік	2020 рік	Відхилення	
				абс.	%
Власний капітал всього, тис. грн., в тому числі:	1495	26533	28 089	1556	5,86
1. Зареєстрований (пайовий) капітал, тис. грн.	1400	13738	13 738	0	0
– в % до власного капіталу		51,78	48,91	-2,87	х
2. Капітал у дооцінках, тис. грн.	1405	4151	4 151	0	х
– в % до власного капіталу		15,64	14,78	-0,87	х
3. Додатковий капітал, тис. грн.	1410	529	529	0	0,00
– в % до власного капіталу		1,99	1,88	-0,11	х
4. Резервний капітал, тис. грн.	1415	422	422	0	х
– в % до власного капіталу		1,59	1,502	-0,09	х
5. Нерозподілений прибуток (непокритий збиток), тис. грн.	1420	8948	9 249	301	3,36
– в % до власного капіталу		33,72	32,93	-0,80	х
6. Неоплачений капітал, тис. грн.	1425	2155	0	-2155	0,00
– в % до власного капіталу		8,12	0,00	-8,12	х
7. Вилучений капітал, тис. грн.	1430	-	-	-	х
– в % до власного капіталу		-	-	-	х

З табл. 2.12 видно, що власний капітал підприємства на кінець звітного року порівняно з початком збільшився на 1556 тис. грн. або 5,86 %. Це відбулось за рахунок збільшення сталості значення пайового капіталу, збільшення нерозподіленого прибутку на 301 тис. грн. В структурі власного капіталу на початок попереднього року найбільшу питому вагу пайовий капітал 51,78 %, капітал в дооцінках -15,64 %, додатковий капітал – 1,99%, резервний – 1,59%. На кінець року відбулись такі зміни – зменшилась питома вага пайового капіталу до 48,91%, нерозподіленого прибутку до 32,93 % , зменшення додаткового та резервного капіталу до 1,88 та 1,502 % відповідно, зменшилась питома вага капіталу у дооцінках до 14,78 %.

Аналіз динаміки рентабельності капіталу підприємства здійснюється за даними форм № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», форм № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за два роки за допомогою табл. 2.13.

Таблиця 2.13 – Аналіз рентабельності капіталу підприємства

Показники	Код рядка	2019 рік	2020 рік	Абсол. відхилен.
1. Чистий прибуток (збиток) підприємства, тис. грн.	Ф № 2 р. 2350 (2355)	101	129	28
2. Середня річна сума капіталу підприємства, тис. грн.*, в тому числі:	Ф № 1 р. 1300	31391	30427	-964
– основного капіталу*	Ф № 1, р. 1095	7983,5	6320,5	-1663
– оборотного капіталу*	Ф № 1 р.1195	23407,5	24106,5	699
в тому числі – власного оборотного капіталу*	Ф № 1 р.1495 – р.1095	16832	20990,5	4158,5
3. Рентабельність капіталу, %		0,003	0,004	0,001
4. Рентабельність основного капіталу, %		0,013	0,020	0,008
5. Рентабельність оборотного капіталу, %		0,004	0,005	0,001
6. Рентабельність власного оборотного капіталу, %		0,006	0,006	0,000

Аналіз складу, структури та динаміки кредиторської заборгованості підприємства здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.14.

Таблиця 2.14 – Аналіз складу, структури та динаміки кредиторської заборгованості

Показники	Код рядка	Абсолютна величина		Питома вага, %		Відхилення			
		на початок звітного року	на кінець звітного року	на початок звітного року	на кінець звітного року	абсолютне	питомі ваги	в % до величини на початок звітного року	в % до величини зміни кредиторської заборгованості
Кредиторська заборгованість всього, в тому числі:	1605÷1645,1690	3891	2341	100	100	-1550	x	-39,84	100
1.1. Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги*	1605, 1615	3410	1906	87,64	81,42	-1504	-6,22	-44,11	97,03
1.2. Кредиторська заборгованість за розрахунками**:	1610, 1620÷1645	354	263	9,10	11,23	-91	2,14	-25,71	5,87
– за довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-	-	-	-	-	-	-
– з бюджетом,	1620	209	33	5,37	1,41	-176	-3,96	-84,21	11,35
– у т.ч. з податку на прибуток	1621	0	0	0,00	0,00	0	0,00	0,00	0,00
– зі страхування	1625	29	1	0,75	0,04	-28	-0,70	0,00	1,81
– з оплати праці	1630	112	0	2,88	0,00	-112	-2,88	-100,00	34,83
– за одержаними авансами	1635	4	4	0,10	0,17	0	0,07	0,00	0,00
– за розрахунками з учасниками	1640	0	225	0,00	9,61	225	9,61	0	-14,52
1.3. Інші поточні зобов'язання	1690	127	172	3,26	7,35	45	4,08	35,43	-2,90

З табл. 2.14 видно, що зменшення кредиторської заборгованості в звітному році порівняно з попереднім на 1550 тис. грн.. або на 39,84% сталося за рахунок збільшення кредиторської заборгованості за розрахунками на 91 тис. грн. або 25,71 % та зменшення заборгованості за товари, роботи, послуги на 15504 тис. грн. або 44,11 %. Проте відбулось збільшення іншої заборгованості – на 45 тис. грн. або 35,43 % .

В структурі кредиторської заборгованості на початок року найбільшу частку займала заборгованість за товари, роботи, послуги – 87,64 %, питома вага іншої заборгованості складала 3,26 %, заборгованості за розрахунками – 9,1 %.

На кінець року відбулись наступні зміни в структурі кредиторської заборгованості: зменшилась питома вага заборгованості за товари, роботи, послуги до 81,42 %, збільшилась питома вага іншої заборгованості до 7,35 % відповідно, збільшилась питома вага заборгованості за розрахунками до 11,23 %.

Порівняльний аналіз дебіторської та кредиторської заборгованості підприємства можна виконати за на підставі даних форм №1«Баланс» та №5 «Примітки до річної фінансової звітності» за допомогою табл. 2.15.

Таблиця 2.15 – Порівняльний аналіз дебіторської та кредиторської заборгованості підприємства

Показники	Дебіторська заборгованість, тис. грн.	Кредиторська заборгованість, тис. грн.	Перевищення заборгованості	
			дебіторської	кредиторської
1. Заборгованість за товари, роботи, послуги, тис. грн.	10425	1906	8519	
2. За розрахунками*:				
– з бюджетом,	72	33	39	
– у т.ч. з податку на прибуток	0	0	0	
– за виданими авансами	916	0	916	
– зі страхування	0	1		1
– з оплати праці	0	0		0
– за одержаними авансами	0	4		4
– за розрахунками з учасниками	0	225		225
3. Інші види заборгованості	5	127		122
Всього	11418	2296	9122	

З табл. 2.15 видно, що на кінець звітного року сталося перевищення дебіторської заборгованості над кредиторською на 9122 тис. грн.. за рахунок заборгованості за товари, роботи, послуги – на 8519 тис. грн.

Аналіз фінансових результатів діяльності підприємства

Аналіз фінансових результатів діяльності підприємства здійснюють за допомогою даних форм № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» та №5 «Примітки до річної фінансової звітності».

Таблиця 2.16 – Аналіз складу, динаміки та структури фінансових результатів діяльності підприємства

Показники	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	2019 рік		2020 рік		Відхилення	
		тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
1. Фінансовий результат від реалізації продукції	2000-2050-2130-2150	-5935	-4565,38	164	102,50	6099	4667,88
2. Фінансовий результат від іншої операційної діяльності	2120-2180	6055	4657,69	-69	-43,13	-6124	-4700,82
3. Фінансовий результат від операційної діяльності	2190 (2195)	120	92,31	95	59,38	-25	-32,93
4. Фінансовий результат від інвестиційної та фінансової діяльності	2200 + 2220 – 2250 – 2255	0	0,00	0	0,00	0	0,00
5. Фінансовий результат іншої діяльності	2240 – 2270	10	7,69	65	40,63	55	32,93
6. Фінансові результати від звичайної діяльності	2290 (2295)	130	100	160	100	30	23,08

Аналіз формування та динаміки фінансового результату від основної операційної діяльності (реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)) проводиться на підставі даних форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за допомогою табл. 2.17.

Таблиця 2.17– Аналіз формування та динаміки фінансових результатів підприємства від основної операційної діяльності

Показники	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	2019 рік, тис. грн.	2020 рік, тис. грн.	Відхилення	
				тис. грн.	%
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	31313	30 548	-765	-2,44
2. Собівартість реалізованої продукції	2050	30690	25 941	-4749	-15,47
3. Адміністративні витрати	2130	5695	3743	-1952	-34,28
4. Витрати на збут	2150	863	700	-163	-18,89
5. Фінансовий результат від основної операційної діяльності	2000-2050-2130-2150	-5935	164	6099	1,2р.

За даними табл. 2.17 видно, що в звітному році фінансовий результат від основної операційної діяльності збільшився на 6099 тис. грн. або в 1,2 рази та став прибутком у звітному році, хоча всі показники зменшились у своєму значенні у звітному році. Це відбулося за рахунок того, що чистий дохід зменшився на 765 тис. грн. або 2,44 % та зменшилась собівартість реалізованої продукції на 4749 тис. грн. або 15,47 %, адміністративні витрати зменшились на 1952 тис. грн. або 34,28 %, також зменшились витрати на збут – на 163 тис. грн. або 18,89 %. Це все є негативним явищем в діяльності підприємства.

Аналіз формування, динаміки та структури фінансових результатів від іншої операційної діяльності проводиться даними форми № 5 «Примітки до річної фінансової звітності» за допомогою табл. 2.18.

Таблиця 2.18 – Детальний аналіз формування, динаміки та структури фінансових результатів від іншої операційної діяльності

Показники	2019 рік				2020 рік				Відхилення	
	доходи	витрати	Фінансовий результат		доходи	витрати	Фінансовий результат		абс.	%
			тис. грн.	%			тис. грн.	%		
1. Операційна оренда активів	101	86	15	0,25	101	51	50	-72,46	35	2,3 р.
2. Операційна курсова різниця	586	298	288	4,76	238	74	164	-237,68	-124	- 43,06
3. Реалізація інших необоротних активів	5	3	2	0,03	120	126	-6	8,70	-8	8,66
4. Штрафи, пені, неустойки	0	170	-170	-2,81	8	0	8	-11,59	178	-1 р.
5. Утримання об'єктів житлово-комунального і соціально-культурно-го призначення	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
6. Інші операційні доходи і витрати	6129	209	5920	97,77	19	304	-285	413,04	- 6205	-1 р.
Всього фінансовий результат від іншої операційної діяльності	6821	766	6055	100	486	555	-69	100	- 6124	-1 р.

З табл. 2.18 видно, що фінансовий результат від іншої операційної діяльності в звітному році порівняно з попереднім роком зменшився на 6124 тис. грн. або в 1 раз. Це сталося за рахунок зменшення операційної курсової різниці

на 124 тис. грн. або на 43,06 % та фінансового результату від інших операційних доходів і витрат на 6205 тис. грн. або в 1 раз . В звітному році та в попередньому відсутній будь-який рух по доходах та витратах.

Детальний аналіз формування, динаміки та структури фінансових результатів від інвестиційної, фінансової та іншої діяльності проводиться даними форми №5 «Примітки до річної фінансової звітності», але у зв'язку з тим, що за досліджуваний період підприємство не здійснювало інвестиційної та іншої діяльності, її аналіз проводити недоцільно.

Аналіз формування чистого прибутку підприємства проводиться на підставі даних форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за допомогою табл. 2.19.

З табл. 2.19 видно, що сума чистого прибутку підприємства в звітному році збільшилась на 32 тис. грн. або 20,13 %. На це вплинуло збільшення витрат з податку на прибуток повільнішими темпами (6,9%), ніж фінансового результату від звичайної діяльності (23,08%). Дана ситуація позитивно характеризує діяльність підприємства.

Таблиця 2.19 - Аналіз формування чистого прибутку

Показники	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	2019 рік	2020 рік	Відхилення	
				абс.	%
1. Фінансовий результат від звичайної діяльності, тис. грн.	2290 (2295)	130	160	30	23,08
2. Витрати (дохід) з податку на прибуток, тис. грн.	2300	29	31	2	6,90
3. Чистий прибуток, тис. грн.	2290(2295)± ±2300	159	191	32	20,13

Аналіз рентабельності виробництва здійснюють за даними форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та № 2«Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за допомогою табл. 2.20.

За даними табл. 2.20 можна зробити висновок, що рентабельність виробництва зросла в звітному році порівняно з попереднім на 0,05 % пункти, на це вплинуло зростання фінансового результату від звичайної діяльності на 30 тис. грн. Проте позитивним для підприємства є збільшення загальної величини ви-

робничих фондів на 413 тис. грн., середньої річної вартості основних засобів на 286 тис. грн. та середньої річної вартості оборотних коштів на 699 тис. грн.

$$1) (160/(30997+23407,5))*100-(130/(30997+23407,5))*100 = 0,05 \%$$

Отже, за рахунок збільшення фінансового результату від звичайної діяльності до оподаткування на 30 тис. грн. рівень рентабельності зріс на 0,05 % пунктів.

$$2) (160/(30711+23407,5))*100-(160/(30997+23407,5))*100 = 0,001\%$$

З розрахунків видно, що зменшення вартості основних засобів на 286 тис. грн. збільшило рентабельність виробництва на 0,001 % пунктів.

$$3) (160/(30711+24106,5))*100-(160/(30711+23407,5))*100 = -0,004 \%$$

Таблиця 2.20 - Аналіз рентабельності виробництва

Показники	Алгоритм розрахунку	2019 рік	2020 рік	Абсол. відхил.
Фінансовий результат від звичайної діяльності, тис. грн.	форма №2 р.2290 (2295)	130	160	30
Середня річна вартість основних засобів, тис. грн.	форма №1 р.1011*	30997	30711	-286
Середня річна вартість оборотних коштів, тис. грн.	форма №1 р.1195*	23407,5	24106,5	699
Загальна величина виробничих фондів підприємства, тис. грн.	р. 2 + р. 3	54404,5	54817,5	413
Рентабельність виробництва, %	р.1: р.4·100%	0,24	0,29	0,05

Розрахунки показали, що збільшення середньої річної вартості оборотних коштів на 699 тис. грн. викликало зменшення рентабельності на 0,006 процентних пункти.

Загальний вплив факторів становить 0,05 процентних пункти.

$$0,05+0,001-0,004 = 0,05$$

Отже, за результатами аналізу рекомендуємо підприємству, згідно із законодавчою базою, необхідно створити резервний капітал та продовжувати збільшувати нерозподілений прибуток. Це можливо зробити за допомогою оптимізації всіх витрат підприємства та намагатися збільшити вплив оборотності власного капіталу на рівень його рентабельності.

3. ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК У ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА»

3.1. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві

На підприємстві ведеться оперативний, статистичний та бухгалтерський облік. Бухгалтерський облік відображає весь процес виробництва на підприємстві, дає змогу прослідкувати за змінами котрі сталися у виробництві. Враховуючи сукупність витрат, визначається собівартість продукту. Таким чином контролюється виробництво та дохідність підприємства. Система бухгалтерського обліку включає :

- ведення бухгалтерського обліку та складання балансу;
- здійснення розрахунків;
- збір статистичних даних;
- розробка планів.

Бухгалтерський облік відображає весь процес виробництва на підприємстві, дає можливість простежити за змінами, які відбуваються у виробництві; враховуючи сукупність витрат, знаходиться собівартість продукту, що виробляється. Таким чином контролюється продуктивність та прибутковість всього підприємства ТОВ «Чорноморська іграшка». У відповідності з Наказом «Про єдину облікову політику ТОВ «Чорноморська іграшка» обов'язки з ведення бухгалтерського обліку покладаються на бухгалтерію підприємства на чолі з головним бухгалтером.

Склад бухгалтерської служби ТОВ «Чорноморська іграшка» наведено на малюнку 3.1. а їх функціональні обов'язки в таблиці 3.1.

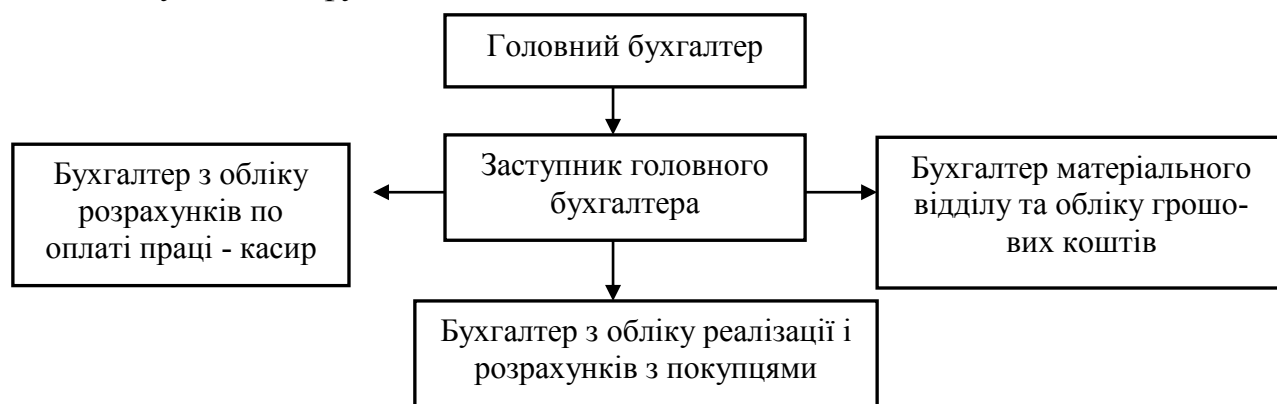


Рис. 3.1 - Структура бухгалтерської служби ТОВ «Чорноморська іграшка»

Таблиця 3.1. Функціональні обов'язки бухгалтерської служби підприємства

Посада	Скорочений зміст службових обов'язків
Головний бухгалтер	Загальне керування обліком та звітністю. Організовує контроль та ревізію у підрозділах. Перевіряє та підписує первинну та річну бухгалтерську документацію. Веде облік валових витрат та валових доходів підприємства. Облік ЗЕД підприємства. Облік розрахунків з постачальниками послуг. Облік валютних операцій та розрахунків по податкам та платежам. Укладає та надає фінансову, статистичну та податкову звітність підприємства.
Заступник головного бухгалтера	Приймає та оброблює звіт участку жестепечаті. Веде облік витрат за рахунками 23, 25, 26, 91, 92, 93, 94. Складає періодичну та бухгалтерську звітність по виробництву. Веде облік за розрахунками 10, 11, 12, 13, 15, 22. Нараховує амортизацію ОЗ. Веде облік за рахунками 361, 362. Забезпечує складання оперативно-статистичної та бухгалтерської звітності по реалізації продукції. Веде облік розрахунків з покупцями.
Бухгалтер матеріального відділу та обліку грошових коштів	Веде облік матеріалів на підприємстві. Складає оборотні відомості за матеріальними рахунками 20, 28 та ін. Веде облік розрахунків з постачальниками та підрядниками. Складає та оброблює відомості по рахункам 63, 372. Веде облік грошових коштів за рахунками 301, 311, 333.
Бухгалтер з обліку реалізації і розрахунків з покупцями	Веде облік реалізації готової продукції, товарів, надання послуг, реалізації оборотних та необоротних активів резидентам та нерезидентам по кожному покупцеві та виду продукції. Здійснює облік розрахунків з покупцями за рахунком 361. Забезпечує складання оперативно-статистичної та бухгалтерської звітності по реалізації продукції.
Бухгалтер з обліку розрахунків по оплаті праці - касир	Приймає готівкові грошові кошти і оформлює касові документи. Веде облік на рахунку 301, 661. Приймає і видає готівку, веде касову книгу, складає реєстри депонованих сум, складає звіт по касі. Складає платіжні відомості на оплату праці. Складає зведені відомості обліку праці та заробітної платні. Оформляє звітність до органів соціального страхування. Складає довідки про суми нарахованої заробітної плати.

Функції облікового персоналу:

- облік, аналіз і контроль за необоротними активами, оборотними активами, власним капіталом, довгостроковими та короткостроковими зобов'язаннями, формуванням доходів та результатів діяльності;
- забезпечення наявності первинної документації та своєчасної обробки первинної документації;
- забезпечення повного відображення всіх витрат підприємства та доходів, постійне співставлення доходів та витрат, виявлення загальних фінансових результатів діяльності підприємства;

- оформлення матеріалів, пов'язаних з недостачами та відшкодуванням збитків від недостач, розкрадання та знецінення активів підприємства.

Облікова політика підприємства формується відповідно до Закону України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16 липня 1999 року та вимог Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку. Основні положення облікової політики у 2020 році:

1. Форма організації бухгалтерського обліку - автоматизована.
2. Облік основних засобів здійснюється у відповідності з П(С)БО №7. Використовується прямолінійний метод нарахування амортизації основних засобів.
3. Поточна дебіторська заборгованість обліковується у відповідності з П(С)БО №10. Резерв сумнівних боргів не створюється.
4. Облік запасів ведеться у відповідності з П(С)БО №9. При вибутті запаси оцінюються за методом ФІФО.
5. Організація податкового обліку на підприємстві здійснюється у відповідності з діючим законодавством за допомогою окремих регістрів податкового обліку.

До фінансової звітності підприємства входять: „Баланс”, „Звіт про фінансові результати”, „Звіт рух грошових коштів”, „Звіт про власний капітал”, Примітки до фінансової звітності.

Звітним періодом для складання фінансової звітності є рік. Баланс складається на кінець останнього дня звітного періоду. Проміжна (місячна, квартальна) звітність, яка охоплює визначений період, складається наростаючим підсумком з початку звітного року.

Головною метою бухгалтерського обліку на підприємстві є отримання чіткої та достовірної інформації про господарські процеси та результати діяльності підприємства, необхідної для оперативного керування підприємством та надання її фінансовим, банківським органам та іншим.

Керуючись Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.09 р. N996-XI, бухгалтерського обліку, інструкціями та іншими нормативними актами, які регулюють порядок ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності, виконуючи вимоги, передбачені Статутом ТОВ «Чорноморська іграшка» з метою отримання при-

бутків та задоволення матеріальних та інших соціальних потреб працівників підприємства створено Наказ N1 «Про облік політику підприємства».

Для узагальнення інформації про витрати підприємства використовуються рахунки класу 9 “Витрати діяльності”, без використання рахунків 8 класу.

У ТОВ «Чорноморська іграшка» встановлено наступну методику бухгалтерського обліку :

- бухгалтерський облік ведеться на рахунках, передбачених чинним законодавством, з використанням субрахунків 3 порядку.

- до основних засобів відносяться матеріальні активи, очікуваний термін корисного використання яких більше одного року (або операційного циклу) і первісна вартість більше 20000 грн.

- нарахування амортизації по основних засобах здійснюється методом податкового обліку.

- обліковою одиницею бухгалтерського обліку основних засобів рахують об’єкт основних засобів .

- з метою нарахування амортизації ліквідаційну вартість об’єктів рахується рівною нулю.

- Амортизація нематеріальних активів нараховується прямолінійним методом.

- Матеріальні активи із строком корисного використання більше одного року та вартістю більше 20000 грн. рахуються малоцінними необоротними матеріальними активами (МНМА).

- Матеріальні активи, що використовуються менше одного року рахуються малоцінними та швидкозношуваними предметами (МШП).

- Нарухування зносу по МНМА здійснюється в розмірі 100 % балансової вартості таких предметів при передачі їх зі складу в експлуатацію. Здійснюється обов’язкове ведення кількісного обліку таких предметів в розрізі матеріально-відповідальних осіб до моменту їх повної ліквідації.

Облік запасів здійснюється наступним чином :

- Первинну вартість запасів придбаних визначається по собівартості відповідно до П(С)БО 9.

- Первинну вартість запасів виготовлених власними силами підприємства визначається у відповідності до П(С)БО 16.

- Обліковою одиницею бухгалтерського обліку запасів є найменування запасів.

- Оцінка незавершеного виробництва здійснюється за фактичними затратами.

- Оцінка запасів при вибутті здійснюється за методом: товарів, ціни продажу, всіх інших запасів, середньозваженої вартості однорідних запасів.

- Транспортно-заготівельні витрати, що входять в первісну вартість запасів, придбаних за плату, безпосередньо включаються в собівартість запасів.

- Облік інших витрат, що входять в первісну вартість запасів, придбаних за плату, щомісячно відносяться на вартість придбаних запасів.

- Суми доходів відображаються в бухгалтерському обліку у відповідності до П(С)БО 15.

Оцінку ступеня завершеності операцій по наданню послуг здійснюється шляхом вивчення виконаної роботи, при цьому в бухгалтерському обліку доходи відображаються в звітному періоді після оформлення акта про виконану роботу.

Витрати відображаються в бухгалтерському обліку у відповідності до П(С)БО 16. До виробничої собівартості включаються прямі витрати, а саме – сировина, допоміжні матеріали, заробітна плата, нарахування на заробітну плату, паливо, електроенергія та накладні витрати, в складі загальновиробничих витрат, витрат на ремонт та амортизації. Постійні виробничі накладні витрати розподіляються по видах продукції пропорційно до нормальної потужності цехів.

Нормальна потужність цехів встановлюється щомісячно. Резерв сумнівних боргів не створюється. Резерв на виплату відпускних не здійснюється.

Для класифікації поточних зобов'язань, оборотних активів, дебіторської заборгованості, МШП, МНМА та інших статей балансу керуються технологією виробництва та затвердженою технологічною документацією із тривалістю операційного циклу 12 місяців.

На підприємстві застосовуються форми та системи оплати праці: - за штатним розкладом - інженерно-технічних працівників та службовців; - за погодинними розцінками - для робітників.

Заключним етапом бухгалтерського фінансового обліку є складання звітності. Звітним періодом для складання річної фінансової звітності заводу є календарний рік. В практичній діяльності підсумки роботи підприємства обчислюють кожного місяця.

Річна звітність подається не пізніше 1 березня наступного за звітним роком, квартальна – до 25 числа місяця наступного за звітним кварталом. Річна фінансова звітність подається до відповідних органів у складі п'яти форм, наведених в табл. 3.2.

Таблиця 3.2 – Форми фінансової звітності та їх характеристика

Форми звітності	Характеристика
№ 1 “Баланс (звіт про фінансовий стан)”	Фінансовий стан підприємства, склад активів, зобов'язань і власного капіталу
№ 2 “Звіт про фінансові результати”	Доходи, витрати та фінансові результати діяльності підприємства
№ 3 “Звіт про рух грошових коштів”	Надходження та витрати грошових коштів
№ 4 “Звіт про власний капітал”	Зміни власного капіталу підприємства
№ 5 “Примітки до фінансової звітності”	Доповнюють інформацію наведену в фінансових звітах

3.2. Фінансовий та податковий облік податку на прибуток на підприємстві

Положення (стандарт) 17 застосовується підприємствами, організаціями і іншими юридичними особами (далі – підприємствами) незалежно від форм власності, які, відповідно діючому законодавству, є платниками податку на прибуток (крім бюджетних установ).

Згідно зі стандартом бухгалтерського обліку №17 “Податок на прибуток” (далі П(С)БО №17), витрати(доход) з податку на прибуток – це загальна сума витрат по податку на прибуток, розрахована з облікового прибутку(збитку), що складається з поточного податку на прибуток з урахуванням відстроченого податкового зобов'язання і відстроченого податкового кредиту [27].

Обліковий прибуток (збиток) – сума прибутку(збитку) до оподаткування, визначена в бухгалтерському обліку і відображена в звіті про фінансові результати за звітний період.

Відстрочений податковий актив - сума податку на прибуток, що підлягає відшкодуванню в наступних періодах в наслідок:

- часової різниці, підлягаючої вирахуванню;

- перенесення податкового збитку, що не врахований в розрахунок зменшення податку на прибуток в звітному періоді;
- перенесення на майбутні періоди податкових пільг, якими скористатися в звітному періоді неможливо.

Відстрочене податкове зобов'язання – сума податку на прибуток, який буде сплачуватися в наступних періодах з часових різниць, що підлягають оподаткуванню.

Відстрочений податок на прибуток – сума податку на прибуток, признана відстроченим податковим зобов'язанням і відстроченим податковим активом.

Податковий прибуток (збиток) - сума прибутку (збитку), визначена по податковому законодавству об'єктом за звітний період.

Податкова база активу і зобов'язання – оцінка активу і зобов'язання, використовувана з метою оподаткування цього активу і зобов'язання при визначенні податку на прибуток.

Постійна різниця – різниця між податковим прибутком (збитком) і обліковим прибутком (збитком) за певний період, який виникає в поточному звітному періоді і не анулюється в наступних звітних періодах .

Поточний податок на прибуток – сума податку на прибуток, визначена в звітному періоді в відповідності з податковим законодавством.

Часова різниця – різниця між оцінкою активу або зобов'язання по даним фінансової звітності і податкової бази цього активу або зобов'язання відповідно.

Часова різниця, що підлягає вирахуванню – часова різниця, яка призводить до зменшення податкового прибутку (збільшенню податкового збитку) в майбутніх періодах.

Тимчасова різниця, що підлягає оподаткуванню – часова різниця, яка включена в податковий прибуток(збиток) в майбутніх періодах.

Існує декілька методів обліку податку на прибуток, а саме:

- з застосуванням балансових бухгалтерських рахунків;
- з застосуванням забалансових бухгалтерських рахунків;
- з застосуванням облікових бухгалтерських регістрів.

На ТОВ «Чорноморська іграшка» використовується метод з застосуванням балансових бухгалтерських рахунків.

Згідно з Планом рахунків податки на прибуток обліковуються на рахунку № 98 “Податки на прибуток”.

На цьому ж рахунку ведеться облік належної за даними бухгалтерського обліку суми податку на прибуток від звичайної діяльності та надзвичайних подій.

На дебеті рахунка відображається нарахована сума податку на прибуток, на кредиті - включення до фінансових результатів на рахунку №79.

Облік нарахованої суми податку на прибуток від звичайної діяльності, що визначається від прибутку, відображеного в бухгалтерському обліку (незалежно від суми прибутку для потреб оподаткування), ведеться на рахунку №98 без зменшення на суму податку на прибуток, внаслідок обчислення податку на прибуток від алгебраїчної суми прибутку від звичайної діяльності та збитку від надзвичайних подій(згорнутий) результат.

Поточні зобов'язання підприємства по податках і платежах відображаються на рахунках №64 “Розрахунки за податками й платежами”, який має слідує субрахунки:

№ 641 – “Розрахунки за податками”;

№ 642 – “Розрахунки за обов'язковими платежами”;

№ 643 – “Податкові зобов'язання ”;

№ 644 – “Податковий кредит”.

На кредиті рахунка №64 “Розрахунки за податками й платежами” відображаються нараховані платежі до бюджету, на дебеті – належні до відшкодування з бюджету податки, їх сплата, списання тощо.

Саме на субрахунку №641 “ Розрахунки за податками” ведеться облік податків, які нараховуються і сплачуються відповідно до чинного законодавства (податок на прибуток, податок на додану вартість, інші податки).

Для відображення витрат на сплату податків на прибуток призначений рахунок №98 “Податки на прибуток”.

Збитки від надзвичайних подій відображаються у звіті про фінансові результати за вирахуванням суми, на яку зменшується податок на прибуток від звичайної діяльності внаслідок цих збитків.

Наприкінці року рахунок №98 “Податок на прибуток” закривається списанням сальдо на рахунок №79 “Фінансові результати”.

Визначення фінансового результату полягає у визначенні чистого прибутку (збитку) звітного періоду. З цією метою в бухгалтерському обліку передба-

часться послідовне зіставлення доходів та витрат. Кінцевий результат в цілому по підприємству визначається як різниця між різними видами доходів і прибутків, що враховані по кредиту і відповідно витратами і збитками, облікованими по дебету рахунка №79 “Фінансові результати”. Фінансовий результат, який призвів до збільшення власного капіталу, тобто прибуток, може залишатись на балансі нерозподіленим. Однак частіше його розподіляють за напрямками майбутнього використання.

У Плані рахунків бухгалтерського обліку принципово новим є рахунок №54 “Відстрочені податкові зобов’язання”, призначений не для сум податкової заборгованості, термін сплати яких відстрочено згідно із законодавством (він не відповідає рахунку №67 “Податкові зобов’язання”), а для відображення тимчасової різниці в сумі податку на прибуток, яка виникає внаслідок розбіжності в сумах прибутку, який є об’єктом оподаткування.

Цей рахунок тісно пов’язаний з рахунком №17 “Відстрочені податкові активи” та №98 “Податок на прибуток”.

Нерозподілений прибуток - це сума чистого, нерозподіленого у вигляді дивідендів між акціонерами і власниками підприємства. В момент виникнення весь чистий прибуток за звітний період може бути визначений як нерозподілений. Залишений нерозподілений за звітний рік прибуток (або непокритий поточними доходами збиток) перераховується на рахунок “Нерозподілені прибутки(непокриті збитки)”.

Для обліку нерозподіленого або непокритих збитків передбачений рахунок №44 “Нерозподілені прибутки(непокриті збитки)”. На рахунку №44 “Нерозподілені прибутки(непокриті збитки)” ведеться облік нерозподілених прибутків чи непокритих збитків поточного та минулих років, а також використаного в поточному році прибутку.

По кредиту рахунку відображається збільшення прибутку від усіх видів діяльності, по дебету – збитки та використання прибутку.

Для бухгалтерського обліку зазначених щойно коштів передбачено такі субрахунки (у рахунку нерозподіленого прибутку).

441 – “ Прибуток нерозподілений”;

442 – “Непокриті збитки”;

443 – “Прибуток, використаний у звітному році”.

Рахунок №44 належить до класу “Власний капітал та забезпечення зобов’язань”. Таким чином, відображається на балансі як збільшення (зменшення)

власного капіталу. Приклад господарських операцій з рахунку №44 наведено в таблиці 3.3.

Таблиця 3.3 - Приклад операцій по рахунку №44 “Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)”*

Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
У порядку закриття рахунка 79 списано суму прибутку, отриману в звітному періоді: - від основної діяльності;	791 “Результат основної діяльності”	44- Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)”
- від фінансової діяльності;	792 “Результат фінансових операцій”	
- від іншої звичайної діяльності, яка не є операційною або фінансовою;	793 “Результат іншої діяльності”	

* сформовано автором з використанням джерел [14,25]

Аналітичний облік по рахунку №44 “Нерозподілені прибутки(непокриті збитки)” ведеться тільки по оборотах звітного року. На рахунку доцільно виділити наступні аналітичні позиції: чистий прибуток звітного року; поточні витрати, витрати, які списані як використання прибутку в звітному періоді; відрахування до резервного фонду; дивіденди, які нараховані за минулі звітні періоди; дивіденди, які нараховані за звітний період(авансом).

Чистий прибуток визначається в кінці звітного року і відображається по дебету рахунку №79 “Фінансові результати” і по кредиту рахунку №44 “Нерозподілені прибутки(непокриті збитки)”. Збиток по звітному балансу відображається по дебету рахунку №44 “Нерозподілені прибутки(непокриті збитки)” і по кредиту рахунку №79 “Фінансові результати” (останній в будь-якому випадку закривається). Кредитове сальдо по рахунку 44 “Нерозподілені прибутки(непокриті збитки)” характеризує нерозподілений прибуток, а дебетове сальдо – непокритий збиток.

По всіх аналітичних позиціях аналітичний облік ведуть наростаючим підсумком з початку звітного періоду.

Виправлення помилок за минулий рік, що виявлені в поточному році, відповідно до П(С)БО 6 “Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах” відображається кореспонденцією рахунку №44 “Нерозподілені прибутки(непокриті збитки)” з рахунками бухгалтерського обліку відповідних об’єктів класів 1-6.

Визначення фінансового результату полягає у визначенні чистого прибутку(збитку) звітного періоду. З цією метою в бухгалтерському обліку передбачається послідовне зіставлення доходів та витрат. Визначення фінансового ре-

зультату як процесу розрахунку прибутку (збитку) звітнього періоду може бути поділено на такі етапи:

- визначення доходу;
- визначення чистого доходу (виручки) від реалізації продукції(товарів, послуг);
- визначення прибутку(збитку);
- визначення фінансового результату – прибутку(збитку) від операційної діяльності;
- розрахунок прибутку (збитку) від звичайної діяльності до оподаткування;
- визначення прибутку (збитку) від звичайної діяльності;
- визначення чистого прибутку (збитку) від звичайної діяльності.

Кінцевий результат в цілому по підприємству визначається як різниця між різними видами доходів і прибутків, що враховані по кредиту і відповідно витратами і збитками, облікованими по дебету рахунка № 79 “Фінансові результати”. Фінансовий результат, який призвів до збільшення власного капіталу, тобто прибуток, може залишатись на балансі нерозподіленим. Однак частіше його розподіляють за напрямками майбутнього використання.

Розподіл прибутку між власниками (нарахування дивідендів), виплати за облігаціями, відрахування в резервний капітал та інше використання в поточному періоді відображається на субрахунку 443 “ Прибуток, використаний у звітному періоді”.

Детальна інформація про склад доходів і витрат по даним бухгалтерського обліку відображених в декларації за 2020 рік представлена в додатку Б.

ТОВ «Чорноморська іграшка» відповідно до Податкового кодексу України є платником податку на прибуток. Організація податкового обліку на підприємстві передбачає ведення податкового обліку головним бухгалтером. Він розносить в книгу податкового обліку дані, які зустрічаються на певній ділянці обліку. Так, наприклад, при реалізації продукції вноситься в книгу податкового обліку дані про валові доходи (валові витрати), які виникають при даній операції. В кінці податкового періоду головний бухгалтер проводить узагальнення в книзі податкового обліку та складає податкову звітність.

Для обрахунку об'єкта оподаткування ТОВ «Чорноморська іграшка» використовує дані бухгалтерського обліку щодо доходів та витрат. Доходи та витрати визначаються на підставі первинних документів, що підтверджують

отримання доходів та здійснення витрат, обов'язковість ведення і зберігання яких передбачено правилами ведення бухгалтерського обліку та інших документів, встановлених розділом II ПКУ.

Обліково-податковий процес щодо сплати податку на прибуток завершується складанням податкової звітності, яку і можна вважати основним обліковим регістром для податкового обліку податку на прибуток.

Бланк податкової декларації з податку на прибуток, по якому ТОВ «Чорноморська іграшка» звітує перед ДПС з річної декларації 2020 рік, затверджено Наказом міністерства фінансів від 20.10.15 р № 897. Декларація складається з вступної, основної частини та додатків.

Податкова декларація подається підприємством до органу державної податкової служби засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у порядку, визначеному законодавством.

Разом з річною декларацією по податку на прибуток ТОВ «Чорноморська іграшка», подає до контролюючого органу річну фінансову звітність в такому складі:

- Баланс (Звіт про фінансовий стан) (форма № 1);
- Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) (форма № 2);
- Звіт про рух грошових коштів (форма № 3);
- Звіт про власний капітал (форма № 4);
- Примітки до річної фінансової звітності (форма № 5).

3.3. Контроль розрахунків з бюджетом по податку на прибуток у ТОВ «Чорноморська іграшка»

Метою контролю розрахунку податку на прибуток у ТОВ «Чорноморська іграшка» є висловлення думки аудитора щодо достовірності, об'єктивності та відповідності чинному законодавству показників звітності з нарахування та сплати податку на прибуток.

Завдання контролю розрахунку податку на прибуток:

- встановити перелік пільг щодо сплати податку та законність їх використання;
- перевірити правильність застосування ставки податку, а також арифметичні розрахунки з нарахування податку;

- обчислення доходу (за податковим обліком);
- визначення склад витрат (за податковим обліком), а саме - розрахунок собівартості;
- перевірити правильність розрахунку податкових різниць;
- визначити повноту і своєчасність сплати податку до бюджету;
- своєчасність подання звітності до податкових органів.

Контроль оподаткування підприємства податком на прибуток можна розподілити на кілька *етапів*:

- 1) попередня оцінка існуючої системи оподаткування суб'єкта господарювання;
- 2) планування аудиту оподаткування;
- 3) перевірка та підтвердження правильності нарахування та сплати підприємством податків і зборів у бюджет та позабюджетні фонди;
- 4) узагальнення результатів перевірки, складання аудиторського звіту чи іншого підсумкового документа, який відповідає характеру аудиторського завдання, розроблення рекомендацій для клієнта з питань оподаткування.

Коротко зупинимося на сутності кожного із зазначених етапів.

Перший етап – попередня оцінка існуючої системи оподаткування суб'єкта господарювання передбачає виконання аудитором таких дій:

- а) загальний аналіз і вивчення елементів системи оподаткування економічного суб'єкта;
- б) визначення основних чинників, що впливають на податкові показники;
- в) оцінка методики нарахування податкових платежів;
- г) правова і податкова експертизи існуючої системи господарських відносин;
- д) оцінка документообігу та вивчення функцій і розподіл повноважень служб і виконавців, відповідальних за нарахування і сплату податків;
- е) попередній розрахунок податкових показників економічного суб'єкта.

Аудитор повинен ознайомитися з особливостями основних господарських операцій підприємства та виявити наявні об'єкти оподаткування, правомірність застосування податкових пільг, оцінити відповідність чинному законодавству застосовуваного підприємством порядку оподаткування та величину податкових зобов'язань і потенційних податкових порушень.

Аудитору необхідно здійснити зробити огляд організації функціонування системи бухгалтерського обліку, отримати дані про облікову політику і проце-

дури, які застосовувалися протягом звітного періоду, і звернути увагу на юридичні аспекти створення і функціонування підприємства, можливі проблеми у податковій галузі.

Варто провести експрес-аналіз фінансового стану підприємства, розрахувати основні показники, що характеризують його діяльність (рентабельність, ліквідність, залежність від обсягів залученого капіталу тощо). За результатами такого аналізу і попереднього огляду рахунків податкових зобов'язань аудитор зможе визначити основні зони ризику, які мають особливе значення і потребують більше уваги. На цьому етапі обов'язково проводять попередню оцінку надійності системи внутрішнього контролю підприємства-клієнта за станом податкових розрахунків.

Для отримання необхідних даних аудитор може провести особисті бесіди з керівництвом підприємства, анкетування персоналу, вивчити матеріали попереднього податкового аудиту, ознайомитися з установчими документами, дослідити бухгалтерські записи і звіти, оцінити результати роботи внутрішнього аудитора. Доцільно передати замовнику перелік потрібних документів та звітів для проведення перевірки.

Джерелами інформації для контролю оподаткування можуть слугувати (додаток В):

- законодавчі та нормативні акти з питань оподаткування;
- наказ про облікову політику в частині податкових розрахунків;
- первинні документи, що є підставою для виникнення податкових зобов'язань та податкового кредиту;
- реєстри бухгалтерського та податкового обліку;
- бухгалтерська та податкова звітність;
- договори, контракти з контрагентами, протоколи, накази, інформація відділу кадрів підприємства;
- відповіді на запит аудитора від третіх осіб (банків, кредиторів, дебіторів, юристів, суду тощо);
- результати усного та письмового опитування з питань оподаткування керівництва підприємства та управлінського персоналу;
- результати спостережень, отримані в ході аудиторської перевірки.

Важливим завданням аудитора на цьому етапі є оцінка елементів системи внутрішнього контролю підприємства за податковими розрахунками:

- організаційна структура податкового контролю (на підприємстві має бути план проведення контрольних заходів, розподіл відповідальності за управління і контроль з метою уникнення дублювання функцій і оптимізації їх ефективності);
- правильний розподіл функціональних обов'язків як одна з форм контролю дає можливість уникнути податкових зловживань при виконанні однією посадовою особою декількох несумісних обов'язків;
- фізичний контроль наявності: належить до перевірки збереження активів (наприклад, підакцизних товарів) і включає процедури та певні заходи з обмеження доступу до активів за винятком уповноваженого персоналу; запобігання крадіжкам;
- періодичне проведення інвентаризацій; застосування змінюваних через певні проміжки часу кодів і паролів;
- санкціонування і дозвіл: усі господарські операції зі здійснення податкових зобов'язань мають бути санкціоновані відповідальними за них службовцями;
- арифметичний і бухгалтерський контроль: перевірка повноти, точності обліку нарахування та сплати податкових платежів та зборів;
- персонал: перевірка кваліфікації і досвіду працівників, які здійснюють податкові розрахунки та складають декларації; періодичне підвищення їх кваліфікації; навчання персоналу; інструктаж службовців;
- спостереження: будь-яка система внутрішнього контролю має включати спостереження відповідальними працівниками за господарськими операціями і реєстрацію їх здійснення.

Визначаючи ефективність внутрішнього контролю і оцінюючи його надійність щодо податкових аспектів, аудитор повинен зважати на можливі певні його обмеження (таємна змова; зловживання посадовим становищем і контрольними функціями; тиск на працівників підприємства, наприклад, тиск, спрямований на штучне заниження прибутку і як наслідок, – зменшення суми податкових платежів; людський фактор при допущенні помилок (недбалість, брак часу)).

Відповідальність за налагодження системи внутрішнього контролю покладається на керівника підприємства, а не на аудитора. Але аудитор повинен дослідити існуючу систему і визначити, наскільки доцільно довіряти інформації, що міститься в облікових та податкових записах і документації внутрішньо-

го аудитора. Якщо система надійна і діє ефективний внутрішній контроль, то аудитор може провести менш детальне тестування достовірності податкового обліку і звітності. У разі ненадійності внутрішнього контролю або при його повній відсутності аудитор слід впевнитись у точності звітності за допомогою виконання великої кількості детальних перевірок, тобто фактично здійснюється суцільна перевірка. Особливістю аудиту оподаткування підприємств є надання аудиторами переваги суцільній, а не вибірковій перевірці.

На підставі сукупності зібраних попередніх даних аудитор оцінює загальну величину податкового та аудиторського ризиків, які значною мірою залежать від дій платника податку, спрямованих на зменшення податкових платежів, складності розуміння податкового законодавства, що призводить до конфлікту підприємства з податковими органами та фінансових санкцій.

Крім оцінки податкового та аудиторського ризиків аудитор належить визначити припустиму величину суттєвості помилки при аудиті оподаткування, яка не вплине на достовірність показників податкових розрахунків та звітів. При цьому слід мати на увазі, що незалежно від суми викривлення інформації щодо податкових розрахунків, яке виникло у результаті прямого порушення чинного законодавства, вважається суттєвим.

Аудитор повинен реально оцінити можливість якісного виконання аудиту оподаткування та врахувати вимоги професійних етичних правил.

Другий етап – планування аудиту оподаткування є суттєвим елементом аудиторської перевірки, оскільки дає змогу:

- упевнитися, що перевірку виконано у достатньому обсязі;
- переконатися, що роботу аудитора було зосереджено на найризикованіших аспектах оподаткування і напрямках ведення обліку;
- уникнути проблем у відносинах аудитора і підприємства-клієнта, досягти узгодженості їх роботи;
- скоротити витрати на аудит та раціоналізувати процес аудиту.

Аудитор розробляє план та програму податкового аудиту, а також має обговорити з керівником підприємства організаційні деталі перевірки, узгодити строки представлення аудиторського звіту.

Планування податкового аудиту має відбуватися на основі положень МСА 300 “Планування аудиту фінансової звітності” та із дотриманням таких принципів: цілісність, неперервність, доречність, ефективність та оптимальність, гнучкість, контроль.

Крім плану аудиту податку на прибуток, для його деталізації та визначення конкретних аудиторських процедур, джерел аудиторських доказів та методів їх перевірки складають програму аудиту.

Третій етап аудиту оподаткування є основним, це – перевірки та підтвердження правильності нарахування та сплати підприємством податків і зборів у бюджет та позабюджетні фонди. З цією метою аудитор вивчає схему податкового документообігу на підприємстві, визначає послідовність здійснення відповідних операцій (хто складає документи, скільки примірників документів, куди вони направляються, способи обробки документів, їх зберігання, облікова та податкова реєстрація тощо). Особливу увагу слід приділити контролю за дотриманням підприємством чинного податкового законодавства.

Аудитор повинен оцінити записи податкового та бухгалтерського обліку і податкову звітність за критеріями (твердженнями), викладеними у МСА 500 “Аудиторські докази”:

- 1) щодо класів операцій та подій за період, який перевіряється:
 - наявність – операції та події, які відображені у податковій звітності, відбулися і стосуються суб’єкта господарювання;
 - повнота – відображені всі операції та події, що приводять до податкових розрахунків, які мають бути відображені у звітності;
 - точність – суми та інші дані, що стосуються податкових розрахунків, відображені і підраховані належним чином;
 - відсічення – операції та події, які стосуються податкових аспектів, відображені у відповідному звітному періоді;
- 2) твердження про залишки на рахунках на кінець періоду:
 - існування – податкові зобов’язання та податкові кредити справді існують;
 - права і зобов’язання – податкові зобов’язання та податкові кредити справді належать суб’єкту господарювання;
 - повнота – залишки за податковими зобов’язаннями та податковими кредитами в повному обсязі відображені у бухгалтерській та податковій звітності;
 - оцінка вартості та розподіл – податкові зобов’язання та податкові кредити включені до бухгалтерських та податкових звітів у відповідних сумах та будь-які їх остаточні коригування відображені належним чином;
- 3) твердження про подання та розкриття інформації:

– твердження керівництва підприємства щодо наявності прав і зобов'язань, повноти, класифікації та зрозумілості, точності та оцінки податкових зобов'язань та податкових кредитів - належним чином розкриті у примітках до фінансової бухгалтерської звітності та відповідних розшифровках до податкових звітів (декларацій).

Якщо аудитором на цьому етапі буде виявлено помилок більше, ніж він попередньо очікував, то йому слід зробити відповідні коригування плану і програми податкової аудиторської перевірки. Під час виконання аудиторських процедур виявляються помилки і неточності, інші проблеми, які можуть призвести до висловлення аудитором умовно-позитивної, негативної думки або відмови від думки чи включення до безумовно-позитивного висновку пояснювального параграфу при складанні аудиторського звіту щодо достовірності податкових показників. Про всі виявлені на цьому етапі аудиту недоліки повідомляється у письмовому вигляді керівнику підприємства-клієнта.

Четвертий етап податкового аудиту, заключний – узагальнення результатів перевірки, складання аудиторського звіту чи іншого підсумкового документа, який відповідає характеру аудиторського завдання, розроблення рекомендацій для клієнта з питань оподаткування. Аудитор має підбити підсумки виконаної роботи та отримані результати передати замовнику. Особливу увагу слід приділити повідомленню про податкові ризики, які можуть виникнути у підприємства через недостатню урегульованість окремих питань чинним податковим законодавством.

Податок на прибуток підприємств безпосередньо впливає на кінцеві фінансові результати бізнесу, а тому, з одного боку, виступає важливим важелем державного регулювання економіки, а з іншого – перешкодою на шляху стабільного розвитку національної економіки та її широкомасштабної модернізації.

Податок на прибуток є найбільш складним в адмініструванні та неоднозначним за економічною природою з усіх прямих податків. Наявність прямо пропорційної залежності між розміром прибутку і сумами податку знижує мотивацію виробників щодо об'єктивності визначення бази оподаткування, викликає процеси ухилень від сплати, використання податкових «лазівок» під час визначення податкового зобов'язання. При цьому в державі практично відсутня можливість повноцінного податкового контролю над достовірністю декларованих сум об'єкта оподаткування, адже в умовах ви-

сокого рівня корумпованості будь-які дії щодо посилення заходів податкового адміністрування лише здорожують функціонування самої системи адміністрування, не забезпечуючи навіть її окупності [51].

Прописаний у законодавстві процес визначення прибутку об'єкта оподаткування доволі громіздкий, а норми закону написані так, що можуть трактуватися по-різному. Законом фактично створено можливості для представника фіскальних органів «вирішувати питання» на власний розсуд, зокрема [45]:

- правила, які передбачають судження/оцінку з боку контролюючих органів і, як наслідок, допускають неоднозначне тлумачення;
- «виделки» в законі для застосування санкцій;
- можливість вибіркового застосування нездійсненого (або такого, який масово не виконується) закону;
- неоднозначні формулювання самого закону, що допускають різне трактування;
- протиріччя між нормативними актами тощо.

На сьогодні можна виокремити основні проблеми оподаткування податком на прибуток:

1. Зниження фіскального значення податку на прибуток, що відображається в результаті зниження його частки у ВВП, доходах бюджету та податкових надходженнях.
2. Система оподаткування та адміністрування податку на прибуток є складною.
3. Відсутність можливості повноцінного контролю над сплатою податку на прибуток.

Вирішення виокремлених проблем можливе лише завдяки [39]:

- зміні підходу до оподаткування прибутку підприємств, контролю над сплатою цього податку та законодавчої бази, що допоможе залученню іноземних інвестицій у бізнес та призупиненню відтоку капіталу закордон;
- спрощенню адміністрування податку на прибуток для підприємств;
- створенню величезного внутрішнього інвестиційного ресурсу без зовнішніх кредитів;
- виведенню бізнесу з тіні;
- спрощенню системи адміністрування податку на прибуток підприємств, що призведе до збільшення доходів бюджету.

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

У даній роботі були розглянуті елементи системи оподатковування прибутку підприємства, визначений склад витрат і доходів підприємства, визначення податку з прибутку і відображено особливості розрахунків із бюджетом по податку з прибутку на ТОВ «Чорноморська іграшка». Сьогодні і на мікрорівні (на рівні окремого підприємства), і на макрорівні (на рівні держави) необхідні зміни в механізмі оподатковування.

Масштаби відхилення від оподатковування на Україні давно набули загрозливого характеру. Причина приховування прибутків полягає в неправильному проведенні політики оподатковування. Усі скаржаться на високі ставки податків і потребують пільг. Проте введення подібних пільг суперечать політиці конкурентного порядку при якій створюються оптимальні умови для господарського розвитку, оскільки виробники потрапляють у нерівні умови. Податок на прибуток знижує зацікавленість в інвестуванні, оскільки прибутки від інвестування будуть значно зменшені в результаті оподатковування. Таким чином, стимулюється не інвестування а споживання.

У Податковому кодексі податок на прибуток підприємств зазнав «революційних» змін, що пов'язані із необхідністю усунення економічно необґрунтованих розбіжностей між правилами податкового обліку і положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку щодо визнання й оцінки доходів і витрат.

Податковий кодекс України спричиняє нові проблеми забезпечення виконання загального фонду Державного бюджету в частині податку на прибуток підприємств. Проблема збільшення дохідної бази Державного бюджету, зокрема за рахунок податку з прибутку підприємств, повинна вирішуватись комплексно з урахуванням податкового навантаження на населення та підприємства, а також із врахуванням оптимальних надходжень від податку з прибутку підприємств до Державного бюджету. Використовуючи досвід країн ЄС в оподаткуванні прибутку підприємств, доречно було б залучити для впровадження нововведень експертів з найбільш розвинених європейських країн.

Актуальними залишаються дослідження проблем вдосконалення Податкової системи України для стимулювання розвитку економіки, стимулювання інноваційної та інвестиційної діяльності суб'єктів підприємництва. Таким чином, зміни у податковому законодавстві України спричинили низку нових проблем, що дає пі-

дстави стверджувати про ймовірність зниження суми, частки та значення податку на прибуток підприємств у доходах Державного бюджету.

Об'єктом оподаткування податком на прибуток є прибуток, отриманий ТОВ «Чорноморська іграшка» на території України та за її межами, який визначають шляхом коригування фінансового результату до оподаткування, визначеного у фінансовій звітності відповідно до НП(С)БО, на різниці (ст. 134 ПК). Тобто, об'єкт оподаткування = фінансовий (бухгалтерський) результат $\pm$ різниці. Фінансовий результат ТОВ «Чорноморська іграшка» з податку на прибуток - це результат від усіх видів його діяльності. Фінансовий результат до оподаткування фіксується в однойменному рядку Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід, форма № 2). Прибуток відображається у рядку 2290 Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід, форма № 2).

Іншою важливою складовою об'єкта оподаткування, поряд із фінансовим результатом, є різниці, що відповідно до наведеної формули можуть збільшувати або зменшувати об'єкт оподаткування. Різниці - це коригування фінансового результату до оподаткування на показники, визначені у статтях 138-141 ПК, положеннях розділів I, II та Перехідних положеннях ПК. Оскільки ТОВ «Чорноморська іграшка» є платником податку, у якого річний дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за даними бухгалтерського обліку, за останній річний звітний період перевищує 20 млн. грн., то воно не має право приймати рішення не враховувати різниці.

За результатами дослідження підприємству пропонується:

- з метою пізнання норм податкового законодавства скористатися розробленою «блок-схемою» процесу виконання податкового обов'язку з податку на прибуток підприємств (додаток Д);
- з метою запобігання неправильному відображенню в обліку податкових різниць використання «інструкція по різницям» (додаток Е).

Щодо вдосконалення податку на прибуток підприємств першочерговими є забезпечення приєднання України до систем міжнародного обміну податковою та митною інформацією з метою зменшення можливостей ухилення від сплати цього податку. На сьогодні перед адміністраторами постає завдання вдосконалення податку на прибуток підприємств або його заміни на такий податок, який би забезпечував відповідні податкові надходження до бюджету країни. При цьому важливою умовою залишається простота адміністрування такого податку та мінімізація можливостей для ухилення від нього.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Антонюк О.П., Ступницька Т.М., Купріна Н.М. Економічний аналіз (практикум): навч. посібник. 2-ге вид. Львів: «Магнолія 2006», 2015. 326 с.
2. Аудит оподаткування підприємств : навч. посіб. / О. А. Петрик, Г.М. Давидов, О. Ю. Редько та ін.; за заг. ред. О. А. Петрик ; передм. Т. І. Єфименко. Київ : ДННУ «Акад. фін. Управління», 2012. 352 с.
3. Безверхий К. Облік та звітність розрахунків податку на прибуток в умовах законодавчих змін. Бухгалтерський облік та аудит. 2015. № 4. с. 34-43
4. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник для студентів спеціальності "Облік і аудит" вищих навчальних закладів / за ред. проф. Ф.Ф.Бутинця. 7-е вид., доп. і перероб.] Житомир: ПП "Рута", 2016. 832 с.
5. Витрати. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16, затверджений наказом МФУ від 31.12.1999 р. № 318 (зі змінами та доповненнями): веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення 19.04.2023)
6. Вплив змін валютних курсів. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21, затверджений наказом МФУ від 10.08.2000 р. № 193 (зі змінами та доповненнями): веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0515-00#Text> (дата звернення 19.04.2023)
7. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV (зі змінами та доповненнями). *Законодавство України*: веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/436-15#Text> (дата звернення: 08.04.2023)
8. Гуцаленко Л.В., Коцупатрий М.М., Марчук У.О. Внутрішньогосподарський контроль: навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2014. 496 с.
9. Даценко Г.В. Податок на прибуток: зарубіжний досвід, контроль розрахунків зі сплати податку. Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. 2018. № 2. С. 204–208.
10. Деєва Н. М., Редіна Н. І. Оподаткування в Україні: навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2010. 544 с. URL: <https://www.twirpx.com/file/190860>
11. Загальні вимоги до фінансової звітності: національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 , затверджений наказом Міністерства фінансів України від 07.12.2013 р. № 73 (зі змінами та доповненнями): веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення 26.04.2023)

12. Зайцев О.В., Могильний В.В. Проблеми оптимізації оподаткування прибутку підприємств в Україні з урахуванням зарубіжного досвіду. Причорноморські економічні студії. 2017. Вип. 22. С. 177–182.

13. Зобов'язання. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11, затверджений наказом МФУ від 31.01.2000 N 20 (зі змінами та доповненнями): веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00#Text> (дата звернення 18.04.2023)

14. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 291 (зі змінами і доповненнями): веб-сайт. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення 24.04.2023)

15. Інструкція про порядок нарахування і сплати підприємствами і організаціями податку на доходи від 09.04.1992 р. №3. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0003201-92#Text> (дата звернення 28.04.2023)

16. Ковач С.О. Бухгалтерський облік і аудит. Облік і звітність розрахунків за податком на прибуток підприємства в умовах законодавчих змін / С.О.Ковач, К. В. Безверхий, 2015. № 4. С. 34–43.

17. Коцупатрий М., Гуцаленко У. Внутрішньогосподарський контроль: організаційні аспекти та класифікаційні ознаки // Економічний аналіз, 2010. Вип. 6. С. 433-436

18. Кужельний М.В. Організація обліку: підручник. К.: Центр учбової літератури, 2010. 349 с.

19. Кулаковська Л.П., Піча Ю.В. Організація і методика аудиту: підручник. К.: Каравела, 2012. 544 с.

20. Кучер С. В. Бухгалтерський облік і внутрішній контроль операцій з нарахування та сплати податку на прибуток. Автореф. дис. к. е. н. за спец. 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). Житомир, 2012. 22 с

21. Лишиленко О. В. Бухгалтерський облік: підручник. Київ: Вид-во «Центр учбової літератури», 2009. 670 с.

22. Максимова В. Ф., Артюх О. В. Облік у системі оподаткування: Навч. посібник. Одеса: ОНЕУ, ротапринт, 2013. 267 с.

23. Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України: веб-сайт. URL: <https://www.rulit.me/books/naukovo-praktichnij-komentar-do>

podatkovogo-kodeksu-ukraini-v-3-t-read-393400-299.html (дата звернення: 21.05.2023)

24. Основні засоби. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7, затверджений наказом МФУ від 27.04.2000 р. № 92 (зі змінами та доповненнями): веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text> (дата звернення 18.05.2023)

25. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств, затверджений наказом МФУ від 09.12.2011 р. №з1556-11: веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11#Text> (дата звернення 15.04.2023)

26. Податкові різниці: веб-сайт. URL: https://services.dtkr.ua/catalogues/other_dov/66 (дата звернення 20.04.2023)

27. Податкові різниці. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17, затверджений наказом МФУ від 28.12.2000 N 353 (зі змінами та доповненнями): веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01#Text> (дата звернення 19.04.2023)

28. Податковий кодекс України від 02.12.2010 року № 2755-VI (зі змінами та доповненнями). *Законодавство України*: веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/2755-17#Text> (дата звернення: 08.04.2023).

29. Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затверджене постановою Правління НБУ від 29.12.2017 р. № 148 (зі змінами та доповненнями): веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/v0148500-17#Text> (дата звернення: 15.04.2023)

30. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text> (дата звернення: 27.04.2023).

31. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: затв. наказом Мін-фіну від 02.09.2014 р. №879 (зі змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text> (дата звернення: 07.05.2023).

32. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні. Закон України № 996-XIV від 16 липня 1999 р. (зі змінами та доповненнями) / Верховна Рада України. *Законодавство України*: веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 18.03.2023)

33. Про електронні довірчі послуги. Закон України №2155-VIII від 05 жовтня.2017 р. (зі змінами та доповненнями) / Верховна Рада України. *Законодавство України*: веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2155-19#Text> (дата звернення: 15.04.2023)

34. Про електронні документи та електронний документообіг. Закон України №851-IV від 22 травня.2003 р. (зі змінами та доповненнями) / Верховна Рада України. *Законодавство України*: веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2155-19#Text> (дата звернення: 18.04.2023)

35. Про затвердження Порядку функціонування електронного кабінету. затверджений наказом МФУ № 637 від 14.07.2017 р.. (зі змінами та доповненнями): веб-сайт. URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0942-17#Text> (дата звернення: 15.03.2023)

36. Про затвердження форми Податкової декларації з податку на прибуток підприємств. Наказ № 897 від 20 жовтня 2015 року. Законодавство України: веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1415-15> (дата звернення: 18.04.2023)

37. Про оподаткування прибутку підприємств. Закон України № **334/94-ВР** від 28.12.1994 р. (зі змінами та доповненнями) / Верховна Рада України. *Законодавство України*: веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/334/94-%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення: 18.03.2023)

38. Про стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні. Закон України від 15.07.2021 р. № 1667-IX (зі змінами та доповненнями) / Верховна Рада України. *Законодавство України*: веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1667-20#Text> (дата звернення: 18.03.2023)

39. Реформування податкової системи України: сучасні виклики та орієнтири: монографія / / За заг. ред. П.В. Пашка, Л.Л. Тарангул. К.: Новий друк, 2015. 570 с. (Серія «Податкова та митна справа в Україні», т. 29).

40. Садовська, І. Б. Божидарнік Т. В., Нагірська К. Є. Бухгалтерський облік: навч. посіб. К.: ЦУЛ, 2013. 688 с.

41. Серкіна М. С. Податок на прибуток підприємств: його роль для держави та платників податку. URL: http://www.vtei.com.ua/konfa/27_03/4/21.pdf (дата звернення: 16.04.2023)

42. Стасишен М.С., Піча Ю.В. Основи аудиту (в схемах, графіках і таблицях): навч. посіб. К.: Карвела, 2007. 192 с.

43. Сук Л. К., Сук П. Л. Фінансовий облік: навч. посіб. 3-тє, переробл. і доповн. К.: Знання, 2016. 664 с.

44. Сторожук О.В., Панура Ю.В. Податок на прибуток підприємств: вітчизняний та зарубіжний досвід. Науковий вісник Національного університету державної податкової служби України (економіка, право). 2013. № 3. С. 191–196.

45. Таптунова І.Л. Трансформація податку на прибуток підприємств у податок на виведений капітал; Європейський інформаційно-дослідницький центр, 2016. URL: <http://euinfocenter.rada.gov.ua/uploads/documents/28909.pdf>. (дата звернення: 18.04.2023)

46. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України: підручник. К.: А.С.К., 2010. 784 с.

47. Фінансовий облік: підручник: у 2 ч. /Бондар М.І. та ін. Держ. вищ. на-вч. закл. «Київ. нац. екон. ун-т ім. Вадима Гетьмана». К.: КНЕУ, 2012. Ч.1.2012.553 с.

48. Фінансовий облік: конспект лекцій / Абрамчук М.Ю. та ін. Суми: Сумський державний університет, 2018. 395 с.

49. Фінансовий облік: підручник / Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Н. В. Гудзь та ін. 3-тє вид., доповн. та переробл. Тернопіль: ТНЕУ, 2014. 418 с.

50. Фінансовий облік 2 : навч. посіб. / Н.М. Ткаченко, О.В. Борович, І.Л. Цюцяк, А.Л. Цюцяк; за заг. ред. Н.М. Ткаченко. К.: Алерта, 2014. 456 с.

51. Хомутенко, В. П. та Хомутенко, А. В. (2017), «Фрагментарний аналіз механізму дії регуляторної функції підприємств з податку на прибуток в Україні», Європейська каса економіки та управління, вип. 1, с. 5—17.

52. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-IV (зі змінами та доповненнями). *Законодавство України*: веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#Text> (дата звернення: 04.06.2023)

53. Шара Є. Ю., Соколовська-Гонтаренко І. Є. Фінансовий облік І: навч. посібник. К. : Центр учб. літ., 2016. 336 с.

54. Щодо коригування фінансового результату до оподаткування податком на прибуток підприємств з 01.01.2015 року. Лист ДФС від 01.12.2015 № 26240/10/28-10-06-11. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v2624872-15#Text> (дата звернення: 18.05.2023)

55. Верховна Рада України: [Веб-сайт]. Київ, 2023. URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення 22.03.2023)

56. Державна податкова служба України. [Веб-сайт]. Київ, 2023. URL: <https://tax.gov.ua> (дата звернення 25.03.2023)

Додаток А

Доходи від операційної діяльності за категоріями платників податків [23]

Категорія	Види доходів
Підприємства, які здійснюють виробництво та реалізацію товарів, робіт, послуг	Дохід від реалізації товарів, робіт, послуг
Підприємства, які займаються комісійною або агентською діяльністю	Винагорода комісіонера (повіреного, агента тощо)
Банківська установа	1. Процентні доходи, отримані від здійснення кредитно-депозитних операцій за всіма видами рахунків та цінними паперами, придбаними банком. 2. Комісійні доходи, у тому числі отримані від здійснення кредитно-депозитних операцій, надання гарантій, розрахунково-касового обслуговування, інкасації та перевезення цінностей, операцій з цінними паперами, операціями на валютному ринку та операціями з довірчого управління. 3. Прибуток від операцій з торгівлі цінними паперами. 4. Прибуток від операцій з купівлі/продажу іноземної валюти та банківських металів. 5. Позитивні курсові різниці, які були отримані при перерахунку операцій, виражених в іноземній валюті, заборгованості в іноземній валюті (перерахунок здійснюється відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку). 6. Надлишкові суми страхового резерву, що підлягають включенню до доходу. Страховий резерв формується і списується банком самостійно в розмірі та порядку, передбаченому методикою, яка визначається для банків Національним банком України. 7. Суми безнадійної заборгованості, що підлягають включенню до доходу. Така заборгованість виникає внаслідок того, що дебітор повністю або частково погашає заборгованість, попередньо віднесена кредитором на зменшення доходів або відшкодовану за рахунок страхових резервів. 8. Доходи від відступлення права вимоги боргу третьої особи або виконання вимоги боржником (факторингу). 9. Дохід, пов'язаний з реалізацією заставленого майна. 10. Інші доходи, пов'язані із здійсненням банківських операцій.

Додаток Д

**Ресстр кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку доходів, витрат та фінансових результатів
ТОВ "Чорноморська іграшка" за період з 01.01.2020 р. по 31.12.2020 р.**

Показник	Дт рахунку	Кт рахунку	2 020р.
Дохід від реалізації готової продукції	701	791	8267006,71
Дохід від реалізації товарів	702	791	1141590,29
Дохід від реалізації робіт і послуг	703	791	21139684,71
Дохід від реалізації валюти	711	791	4352,18
Дохід від реалізації інших оборотних активів	712	791	115727,08
Дохід від операцій оренди	713	791	101274,58
Інші доходи	719	791	15032,69
Доходи від операційної курсової різниці	714	791	237874,57
Доходи від одержаних штрафів	715	791	8000,00
Інші доходи від звичайної діяльності	746	791	77582,46
Доходи,що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування рядок 01 Декларації з податку на прибуток	х	х	31112159,00
Витрати операційної діяльності, в т.ч.	791	901,902,903	25940823,45
Собівартість реалізованого готової продукції	901	26	7626160,42
Собівартість реалізованих товарів і запасів	902	281	1212632,60
Собівартість реалізованих послуг	903	25	17102030,43
Адміністративні витрати-всього,у т.ч.	791	92	3742418,85
амортизація загальногосподарських основних засобів	92	13	253286,19
витрати на адміністративні господарські потреби	92	372	2574,15
заробітна плата апарату управління	92	661	1806950,16
нарахування на заробітну плату апарату управління	92	651	447375,43
плата за розрахунково-касове обслуговування	92	30,31,33	68786,72
податки	92	64	234671,43
інші витрати,витрати майбутніх періодів	92	39	4650,00
витрати на ел.постач,газ,воду і інш.	92	631	922709,82
інші витрати	92	361, 6851	1414,95
Витрати на збут,у т.ч.	791	93	700128,51
амортизація ОС пов'язаних із збутом	93	13	330058,26
заробітна плата працівників, зайнятих збутом	93	66	262845,60
нарахування на заробітну плату працівників, зайнятих збутом	93	651	57826,02
Витрати на маркетинг, витрати та інші	93	631	44181,01
Реклама продукції	93	26	5217,62
Інші витрати	793	97	13298,14
списано залишкову вартість об'єкта основних засобів	972,976	10	13298,14
Інші операційні витрати	791	94	555264,12
собівартість реалізованих виробн. запасів	943	20	126005,05
безнадійні борги покупців (постачальників)	944	361	241085,68
втрати від курсових різниць	945	334,312,362,632	74017,92
лікарняні за рахунок підприємства	949	661	774,85
неарахування на лікарняні за рахунок підприємства	949	651	647,77
амортизація об'єктів операційної оренди	949	131	11532,91
витрати матеріалів на операційну діяльність	949	20	23082,91
податки	949	64	31217,93
витрати по оренді ком.посл.,інші	949,942	631	46899,10
Витрати,що враховуються при визначенні об'єктом оподаткування	х	х	30951933,07
Фінансовий результат до оподаткування ряд. 02 Декларації з податку на прибуток	х	х	160225,93
Різниця, які виникають відповідно до Податкового кодексу України ряд. 03.РІ Декларації з податку на прибуток	х	х	28075,00
Об'єкт оподаткування ряд. 04 Декларації з податку на прибуток	х	х	188300,00
Податок на прибуток ряд. 06 Декларації з податку на прибуток	981	6417	33894,00

Додаток В

Джерела контролю для здійснення перевірки підприємства по розрахункам з бюджетом за податком на прибуток

I розділ. Оцінка податкового статусу

Копія статуту
Копія свідоцтва про державну реєстрацію
Копія свідоцтва платника ПДВ
Перелік контрагентів (покупців та постачальників) – пов'язаних осіб
Штатний розпис
Ліцензії на види діяльності
Перелік відкритих розрахункових та депозитних рахунків
Середньооблікова чисельність працюючих за звітний фінансовий рік
Декларація з податку на прибуток за звітний рік (рік, що перевіряється)
Звіт про фінансові результати за звітний рік (рік, що перевіряється)
Загальна сума сплачених до бюджету податків за останні чотири (попередні) звітні квартали
Протоколи зборів засновників (акціонерів), на яких приймалося рішення щодо виплати дивідендів протягом звітного року (року, що перевіряється)
Копія останнього акта (довідки) за результатами перевірки органами ДПС з податку на прибуток
Копії податкових повідомлень-рішень, які отримувало підприємство протягом звітного періоду, щодо повноти та своєчасності сплати податку на прибуток
Копія акта опису майна, що знаходиться у податковій заставі
Копія рішення про розстрочення або відстрочення грошового зобов'язання або податкового боргу, пов'язаного зі сплатою податку на прибуток
Інші документи, що визначаються необхідними з позицій професійного судження аудитора

III розділ. Дослідження складу доходів

Договори, які діяли протягом звітного податкового періоду:
– оренди (в яких підприємство є орендодавцем);
– з покупцями (вітчизняними);
– з покупцями (експорт);
– інші договори, за якими підприємство отримувало доходи
Перелік здійснюваних операцій протягом звітного податкового періоду, які мають пільгу з ПДВ
Перелік здійснюваних операцій протягом звітного податкового періоду, доходи від яких визнаються за касовим методом
Аналітична інформація щодо існуючої дебіторської заборгованості
Перелік судових справ, за якими підприємство є позивачем та відповідачем, які не закінчені на останню звітну дату
Перелік судових справ, за якими підприємство є позивачем та відповідачем, з яких прийнято судові рішення протягом звітного року
Копії судових рішень щодо підприємства, прийняті протягом звітного року
Інші документи, що визначаються необхідними з позицій професійного судження аудитора

II розділ. Дослідження прийнятої облікової політики та системи внутрішнього контролю

Наказ про облікову політику
Наказ про політику ціноутворення
Накази про проведення інвентаризації
Акти інвентаризації на останню дату
Робочий план рахунків (оборотно-сальдова відомість)
Посадові інструкції
Розпорядчі документи, що регламентують систему внутрішнього контролю щодо руху ТМЦ та грошових коштів
Внутрішні документи, що регламентують порядок проведення переоцінок ТМЦ та основних засобів
Перелік норм і нормативів, які застосовуються на підприємстві
Бюджети (плани доходів та витрат) та їх фактичне виконання за звітний період
Розрахунок суми відстрочених податкових активів (зобов'язань)
Інші документи, що визнані необхідними з позицій професійного судження аудитора

IV розділ. Дослідження складу витрат

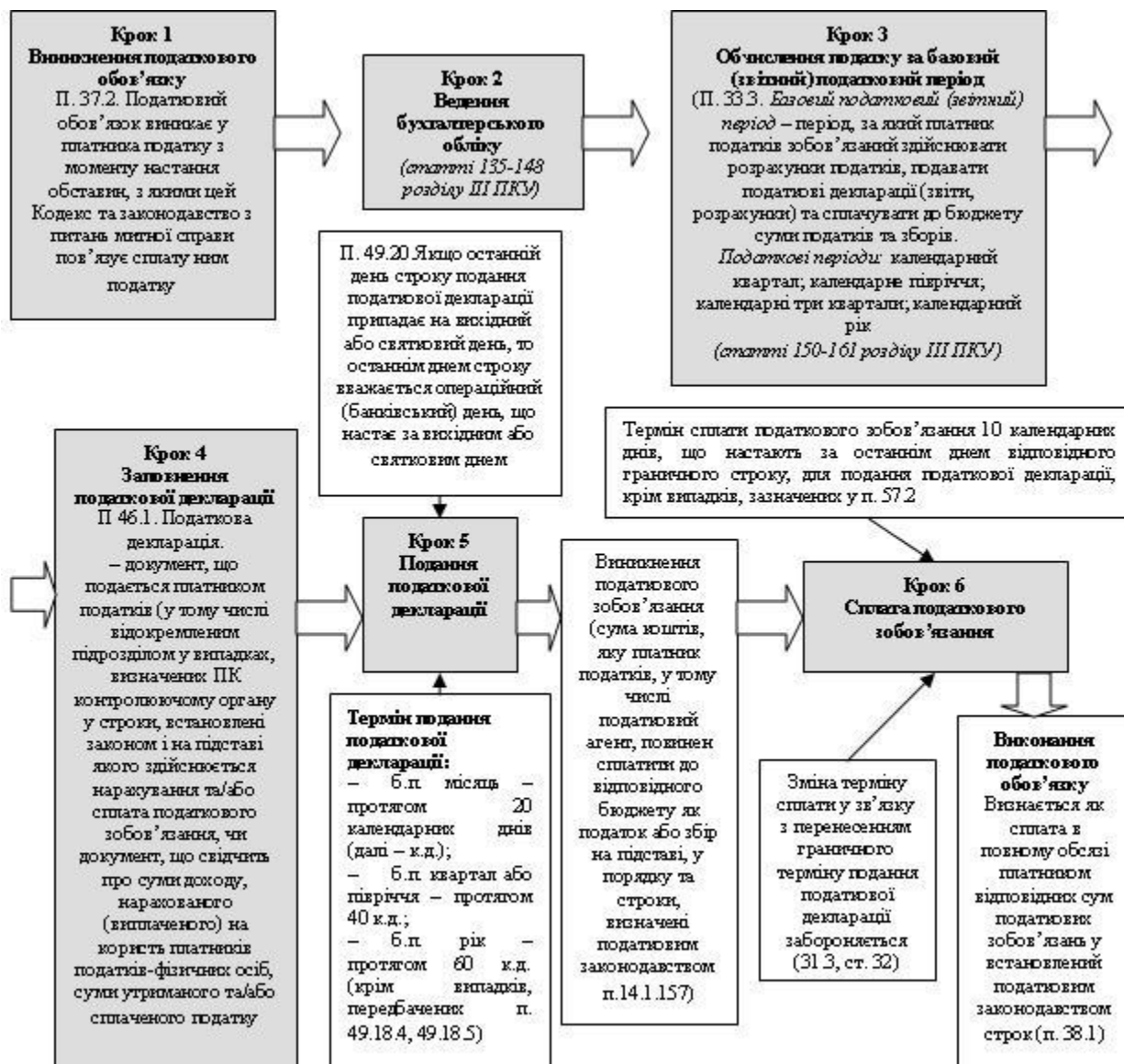
Договори, які діяли протягом звітного податкового періоду:
– з постачальниками (вітчизняними);
– з постачальниками (імпорт);
– з підрядниками;
– кредитні;
– оренди (в яких підприємство є орендарем);
– застави;
– інші договори, за якими у підприємства виникають витрати
Перелік та вартість запасів, за якими не було руху понад один рік
Документи, на підставі яких проводилася переоцінка (уцінка) запасів та товарів
Документи, на підставі яких проводилося списання запасів у межах норм природного убутку
Аналітична інформація щодо існуючої кредиторської заборгованості
Інші документи, що визначаються необхідними з позицій професійного судження аудитора

V розділ. Дослідження складу операцій з основними засобами та нематеріальними активами

Перелік об'єктів обліку нематеріальних активів
Первинні документи, що пов'язані з придбанням основних засобів протягом періоду, що перевіряється
Аналітична інформація щодо операцій поліпшення основних засобів
Аналітична інформація щодо об'єктів обліку незавершеного будівництва
Аналітична інформація щодо складу об'єктів обліку основних засобів, які пов'язані з господарською діяльністю
Перелік об'єктів основних засобів, які передано в оренду
Перелік об'єктів основних засобів, які отримано в оренду
Первинні документи, що пов'язані з вибуттям основних засобів протягом періоду, що перевіряється
Перелік об'єктів основних засобів, які знаходяться на консервації
Балансова вартість об'єктів основних засобів, які не використовуються в господарській діяльності (не амортизуються в податковому обліку)
Документи, на підставі яких проводилася переоцінка основних засобів
Інші документи, що визначаються необхідними з позицій професійного судження аудитора

Додаток Д

Блок-схема процесу виконання податкового обов'язку з податку на прибуток підприємств



Додаток Е

Групи різниць та їх вплив на фінансовий результат під час визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток [26,27]

Вид різниць	Вплив на фінансовий результат
Різниці, що виникають під час нарахування амортизації необоротних активів (ст. 138 ПК)	<u>збільшення прибутку (зменшення збитку):</u> - на суму нарахованої амортизації основних засобів або нематеріальних активів відповідно до НП(С)БО або МСФЗ; - на суму уцінки та втрат від зменшення корисності основних засобів або нематеріальних активів, включених до витрат звітного періоду відповідно до НП(С)БО або МСФЗ; - на суму залишкової вартості окремого об'єкта основних засобів або нематеріальних активів, визначеної відповідно до НП(С)БО або МСФЗ, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта; - на суму залишкової вартості окремого об'єкта невіробничих основних засобів або невіробничих нематеріальних активів, визначеної відповідно до НП(С)БО або МСФЗ, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта; - на суму витрат на ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення невіробничих основних засобів чи невіробничих нематеріальних активів, віднесених до витрат відповідно до НП(С)БО або МСФЗ; <u>зменшення прибутку (збільшення збитку):</u> - на суму розрахованої амортизації основних засобів або нематеріальних активів відповідно до пункту 138.3 ПК; - на суму залишкової вартості окремого об'єкта основних засобів або нематеріальних активів, визначеної з урахуванням положень статті 138 ПК, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта; - на суму дооцінки основних засобів або нематеріальних активів у межах попередньо віднесених до витрат уцінки відповідно до НП(С)БО або МСФЗ; - на суму вигід від відновлення корисності основних засобів або нематеріальних активів у межах попередньо віднесених до витрат втрат від зменшення корисності основних засобів або нематеріальних активів відповідно до НП(С)БО або МСФЗ; - на суму первісної вартості придбання або виготовлення окремого об'єкта невіробничих основних засобів або невіробничих нематеріальних активів та витрат на їх ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення, у тому числі віднесених до витрат відповідно до НП(С)БО або МСФЗ, у разі продажу такого об'єкта невіробничих основних засобів або нематеріальних активів, але не більше суми доходу (виручки), отриманої від такого продажу.
Різниці, що виникають під час формування резервів (забезпечень) (ст. 139 ПК): забезпечення для відшкодування майбутніх витрат;	<u>збільшення прибутку (зменшення збитку)</u> - на суму витрат на створення забезпечень (резервів) для відшкодування наступних (майбутніх) витрат (крім забезпечення (резерву) витрат на оплату відпусток працівникам, інших виплат, пов'язаних з оплатою праці, та витрат на сплату єдиного соціального внеску, що нараховується на такі виплати) відповідно до НП(С)БО або МСФЗ; <u>зменшення прибутку (збільшення збитку):</u> - на суму використання створених забезпечень (резервів) витрат (крім забезпечення (резерву) витрат на оплату відпусток працівникам, інших виплат, пов'язаних з оплатою праці, та витрат на сплату єдиного соціального внеску, що нараховується на такі виплати), сформованого відповідно до НП(С)БО або МСФЗ; - на суму коригування (зменшення) забезпечень (резервів) для відшкодування наступних (майбутніх) витрат (крім забезпечення (резерву) на відпустки працівникам, інших виплат, пов'язаних з оплатою праці, та витрат на сплату єдиного соціального внеску, що нараховується на такі виплати), на яку збільшився фінансовий результат до оподаткування відповідно до НП(С)БО або МСФЗ.
Резерв сумнівних боргів	<u>збільшення прибутку (зменшення збитку):</u> - на суму витрат на формування резерву сумнівних боргів відповідно до НП(С)БО або МСФЗ; - на суму витрат від списання дебіторської заборгованості понад суму резерву сумнівних боргів; <u>зменшення прибутку (збільшення збитку):</u> - на суму коригування (зменшення) резерву сумнівних боргів, на яку збільшився фінансовий результат до оподаткування відповідно до НП(С)БО або МСФЗ;

Вид різниць	Вплив на фінансовий результат
	на суму списаної дебіторської заборгованості (у тому числі за рахунок створеного резерву сумнівних боргів), яка відповідає ознакам, визначеним підпунктом 14.1.11 ПК.
Резерв банків	<u>збільшення прибутку (зменшення збитку):</u> - на перевищення розміру резерву станом на кінець податкового (звітного) періоду, над лімітом, 20% (на період з 1 січня 2015 року до 31 грудня 2015 року – 30%, на період з 1 січня 2016 року до 31 грудня 2018 року – 25%) сукупної балансової вартості активів, знецінення яких визнається шляхом формування резерву, збільшеної на суму резерву, за такими активами згідно з даними фінансової звітності за звітний період; - на суму використання резерву для списання (відшкодування) активу, який не відповідає ознакам, визначеним підпунктом 14.1.11 ПК, крім суми, що списується за рахунок тієї частини резерву, на яку збільшувався фінансовий результат до оподаткування у зв'язку з перевищенням над лімітом; <u>зменшення прибутку (збільшення збитку):</u> - на суму списання активу, який відповідає ознакам, визначеним підпунктом 14.1.11 ПК, у розмірі, що відшкодовується за рахунок тієї частини резерву, на яку збільшувався фінансовий результат до оподаткування у зв'язку з перевищенням над лімітом; - на суму списання у попередніх звітних періодах активу, який у звітному періоді набув ознак, визначених підпунктом 14.1.11 ПК; - на суму зменшення витрат від розформування (зменшення) тієї частини резерву, на яку збільшувався фінансовий результат до оподаткування у зв'язку з перевищенням над лімітом; - на суму доходів (зменшення витрат) від погашення раніше списаної за рахунок резерву заборгованості, яка не відповідає ознакам, визначеним підпунктом 14.1.11 ПК.
Різниця, що виникають при здійсненні фінансових операцій (ст. 140 ПК)	<u>збільшення прибутку (зменшення збитку):</u> - на суму перевищення нарахованих у бухгалтерському обліку процентів за кредитами, позиками та іншими борговими зобов'язаннями над 50% суми фінансового результату до оподаткування, фінансових витрат та суми амортизаційних відрахувань за даними фінансової звітності звітного податкового періоду, в якому здійснюється нарахування таких процентів; - на суму перевищення звичайних цін над договірною (контрактною) вартістю реалізованих товарів (робіт, послуг) при здійсненні контрольованих операцій у випадках, визначених статтею 39 ПК; - на суму перевищення договірної (контрактної) вартості придбаних товарів (робіт, послуг) над звичайною ціною при здійсненні контрольованих операцій у випадках, визначених статтею 39 ПК; - на суму втрат від інвестицій в асоційовані, дочірні та спільні підприємства, розрахованих за методом участі в капіталі або методом пропорційної консолідації; - на суму 30% вартості товарів, у тому числі необоротних активів, робіт та послуг (крім зазначених у пункті 140.2 та підпункті 140.5.5 ПК та операцій, які визнані контрольованими відповідно до статті 39 ПК), придбаних від неприбуткових організацій, та нерезидентів з «низькоподаткового» переліку; - на суму витрат по нарахуванню роялті на користь нерезидента, що перевищує суму доходів від роялті, збільшену на 4% чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за даними фінансової звітності за рік, що передує звітному (крім суб'єктів господарювання, які здійснюють діяльність у сфері телебачення і радіомовлення відповідно до Закону України «Про телебачення і радіомовлення»), а для банків — в обсязі, що перевищує 4% доходу від операційної діяльності (за вирахуванням податку на додану вартість) за рік, що передує звітному; - на суму витрат по нарахуванню роялті у повному обсязі, якщо роялті нараховані на користь різних категорій нерезидентів та осіб, які сплачують податок у складі інших податків, та звільнених від оподаткування податком на прибуток юридичних осіб; - на суму відсотків та дооцінки, врахованих у фінансовому результаті до оподаткування у поточному податковому (звітному) періоді на інструменти власного капіталу, перекласифіковані у фінансові зобов'язання відповідно до НП(С)БО або МСФЗ; - на суму коштів або вартості товарів, виконаних робіт, наданих послуг, безоплатно перерахованих (переданих) протягом звітного (податкового) року неприбутковим організаціям, які на дату перерахування коштів, передачі товарів, робіт, послуг відповідали

Продовження додатку Е

Вид різниць	Вплив на фінансовий результат
	умовам, визначеним пунктом 133.4 ПК, у розмірі, що перевищує 4% оподатковуваного прибутку попереднього звітного року; • на суму перерахованої безповоротної фінансової допомоги (безоплатно наданих товарів, робіт, послуг) особам, що не є платниками податку (крім фізичних осіб), та платникам податку, які оподатковуються за ставкою 0%; • на суму витрат від визнаних штрафів, пені, неустойок, нарахованих відповідно до цивільного законодавства та цивільно-правових договорів на користь осіб, що не є платниками податку (крім фізичних осіб), та на користь платників податку, які оподатковуються за ставкою 0%; • на суму доходу, отриманого як оплата за товари (роботи, послуги), відвантажені (надані) під час перебування на спрощеній системі оподаткування. зменшення прибутку (збільшення збитку): • на суму процентів, які перевищують суму обмеження, визначеного пунктом 140.2 ПК, які збільшили фінансовий результат до оподаткування, зменшують фінансовий результат до оподаткування майбутніх звітних податкових періодів у сумі, зменшеній щорічно на 5% до повного її погашення з урахуванням обмежень, встановлених пунктом 140.2 ПК; • на суму нарахованих доходів від участі в капіталі інших платників податку на прибуток підприємств, платників єдиного податку четвертої групи та на суму нарахованих доходів у вигляді дивідендів, що підлягають виплаті на його користь від інших платників податків, які сплачують авансові внески з податку на прибуток при виплаті дивідендів; • на суму від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років (з урахуванням п. 3 підрозд. 4 розд. XX ПК); • на суму уцінки, врахованої у фінансовому результаті до оподаткування у поточному податковому (звітному) періоді на інструменти власного капіталу, перекласифіковані у фінансові зобов'язання відповідно до НП(С)БО або МСФЗ;
Різниці, що виникають при оподаткуванні окремих видів діяльності (ст. 141 ПК) страховика (п. 141.1 ПК)	збільшення прибутку (зменшення збитку): на позитивну різницю між приростом (убутком) сформованих у відповідному звітному періоді відповідно до НП(С)БО або МСФЗ страховими резервами та приростом (убутком) відповідних резервів, розрахованих за спецметодикою; зменшення прибутку (збільшення збитку) на від'ємну різницю між приростом (убутком) сформованих у відповідному звітному періоді відповідно до НП(С)БО або МСФЗ та приростом (убутком) відповідних резервів, розрахованих за спецметодикою.
Різниці щодо операцій з продажу або іншого відчуження цінних паперів, а також операцій з інвестиційною нерухомістю і біологічними активами, які оцінюються за справедливою вартістю (п. 141.2 ПК)	збільшення прибутку (зменшення збитку): • на суму від'ємного фінансового результату від продажу або іншого відчуження цінних паперів, відображеного у складі фінансового результату до оподаткування податкового (звітного) періоду відповідно до НП(С)БО або МСФЗ; • на суму від'ємного загального результату переоцінки цінних паперів (загальна сума уцінок цінних паперів перевищує загальну суму їх дооцінок за податковий (звітний) період) (крім державних цінних паперів або облігацій місцевих позик), відображеного у складі фінансового результату до оподаткування; зменшення прибутку (збільшення збитку) на суму позитивного фінансового результату від продажу або іншого відчуження цінних паперів, відображеного у складі фінансового результату до оподаткування податкового (звітного) періоду відповідно до НП(С)БО або МСФЗ
Інші різниці	