

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІНЖЕНЕРНИЙ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ
ІМ. Ю.М. ПОТЕБНИ ЗНУ

Кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту
(повна назва кафедри)

Кваліфікаційна робота

другий (магістерський)
(рівень вищої освіти)

на тему Удосконалення обліку, оподаткування, контролю податку на прибуток і
розрахунок його податкового навантаження на ТОВ «Енергомаш»

Виконав: студент 2 курсу, групи 8.0712 – ОАК
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
(код і назва спеціальності)

освітньої програми Облік, аналіз, контроль в
управлінні підприємством
(код і назва освітньої програми)

А.С.Бруй
(ініціали та прізвище)

Керівник: к.е.н., доцент кафедри ОАОА, Птіцина Л.А.
(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

Рецензент: д.е.н., професор, завідувач кафедри ОАОА,
Меліхова Т.О.
(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

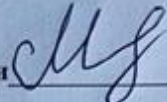
До захисту
[Підпис]

Запоріжжя
2023

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІНЖЕНЕРНИЙ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ
ІМ. Ю.М. ПОТЕБНІ ЗНУ**

Кафедра Обліку, аналізу, оподаткування та аудиту
Рівень вищої освіти другий (магістерський)
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
(код та назва)
Освітня програма Облік, аналіз, контроль в управлінні підприємством
(код та назва)

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри 

«11» 10 2023 року

**ЗАВДАННЯ
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ**

Бруй Артем Євгенійович

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи (проекту) Удосконалення обліку, оподаткування, контролю податку на прибуток і розрахунок його податкового навантаження на ТОВ «Енергомаш»

керівник роботи Птіцина Л. А., к.е.н., доцент кафедри ОАОА,

(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

затверджені наказом ЗНУ від «09» жовтня 2023 року № 1583-с

2. Строк подання студентом роботи 01.12.2023

3. Вихідні дані до роботи законодавчі та нормативні акти України, наукові праці вітчизняних вчених економістів, періодична література, інтернет-ресурси, дані обліку і звітності

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити)

1 Теоретичні основи обліку, оподаткування, контролю податку на прибуток і розрахунок







2 Облік та оподаткування податку на прибуток, розрахунок його податкового навантаження, фінансовий аналіз тов «Енергомаш»

3 Пропозиції щодо удосконалення обліку, оподаткування, контролю податку на прибуток і розрахунок його податкового навантаження на тов «Енергомаш»

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

1. Податкові різниці та розрахунок податку на прибуток. 2. Податкова декларація з податку на прибуток. 3. Загальний план проведення внутрішнього контролю податку на прибуток. 4. Робочі документи контролера.

6. Консультанти розділів роботи


Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
1	Птіцина Л.А., к.е.н., доцент кафедри ОАОА		
2	Птіцина Л.А., к.е.н., доцент кафедри ОАОА		
3	Птіцина Л.А., к.е.н., доцент кафедри ОАОА		

7. Дата видачі завдання 11.10.23

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	Складання робочого плану, визначення предмету, мети та завдань досліджень	Жовтень 2023	
2	Огляд літературних джерел, періодичних та наукових видань з теми дослідження	Жовтень 2023	
3	Робота над 1 розділом	Жовтень 2023	
4	Робота над 2 розділом	Жовтень 2023	
5	Робота над 3 розділом	Жовтень 2023	
6	Підготовка до публікації наукової статті та тез доповіді	Жовтень-листопад 2023	
7	Оформлення роботи згідно ДСТУ та методичних рекомендацій	Листопад 2023	
8	Попередній захист роботи	Грудень 2023	
9	Нормоконтроль	Грудень 2023	
10	Підготовка остаточного варіанту роботи, автореферату, презентаційного матеріалу, доповіді	Грудень 2023	
11	Захист роботи	Грудень 2023	

Студент


(підпис)

А.С.Бруй
(ініціали та прізвище)

Керівник роботи (проекту)


(підпис)

Л.А.Птіцина
(ініціали та прізвище)

Нормоконтроль пройдено
Нормоконтролер


(підпис)

Ю.С. Синиця
(ініціали та прізвище)

АНОТАЦІЯ

Бруй А. Є. Удосконалення обліку, оподаткування, контролю податку на прибуток і розрахунок його податкового навантаження на ТОВ «Енергомаш».

Кваліфікаційна робота для здобуття ступеня вищої освіти магістра за спеціальністю 071 – Облік і оподаткування, науковий керівник Птіцина Л. А. Запорізький національний університет. Інженерний навчально-науковий інститут ім. Ю.М. Потебні, кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту, 2023.

Досліджено теоретичні основи обліку, оподаткування та контролю податку на прибуток. Розглянуто облік та оподаткування податку на прибуток і розрахунок його податкового навантаження на ТОВ «Енергомаш». Здійснено фінансовий аналіз ТОВ «Енергомаш». Проведено контроль податку на прибуток ТОВ «Енергомаш». Надано пропозиції щодо удосконалення обліку, оподаткування, контролю податку на прибуток і розрахунок його податкового навантаження на ТОВ «ЕНЕРГОМАШ».

Ключові слова: ОБЛІК, ОПОДАТКУВАННЯ, КОНТРОЛЬ, ПОДАТОК НА ПРИБУТОК, ПОДАТКОВА ЗВІТНІСТЬ, АНАЛІЗ, ПОДАТКОВЕ НАВАНТАЖЕННЯ, УДОСКОНАЛЕННЯ

ABSTRACT

Bruy A. Improvement of accounting, taxation, control of income tax and calculation of its tax burden on "Energomash" LLC.

Qualification work for obtaining a master's degree of higher education in the specialty 071 – Accounting and taxation, supervisor Ptitsina L. A. Zaporizhzhia National University. Engineering Educational and Scientific Institute named after Yu. M. Potebny, department of accounting, analysis, taxation and audit, 2023.

The theoretical foundations of accounting, taxation and income tax control have been studied. Accounting and taxation of income tax and calculation of its tax burden on LLC "Energomash" were considered. A financial analysis of "Energomash" LLC was carried out. Control of the income tax of Energomash LLC

was carried out. Proposals for improving accounting, taxation, control of income tax and calculation of its tax burden on ENERGOMASH LLC were provided.

Keywords: ACCOUNTING, TAXATION, CONTROL, INCOME TAX, TAX REPORTING, ANALYSIS, TAX BURDEN, IMPROVEMENT

ЗМІСТ

ВСТУП	7
1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ, КОНТРОЛЮ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК І РОЗРАХУНОК.....	11
1.1 Законодавчі основи податку на прибуток	11
1.2 Облік податку на прибуток підприємства.....	26
1.3 Контроль податку на прибуток та аналіз податкового навантаження ...	42
2 ОБЛІК ТА ОПОДАТКУВАННЯ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК, РОЗРАХУНОК ЙОГО ПОДАТКОВОГО НАВАНТАЖЕННЯ, ФІНАНСОВИЙ АНАЛІЗ ТОВ «ЕНЕРГОМАШ»	52
2.1 Загальна характеристика ТОВ «Енергомаш».....	52
2.2 Облік та оподаткування податку на прибуток і розрахунок його податкового навантаження на ТОВ «Енергомаш»	53
2.3 Фінансовий аналіз ТОВ «Енергомаш»	63
3 ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ, КОНТРОЛЮ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК І РОЗРАХУНОК ЙОГО ПОДАТКОВОГО НАВАНТАЖЕННЯ НА ТОВ «ЕНЕРГОМАШ».....	73
3.1 Контроль податку на прибуток ТОВ «Енергомаш»	73
3.2 Шляхи щодо удосконалення обліку та оподаткування податку на прибуток і розрахунок його податкового навантаження на ТОВ «Енергомаш»	82
3.3 Шляхи щодо удосконалення контролю податку на прибуток ТОВ «Енергомаш»	85
ВИСНОВКИ.....	97
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ	100
ДОДАТОК А – Різниці в результаті фінансових операцій.....	106
ДОДАТОК Б – Фінансова звітність ТОВ «Енергомаш»	112

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. У результаті фінансово-господарської діяльності у підприємств на загальній системі оподаткування формується фінансовий результат та розраховується податок на прибуток за даними фінансового та податкового обліку. Правильність нарахування та своєчасність сплати податку на прибуток, а також подання фінансової та податкової звітності потребує здійснення ефективного контролю за ним. Тому, актуальною проблемою на сьогодні стає облік та контроль за оподаткуванням податком на прибуток та складанням фінансової та податкової звітності, а також аналіз податкового навантаження у системі податкової політики.

Розгляду питань обліку, оподаткування, контролю податку на прибуток і розрахунок його податкового навантаження сприяли роботи наступних вчених: Зінь Е. А., Кانیщенко Л., Козловського В. А., Макаренка А. П., Меліхової Т. О., Нашкерської Г. В., Савкович В. А. та інших.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами і темами. Робота виконана відповідно до науково-дослідної теми кафедри обліку, аналізу, оподаткування та аудиту Інженерного навчально-наукового інституту ім. Ю.М. Потебні Запорізького національного університету «Теоретико-методичні та практичні підходи щодо удосконалення обліку, аналізу, оподаткування та контролю в управлінні підприємством» (державний реєстраційний номер: 0123U100372). Автором запропоновано Удосконалення обліку, оподаткування, контролю податку на прибуток і розрахунок його податкового навантаження на ТОВ «Енергомаш».

Мета та завдання роботи. – це удосконалення оподаткування, фінансового і податкового обліку та контролю податку на прибуток для правильності відображення у фінансовій і податковій звітності з метою аналізу оптимального податкового навантаження у системі податкової політики.

Для досягнення поставленої мети було визначено наступні завдання:

- вивчити законодавчі основи податку на прибуток;
- ознайомитись з обліком податку на прибуток підприємства;

- проаналізувати контроль податку на прибуток та аналіз податкового навантаження;
- дослідити загальну характеристику ТОВ «Енергомаш»;
- вивчити облік та оподаткування податку на прибуток і розрахунок його податкового навантаження на ТОВ «Енергомаш»;
- виконати фінансовий аналіз ТОВ «Енергомаш»;
- провести контроль податку на прибуток ТОВ «Енергомаш»;
- запропонувати шляхи щодо удосконалення обліку та оподаткування податку на прибуток і розрахунок його податкового навантаження на ТОВ «Енергомаш»;
- запропонувати шляхи щодо удосконалення контролю податку на прибуток ТОВ «Енергомаш».

Об'єктом дослідження є процес обліку, оподаткування, контролю податку на прибуток і розрахунок його податкового навантаження на ТОВ «Енергомаш».

Предметом дослідження є існуючі підходи до ведення обліку, оподаткування, контролю податку на прибуток і розрахунок його податкового навантаження на ТОВ «Енергомаш»

Інформаційною базою магістерської роботи стали законодавчі та нормативні акти України, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів, періодична література, інтернет-ресурси, а також дані обліку і звітності ТОВ «Енергомаш»

Наукова новизна отриманих результатів полягає в:

Удосконалена методика проведення контролю податку на прибуток, яка на відміну від існуючих включає: анкету, загальний план перевірки, програму перевірки, робочі документи. Запропонована методика проведення контролю податку на прибуток надасть змогу охопити всі аспекти фінансового та податкового обліку податку на прибуток, вчасно виявити порушення у фінансової та податкової звітності.

Для удосконалення фінансового та податкового обліку пропонуємо форми Довідкових відомостей з: розрахунку різниці, що виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів, забезпечення для відшкодування наступних (майбутніх) витрат, визначення резерву сумнівних боргів або резерв очікуваних кредитних збитків (зменшення корисності активів). Для узагальнення даних податкової та фінансової звітності запропонована довідкова відомість розрахунку податку на прибуток за даними бухгалтерського та податкового обліку. Пропонується проводити аналіз податкового навантаження податку на прибуток за результатами роботи підприємства. Це допоможе скоротити час на формування та обробку цих документів, попередить можливість неправильного документообігу, оскільки буде використовуватися розроблені шаблони цих документів.

Практичне значення отриманих результатів полягає у можливості впровадження практичних рекомендацій у діяльність ТОВ «Енергомаш», що дозволить підвищити ефективність роботи підприємства (довідка про впровадження № ___ від _____).

Методи дослідження. У процесі виконання роботи використано загальнонаукові методи: абстрактно-логічний метод (метод порівняння, метод групування абсолютних, середніх, відносних величин) та балансовий метод (метод деталізації, графічний метод).

Апробація результатів дослідження. Найважливіші положення та висновки магістерської роботи доповідалися на конференції:

Бруй А.Є., Птіцина Л.А. Облік, оподаткування та контроль податку на прибуток. *Актуальні питання сталого науково – технічного та соціально-економічного розвитку регіонів України* : матеріали III Всеукраїнської науково-практичної конференції за участю молодих вчених, м. Запоріжжя, 17-20 жовтня 2023 р.

Основні пропозиції автора щодо удосконалення методики обліку, оподаткування та контролю податку на прибуток знайшли відображення у статті:

Бруй А. Є., Меліхова Т. О., Птіцина Л. А. Удосконалення оподаткування, фінансового і податкового обліку та контролю податку на прибуток для правильності відображення у фінансовій і податковій звітності з метою аналізу оптимального податкового навантаження у системі податкової політики. *Агросвіт*. 2023. № 23. С. 34-43.

Обсяг та структура магістерської роботи. Робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст магістерської роботи виконаний на ___ сторінках комп'ютерного тексту, в тому числі __ рисунки та ___ таблиць. Список використаних джерел складається із __ найменувань.

1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ, КОНТРОЛЮ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК І РОЗРАХУНОК

1.1 Законодавчі основи податку на прибуток

В умовах воєнного стану тяжко вести підприємствам бізнес, оскільки постійно змінюються норми податкового законодавства. У умовах нестабільності важливим питанням стає облікове відображення та оподаткування фінансового результату діяльності підприємства. На сьогодні залишають недостатньо врегульованими та узгодженими бухгалтерське та податкове законодавство стосовно оподаткування прибутку підприємства податком на прибуток.

Характеристику двох моделей співіснування бухгалтерського обліку та податкових розрахунків наведено на рисунку 1.1.

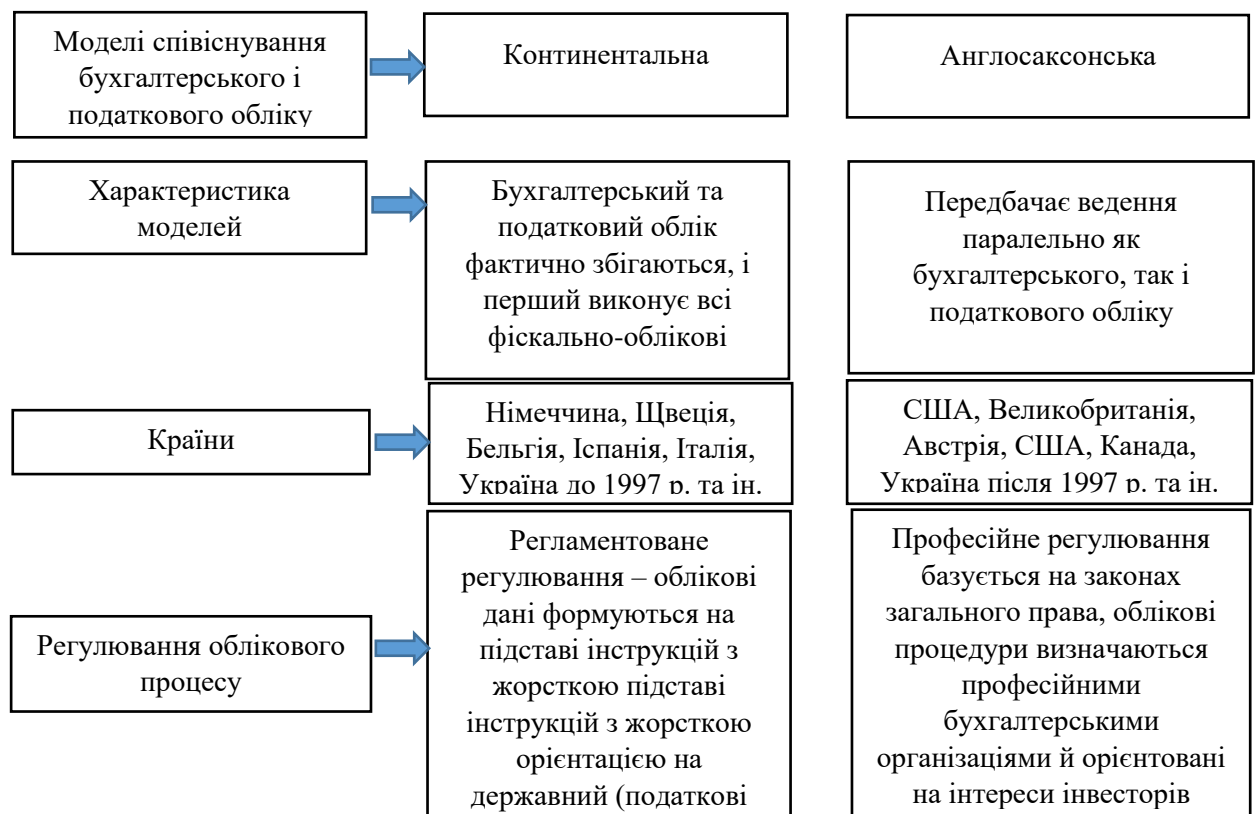


Рисунок 1.1 – Моделі співіснування бухгалтерського обліку та податкових розрахунків

Джерело [36]

Країнам кодифікованого права (Західна Європа) властивий високий ступінь взаємозв'язку податкових і бухгалтерських правил, країнам загального права (Великобританія, США та ін.) – низький (таблиця 1.1) [12].

Таблиця 1.1 – Порівняння системи обліку і контролю податку на прибуток в країнах загального і кодифікованого права

Система права	Система загального права	Система кодифікованого права
Країни	Великобританія, США	Західна Європа
Податковий облік	Самостійна система, яка підпорядковується власній логіці, що використовує власні методи	Сукупність певних правил, спрямованих на трансформацію бухгалтерського обліку
Регулювання бухгалтерського обліку	Правила обліку визначаються стандартами, що розробляються недержавними органами – радами зі стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності	Облікові правила часто формуються на рівні законів і мають характер приписів
Призначення звітності	Фінансова звітність призначена для задоволення інформаційних потреб інвесторів (ринку капіталу)	Фінансова звітність призначена для задоволення інформаційних потреб кредиторів і державних органів, зокрема податкових
Взаємозв'язок бухгалтерського і податкового обліку	Низький ступінь взаємозв'язку пов'язаний з тим, що основним джерелом фінансування підприємств є ринок	Високий ступінь взаємозв'язку пов'язаний з тим, що основними джерелами фінансування підприємств є держава і банки
Джерело інформації для податкового аудиту	Первинні документи та податкові розрахунки	Дані бухгалтерського обліку
Недоліки	Підвищує витрати з ведення обліку (утримання двох різних служб)	Неминучі поправки на податкові норми при аналізі бухгалтерської звітності, висока небезпека домінування податкового обліку над бухгалтерським
Переваги	Забезпечує користувачів звітності інформацією, не спотвореною податковими правилами	Менші витрати при складанні звітності

Джерело [12]

Відмінності в розрахунках прибутку за даними бухгалтерського обліку та для цілей оподаткування зумовлюють необхідність відображення податкових різниць, які виникають в обчисленні податків за двома правилами, та є першорядним об'єктом вивчення при здійсненні аудиту податку на прибуток. Дослідження світової практики дали змогу визначити два

абсолютно протилежних методи обліку податку на прибуток: метод поточних зобов'язань і метод відстрочених зобов'язань (рисунок 1.2) [41].

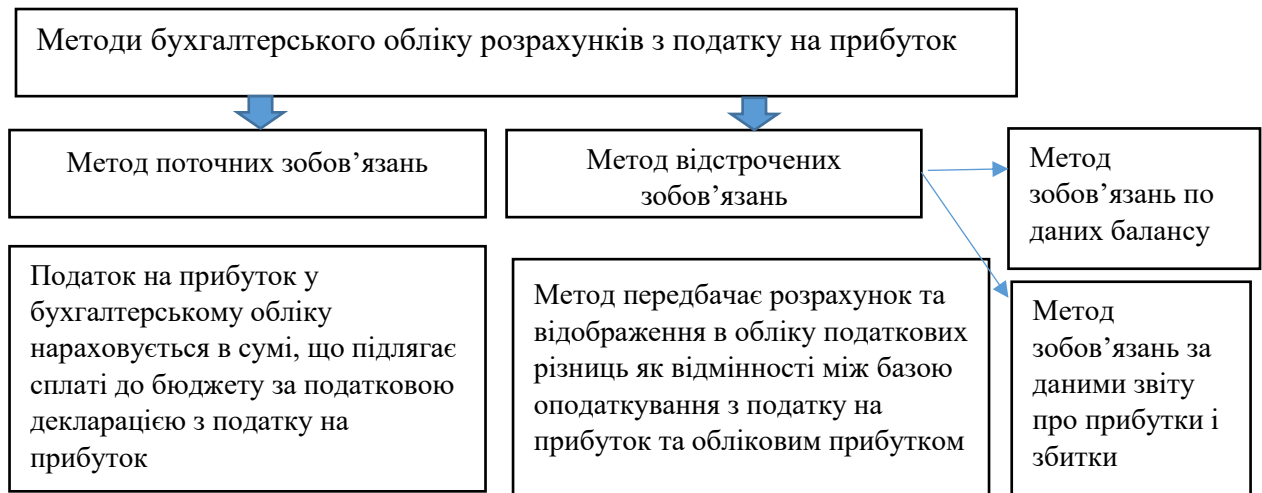


Рисунок 1.2 – Методи бухгалтерського обліку розрахунків з податку на прибуток

Джерело [41]

Сьогодні рівень оподаткування у Швеції навіть вищий, ніж в Україні, однак у шведській системі є чимало переваг, яких бракує в нашій країні (рисунок 1.3) [50].

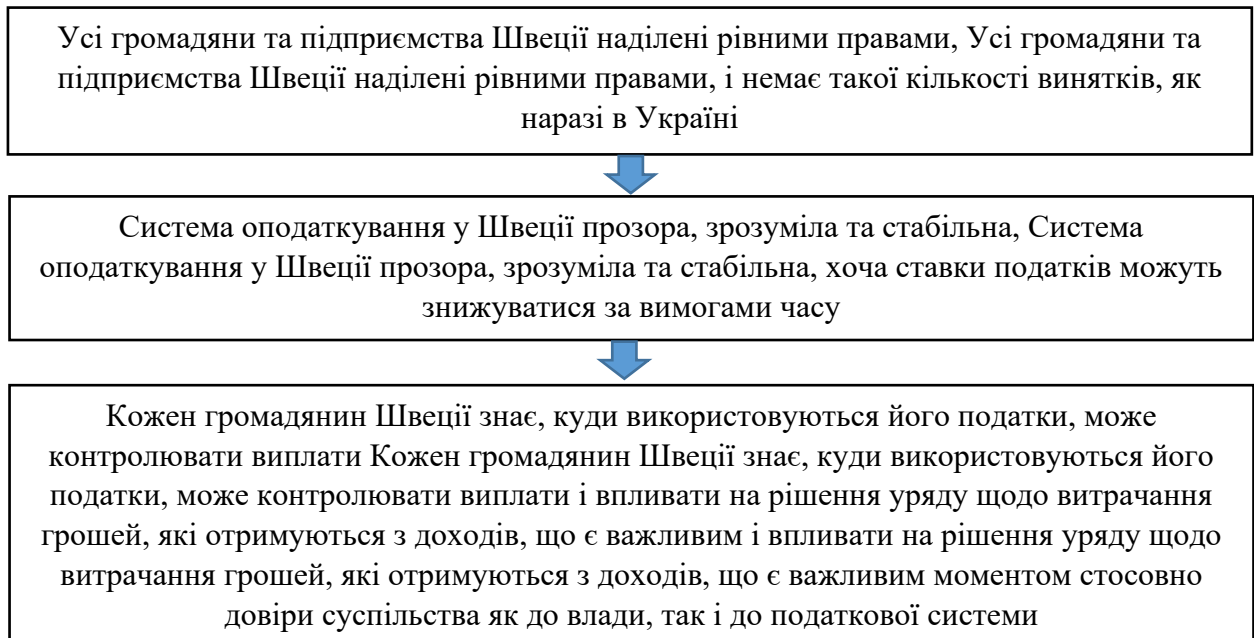


Рисунок 1.3 – Переваги шведської системи оподаткування над українською

Джерело [50]

Платники податку на прибуток – це тільки юридичні особи, як резиденти, так і нерезиденти (п. 133.1 і п. 133.2 ПКУ). За загальним правилом при реєстрації будь-яка юридичної особа стає платником податку на прибуток, якщо не подала заяву про обрання спрощеної системи оподаткування. Ще один виняток – створення неприбуткової установи або організації [18].

Платник-резидент від платника-нерезидента відрізняється місцем проведення господарської діяльності. Резиденти можуть здійснювати діяльність на території України та за її межами. Платники податку на прибуток наведено на рисунку 1.4. Виняток – установи та організації, які мають дипломатичні привілеї або імунітет згідно з міжнародними договорами України [38].

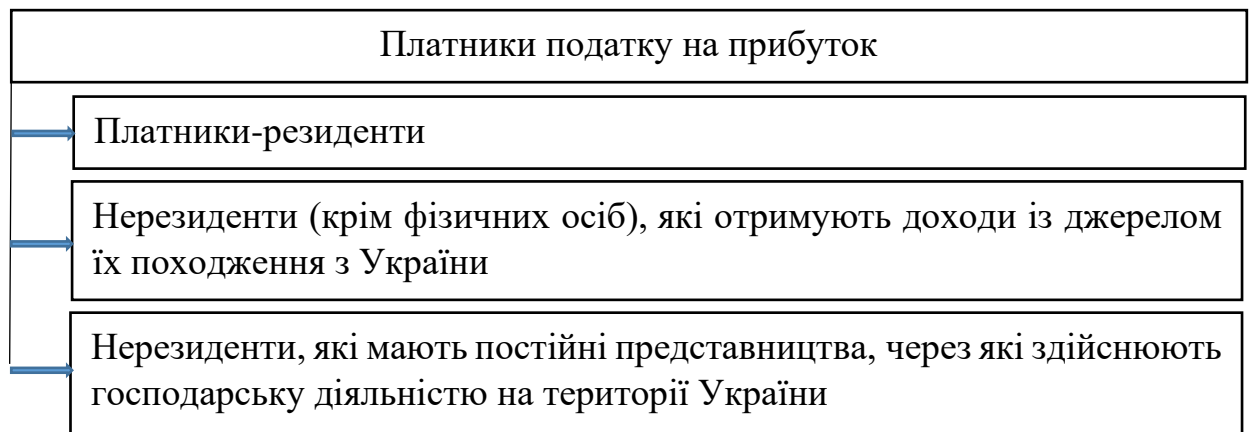


Рисунок 1.4 – Платники податку на прибуток

Джерело: згруповано автором на підставі [38]

Однак, якщо враховувати існування податку на доходи нерезидентів, то коло платників податку на прибуток насправді дещо ширше. Даний податок вважається частиною податку на прибуток (п. 133.1 ПКУ), а сплачувати його можуть навіть фізичні особи-підприємці, і платники єдиного податку— юридичні особи [30].

КІК – це контрольовані іноземні компанії, тобто юридичні особи, які утворені відповідно до законодавства інших країн, проводять свою господарську діяльність закордоном, але мають місце ефективного управління (контролю) на території України (пп. 133.1.5 ПКУ). Зміни

стосуються юридичні осіб-резидентів та фізичні осіб-резидентів України, які контролюють, тобто фактично володіють такими КІК [33].

Перелік спеціальних форм звітності, які подають українські резиденти, які фактично володіють КІК наведено на рисунку 1.5.

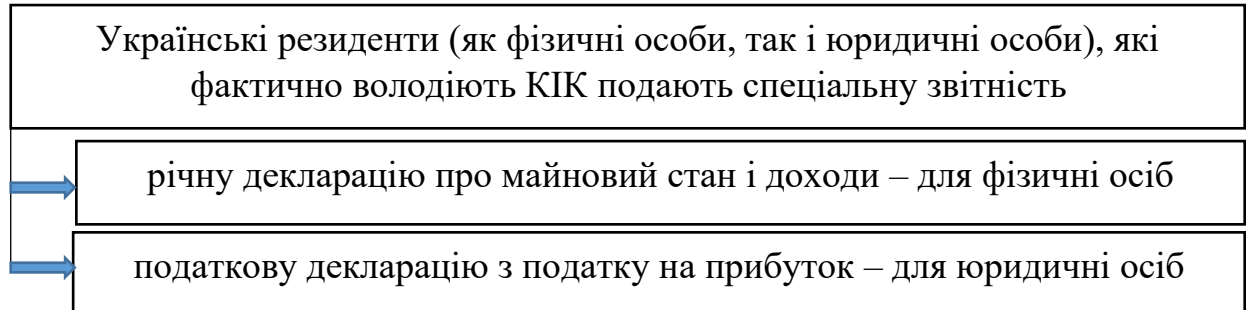


Рисунок 1.5 – Перелік спеціальних форм звітності, які подають українські резиденти, які фактично володіють КІК

Джерело: згруповано автором на підставі [33]

Відповідно треба й сплатити податки – ПДФО/ВЗ, податок на прибуток. При цьому є спеціальні податкові різниці для коригування прибутку та умови звільнення від оподаткування за наявності міжнародних угод щодо усунення подвійного оподаткування [13].

Форма звітів по КІК затверджена наказом Мінфіну від наказом від 25.08.2022 р. № 254, а саме:

- Звіт про КІК;
- скорочений Звіт про КІК [27].

Не є платниками податку на прибуток (крім податку на доходи нерезидента), що наведено на рисунку 1.6. Неприбуткові підприємства, установи та організації (НПО), які внесені контролюючим органом до Реєстру неприбуткових установ та організацій і виконують вимоги п. 133.4 ПКУ. Юридичні особи, що застосовують спрощену систему оподаткування (єдиний податок), а саме платники єдиного податку 1-4 груп, у т.ч. єдиного податку спецгрупи 2% [52].

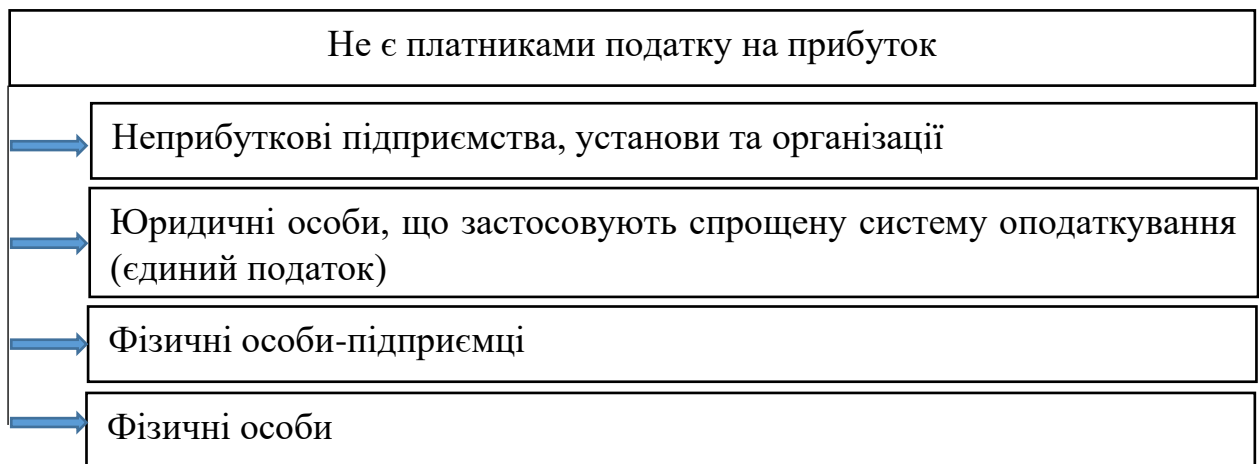


Рисунок 1.6 – Не є платниками податку на прибуток

Джерело: згруповано автором на підставі [45]

Платники податку на доходи нерезидентів (або ж – податок на репатріацію) наведені на рисунку 1.7.

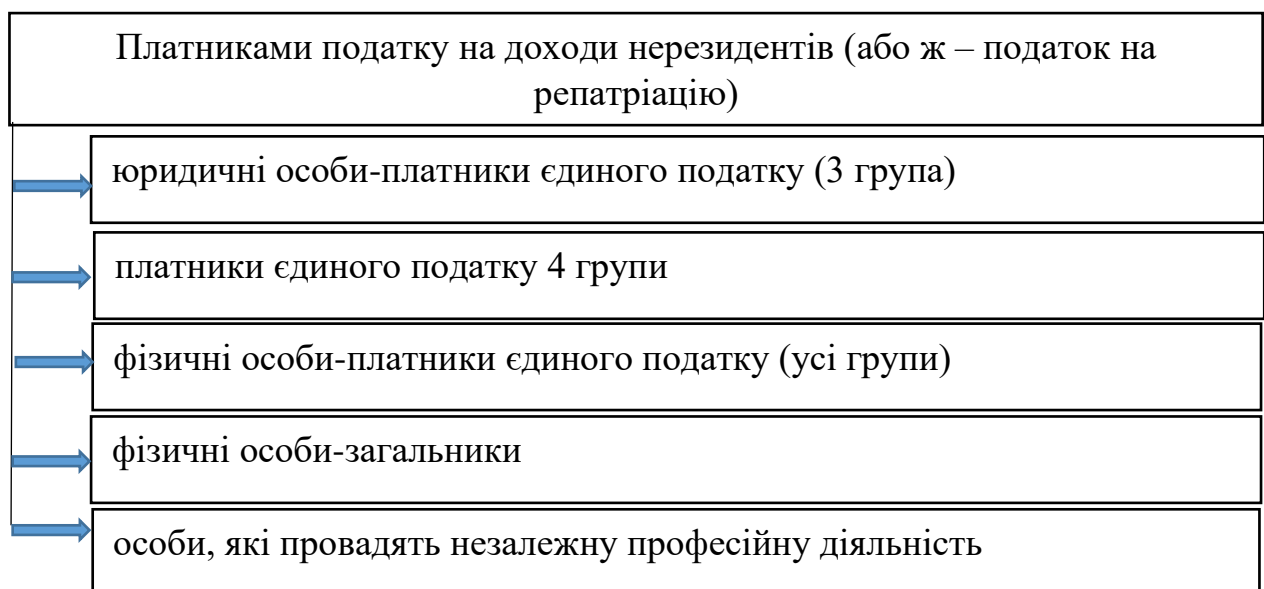


Рисунок 1.7 – Платниками податку на доходи нерезидентів (або ж – податок на репатріацію)

Джерело: згруповано автором на підставі [34]

Обов'язок сплатити даний податок на доходи виникає при здійсненні виплати дивідендів нерезидентам-юридичним особам, зокрема платежу у грошовій/негрошовій формах (учаснику) при розподілі прибутку (пп. 14.1.49 ПКУ). При утриманні податку на репатріацію з доходів нерезидента усі мають подавати податкову декларацію з податку на прибуток [14].

Податок на прибуток в 2023 році сплачують за такими ставками, що наведено у таблиці 1.2.

Таблиця 1.2 – Ставки податку на прибуток в 2023 році

Ставка податку на прибуток	Вид доходу	Норма ПКУ
18%	Базова (основна) ставка податку на прибуток	п. 136.1
3%	Від об'єкта оподаткування – за договорами страхування	пп. 141.1.2
0%	За договорами з довгострокового страхування життя, договорами добровільного медстрахування та договорами страхування у межах недержавного пенсійного забезпечення, зокрема договорів страхування додаткової пенсії	п. п. 14.1.52, 14.1.52-1, 14.1.52-2, 14.1.116
0, 4, 5, 6, 12, 15, 18 і 20%	Доходи нерезидентів та прирівняних до них осіб із джерелом їх походження з України у випадках, встановлених п. 141.4 ПКУ	п. 136.3
10%	Від доходу, отриманого від азартних ігор з використанням гральних автоматів	пп. 136.4.1
18%	Від доходу, отриманого від букмекерської діяльності, азартних ігор (у т. ч. казино), крім доходу, отриманого від азартних ігор з використанням гральних автоматів, зменшеного на суму виплачених виплат гравцю	пп. 136.4.2
18%	Від скоригованого прибутку КІК, визначеного відповідно до ст. 39-2 ПКУ	пп. 134.1.7
30%	Від суми доходів, визначених пп. 134.1.4 ПКУ – під час провадження діяльності з випуску та проведення лотерей	п. 136.6
9%*	Від бази оподаткування, визначеної відповідно до п. п. 135.2, 137.10 та п. 141.9-1 (крім пп.141.9-1.3 і 141.9-1.4) ПКУ – під час провадження діяльності резидентами Дія Сіті – платниками податку на особливих умовах відповідно до Закону України від 15.07.2021 № 1667-IX «Про стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні»	п. 136.8
* зокрема, норми, визначені п. п. 135.2.1.15, 141.9-1.2.12 ПКУ, застосовуються до податкових (звітних) періодів починаючи з 01.01.2024 р. (п. 59 підрозд. 4 розд. XX «Перехідні положення» ПКУ)		

Джерело [35]

Пільговики з податку на прибуток – це ті, хто сплачує податок на прибуток за нульовою ставкою або взагалі має звільнення від оподаткування. Звільнення від оподаткування передбачене для таких суб'єктів господарювання:

- Чорнобильська АЕС (п. 142.2 ПКУ);
- підприємства, які беруть участь у міжнародній програмі План здійснення заходів на об'єкті «Укриття» відповідно до положень Рамкової

угоди між Україною та ЄБРР щодо діяльності Чорнобильського фонду «Укриття» в Україні (п. 142.3 ПКУ);

- підприємства та організації, які засновані громадськими організаціями осіб з інвалідністю та є їх повною власністю (п. 142.1 ПКУ);

- підприємства літакобудування (п. 41 підрозд. 4 Перехідних положень ПКУ) – до 01 січня 2025 року;

- суб'єкти господарювання Японії, які зайняті у реалізації проекту модернізації Бортницької станції очищення стічних вод (пп. «а» – «в» п. 9 підрозд. 1 Перехідних положень ПКУ) – на період реалізації цього проекту;

- прибуток підприємства – інвестора зі значними інвестиціями на основі спеціального інвестиційного договору (п. 55 підрозд. 4 Перехідних положень ПКУ) – до 01 січня 2025 року. Обов'язковою умовою звільнення є виконання інвестором своїх зобов'язань. Звільнення від податку зберігається після введення об'єкта інвестицій впродовж 5 років;

- підприємств, які займаються виключно виробництвом електродвигунів, літій-іонних акумуляторів, електромобілів (п. 56 підрозд. 4 Перехідних положень ПКУ). Звільнення діє до 31 грудня 2035 року включно;

- сільськогосподарських підприємств, які займаються виключно діяльністю з вирощування курей, одержування яєць курей та діяльності інкубаторних станцій з вирощування курей, перепелів і страусів, виробництва м'яса іншої свійської птиці, реалізація власне виробленої сільськогосподарської продукції. Діє до 01 січня 2027 року (про умови – п. 57 підрозд. 4 Перехідних положень ПКУ) [35].

Податок сплачується на прибуток декларується та сплачується у звичайні терміни:

- квартальні платники декларують впродовж 40 к. днів після кінця кварталу. За IV квартал – 60 к. днів;

- річні платники податку на прибуток декларують впродовж 60 к. днів після кінця року [15].

Платники єдиного податку, які перейшли на сплату податку на прибуток мають звітний період з дати переходу на загальну систему по 31 грудня такого року. На сплату в усіх платників податку на прибуток дається 10 к. днів від крайньої дати подачі декларації [39].

Для 2023 року крайні дати декларування та сплати податку на прибуток наведено у таблиці 1.2.

Таблиця 1.2 – Графік звітування та сплати з податку на прибуток

Звітний		Граничний строк для	
квартал	рік	звітування	сплати податку
Квартальні платники податку на прибуток			
I	2023	10.05.2023	20.05.2023
II		09.08.2023	19.08.2023
III		09.11.2023	20.11.2023
IV		01.03.2024	11.03.2024
Річні платники податку на прибуток			
–	2023	01.03.2024	11.03.2024
* платникам податку на прибуток, які не можуть сплачувати податок на прибуток у зв'язку з обставинами воєнного стану потрібно підтвердити неможливість виконувати податкові обов'язки – як підтвердити (п. 69.1 підрозд. 10 Перехідних положень ПКУ)			

Джерело [49]

З 1 січня 2023 року запрацює Закон України від 03.11.2022 № 2720-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо сплати авансових внесків з податку на прибуток підприємств за структурні підрозділи, які здійснюють торгівлю валютними цінностями у готівковій формі». Відповідно платники податку, які здійснюють діяльність з торгівлі валютними цінностями у готівковій формі, зобов'язані сплачувати авансові внески з податку на прибуток підприємств за кожний пункт обміну іноземної валюти, внесений до Реєстру пунктів обміну іноземної валюти станом на перше число поточного місяця [16].

Авансовий внесок з податку на прибуток підприємств сплачуватиметься у розмірі:

- трьох мінімальних зарплат, встановлених законом станом на 1 січня звітного (податкового) року ($6700 \text{ грн} \times 3 = 20100 \text{ грн}$), за кожний пункт

обміну іноземної валюти, розташований у населеному пункті, чисельність населення якого перевищує 50 тисяч;

- однієї мінімальної заробітної плати, встановленої законом станом на 1 січня звітного (податкового) року (6700 грн), за кожний пункт обміну іноземної валюти, розташований в інших, крім вищевказаних населених пунктах або за межами населених пунктів [51].

Упродовж 2023 року платники податку, які зобов'язані сплачувати авансові внески з податку на прибуток підприємств сплачуватимуть такі авансові внески:

- з 1 січня 2023 року по 30 червня 2023 року - із застосуванням коефіцієнта 0,33;
- з 1 липня 2023 року по 31 грудня 2023 року - із застосуванням коефіцієнта 0,66 [23].

До сільгоспвиробників існує спеціальний звітний період «01 липня поточного року – 30 червня наступного року». Він може бути обраний за добровільним рішенням таких платників податку на прибуток. Така декларація подається впродовж 60 к. днів після закінчення особливого звітного періоду «01 липня – 30 червня», отже повинна бути подана до 29 серпня 2023 року включно [42].

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 декларації є у платників податку на прибуток, що ведуть свій облік за:

- НП(С)БО – Звіт про фінансові результати;
- МСФЗ – Звіт про прибутки та збитки [29].

При цьому платники податку на прибуток бувають двох типів:

- такі, що розраховують податок на прибуток без коригувань за правилами бухгалтерського обліку;
- такі, що спершу коригують фінансовий результат на так звані податкові різниці, які бувають як збільшуючи, так і зменшуючи. Отже, деякі доходи й витрати у таких платників не враховуються, тобто їх вплив на фінансовий результат (прибуток/збиток) виключається через застосування податкових різниць [17].

Розмежовує таких платників податку обсяг заробленого доходу, який визначається за правилами бухгалтерського обліку, – 40 млн грн (пп. 134.1.1, п. 137.5 ПКУ). Перехідних положень ПКУ [44]. Наочна інформація по цих загальних правилах податку на прибуток наведена у таблиці 1.3.

Таблиця 1.3 – Податкові різниці та розрахунок податку на прибуток

Критерії порівняння	Платники податку на прибуток, які:	
	не визначають* податкові різниці («малодоходники»)	визначають податкові різниці («великодоходники»)
Об'єкт оподаткування	Фінансовий результат до оподаткування з фінансової звітності	Фінансовий результат до оподаткування з фінансової звітності ± податкові різниці
Допустимий обсяг доходу за 2022 рік	≤ 40 млн грн (без непрямих податків)	> 40 млн грн(без непрямих податків), а також можна з меншим доходом добровільно**
Звітний період	Календарний рік	Календарний квартал
* деякі податкові різниці для них все ж таки існують. Серед них – можливість зменшення фінансового результату на збитки минулих років, податкова різниця з обліку бюджетних грантів. Такі коригування теж вважаються податковими різницями; ** однак щороку змінювати своє рішення не можна. Якщо перехід на застосування податкових різниць уже здійснено, то рішення про їх незастосування можна прийняти не більше 1 разу протягом безперервної сукупності років в кожному з яких дохід менший 40 млн грн. Таким чином, якщо дохід залишається потім щороку в межах до 40 млн грн, то повернутися «назад» до обліку без податкових різниць не вийде		

Джерело [44]

Новостворені підприємства одразу мають річний звітний період без коригування податкових різниць. Обов'язок коригувати з'являється лише, якщо дохід у рік створення перевищить 40 млн грн [44].

У 2022 році з'явився ще один механізм коригування податку на прибуток, окрім податкових різниць. Він спрямований на збільшення суми податку на прибуток до рівня так званого мінімального податкового

зобов'язання (МПЗ), але стосується він лише сільськогосподарських виробників [46].

Законом від 30.11.2021 р. №1914 встановлено зміни до ПКУ щодо особливості визначення загального мінімального податкового зобов'язання (МПЗ) платників податку на прибуток для таких платників, які мають земельні ділянки, що віднесені до сільськогосподарських угідь, на праві: власності; оренди; користуванні або інших умовах, у т.ч. емфітевзису [24].

Такі платники податку на прибуток розраховують різницю між МПЗ та сплаченими податками та витратами на оренду земельної ділянки (за спеціальним переліком). Якщо така різниця позитивна (МПЗ > визначених податків і витрат), то вона стає частиною зобов'язань з податку на прибуток (п. 141.9 ПКУ) [48].

Окрім фінансового результату (прибутку) об'єктом оподаткування податком на прибуток також буває:

- дохід виплачений нерезиденту – на його основі сплачується податок на репатріацію (п. 141.4 ПКУ);
- прибуток нерезидентів по окремих операціях – це додатний фінансовий результат (доходи за мінусом витрат), але не від усієї діяльності, а від окремої операції або ж уся сума операції (дохід), якщо нерезидент не може документально підтвердити свої витрати (пп. 141.4.1 ПКУ);
- дохід резидентів від певних видів страхової діяльності, букмекерської діяльності, проведення лотерей та азартних ігор (див. вище про ставки податку на прибуток) (п. 136.5 ПКУ) [12].

У 2023 році продовжують діяти нововведення податкового обліку ОЗ і МНМА попередніх років, зокрема:

- збільшена межа МНМА/ОЗ до 20 тис. грн (пп. 14.1.138 ПКУ) до придбаних з 23.05.2020 року об'єктів. Для уникнення податкових різниць великодоходникам слід внести зміни до наказів про облікову політику;
- прискорена амортизація ОЗ. Може бути застосована для ОЗ, які вводяться в експлуатацію з 1 січня 2020 року по 31 грудня 2030 року (п.

43¹ підрозд. 4 Перехідних положень ПКУ). Такі ОЗ мають бути новими (мається на увазі для платника податку, тобто вони можуть бути бувшими у вжитку), використовуватися виключно платником податку на прибуток без здавання в оренду, окрім ситуації коли оренда є основною діяльністю;

- припинення амортизації ОЗ. Це можливо на період реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання чи консервації ОЗ (пп. 138.3.1 ПКУ). Припинити амортизацію необхідно з місяця наступного, після місяця припинення експлуатації таких ОЗ;

- виробничий метод нарахування амортизації (пп. 138.3.1 ПКУ). Він передбачає нарахування амортизації у залежності від кількісних характеристик його роботи по відношенню до запланованої [33].

Прискорена амортизація 2020-2030 наведено у таблиці 1.4

Таблиця 1.4 – Прискорена амортизація 2020-2030

Група ОЗ для цілей податкового обліку	Мінімальний строк амортизації, років	
	прискорений*	звичайний
3 – передавальні пристрої	5	10
4 – машини і обладнання	2	5
5 – транспортні засоби	2	5
9 – інші ОЗ	5	12
* їх можна застосовувати незалежно від строків амортизації, які вказані у наказі про облікову політику та до окремих вибіркового об'єктів, а не тільки для всієї групи відповідних ОЗ		

Джерело [27]

Залишається чимало податкових різниць пов'язаних COVID-19 і карантинном, а саме:

- зменшення фінансового результату, якщо отримується дохід у вигляді одноразової компенсації з метою соціальної підтримки застрахованих осіб на період протиепідемічних заходів COVID-19 (п. 54 підрозд. 4 Перехідних положень ПКУ);

- зменшення фінансового результату на дохід нарахований при списанні штрафів і пені, податкового боргу за п. 2³-2⁴ підрозд. 4 Перехідних положень ПКУ (п. 54 підрозд. 4 Перехідних положень ПКУ);

• не коригується фінансовий результат при безоплатному постачанні ліків, медичних засобів навіть на суму більше 4% прибутку попереднього звітного року неприбутківцям особою, що здійснює закупівлі у сфері охорони здоров'я, якщо вони придбані за рахунок коштів держбюджету (пп. 140.5.9 ПКУ) [27]. Податкові різниці, які з'явилися у 2023 році наведено у таблиці 1.4.

Таблиця 1.4 – Нові податкові різниці, які введені у 2023 році

збільшення фінансового результату	зменшення фінансового результату
тільки для великодоходників:	
<ul style="list-style-type: none"> • на 30% вартості товарів (у т.ч. необоротних активів), робіт, послуг при їх продажу нерезидентам у низькоподаткових юрисдикціях (пп. 140.5.51 ПКУ); • на суму витрат на відшкодування збитків і компенсацію недержаного доходу, а також податкові штрафи і пеню особам, які не є платниками податку на прибуток, у т.ч. й нерезидентам, платникам податку на прибуток за ставкою 0% (пп. 140.5.11 ПКУ); • на суму штрафів, пені, які нараховуються контролюючими органами, наприклад ДПС, іншими органами державної влади за порушення вимог законодавства (пп. 140.5.11 ПКУ) 	<ul style="list-style-type: none"> • на суму доходів від участі в капіталі резидентів (пп. 140.4.1 ПКУ); • доходів від участі в капіталі нерезидентів за умови, що частка у ньому $\geq 10\%$ і нерезидент не перебуває у низькоподатковій юрисдикції (пп. 140.4.3 ПКУ); • зменшення фінрезультату на доходи у вигляді дивідендів. Вони можуть бути від інших платників податку на прибуток (пп. 140.4.1 ПКУ), а також нерезидентів, у яких частка не менше 10% і вони не належать до низькоподаткових юрисдикцій (пп. 140.4.3 ПКУ)
як для великодоходників, так і малодоходників:	
<ul style="list-style-type: none"> • на суму бюджетного гранту** (пп. 140.4.8 ПКУ); • на суму витрат на реалізацію електроенергії за «зеленим» тарифом та або надання послуг зі зменшення навантаження (діє у період з 01 січня 2022 року до 01 січня 2024 року, пп. «2» п. 58 підрозд. 5 Перехідних положень ПКУ) 	<ul style="list-style-type: none"> • на суму «мінусу» (від'ємного значення фінансового результату минулих податкових звітних періодів (виняток – великі платники ПП, для яких передбачений особливий порядок, пп. 140.4.4 ПКУ); • на суму витрат, які пов'язані з виконанням гранту, але не більше суми бюджетного гранту** (пп. 140.5.16 ПКУ); • на суму доходу від продажу електроенергії за «зеленим» тарифом та або надання послуг зі зменшення навантаження (діє у період з 01 січня 2022 року до 01 січня 2024 року, пп. «1» п. 58 підрозд. 5 Перехідних положень ПКУ)
<p>* метод участі в капіталі – це метод обліку інвестицій в асоційовані підприємства (НП(С)БО 12 «Фінансові інвестиції»). Асоційоване підприємство при цьому може бути й платником єдиного податку;</p> <p>** бюджетний грант – це безповоротна допомога, яка надається за рахунок коштів держбюджету або місцевого бюджету, міжнародної технічної допомоги на проекти у сфері культури, туризму, креативних індустрій, спорту (пп. 14.1.277 ПКУ)</p>	

Потреба підтвердити, що контрагент по господарській операції є платником податку на прибуток, може виникнути, наприклад при отриманні безповоротної фінансової допомоги (пп. 140.5.10 ПКУ), так як:

- якщо отримувач є платником податку на прибуток – податкових різниць немає;
- якщо отримувач допомоги є неплатником податку на прибуток або сплачує його за ставкою 0% – фінансовий результат збільшується на суму допомоги [12].

Статус контрагента важливий для великоходників, якщо у звітному періоді вони сплачують штрафи, пені, неустойки. Вони повинні збільшити фінансовий результат на сплачені штрафи, пені, неустойки на користь (пп. 140.5.11 ПКУ):

- неплатників податку на прибуток (виняток – фізичні особи), наприклад платники єдиного податку;
- платників податку на прибуток за ставкою 0% (п. 44 підрозд. 4 перехідних положень ПКУ) [38].

Варто перевірити свого контрагента самостійно через відкриті інформаційні бази ДПС: реєстр неприбуткових установ та організацій; реєстр платників єдиного податку. Якщо юридична особа в цих реєстрах не значиться, то вона платник податку на прибуток [29].

Декларація з податку на прибуток, затверджена наказом Мінфіну від 10.02.2022 № 58 (далі – Наказ № 58), зі змінами відповідно до наказу від 13.09.2022 №274. Форму декларації привели у відповідність до положень ПКУ щодо спеціального режиму оподаткування резидентами, а саме доповнили новим додатком Дія (рядок 06.3 Дія). У ньому слід буде проводити розрахунок податку на операції резидента, який перебуває на спеціальному режимі оподаткування [52].

1.2 Облік податку на прибуток підприємства

Податок на прибуток – прямий податок на оподаткований прибуток підприємства за загальною системою оподаткування (доход за мінусом витрат) [17].

Методологічні принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати, доходи, активи та зобов'язання з податку на прибуток та їх розкриття в фінансовій звітності визначає НП(С)БО 17 «Податок на прибуток» [36].

Характеристика рахунку 98 «Податок на прибуток» наведено у таблиці 1.5.

Таблиця 1.5 – Характеристика рахунку 98 «Податок на прибуток»

Рахунок		Характеристика
№	Назва	
98	«Податок на прибуток»	Ведеться облік суми витрат з податку на прибуток, яка складається з поточного податку на прибуток з урахуванням відстроченого податкового зобов'язання і відстроченого податкового активу і визначається відповідно до НП(С)БО 17
Дебет		Кредит
Нараховані суми податку на прибуток, відрахувань до Державного бюджету України від доходів від проведення державних грошових лотерей і податку на доходи від страхової діяльності		Включення до фінансових результатів на рахунку 79 «Фінансові результати».

Джерело [52]

Податкові різниці виникають тільки в результаті здійснення господарських операцій, які мають різну оцінку та/або критерії визнання в бухгалтерському обліку та податковому законодавстві [16].

Для рівноваги податкового та бухгалтерського податку на прибуток використовують відстрочені податкові активи та відстрочені податкові зобов'язання. Для відображення різниць між даними податкового та бухгалтерського обліку використовують рахунки 17 та 54 [30].

Характеристика рахунку 17 «Відстрочені податкові активи» наведено у таблиці 1.6.

Таблиця 1.6 – Характеристика рахунку 17 «Відстрочені податкові активи»

Рахунок		Характеристика
№	Назва	
17	«Відстрочені податкові активи»	Ведеться облік суми податків на прибуток, що підлягає відшкодуванню в наступних звітних періодах внаслідок: - тимчасові різниці між балансовою вартістю активів або зобов'язань та оцінкою цих активів або зобов'язань, яка використовується з метою оподаткування; - перенесення податкових збитків, не використаних для зменшення податку на прибуток у звітному періоді.
Дебет		Кредит
Сума перевищення податку на прибуток, що підлягає сплаті в поточному звітному періоді, над витратами, пов'язаними з нарахуванням податку на прибуток у поточному звітному періоді		Зменшення відстрочених податкових активів за рахунок витрат, пов'язаних з нарахуванням податків на прибуток у поточному звітному періоді

Джерело [49]

Характеристика рахунку 54 «Відстрочені податкові зобов'язання» наведено у таблиці 1.7.

Таблиця 1.7 – Характеристика рахунку 54 «Відстрочені податкові зобов'язання»

Рахунок		Характеристика
№	Назва	
54	«Відстрочені податкові зобов'язання»	Ведеться облік суми податків на прибуток, які сплачуватимуться в наступних періодах внаслідок виникнення тимчасової різниці між балансовою вартістю активів або зобов'язань та оцінкою цих активів або зобов'язань, яка використовується з метою оподаткування
Дебет		Кредит
Зменшення відстрочених податкових зобов'язань за рахунок нарахування поточних податкових зобов'язань		Сума податку на прибуток, що підлягає сплаті в майбутніх періодах відповідно до оподатковуваних тимчасових різниць

Джерело [27]

В бухгалтерському обліку операції по нарахуванню та сплаті податку на прибуток наведено у таблиці 1.8.

Таблиця 1.8 – Відображення в обліку нарахування та сплати податку на прибуток

Зміст операцій	Дебет	Кредит
Нарахування податку на прибуток	98	641/ПП
Перерахування податку на прибуток до бюджету	641	311

Джерело [13]

У звіті про фінансові результати розкривається інформація про доходи, витрати, прибутки і збитки, інший сукупний дохід та сукупний дохід підприємства за звітний період. Визначення, мета та структура Звіту про фінансові результати наведено на рисунку 1.8 [33].



Рисунок 1.8 – Визначення, мета та структура Звіту про фінансові результати

Джерело [27]

Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) визначається шляхом вирахування з доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) непрямих податків та інших відрахувань з доходу.

Визначення чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) наведено на рисунку 1.9 [13].

$$\boxed{\text{Валовий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)}} - \boxed{\text{ПДВ, акцизний податок, мито}} = \boxed{\text{Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)}}$$

Рисунок 1.9 – Визначення чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)

Джерело [12]

Валовий прибуток (збиток) – це різниця між чистим доходом від реалізації та собівартістю реалізованої продукції. Розрахунок валового прибутку (збитку) наведено на рисунку 1.10 [33].

$$\boxed{\text{Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)}} - \boxed{\text{Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)}} = \boxed{\text{Валовий прибуток (збиток)}}$$

Рисунок 1.10 – Розрахунок валового прибутку (збитку)

Джерело [51]

Фінансовий результат від операційної діяльності – прибуток (збиток), який визначається різницею між валовим прибутком (збитком) разом з іншим операційним доходом та такими витратами як: адміністративні, на збут та іншими операційними. Визначення фінансового результату від операційної діяльності – прибутку (збитку) наведено на рисунку 1.11 [46].

$$\boxed{\text{Валовий прибуток (збиток)}} + \boxed{\text{Інші операційні доходи}} - \boxed{\text{Адміністративні витрати}} - \boxed{\text{Витрати на збут}} - \boxed{\text{Інші операційні витрати}} = \boxed{\text{Фінансовий результат від операційної діяльності – прибуток (збиток)}}$$

Рисунок 1.11 – Визначення фінансового результату від операційної діяльності – прибутку (збитку)

Джерело [39]

Фінансовий результат до оподаткування визначається різницею між доходами (від участі в капіталі, іншими фінансовими, іншими) та витратами

(фінансовими, від участі в капіталі, іншими). Розрахунок прибутку (збитку) від звичайної діяльності до оподаткування наведено на рисунок 1.12 [15].

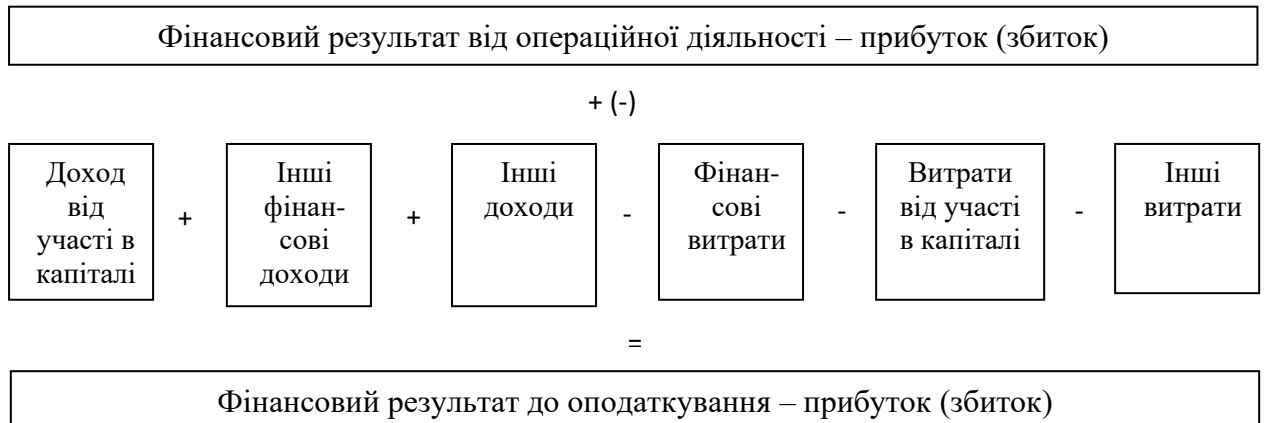


Рисунок 1.12 – Розрахунок і облік прибутку (збитку) від звичайної діяльності до оподаткування

Джерело [34]

Визначення витрат з податку на прибуток наведено на рисунку 1.13.

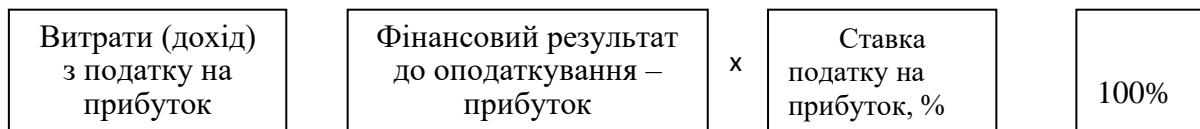


Рисунок 1.13 – Визначення витрат з податку на прибуток

Джерело [49]

Чистий прибуток (збиток), який визначається різницею між сумою фінансового результату до оподаткування, сумою витрат з податку на прибуток та прибутком (збитком) від припинення діяльності після оподаткування. Визначення чистого прибутку (збитку) звітного періоду наведено на рисунку 1.14 [48].

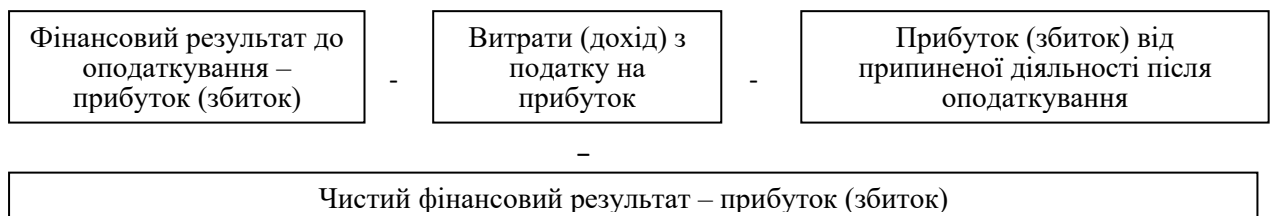


Рисунок 1.14 – Визначення чистого прибутку (збитку) звітного періоду

Джерело [15]

Відповідно до ст. 134 ПКУ фінансовий результат до оподаткування визначається за даними бухгалтерського обліку у Звіті про фінансові результати. Платники податку, у яких річний дохід від будь-якої діяльності (за

вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний (податковий) період перевищує 20 млн. грн., зобов'язані робити коригування фінансового результату до оподаткування на податкові різниці (рисунок 1.15) [33].

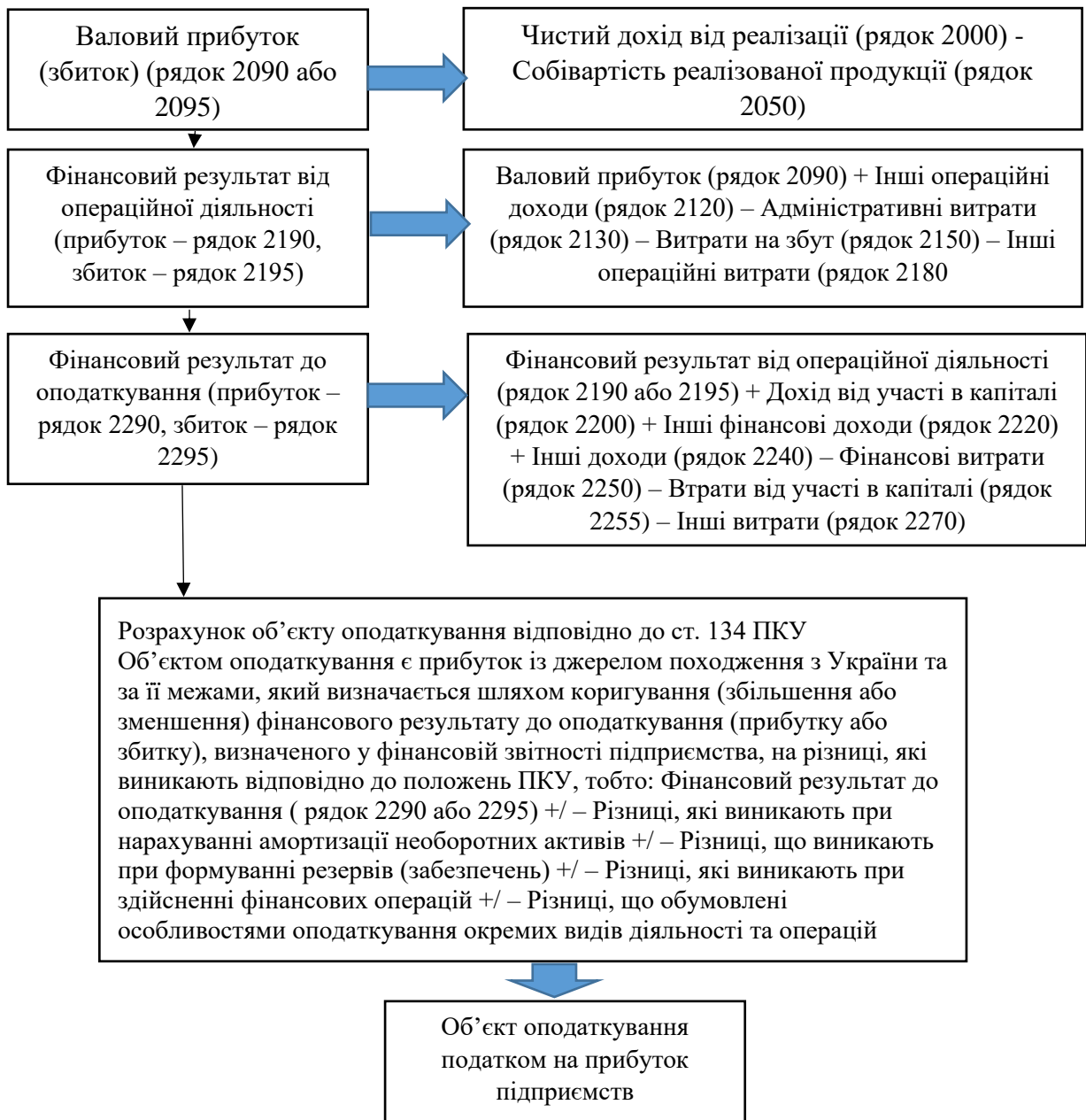


Рисунок 1.15 – Алгоритм визначення об'єкту оподаткування податком на прибуток

Джерело [17]

Загальні положення НП(С)БО 17 «Податок на прибуток» наведено у таблиці 1.9.

Таблиця 1.9 – Загальні положення НП(С)БО 17

Терміни	Особливості обліку
1	2
Обліковий прибуток (збиток) (ОП) – сума прибутку (збитку) до оподаткування визначена в бухгалтерському обліку і відображена у звіті про фінансові результати за звітний період (НП(С)БО 17).	Визначається на рахунку 79. Кредитове сальдо – прибуток. Дебетове сальдо – збиток. Відображається в Звіті про фінансові результати (ряд. 2350 (2355)).
Податковий прибуток (збиток) (ПП) – сума прибутку (збитку), визначена за податковим законодавством об'єктом оподаткування за звітний період.	При визначенні податкового прибутку (збитку) звітного періоду за даними бухгалтерського обліку фінансовий результат до оподаткування, визначений шляхом співставлення доходів звітного періоду з витратами, які були здійснені для отримання цих доходів, які визнані та оцінені відповідно НП(С)БО, коригується на суму постійних податкових різниць та частину суми тимчасових податкових різниць, які відносяться до звітного періоду.
Витрати (дохід) з податку на прибуток – загальна сума витрат (доходу) з податку на прибуток, яка складається з поточного податку на прибуток з урахуванням відстроченого податкового зобов'язання і відстроченого податкового активу (НП(С)БО 17).	Відображається за Дебетом рахунку 98 «Податок на прибуток».
Поточний податок на прибуток – сума податку на прибуток, визначена в звітному періоді відповідно до податкового законодавства (НП(С)БО 17).	Відображається за Кредитом рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами». Визначає суму зобов'язання за податком на прибуток перед бюджетом. Відображається в Декларації про прибуток.
Відстрочений податок на прибуток – сума податку на прибуток, що визнана відстроченим податковим зобов'язанням і відстроченим податковим активом (НП(С)БО 17).	Частина податку, яка виникає в результаті тимчасових та постійних різниць. Якщо ОП>ПП, то виникає відстрочене податкове зобов'язання (рах.54), якщо ОП<ПП, то виникають відстрочені податкові активи (рах.17).
Тимчасова податкова різниця – різниця між оцінкою активу або зобов'язання за даними фінансової звітності та податковою базою цього активу, або зобов'язання відповідно (НП(С)БО 17).	Виникає внаслідок різниці в часі відображення доходів і витрат на рахунках бухгалтерського обліку та в податковому обліку.
Тимчасова податкова різниця, що підлягає вирахуванню – тимчасова податкова різниця, що призводить до зменшення податкового прибутку (збільшення податкового збитку) у майбутніх періодах.	
Тимчасова податкова різниця, що підлягає оподаткуванню – тимчасова податкова різниця, що включається до податкового прибутку (збитку) у майбутніх періодах.	

Продовження таблиці 1.9

1	2
<p>Відстрочений податковий актив – сума податку на прибуток, що підлягає відшкодуванню в наступних періодах унаслідок:</p> <ul style="list-style-type: none"> - тимчасової різниці, що підлягає вирахуванню; - перенесення податкового збитку, не включеного до розрахунку зменшення податку на прибуток у звітному періоді; - перенесення на майбутні періоди податкових пільг, якими скористатися в звітному періоді неможливо (НП(С)БО 17). 	<p>Виникає, коли ОП<ПП</p> <p>Дебет субрах. 98 + Дебет рах.17 = Кредит субрах. 641</p>
<p>Відстрочене податкове зобов'язання – сума податку на прибуток, який сплачуватиметься в наступних періодах з тимчасових податкових різниць, що підлягають оподаткуванню (НП(С)БО 17).</p>	<p>Виникають, коли ОП>ПП</p> <p>Дебет субрах. 98 = Кредит субрах. 641 + Дебет рах. 54</p> <p>У звітному періоді враховується частина витрат з податку на прибуток, але для оплати в бюджет не нараховується.</p> <p>В наступних періодах ця різниця сторнується та включається в базу оподаткування.</p>
<p>Поточний податок на прибуток і відстрочений податок на прибуток (відстрочені податкові зобов'язання, відстрочені податкові активи) визнаються витратами або доходом у звіті про фінансові результати, крім податку на прибуток, що нарахований внаслідок:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Дооцінки активів та інших господарських операцій, які відповідно до НП(С)БО відображаються збільшенням власного капіталу. 2. Об'єднання підприємств шляхом придбання. 	
<p>Поточний податок на прибуток і відстрочений податок на прибуток визнаються змінами власного капіталу, якщо податки виникають з операцій, відображених на рахунках власного капіталу. Сума зміни власного капіталу відображається у кореспонденції з рахунками обліку необоротних активів і одночасно з рахунками обліку відстрочених податкових зобов'язань або відстрочених податкових активів (на розраховану з цієї операції суму податку на прибуток).</p>	
<p>Поточний податок на прибуток визнається зобов'язанням у сумі, що підлягає сплаті. Перевищення сплаченої суми податку на прибуток над сумою, яка підлягає сплаті, визнається дебіторською заборгованістю.</p>	
<p>Сума зменшення податку на прибуток, що визначається з суми податкового збитку поточного або попереднього періоду, визнається відстроченим податковим активом.</p>	

Джерело [51]

Найпоширеніші випадки виникнення тимчасових податкових різниць наведено у таблиці 1.10.

Таблиця 1.10 – Приклади тимчасових податкових різниць

№ з/п	Рахунки (субрахунки) бухобліку	Стаття, за якою виникає різниця	Примітка
1	2	3	4
1	Сальдо Дт 10, 11 (крім 111, 112) мінус сальдо Кт 131, 132 (крім зносу об'єктів, що обліковуються на рахунках 111, 112)	Залишкова вартість ОЗ та інших матеріальних необоротних активів	<p>Причини тимчасових різниць:</p> <ul style="list-style-type: none"> – різні строки експлуатації ОЗ у бухгалтерському та податковому обліку. Наприклад, у бухобліку можуть бути встановлені більш короткі строки експлуатації (амортизації), ніж передбачено ст. 138 ПК для цілей податкового обліку. Або, навпаки, підприємство в податковому обліку застосовує прискорену амортизацію (п. 43, 431 підрозд. 4 розд. XX ПК), тоді як у бухобліку строки амортизації більші; – різні методи амортизації ОЗ у бухгалтерському та податковому обліку; – переоцінки/уцінки ОЗ, визнання втрат/вигід від зменшення/відновлення корисності ОЗ у бухобліку не враховуються при нарахуванні амортизації в податковому обліку (пп. 138.3.1 ПК). – тимчасове зупинення нарахування амортизації ОЗ у бухобліку на період реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання, консервації (п. 29 НП(С)БО 7), у той час як у податковому обліку амортизація не нараховується тільки в період консервації (редакція останнього абзацу пп. 138.1.1. ПК із 23.05.20 р.). Дані за податковим обліком беремо з додатка АМ до декларації (гр. 4, балансова вартість на кінець звітного періоду)
2	Сальдо Дт 12 мінус сальдо Кт 133	Залишкова вартість НА	<p>Причини тимчасових різниць:</p> <ul style="list-style-type: none"> – різні строки амортизації об'єктів НА в бухгалтерському та податковому обліку. Наприклад, якщо за НА, за якими не встановлені строки корисного використання, амортизація в бухобліку не нараховується (п. 25 НП(С)БО 8), а в податковому нараховується протягом не більше 10 років (пп. 138.3.4 ПК); – різні підходи в бухгалтерському та податковому обліку до визначення НА. Наприклад, ліцензія на право користування програмним забезпеченням (кінцевий користувач) протягом певного строку в бухобліку вважається роялті й відноситься відразу на витрати періоду (п. 18 НП(С)БО

Продовження таблиці 1.10

1	2	3	4
			8). А в податковому обліку такі витрати не вважаються роялті (пп. 14.1.225 ПК), отже, підлягають амортизації в складі НА; – різні методи амортизації НА в бухгалтерському та податковому обліку; – переоцінки та втрати/вигоди від зменшення/відновлення корисності НА в бухобліку при нарахуванні амортизації в податковому обліку не враховуються.
3	Сальдо Дт 16 мінус сальдо Кт 134	Залишкова вартість довгострокових біологічних активів	Різниці для довгострокових біологічних активів, що обліковуються за первісною вартістю з нарахуванням амортизації (п. 11 НП(С)БО 30 «Біологічні активи») виникають із тих самих причин, що й за ОЗ
4	Сальдо Дт 100 мінус сальдо Кт 13	Залишкова вартість інвестиційної нерухомості	Різниці для об'єктів інвестиційної нерухомості, що обліковуються за первісною вартістю з нарахуванням амортизації (п. 16 НП(С)БО 32), виникають із тих самих причин, що й за ОЗ
5	Сальдо Кт 38	Резерв сумнівних боргів	Причина в такому: – у бухгалтерському обліку – витрати з формування резерву (зменшують фінансовий результат до оподаткування) визнаються в поточному звітному періоді за сумнівною заборгованістю, яка в майбутньому може бути визнана безнадійною (а отже, і списана); – у податковому обліку – зменшення об'єкта оподаткування відбувається в міру фактичного визнання заборгованості без надійною (п. 139.2 ПК) з урахуванням норм пп. 14.1.11 ПК
6	Сальдо 47 (крім субрахунку 471, 472, 477)	Забезпечення майбутніх витрат і платежів	Причина та сама, що й для РСБ. Різниці за забезпеченнями на гарантійну заміну товарів за рахунок підприємства, резерв відновлення земельних ділянок і т. д. виникають через різні періоди визнання сум, що зменшують об'єкт оподаткування: – у бухгалтерському обліку витрати за нарахуванням забезпечень визнаються у звітному році; – у податковому такі витрати формуються за фактом використання зазначених резервів у майбутніх періодах (п. 139.1 ПК)

Продовження таблиці 1.10

1	2	3	4
7	Дт 95 – Кт 684 (у частині процентів)	Проценти за кредити (позики) за п. 140.1–140.3 ПК	Різниці виникають за рахунок того, що: – у бухгалтерському обліку будь-які проценти за позиками списуються на фінансовий результат звітного періоду (або капіталізуються) у повній сумі їх нарахування; – у податковому обліку частина суми процентів за позиками, які відповідають умовам п. 140.1 ПК, може виключатися з податкового обліку згідно з п. 140.2 ПК. Але в наступних Витрати (дохід) із податку на прибуток з урахуванням ВПА/ВПЗ Нагадаємо, витрати (дохід) із податку на прибуток – це сума, яка складається з поточного податку на прибуток з урахуванням відстроченого ВПЗ та ВПА (п. 3 НП(С)БО 17). При складанні фінансової звітності підприємства загальна сума витрат/доходу з податку на прибуток наводиться в рядку 2300 форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)»
8		Податковий збиток (від’ємний показник ряд. 04 декларації за рік)	Якщо на кінець року виник податковий збиток, його сума може сформувати податкову різницю, що вираховується (базу для ВПА) Однак ця різниця формується тільки за умови, що підприємство очікує в майбутньому таку суму прибутку, якого буде досить для покриття даних збитків (п. 8 НП(С)БО 17). Якщо за оцінками підприємства протягом прогнозного періоду погашення податкових збитків не очікується, то тимчасова різниця не визначається, сума ВПА не нараховується.
9	Сальдо Кт 411, 412	Дооцінка/уцінка ОЗ і НА	При дооцінці необоротних активів виникає оподатковувана тимчасова різниця (база для ВПЗ). Її виникнення та списання відображається на рахунках капіталу та не впливає на об’єкт оподаткування. Тобто в бухобліку робляться записи (п. 4 НП(С)БО 17): – при нарахуванні дооцінки: Дт 10, 12 – Кт 41 «Капітал у дооцінках» й одночасно Дт 41 – Кт 54 (на суму податку на прибуток із суми дооцінки); – при списанні дооцінки: Дт 41 – Кт 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» одночасно із записом Дт 54 – Кт 41 (на суму податку на прибуток із суми списання дооцінки)

Відображення в обліку відстрочених податкових активів та відстрочених податкових зобов'язань наведено у таблиці 1.11.

Таблиця 1.11 – Відображення в обліку відстрочених податкових активів та відстрочених податкових зобов'язань

Зміст операцій	Дебет	Кредит
1. Обліковий прибуток = податковий прибуток		
Нарахований податок на прибуток	98	641
2. Обліковий прибуток більше податкового прибутку		
Нарахований податок на прибуток	98	641
Відображено відстрочене податкове зобов'язання	98	54
3. Обліковий прибуток менше податкового прибутку		
Нахований податок на прибуток	98	641
Відображено відстрочений податковий актив	17	641

Джерело [49]

Відповідно до п.17 НП(С)БО 17 відстрочені податкові активи та відстрочені податкові зобов'язання, якщо їх оплата контролюється одним податковим органом згортаються. Згортання – це визначення різниці між сумами відстрочених податкових активів та відстрочених податкових зобов'язань, яка відображається в Балансі в рядку 1045 «Відстрочені податкові активи» (сальдо рахунку 17) або в рядку 1500 «Відстрочені податкові зобов'язання» (сальдо рахунку 54) [29].

Податкові різниці виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів, при формуванні резервів (забезпечень), при здійсненні фінансових операцій та такі, що обумовлені особливостями оподаткування окремих видів діяльності та операцій. Різниці, що виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів наведені 1.12.

Таблиця 1.12 – Різниці, що виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів

Фінансовий результат до оподаткування збільшується:	Фінансовий результат до оподаткування зменшується:
1	2
на суму нарахованої амортизації основних засобів та/або нематеріальних активів відповідно до національних НП(С)БО або МСФЗ	на суму розрахованої амортизації основних засобів та/або нематеріальних активів відповідно до п. 138.3 ПКУ

Продовження таблиці 1.12

1	2
на суму уцінки та витрат від зменшення корисності основних засобів та/або нематеріальних активів, включених до витрат звітного періоду відповідно до національних НП(С)БО або МСФЗ	на суму залишкової вартості окремого об'єкта основних засобів та/або нематеріальних активів, визначеної з урахуванням положень ст. 138 ПКУ, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта
на суму залишкової вартості окремого об'єкта основних засобів та/або нематеріальних активів, визначеної відповідно до національних НП(С)БО або МСФЗ, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта	на суму дооцінки основних засобів та/або нематеріальних активів у межах попередньо віднесених до витрат уцінки відповідно до НП(С)БО або МСФЗ
на суму залишкової вартості окремого об'єкта невиробничих основних засобів та/або невиробничих нематеріальних активів, визначеної відповідно до НП(С)БО або МСФЗ, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта	на суму вигід від відновлення корисності основних засобів та/або нематеріальних активів у межах попередньо віднесених до витрат витрат від зменшення корисності основних засобів або нематеріальних активів відповідно до НП(С)БО або МСФЗ
на суму витрат на ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення невиробничих основних засобів чи невиробничих нематеріальних активів, віднесених до витрат відповідно до НП(С)БО або МСФЗ	на суму первісної вартості придбання або виготовлення окремого об'єкта невиробничих основних засобів або невиробничих 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 невиробничих основних засобів або нематеріальних активів, але не більше суми доходу (виручки), отриманої від такого продажу

Джерело [50]

Амортизація не нараховується за період невикористання (експлуатації) основних засобів у господарській діяльності у зв'язку з їх модернізацією, реконструкцією, добудовою, дообладнанням та консервацією [52].

Платник податків зобов'язаний вести окремий облік процентів, що були капіталізовані (підлягали включенню до собівартості необоротного активу) відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності (пп. 138.3.2 ПКУ). Капіталізовані проценти, що збільшили собівартість НП(С)БО або МСФЗ враховуються при розрахунку суми перевищення у періоді нарахування амортизації відповідних об'єктів основних засобів [46].

Різниці, що виникають при формуванні резервів (забезпечень) наведені у таблиці 1.13 [42].

Таблиця 1.13 – Забезпечення для відшкодування наступних (майбутніх) витрат (п. 139.1. ПКУ)

Фінансовий результат до оподаткування збільшується:	Фінансовий результат до оподаткування зменшується:
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	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 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	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

Джерело [35]

Резерв сумнівних боргів або резерв очікуваних кредитних збитків (зменшення корисності активів)(ст. 139.2 ПКУ) наведені у таблиці 1.14.

Таблиця 1.14 – Резерв сумнівних боргів або резерв очікуваних кредитних збитків (зменшення корисності активів)

Фінансовий результат до оподаткування збільшується:	Фінансовий результат до оподаткування зменшується:
на суму витрат від списання дебіторської заборгованості понад суму резерву сумнівних боргів або понад резерв очікуваних кредитних збитків (зменшення корисності активів)	на суму коригування (зменшення) резерву сумнівних боргів або резерв очікуваних кредитних збитків (зменшення корисності активів), на яку збільшився фінансовий результат до оподаткування відповідно до НП(С)БО або МСФЗ
на суму витрат від списання дебіторської заборгованості понад суму резерву сумнівних боргів або понад резерв очікуваних кредитних збитків (зменшення корисності активів)	на суму списаної дебіторської заборгованості (у тому числі за рахунок створеного резерву сумнівних боргів або резерв очікуваних кредитних збитків (зменшення корисності активів), що відповідає ознакам, визначеним пп. 14.1.11

Джерело [51]

Резерви банків та небанківських фінансових установ (ст. 139.3 ПКУ) наведені у таблиці 1.15.

Таблиця 1.15 – Резерви банків та небанківських фінансових установ (ст. 139.3 ПКУ)

Фінансовий результат до оподаткування збільшується:	Фінансовий результат до оподаткування зменшується:
на суму використання резерву для списання (відшкодування) активу, який не відповідає ознакам, визначеним підпунктом пп. 14.1.11	на суму списання у попередніх звітних періодах активу, який у звітному періоді набув ознак, визначених пп. 14.1.11
на суму використання резерву у зв'язку із припиненням визнання активу при прощенні заборгованості фізичних осіб, які є пов'язаними з таким кредитором або перебувають з таким кредитором у трудових відносинах, або перебували з таким кредитором у трудових відносинах і період між датою припинення трудових відносин таких осіб та датою прощення їхньої заборгованості не перевищує 3 р.	на суму доходів (зменшення витрат) від погашення раніше списаної за рахунок резерву заборгованості, яка не відповідає ознакам, визначеним пп. 14.1.11

Джерело [41]

Різниці, які виникають при здійсненні фінансових операцій (згідно зі ст. 140) наведені у додатку А.

Різниці щодо операцій з продажу або іншого відчуження цінних паперів наведені у таблиці 1.16.

Таблиця 1.16 – Різниці щодо операцій з продажу або іншого відчуження цінних паперів

Фінансовий результат до оподаткування збільшується:	Фінансовий результат до оподаткування зменшується:
на суму від'ємного фінансового результату від продажу або іншого відчуження цінних паперів, відображеного у складі фінансового результату до оподаткування звітного періоду відповідно до НП(С)БО або МСФЗ	на суму позитивного фінансового результату від продажу або іншого відчуження цінних паперів, відображеного у складі фінансового результату до оподаткування 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 звітного періоду відповідно до НП(С)БО або МСФЗ	

Джерело [13]

Різниці, що утворюються при здійсненні окремих видів діяльності та операцій (особливості оподаткування страховика) (згідно з ст. 141 ПКУ) наведені у таблиці 1.17.

Таблиця 1.17 – Особливості оподаткування окремих видів діяльності та операцій (особливості оподаткування страховика)

Фінансовий результат до оподаткування страховика збільшується:	Фінансовий результат до оподаткування страховика зменшується:
1	2
<p>на позитивну різницю між приростом (убутком) сформованих у відповідному звітному періоді відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та/або міжнародних стандартів фінансової звітності страховими резервами (технічними, математичними, належних виплат страхових сум та іншими, формування яких передбачено законодавством у сфері страхування, крім тих, що не впливають на формування фінансового результату до оподаткування страховика) (за вирахуванням частки участі перестраховика в страхових резервах) та приростом (убутком) відповідних резервів, розрахованих за методикою, визначеною уповноваженим органом, що здійснює державне регулювання у сфері ринків фінансових послуг, за погодженням з центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику (за вирахуванням частки участі перестраховика в страхових резервах);</p> <p>позитивну різницю між сумою будь-яких виплат (винагород) страховим посередникам та іншим особам за надані</p>	<p>на від'ємну різницю між приростом (убутком) сформованих у відповідному звітному періоді відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та/або міжнародних стандартів фінансової звітності страховими резервами (технічними, математичними, належних виплат страхових сум та іншими, формування яких передбачено законодавством у сфері страхування, крім тих, які не впливають на формування фінансового результату до оподаткування страховика) (за вирахуванням частки участі перестраховика в страхових резервах) та приростом (убутком) відповідних резервів, розрахованих за методикою, визначеною уповноваженим органом, що здійснює державне регулювання у сфері ринків фінансових послуг, за погодженням з центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику (за вирахуванням частки участі перестраховика в страхових резервах).</p> <p>фінансового результату до оподаткування страховика) (за вирахуванням частки участі перестраховика в страхових резервах) та приростом (убутком) відповідних резервів, розрахованих за методикою, визначеною уповноваженим органом, що здійснює державне регулювання у сфері ринків фінансових послуг, за погодженням з центральним органом виконавчої влади, що</p>

Джерело [44]

1.3 Контроль податку на прибуток та аналіз податкового навантаження

Контроль податку на прибуток на сьогоднішній день є основним індикатором оцінки ефективності роботи господарюючого суб'єкта. Оподаткований та чисти прибуток відображають ефективність господарювання підприємства за всіма напрямками його діяльності, вони становлять основу економічного розвитку підприємства і оптимізації податкового навантаження [10].

Мета контролю податків – допомогти підприємству уникнути фінансових та адміністративних санкцій (штрафів), що накладаються податковою службою через порушення порядку нарахування і несвоєчасність сплати у бюджет [54].

Метою контролю податку на прибуток є висловлення аудитором судження: чи відповідає інформація, наведена в декларації з податку на прибуток підприємства, про доходи, витрати, та визначений податок на прибуток вимогам чинного податкового законодавства щодо їх визнання, оцінки та порядку класифікації [22].

Основними завданнями контролю податків доцільно встановити комплекс питань перевірки як податкового, так і фінансового обліку податків [32].

Завдання аудитора – встановлення за всіма видами податків достовірності обчислення суми платежів, своєчасності перерахувань податків, з'ясування причин недостовірності розрахунків зобов'язань та фіксування прострочення платежів [21].

Для досягнення поставленої мети необхідно перевірити:

- наявність та правильність оформлення первинних документів, які були підставою для визнання доходів та витрат у процесі обчислення розміру оподаткованого прибутку;

- склад та повноту формування доходів звітного періоду;

- склад витрат звітного періоду на його відповідність податковому законодавству;
- відповідність застосовуваних правил визнання різних груп доходів та витрат вимогам податкового законодавства;
- відповідність застосовуваних підходів щодо оцінки різних груп доходів та витрат відповідно до вимог податкового законодавства, а також перевірити правильність:
 - застосування облікових оцінок при визначенні амортизаційних витрат;
 - класифікації доходів та витрат у показниках декларації з податку на прибуток;
 - застосування ставок та порядок обчислення податку на прибуток [28].

На рисунку 1.17 наведена концептуальна модель аудиту бази оподаткування прибутку сприятиме вирішенню завдань, що стоять перед аудитором залежно від замовників (суб'єктів) [53].

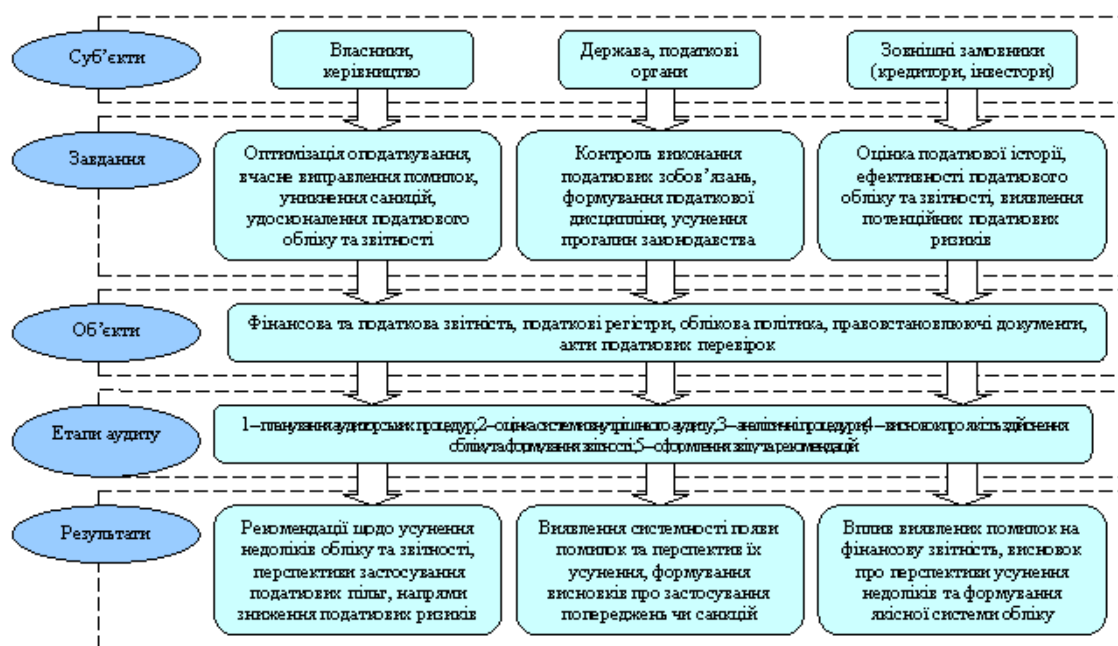


Рисунок 1.17 – Концептуальна модель аудиту бази оподаткування прибутку

Джерело [53]

Формування програми і процедур аудиторської перевірки податку на прибуток визначається особливостями здійснюваних платником податку господарських операцій та його операційних характеристик [19].

Першим етапом здійснення аудиторської перевірки податку на прибуток є отримання розуміння видів діяльності платника податку [25].

Загальний комплекс здійснюваних аудитором процедур можна умовно поділити на п'ять напрямів:

1) отримання розуміння підприємства як платника податку на прибуток: його податковий статус, можливість застосування пільгових режимів оподаткування, особливості процедур сплати податку;

2) дослідження прийнятої облікової політики підприємства для цілей складання фінансової звітності та формування декларації з податку на прибуток;

3) дослідження складу доходів, які отримувало підприємство протягом звітного податкового періоду: їх зміст, форма отримання, експорт або імпорт;

4) дослідження складу витрат, які мало підприємство протягом звітного податкового періоду: собівартість реалізованої продукції (товарів), фінансові витрати, витрати від сплати податків, форма здійснення розрахунків, джерело отримання;

5) дослідження складу операцій з основними засобами та нематеріальними активами: склад та форма використання у господарській діяльності, зміна балансової вартості, рух [11].

Організація процесу здійснення процедур аудиторської перевірки податку на прибуток. Декларація з податку на прибуток підприємства є кінцевим результатом облікового процесу господарських оподаткування [47].

Аналіз та зіставлення інформації, яка міститься в окремих показниках декларації та додатках, є досить важливим заходом і за своїм змістом є аналітичною процедурою. На етапі планування аудиторської перевірки можна виявити існування перекручень у показниках податкової звітності, а також отримати первинну інформацію про склад доходів та витрат підприємства.

Аудиторська перевірка податку на прибуток проводиться до настання граничного терміну подання декларації про прибуток підприємства до органів ДПС. Аудитор обов'язково повинен дослідити в зворотному порядку всі етапи формування кожного рядка декларації про прибуток підприємства. Аудитор зможе сформулювати обґрунтоване судження й зробити свій висновок про інформацію у податковій звітності в цілому. Інформація, яка міститься у декларації з податку на прибуток, розподіляється на сегменти (елементи): доходи; витрати; оподатковуваний прибуток; податок на прибуток. Потім кожний сегмент (елемент) може бути розподілений на статті, зміст яких розкривається у відповідних додатках, статті, у свою чергу, на рахунки бухгалтерського обліку і, нарешті, статті бухгалтерського обліку – на первинні документи, що були підставою для здійснення господарських операцій і формування оподатковуваних доходів та витрат, на які не може бути зменшений об'єкт оподаткування [37].

Узагальнення цих вимог дає змогу визначити основні принципи, які обов'язково мають виконуватись, а саме:

– принцип документального забезпечення змісту показника декларації, тобто наявності відповідним чином складених первинних документів, які є єдиною підставою для формування доходів та витрат;

– принцип визнання доходів та витрат, який полягає в тому, що залежно від виду доходу та витрати можуть визнаватися в тому податковому періоді, коли відбувається перехід права власності на товар чи підписується документ, який підтверджує факт надання послуги, або тоді, коли здійснюється фактична оплата поставленого товару;

– принцип оцінки доходів та витрат, який полягає в тому, що залежно від договірних особливостей здійснюваних операцій, оцінка доходів та витрат може здійснюватися не обов'язково за їх договірною вартістю, а за справедливою вартістю, чи визнаватися частково (у певному відсотку);

– принцип відповідності витрат змісту господарської діяльності платника податку, який полягає в тому, що витрати, які можуть зменшувати

об'єкт оподаткування, обов'язково повинні бути пов'язані з господарською діяльністю. Основною характерною рисою господарської діяльності є те, що вона спрямована на отримання доходів;

– принцип відсічення, який полягає в тому, що показники доходів та витрат в декларації про податок на прибуток за звітний період можуть містити лише ті доходи та витрати, які фактично було здійснені в оподатковуваному періоді. виправлення помилок попередніх звітних періодів має відображатися окремо, у спеціальному додатку, або уточнюючому розрахунку [19].

Для кожного конкретного випадку перевірки змістове наповнення принципів, які мають враховуватися при формуванні показників податкової декларації, що залежать від операційних характеристик підприємства, що, у свою чергу, визначають особливості змісту процедур перевірки. На першому етапі перевірки податкової декларації необхідно:

– для кожного показника декларації про податок на прибуток підприємства визначити змістове наповнення принципу його формування відповідно до вимог ПКУ та операційних характеристик діяльності підприємства;

– для кожного ідентифікованого принципу визначити зміст процедур перевірки [20].

На другому етапі перевірки податкової декларації необхідно дослідити зміст кожного показника та встановити взаємозв'язок з оборотами по рахунках бухгалтерського обліку, на яких накопичено відповідну інформацію про доходи або витрати [40].

З цією метою в процесі аудиторської перевірки використовують такий прийом, як складання «пробної декларації». Цей прийом базується на тому, що за умови правильного використання підприємством рахунків бухгалтерського обліку та проведення необхідних коригувань, які не фіксуються в системі рахунків бухгалтерського обліку, по закінченні звітного податкового періоду вони повинні формувати систематизовану інформацію про склад доходів та витрат з відповідних показників декларації з податку на прибуток. Виходячи з

цього припущення, аудитор формує показники декларації, ґрунтуючись лише на сформованих оборотах на рахунках бухгалтерського обліку. Отриманий результат порівнюється з декларацією про податок на прибуток підприємства, яка подана підприємством для перевірки [43].

При складанні пробної декларації аудитор може отримати результат, що діагностуватиме:

- правильність застосування рахунків бухгалтерського обліку;
- показники декларації, які потребують коригувань внаслідок існування податкових різниць або наявності помилок [31].

Групування сукупності господарських операцій підприємства у взаємопов'язані цикли, які використовуються в аудиті податку на прибуток (рисунок 1.17) [26].



Рисунок 1.17 – Взаємозв'язок основних циклів господарських операцій
Джерело [53]

В узагальненому вигляді послідовність дій з податкового планування на підприємстві можна представити таким чином (рисунок 1.18).

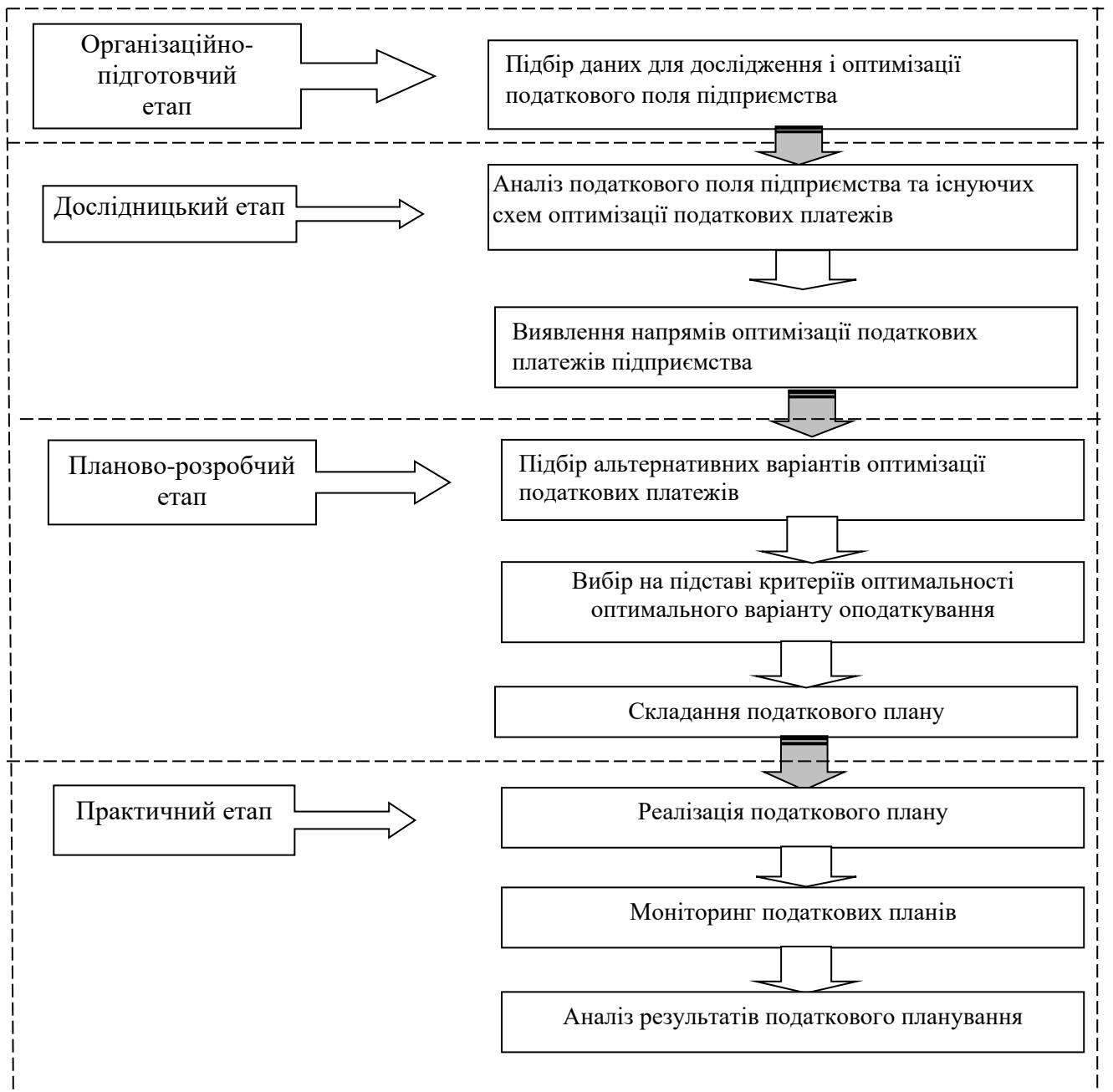


Рисунок 1.18 – Послідовність дій з податкового планування підприємства

Джерело [21]

На третьому етапі показники податкової звітності проводиться поділ облікової інформації на рахунках бухгалтерського обліку на елементи, якими є господарські операції та відповідні документи, що зафіксували факт здійснення таких операцій. Дослідження господарських операцій на рівні первинних документів на відповідність їх принципам формування доходів та витрат згідно з вимогами податкового законодавства спрямоване на перевірку

аудитором змісту оборотів по рахунках, на яких відображена та чи інша господарська операція. Таким чином, здійснюється оцінювання показника декларації, зміст якого визначається на підставі інформації, яка обліковується на відповідному рахунку бухгалтерського обліку [32].

Аналіз схем оптимізації податкових платежів, які зустрічаються в літературі, служить основою для наступного підбору варіантів оптимізації в конкретних умовах господарювання. З метою підвищення ефективності результатів податкового планування проаналізовану інформацію має сенс певним чином систематизувати. Систематизації схем оптимізації податкових платежів наведено в таблиці 1.19 [28].

Таблиця 1.19 – Систематизація схем оптимізації податкових платежів

№ з/п	Вид податкового платежу	Назва методу оптимізації	Схема оптимізації	Примітки	Розрахунок економічного ефекту
1	2	3	4	5	6
1	Податок на прибуток	Делегування податків структурі-сателіту	Продаж продукції за договором купівлі-продажу через сателіта, який знаходиться на спрощеній системі оподаткування зі сплатою єдиного податку за ставкою 3%	Локальна, динамічна схема	$E\Phi = H \times 0,18 - P \times 0,03$ де Н - сума націнки (прибутку), що передається структурі-сателіту, без ПДВ, грн. Р- сума реалізації товару структурою-сателітом з ПДВ, грн.
2			за ставкою 5%		$E\Phi = H \times 0,18 - P \times 0,05$ де Н - сума націнки (прибутку), що передається структурі-сателіту, без ПДВ, грн.; Р- сума реалізації товару структурою-сателітом без ПДВ, грн.

1	2	3	4	5	6
3	Податок на прибуток	Делегування податків структурі-сателіту	Продаж продукції через комісіонера, який знаходиться на спрощеній системі оподаткування зі сплатою єдиного податку: за ставкою 3%	Локальна, динамічна схема	$E\Phi = 0,125 \times KB1$ де KB1 - сума винагороди з ПДВ, грн.
			за ставкою 5%		$E\Phi = 0,13 \times KB2$ де KB2 - Сума винагороди без ПДВ, грн.

Джерело [32]

На дослідницькому етапі на основі відібраної інформації здійснюється аналіз податкового поля, основною метою якого є виявлення напрямів оптимізації податкових платежів підприємства (рисунок 1.19).

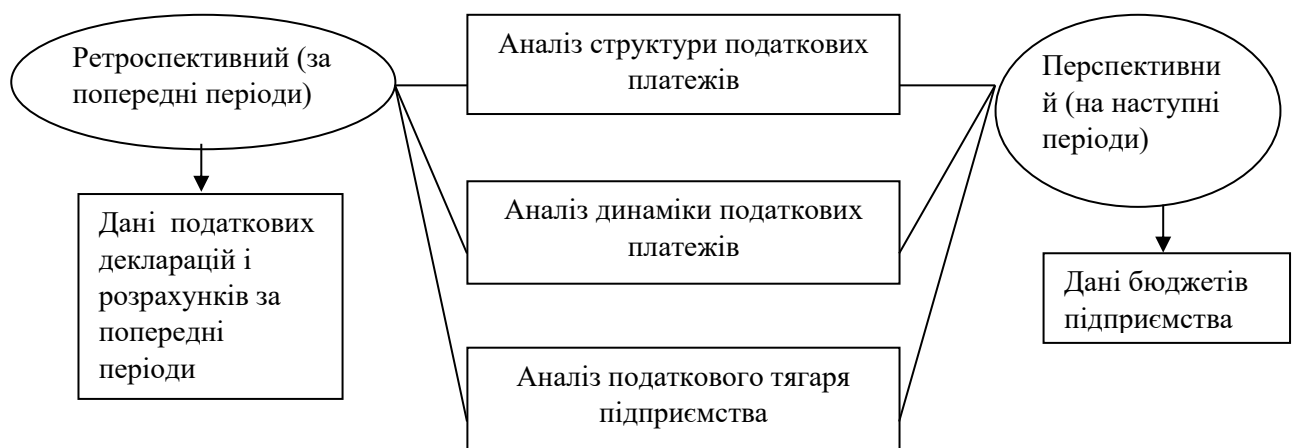


Рисунок 1.19 – Аналіз податкового поля підприємства

Джерело [37]

Отже, розуміння обліку податку на прибуток дозволяє ефективно враховувати фінансові зобов'язання перед державою. Основні принципи обліку, є ключовими для забезпечення фінансової стабільності підприємства. Систематичний аналіз контролю податку на прибуток та податкового навантаження дозволяє ефективно виявляти можливості оптимізації податкових обов'язків та зменшення податкового тиску на підприємство.

Таким чином, податок на прибуток – прямий податок на оподаткований прибуток підприємства за загальною системою оподаткування (доход за

мінусом витрат). Методологічні принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати, доходи, активи та зобов'язання з податку на прибуток та їх розкриття в фінансовій звітності визначає НП(С)БО 17 «Податок на прибуток».

Для рівноваги податкового та бухгалтерського податку на прибуток використовують відстрочені податкові активи та відстрочені податкові зобов'язання. Для відображення різниць між даними податкового та бухгалтерського обліку використовують рахунки 17 та 54. Облік податку на прибуток ведеться на рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами».

Мета контролю податків – допомогти підприємству уникнути фінансових та адміністративних санкцій (штрафів), що накладаються податковою службою через порушення порядку нарахування і несвоєчасність сплати у бюджет. Основними завданнями контролю податків доцільно встановити комплекс питань перевірки як податкового, так і фінансового обліку податків.

2 ОБЛІК ТА ОПОДАТКУВАННЯ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК, РОЗРАХУНОК ЙОГО ПОДАТКОВОГО НАВАНТАЖЕННЯ, ФІНАНСОВИЙ АНАЛІЗ ТОВ «ЕНЕРГОМАШ»

2.1 Загальна характеристика ТОВ «Енергомаш»

Компанія ТОВ «ЕНЕРГОМАШ» зареєстрована 20.03.1997 р. за юридичною адресою Україна, Запорізька обл., місто Запоріжжя, бульвар Гвардійський 15. Керівником організації є Бондаренко Віктор Олексійович. Розмір статутного капіталу складає 12 533,34 грн.

Код ЄДРПОУ 13609872

Дата реєстрації 20.03.1997 р.

Основний вид діяльності ТОВ «Енергомаш»:

46.69 Оптова торгівля іншими машинами й устаткуваннями.

Інший вид діяльності ТОВ «Енергомаш»:

- 28.12 Виробництво гідравлічного та пневматичного устаткування;
- 28.13 Виробництво інших pomp і компресорів;
- 28.14 Виробництво інших кранів і клапанів.



Рисунок 2.1 – Організаційна-економічна структура ТОВ «Енергомаш»

Керівництво діяльністю ТОВ «Енергомаш» здійснює директор, який діє на підставі Статуту. Він входить до складу Адміністрації. Також туди входить Заступник директора з комерційних та фінансових питань, у якого працюють менеджери з забезпечення та збуту. Бухгалтерія складається з головного бухгалтера та його заступника. Головний бухгалтер відповідає за правильне ведення бухгалтерського і податкового обліку відповідно до чинного законодавства. В основному виробництві працюють: майстер цеху, енергетик-технолог, механік, електрик. У штаті підприємства налічується 20 осіб.

ТОВ «Енергомаш» застосовують форми журналів та інших облікових реєстрів, установлені законодавчо, а також додаткові форми, які розроблені фахівцями й адаптовані до потреб підприємства. Підприємство використовує робочий план рахунків.

2.2 Облік та оподаткування податку на прибуток і розрахунок його податкового навантаження на ТОВ «Енергомаш»

При здійсненні фінансово-господарської діяльності підприємство повинно нараховувати та сплачувати податки. Оподаткування та ведення обліку підприємств залежить від обраної їм загальної або спрощеної системи оподаткування.

На підприємстві є наказ про облікову політику та розроблено робочий план рахунків (таблиця 2.1).

Таблиця 2.1 – Робочий план рахунків ТОВ «Енергомаш»

Рахунок	Назва рахунку
98	Податок на прибуток
17	Відстрочені податкові активи
54	Відстрочені податкові зобов'язання

У періоди, коли дохід ТОВ «Енергомаш» менше 40 млн грн, то податок на прибуток визначається за формулою:

$$\text{Податок на прибуток} = \text{Фінансовий результат} \times 0,18 \quad (2.1)$$

В такому випадку звітний період календарний рік.

ТОВ «Енергомаш» протягом звітного періоду реалізувало готову продукцію на суму 2 400 000 грн, у т.ч. ПДВ – 400 000 грн. Собівартість реалізації готової продукції – 900 000 грн. Загальновиробничі витрати 200 000 грн. Адміністративні витрати 500 000 грн. Витрати на збут 100 000 грн. Визначити фінансовий результат господарських операцій та відобразити в обліку. Відображення в обліку наведено у таблиці 2.2.

Таблиця 2.2 – Відображення в обліку доходів, витрат, фінансових результатів для розрахунку податку на прибуток ТОВ «Енергомаш»

№	Зміст господарських операцій	Дебет	Кредит	Сума, грн
1	2	3	4	5
1	Визнаний дохід від реалізації готової продукції	361	701	2 400 000
2	Відображено ПДВ	701	641	400 000
3	Списані матеріали у виробництво	23	201	300 000
4	Нарахована заробітна плата робочим	23	661	400 000
5	Нараховано ЄСВ на заробітну плату робітникам виробництва	23	651	88 000
6	Нарахована амортизація обладнання виробництва	23	131	112 000
7	Нараховано заробітна плата майстру цеху	91	661	10 000
8	Нараховано ЄСВ на заробітну плату майстру цеху	91	651	2 200
9	Нарахована амортизація будівлі цеху	91	131	9 800
10	Списано загальновиробничі витрати на виробництво	23	91	160 000
11	Списано загальновиробничі витрати на собівартість	901	91	40 000
12	Випущена з виробництва готова продукція	26	23	1 060 000
13	Списана собівартість реалізованої готової продукції	901	26	900 000
14	Нараховано заробітна плата адміністрації	92	661	300 000
15	Нараховано ЄСВ на заробітну плату адміністрації	92	651	66 000
16	Нарахована амортизація будівлі адміністрації	92	131	134 000

Продовження таблиці 2.2

1	2	3	4	5
17	Нараховано заробітна плата менеджера збуту	93	661	50 000
18	Нараховано ЄСВ на заробітну плату майстру цеху	93	651	11 000
19	Нарахована амортизація будівлі цеху	93	131	39 000
20	Списаний дохід від реалізації готової продукції на фінансовий результат	701	791	2 000 000
21	Списана собівартість реалізованою готової продукції на фінансовий результат	791	901	900 000
22	Списано адміністративні витрати на фінансовий результат	791	92	500 000
23	Списано витрати на збут на фінансовий результат	791	93	100 000
24	Нараховано податок на прибуток	98	641	90 000
25	Списано податок на прибуток на фінансовий результат	791	98	90 000
26	Визначення фінансового результату - прибуток	791	441	410 000

Фрагмент Звіту про фінансові результати ТОВ «Енергомаш» наведено у таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 – Фрагмент Звіту про фінансові результати ТОВ «Енергомаш»

Стаття	Код рядка	Сума, грн
1	2	3
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	2 000 000
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	900 000
Валовий: прибуток	2090	1 100 000
Збиток	2095	
Інші операційні доходи	2120	
Адміністративні витрати	2130	500 000
Витрати на збут	2150	100 000
Інші операційні витрати	2180	
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток	2190	500 000
Збиток	2195	

Продовження таблиці 2.3

1	2	3
Дохід від участі в капіталі	2200	
Інші фінансові доходи	2220	
Інші доходи	2240	
Фінансові витрати	2250	
Втрати від участі в капіталі	2255	
Інші витрати	2270	
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток	2290	
Збиток	2295	
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	90 000
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	
Чистий фінансовий результат: прибуток	2350	410 000
Збиток	2355	

Фрагмент податкової декларації з податку на прибуток ТОВ «Енергомаш» наведено у таблиці 2.4.

Таблиця 2.4 – Фрагмент податкової декларації з податку на прибуток ТОВ «Енергомаш»

Показники	Код рядка	Сума, грн
1	2	3
Дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку	01	2 000 000
Фінансовий результат до оподаткування (прибуток або збиток), визначений у фінансовій звітності відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності (+, -)	02	500 000
Різниця, які виникають відповідно до Податкового кодексу України (+, -)	03 РІ	-
Об'єкт оподаткування (рядок 02 + рядок 03РІ) (+, -)	04	500 000
Прибуток, звільнений від оподаткування, або збиток від діяльності, прибуток від якої звільнений від оподаткування (+, -)	05 ПЗ	-

Продовження таблиці 2.4

1	2	3
Податок на прибуток ((позитивне значення) (рядок 04 – рядок 05ПЗ) x $\frac{\quad}{5/100}$)	06	90 000
Податок на прибуток контрольованої іноземної компанії	06.1 КІК	
Податок на прибуток у вигляді мінімального податкового зобов'язання	06.2 МПЗ	
Податок на прибуток резидента Дія Сіті – платника податку на особливих умовах (+, -)	06.3 ДІЯ	
Податок на прибуток з об'єктів оподаткування, визначених окремо ((позитивне значення) (рядок 06.4.1 + рядок 06.4.2) x $\frac{\quad}{5/100}$)	06.4	

У періоди, коли дохід ТОВ «Енергомаш» більше 40 млн грн, то податок на прибуток визначається за формулою:

$$\text{Податок на прибуток} = \text{Фінансовий результат} \pm \text{Податкові різниці} \times 0,18 \quad (2.2)$$

В такому випадку звітний період квартал.

ТОВ «Енергомаш» протягом попередніх до воєнних періодів реалізувало готову продукцію на суму 60 000 000 грн, у т.ч. ПДВ – 10 000 000 грн. Собівартість реалізації готової продукції – 30 000 000 грн. Загальновиробничі витрати 1 000 000 грн. Адміністративні витрати 15 000 000 грн. Витрати на збут 2 000 000 грн. Визначити фінансовий результат господарських операцій та відобразити в обліку. Відображення в обліку наведено у таблиці 2.5.

Таблиця 2.5 – Відображення в обліку доходів, витрат, фінансових результатів для розрахунку податку на прибуток ТОВ «Енергомаш»

№	Зміст господарських операцій	Дебет	Кредит	Сума, грн
1	Визнаний дохід від реалізації готової продукції	361	701	60 000 000
2	Відображено ПДВ	701	641	10 000 000
3	Списані матеріали у виробництво	23	201	12 000 000
4	Нарахована заробітна плата робочим	23	661	12 000 000

Продовження таблиці 2.5

1	2	3	4	5
5	Нараховано ЄСВ на заробітну плату робітникам виробництва	23	651	2 640 000
6	Нарахована амортизація обладнання виробництва	23	131	3 360 000
7	Нараховано заробітна плата майстру цеху	91	661	700 000
8	Нараховано ЄСВ на заробітну плату майстру цеху	91	651	154 000
9	Нарахована амортизація будівлі цеху	91	131	146 000
10	Списано загальновиробничі витрати на виробництво	23	91	800 000
11	Списано загальновиробничі витрати на собівартість	901	91	200 000
12	Випущена з виробництва готова продукція	26	23	30 800 000
13	Списана собівартість реалізованої готової продукції	901	26	30 000 000
14	Нараховано заробітна плата адміністрації	92	661	10 000 000
15	Нараховано ЄСВ на заробітну плату адміністрації	92	651	2 200 000
16	Нарахована амортизація будівлі адміністрації	92	131	13 780 000
17	Нараховано заробітна плата менеджеру збуту	93	661	1 000 000
18	Нараховано ЄСВ на заробітну плату майстру цеху	93	651	220 000
19	Нарахована амортизація будівлі цеху	93	131	780 000
20	Списаний дохід від реалізації готової продукції на фінансовий результат	701	791	50 000 000
21	Списана собівартість реалізованою готової продукції на фінансовий результат	791	901	30 000 000
22	Списано адміністративні витрати на фінансовий результат	791	92	15 000 000
23	Списано витрати на збут на фінансовий результат	791	93	2 000 000
24	Нараховано податок на прибуток	98	641	540 000
25	Списано податок на прибуток на фінансовий результат	791	98	540 000
26	Визначення фінансового результату - прибуток	791	441	2 460 000

Фрагмент Звіту про фінансові результати ТОВ «Енергомаш» наведено у таблиці 2.6.

Таблиця 2.6 – Фрагмент Звіту про фінансові результати ТОВ «Енергомаш»

Стаття	Код рядка	Сума, грн
1	2	3
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	50 000 000
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	30 000 000
Валовий: прибуток	2090	20 000 000
Збиток	2095	
Інші операційні доходи	2120	
Адміністративні витрати	2130	15 000 000
Витрати на збут	2150	2 000 000
Інші операційні витрати	2180	
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток	2190	3 000 000
Збиток	2195	
Дохід від участі в капіталі	2200	
Інші фінансові доходи	2220	
Інші доходи	2240	
Фінансові витрати	2250	
Втрати від участі в капіталі	2255	
Інші витрати	2270	
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток	2290	
Збиток	2295	
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	540 000
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	
Чистий фінансовий результат: прибуток	2350	2 460 000
Збиток	2355	

Відображення в обліку відстрочених податкових активів та відстрочених податкових зобов'язань ТОВ «Енергомаш» наведено у таблиці 2.7.

Таблиця 2.7 – Відображення в обліку відстрочених податкових активів та відстрочених податкових зобов'язань ТОВ «Енергомаш»

Зміст операцій	Дебет	Кредит	Сума, грн
1	2	3	4
Обліковий прибуток менше податкового прибутку			
1. Нарахований податок на прибуток	98	641	540 000
2. Відображено відстрочене податковий актив	17	641	45 000

Фрагмент податкової декларації з податку на прибуток ТОВ «Енергомаш» наведено у таблиці 2.8.

Таблиця 2.8 – Фрагмент податкової декларації з податку на прибуток ТОВ «Енергомаш»

Показники	Код рядка	Сума, грн
Дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку	01	50 000 000
Фінансовий результат до оподаткування (прибуток або збиток), визначений у фінансовій звітності відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності (+, -)	02	3 000 000
Різниця, які виникають відповідно до Податкового кодексу України (+, -)	03 РІ	+250 000
Об'єкт оподаткування (рядок 02 + рядок 03РІ) (+, -)	04	3 250 000
Прибуток, звільнений від оподаткування, або збиток від діяльності, прибуток від якої звільнений від оподаткування (+, -)	05 ПЗ	-
Податок на прибуток ((позитивне значення) (рядок 04 – рядок 05ПЗ) x $\frac{5}{100}$)	06	585 000
Податок на прибуток контрольованої іноземної компанії	06.1 КІК	
Податок на прибуток у вигляді мінімального податкового зобов'язання	06.2 МПЗ	
Податок на прибуток резидента Дія Сіті – платника податку на особливих умовах (+, -)	06.3 ДІЯ	
Податок на прибуток з об'єктів оподаткування, визначених окремо ((позитивне значення) (рядок 06.4.1 + рядок 06.4.2) x $\frac{5}{100}$)	06.4	

За результатами першого кварталу в бухгалтерському обліку визначено обліковий прибуток в сумі 500 000 грн, в другому кварталі обліковий прибуток 600 000 грн. Відповідно ПКУ податковий прибуток в першому кварталі визначено в сумі 580 000 грн, у другому кварталі в сумі 420 000 грн. Різниця в визначенні прибутку зумовлена тимчасовими різницями (таблиця 2.9).

Таблиця 2.9 – Податок на прибуток за даними бухгалтерського обліку та оподаткування ТОВ «Енергомаш»

Квартал	Податок на прибуток за даними бухгалтерського обліку, грн	Податок на прибуток за ПКУ, грн
Перший	$3\,000\,000 \times 18\% = 540\,000$	$3\,250\,000 \times 18\% = 585\,000$
Другий	$3\,750\,000 \times 18\% = 675\,000$	$3\,000\,000 \times 18\% = 540\,000$

Відображення в обліку відстрочених податкових активів та відстрочених податкових зобов'язань ТОВ «Енергомаш» наведено у таблиці 2.10.

Таблиця 2.10 – Відображення в обліку відстрочених податкових активів та відстрочених податкових зобов'язань ТОВ «Енергомаш»

Зміст операцій	Дебет	Кредит	Сума, грн
Обліковий прибуток менше податкового прибутку			
1. Нарахований податок на прибуток	98	641	540 000
2. Списано відстрочений податковий актив	98	17	45 000
3. Відображено відстрочене податкове зобов'язання	98	54	90 000

Фрагмент податкової декларації з податку на прибуток ТОВ «Енергомаш» наведено у таблиці 2.11.

Таблиця 2.11 – Фрагмент податкової декларації з податку на прибуток ТОВ «Енергомаш»

Показники	Код рядка	Сума
1	2	3
Дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку	01	60 000 000

Продовження таблиці 2.11

1	2	3
Фінансовий результат до оподаткування (прибуток або збиток), визначений у фінансовій звітності відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності (+, -)	02	3 750 000
Різниці, які виникають відповідно до Податкового кодексу України (+, -)	03 РІ	-750 000
Об'єкт оподаткування (рядок 02 + рядок 03РІ) (+, -)	04	3 000 000
Прибуток, звільнений від оподаткування, або збиток від діяльності, прибуток від якої звільнений від оподаткування (+, -)	05 ПЗ	-
Податок на прибуток ((позитивне значення) (рядок 04 – рядок 05ПЗ) x $\frac{5}{100}$)	06	540 000
Податок на прибуток контрольованої іноземної компанії	06.1 КІК	
Податок на прибуток у вигляді мінімального податкового зобов'язання	06.2 МПЗ	
Податок на прибуток резидента Дія Сіті – платника податку на особливих умовах (+, -)	06.3 ДІЯ	
Податок на прибуток з об'єктів оподаткування, визначених окремо ((позитивне значення) (рядок 06.4.1 + рядок 06.4.2) x $\frac{5}{100}$):	06.4	

Розрахунок податкового навантаження з податку на прибуток ТОВ «Енергомаш» наведено у таблиці 2.12.

Таблиця 2.12 – Розрахунок податкового навантаження з податку на прибуток ТОВ «Енергомаш»

Показники	Загальна система оподаткування	Спрощена система оподаткування		Відхилення загальної системи від спрощеної	
		3%	5%	3%	5%
1	2	3	4	5	6
Доход з ПДВ	6 000000	6000000	6 000000	-	-
ПДВ	1 000000	1000000	-	-	-1000000
Доход без ПДВ	5 000000	5000000	6 000000		-1000000
Витрати	3 000 000	3 000000	3 000000	-	-
Єдиний податок	-	150 000	300 000	+150000	+ 300 000
Прибуток до оподаткування	2 000 000	-	-	- 2000000	-2 000000

Продовження таблиці 2.12

1	2	3	4	5	6
Податок на прибуток	360 000	-	-	-360 000	-360 000
Чистий прибуток	1 640 000	1 850 000	2700000	+210 000	+1060000
Податкове навантаження на доходи	6	3	5	-3	-1
Податкове навантаження на прибуток	18	19,17	5	+1,17	-13

Отже, розрахунок податкового навантаження ТОВ «Енергомаш» показує, що при невеликому доході при однакових умовах більш вигідно знаходиться на спрощеній системі оподаткування зі сплатою єдиного податку, ніж на загальній системі оподаткування зі сплатою податку на прибуток. Який єдиний податок обрати визначає підприємство, в залежності з якими контрагентами підприємство співпрацює платниками ПДВ або неплатниками ПДВ.

2.3 Фінансовий аналіз ТОВ «Енергомаш»

Для дослідження податку на прибуток інформативно буде провести фінансовий аналіз для дослідження фінансового стану підприємства. ТОВ «Енергомаш» прагне підтримувати стійкий фінансовий стан, абсолютну ліквідність та платоспроможність.

Аналіз ліквідності допомагає діагностувати фінансовий стан ТОВ «Енергомаш», оцінити його платоспроможність, усунути виявлені проблеми для стабільного функціонування у майбутньому.

Коефіцієнт покриття (коефіцієнт загальної ліквідності) дає загальну оцінку ліквідності активів, показуючи, скільки гривень поточних активів підприємства припадає на одну гривню поточних зобов'язань. Коефіцієнт швидкої ліквідності враховує якість оборотних активів і є більш чітким

показником ліквідності, тому що при його розрахунку беруться до уваги ліквідні поточні активи (запаси не враховуються). Коефіцієнт абсолютної ліквідності показує, що частина поточних (короткострокових) зобов'язань може бути погашена негайно. Ліквідність оборотного капіталу визначається відношенням власного оборотного капіталу підприємства до поточних зобов'язань. Аналіз ліквідності ТОВ «Енергомаш» за 2020-2022 роки наведено у таблиці 2.10.

Таблиця 2.10 – Аналіз ліквідності ТОВ «Енергомаш» за 2020-2022 роки

Показник	Норматив	2020 р.	2021 р.	2022 р.	
1	2	3	4	5	
Коефіцієнт покриття	>1	1,0304613	1,236783	2,1409582	
Коефіцієнт швидкої ліквідності	>0,6	0,9025239	1,094894	2,0725561	
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	>=0,25	0,1979983	0,109354	0,2359457	
Чистий оборотний капітал, тис грн		70	524	4120	
		Відхилення в сумі		Відхилення у відсотках	
		2021р. від 2020р.	2022р. від 2021р.	2021р. від 2020р.	2022р. від 2021р.
Показник					
Коефіцієнт покриття	0,206321	0,904176	20,02224	73,10707	
Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,19237	0,977662	21,31466	89,29288	
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	-0,08864	0,126592	-44,7703	115,7636	
Чистий оборотний капітал, тис грн	454	3596	648,5714	686,2595	

Джерело: розраховано за даними фінансової звітності

З проведеного аналізу ліквідності ТОВ «Енергомаш» за 2020-2022 роки можна зробити висновки, що: 1) коефіцієнт покриття (коефіцієнт загальної ліквідності) показав його значення більше нормативного, показник мав

тенденцію до зростання, підприємство в аналізованому періоді є платоспроможним, цей показник дає загальну оцінку ліквідності активів, а за 2020-2022 роки складає 1,03, 1,24, 2,14 гривень відповідно поточних активів підприємства припадає на одну гривню поточних зобов'язань; 2) коефіцієнт швидкої ліквідності за останні два роки більше нормативного, показник враховує якість оборотних активів та мав тенденцію до зростання, підприємство є платоспроможним, цей показник є більш чітким показником ліквідності оскільки при його розрахунку беруться до уваги ліквідні поточні активи, а за 2020-2022 роки складає 0,9, 1,09, 2,07 гривень; 3) коефіцієнт абсолютної ліквідності менше нормативного значення, коливався за аналізований період 2020-2022 роки, говорить нам, що частина поточних (короткострокових) зобов'язань підприємства складає 0,197, 0,109, 0,235 відповідно може бути погашена негайно; 4) ліквідність оборотного капіталу має тенденцію до зростання, за аналізований період 2020-2022 роки складає 70, 524, 4120 грн.

Для підприємства важливо підтримувати платоспроможний стан у будь-який момент часу для задоволення вимог кредиторів, інвесторів, контролюючих органів. Показники фінансової незалежності (коефіцієнт автономії, коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості, коефіцієнт фінансового левериджу, коефіцієнт фінансової стійкості, коефіцієнт фінансової стабільності). Коефіцієнт автономії – відображає співвідношення між власним капіталом підприємства та загальною вартістю його фінансових ресурсів. Коефіцієнт співвідношення позикового та власного капіталу свідчить про залежність підприємства від позикового капіталу, тобто про зниження його фінансової стійкості. Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами є індикатором достатності довгострокових коштів компанії для забезпечення безперебійного виробничо-збутового процесу. Значення показника говорить про частку запасів, яка фінансується за рахунок ресурсів, залучених на постійній основі. Коефіцієнт маневреності власного капіталу показує, яка частина власного капіталу використовується для

фінансування поточної діяльності, тобто яку вкладено в оборотні кошти, а яку капіталізовано. Аналіз платоспроможності ТОВ «Енергомаш» за 2020-2022 роки наведено у таблиці 2.11.

Таблиця 2.11 – Аналіз платоспроможності ТОВ «Енергомаш» за 2020-2022 роки

Показник	Норматив	2020 р.	2021 р.	2022 р.
1	2	3	4	5
Коефіцієнт фінансової автономії	$\geq 0,5$	0,6441623	0,665356	0,6787367
Коефіцієнт співвідношення власного та залученого капіталу	< 1	0,5524038	0,502955	0,4733255
Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами	$\geq 0,1$	0,0304613	0,236783	1,1409582
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	$> 0,2$	0,0168269	0,119091	0,5400446
		Відхилення в сумі		Відхилення у відсотках
Показник		2021р. від 2020р.	2022р. від 2021р.	2021р. від 2020р.
Коефіцієнт фінансової автономії		0,021194	0,013381	3,290139
Коефіцієнт співвідношення власного та залученого капіталу		-0,04945	-0,02963	-8,95166
Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами		0,206321	0,904176	677,3236
Коефіцієнт маневреності власного капіталу		0,102264	0,420954	607,7403
				2,011034
				-5,891
				381,8589
				353,4725

Джерело: розраховано за даними фінансової звітності

З проведеного аналізу платоспроможності ТОВ «Енергомаш» за 2020-2022 роки можна зробити висновки, що: 1) коефіцієнт автономії більше нормативного значення, має тенденцію до зростання, показує частку власних фінансових ресурсів та за 2020-2022 роки складає 0,644, 0,665, 0,678 відповідно у загальній структурі фінансування підприємства; 2) коефіцієнт співвідношення позикового та власного капіталу за 2020-2022 роки має тенденцію до зниження та складає 0,552, 0,503, 0,473 відповідно, що показує про зменшення залежності підприємства від позикового капіталу, тобто про підвищення його фінансової стійкості; 3) показник забезпечення власними оборотними засобами запасів має тенденцію до збільшення, у 2020 році був нижче нормативного значення та показував недостатність оборотних засобів, а у 2021-2022 роках став більше нормативного значення та складає 0,03, 0,24, 1,14 відповідно, що показує достатність довгострокових коштів компанії для забезпечення безперебійного виробничо-збутового процесу; 5) коефіцієнт маневреності власного капіталу у 2020-2021 роках був нижче нормативного значення, а у 2022 році став більше нормативу, він складає 0,016, 0,119, 0,540 відповідно, він показує саме частину власного капіталу, яка використовується для фінансування поточної діяльності.

Ділова активність є комплексною характеристикою, яка характеризується динамікою показників ефективності виробничо-господарської діяльності в цілому. Позитивна динаміка цих показників сприятиме зміцненню фінансового стану підприємства. Аналіз ділової активності ТОВ «Енергомаш» за 2020-2022 роки наведено у таблиці 2.12.

Таблиця 2.12 – Аналіз ділової активності ТОВ «Енергомаш» за 2020-2022 роки

Показник	2020 р.	2021 р.	2022 р.
1	2	3	4
Коефіцієнт оборотності активів	6,6110251	3,325836	4,0420097
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	22,941429	12,69255	17,721513
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	27,669475	12,03211	8,4508725

Продовження таблиці 2.12

1	2	3	4
Строк погашення кредиторської заборгованості, дн	15,692135	28,36308	20,314293
Строк погашення дебіторської заборгованості, дн	13,010728	29,91995	42,599152
Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів	145,21769	71,5	128,63102
Фондовіддача	4,7777529	2,399779	3,9209954
Коефіцієнт віддачі власного капіталу	10,262981	5,078505	5,9990024
	Відхилення в сумі		Відхилення у відсотках
Показник	2021р. від 2020р.	2022р. від 2021р.	2021р. від 2020р. 2022р. від 2021р.
Коефіцієнт оборотності активів	-3,28519	0,716174	-49,6926 21,53365
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	-10,2489	5,028958	-44,6741 39,62132
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	-15,6374	-3,58123	-56,5149 -29,764
Строк погашення кредиторської заборгованості, дн	12,67095	-8,04879	80,74714 -28,3777
Строк погашення дебіторської заборгованості, дн	16,90922	12,6792	129,9637 42,37709
Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів	-73,7177	57,13102	-50,7636 79,90352
Фондовіддача	-2,37797	1,521216	-49,7718 63,38984
Коефіцієнт віддачі власного капіталу	-5,18448	0,920498	-50,5163 18,12537

Джерело: розраховано за даними фінансової звітності

З проведеного аналізу ділової активності ТОВ «Енергомаш» за 2020-2022 роки можна зробити висновки, що: 1) коефіцієнт оборотності активів вказує на рівень оборотності всього капіталу, інвестованого в підприємство, тобто відображає співвідношення виручки у 2020-2022 роках складає 6,6, 3,3, 4,04 відповідно на гривню інвестованих коштів; 2) коефіцієнт оборотності

кредиторської заборгованості показує інтервал розрахунків з кредиторами, за 2020-2022 роки склав 22,9, 12,6, 17,7 відповідно це термін надання товарного кредиту для підприємства; 3) коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості показує, що у 2020-2022 роках складає 27,67, 12,03, 8,45 відповідно це термін, який ми надаємо дебіторам для розрахунку; 4) строк погашення кредиторської заборгованості у 2020-2022 роках склав 15,6, 28,36, 20,31 днів відповідно, що позитивно, оскільки має тенденцію до зниження; 5) строк погашення дебіторської заборгованості у 2020-2022 роках склав 13,0, 29,9, 42,59 днів, що має позитивну тенденцію до зниження; 6) коефіцієнт оборотності матеріальних запасів у 2020-2022 роках складає 145,21, 71,5, 128,63 відповідно, що говорить про неефективне використання запасів; 7) фондвіддача у 2020-2022 роки складає 4,7, 2,39, 3,92 і говорить про те, скільки продукції вироблено на кожну гривню фінансових ресурсів вкладену в основні засоби; 8) коефіцієнт віддачі власного капіталу у 2020-2022 роках складає 10,26, 5,07, 5,99 відповідно, що показує співвідношення доходу до середньорічної вартості капіталу.

Одним з найважливіших показників ефективності діяльності є рентабельність. Цей коефіцієнт показує, яку суму операційного прибутку одержує підприємство з кожної гривні проданої продукції.

Аналіз рентабельності ТОВ «ОРІОН 21» наведено у таблиці 2.13.

Таблиця 2.13 – Аналіз рентабельності ТОВ «ОРІОН 21» за 2020-2022 роки

Показник	Норматив	2020 р.	2021 р.	2022 р.
1	2	3	4	5
Коефіцієнт рентабельності активів		0,617219	0,036723	0,3617319
Рентабельність власного капіталу		0,9581731	0,056075	0,5368692
Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	> 20%	0,0933621	0,011042	0,0894931
Коефіцієнт рентабельності реалізації	> 30%	0,12137	0,01362	0,12313

Продовження таблиці 2.11

Показник	Відхилення в сумі		Відхилення у відсотках	
	2021р. від 2020р.	2022р. від 2021р.	2021р. від 2020р.	2022р. від 2021р.
1	6	7	8	9
Коефіцієнт рентабельності активів	-0,5805	0,325009	-94,0503	885,0412
Рентабельність власного капіталу	-0,9021	0,480794	-94,1477	857,4168
Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	-0,08232	0,078451	-88,1734	710,509
Коефіцієнт рентабельності реалізації	-0,10775	0,109513	-88,7794	804,1569

Джерело: розраховано за даними фінансової звітності

З проведеного аналізу рентабельності ТОВ «ОРІОН 21» за 2020-2022 роки можна зробити висновки, що: 1) коефіцієнт рентабельності активів у 2020-2022 роках склав 0,61, 0,03, 0,36 відповідно, що показує долю активів в загальному прибутку підприємства; 2) рентабельність власного капіталу у 2020-2022 року склала 0,95, 0,05, 0,53 відповідно, це говорить, що у 2020 році були більш сприятливі умови, а у 2021 році прибутковість значно знизилась, але у 2022 році знов пішла зростати, що позитивно для підприємства 3) коефіцієнт рентабельності власного капіталу нижче нормативного значення, у 2020-2022 роках склав 0,09, 0,01, 0,08, відповідно, а саме ми бачимо, що у 2020 році був прибутковим, а у 2021 році показник знизився на 0,08 або на 88,17%, а у 2022 році показник почав зростати на 0,078 або на 710% 4) коефіцієнт рентабельності реалізації нижче нормативного значення у 2020-2022 роках склав 0,12, 0,01, 0,12 відповідно, а саме у 2021 році у порівнянні з 2020 роком знизився на 0,11 або на 88,78%, а у 2022 році у порівнянні з 2021 роком підвищився на 0,11 або на 804,16%, що говорить про позитивну тенденцію але недостатню рентабельність підприємства.

Отже, загальне дослідження підприємства, його діяльності та фінансового стану є важливим кроком для розуміння контексту оподаткування та розробки ефективних стратегій управління податками. Ретельне вивчення системи обліку та оподаткування дозволяє забезпечити точність фінансової звітності, що є ключовим елементом дотримання податкових вимог. Фінансовий аналіз є необхідним для визначення фінансової стійкості підприємства та виявлення можливостей для покращення його фінансового положення.

Таким чином, компанія ТОВ «ЕНЕРГОМАШ» зареєстрована 20.03.1997 р. Основним видом діяльності ТОВ «Енергомаш» є оптова торгівля іншими машинами й устаткуванням. Іншими видами діяльності ТОВ «Енергомаш» є: виробництво гідравлічного та пневматичного устаткування, виробництво інших pomp і компресорів, виробництво інших кранів і клапанів. Бухгалтерія складається з головного бухгалтера та його заступника. Головний бухгалтер відповідає за правильне ведення бухгалтерського і податкового обліку відповідно до чинного законодавства. В основному виробництві працюють: майстер цеху, енергетик-технолог, механік, електрик. У штаті підприємства налічується 20 осіб. ТОВ «Енергомаш» застосовують форми журналів та інших облікових реєстрів, установлені законодавчо, а також додаткові форми, які розроблені фахівцями й адаптовані до потреб підприємства. Підприємство використовує робочий план рахунків.

Робочий план рахунків ТОВ «Енергомаш» складається з наступних рахунків: 98 «Податок на прибуток», 17 «Відстрочені податкові активи», 54 «Відстрочені податкові зобов'язання». Розрахунок податкового навантаження ТОВ «Енергомаш» показує, що при невеликому доході при однакових умовах більш вигідно знаходиться на спрощеній системі оподаткування зі сплатою єдиного податку, ніж на загальній системі оподаткування зі сплатою податку на прибуток. Який єдиний податок обрати визначає підприємство, в залежності з якими контрагентами підприємство співпрацює платниками ПДВ або неплатниками ПДВ.

З проведеного аналізу ліквідності ТОВ «Енергомаш» за 2020-2022 роки можна зробити висновки, що: 1) коефіцієнт покриття (коефіцієнт загальної ліквідності) показав його значення більше нормативного, показник мав тенденцію до зростання, підприємство в аналізованому періоді є платоспроможним, цей показник дає загальну оцінку ліквідності активів, а за 2020-2022 роки складає 1,03, 1,24, 2,14 гривень відповідно поточних активів підприємства припадає на одну гривню поточних зобов'язань; 2) коефіцієнт швидкої ліквідності за останні два роки більше нормативного, показник враховує якість оборотних активів та мав тенденцію до зростання, підприємство є платоспроможним, цей показник є більш чітким показником ліквідності оскільки при його розрахунку беруться до уваги ліквідні поточні активи, а за 2020-2022 роки складає 0,9, 1,09, 2,07 гривень; 3) коефіцієнт абсолютної ліквідності менше нормативного значення, коливався за аналізований період 2020-2022 роки, говорить нам, що частина поточних (короткострокових) зобов'язань підприємства складає 0,197, 0,109, 0,235 відповідно може бути погашена негайно; 4) ліквідність оборотного капіталу має тенденцію до зростання, за аналізований період 2020-2022 роки складає 70, 524, 4120 грн.

3 ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ, КОНТРОЛЮ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК І РОЗРАХУНОК ЙОГО ПОДАТКОВОГО НАВАНТАЖЕННЯ НА ТОВ «ЕНЕРГОМАШ»

3.1 Контроль податку на прибуток ТОВ «Енергомаш»

Податок на прибуток зменшує прибуток підприємства та є доходом бюджету. Якщо підприємство невірно розраховує та сплачує податок на прибуток або несвоєчасно подає податкову звітність, то за це передбачена фінансова санкція та адміністративний штраф. Тому, актуальною проблемою на сьогодні стає внутрішній контроль законності, правильності, своєчасності та відповідності нарахування та сплати податку на прибуток.

Метою внутрішнього контролю податку на прибуток є встановлення правильності та своєчасності нарахування та сплати податку на прибуток підприємства, а також відображення його в обліку та звітності.

Завдання проведення внутрішнього контролю податку на прибуток: здійснити перевірку додержання підприємством законодавчих вимог, які регламентують порядок нарахування, сплати, ведення обліку та складання звітності податку на прибуток; здійснити перевірку правильності та своєчасності нарахування, сплати, ведення обліку та складання звітності податку на прибуток. Анкету перевірки податку на прибуток подано в таблиці 3.1. У програмі внутрішнього контролю податку на прибуток відображені основні процедури для вирішення основних завдань перевірки.

Таблиця 3.1 – Анкета перевірки податку на прибуток

№	Зміст питання	Варіанти відповіді			
		Інформація відсутня	Так	Ні	Примітки
1	2	3	4	5	6
1	Чи були виявлені помилки при перевірці податку на прибуток контролюючими органами?				
2	Складає Звіт про фінансові результати та Декларацію з податку на прибуток:				

Продовження таблиці 3.1

1	2	3	4	5	6
	<ul style="list-style-type: none"> – одна особа; – різні особи? 				
3	У якому документі відбувається нарахування податку на прибуток: <ul style="list-style-type: none"> – Декларації з податку на прибуток; – Звіті про фінансові результати; – довідки бухгалтерії. 				
4	Чи здійснюється на підприємстві податкове планування податку на прибуток?				
5	Чи розраховуєте Ви податкові різниці?				
6	Які податкові різниці виникають на Вашому підприємстві: <ul style="list-style-type: none"> – відстрочені податкові активи; – відстрочені податкові зобов'язання? 				
7	Який річний дохід на Вашому підприємстві: <ul style="list-style-type: none"> - до 20 мільйонів гривень; - більше 20 мільйонів гривень? 				
8	Як визначається об'єкт оподаткування на Вашому підприємстві: <ul style="list-style-type: none"> – з коригуванням фінансового результату на різниці згідно з ПКУ; – без коригування фінансового результату на різниці згідно з ПКУ? 				
9	Які рахунки відкриті на Вашому підприємстві, з якими пов'язано облік податку на прибуток: <ul style="list-style-type: none"> - 98; - 641; - 17; - 54? 				
10	На які різниці на Вашому підприємстві зменшується або збільшується фінансовий результат для розрахунку податку на прибуток: <ul style="list-style-type: none"> – на різниці, які виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів; – на різниці, що виникають при формуванні забезпечення для відшкодування наступних (майбутніх) витрат; – на різниці, що виникають при формуванні резерву сумнівних боргів. 				
11	Яка ставка податку на прибуток на Вашому підприємстві: <ul style="list-style-type: none"> - 18%; ___? 				
12	Як нараховується податок на прибуток на Вашому підприємстві: <ul style="list-style-type: none"> – (доходи-витрати) × ставку податку на прибуток ÷ 100%; – ((доходи-витрати) ± різниці згідно з ПКУ) × ставку податку на прибуток ÷ 100%? 				

Джерело: проведено автором на підставі методики [11]

Одержавши в процесі попереднього планування дані, приступають до розробки загального плану внутрішнього контролю податку на прибуток (табл. 3.2).

Таблиця 3.2 – Загальний план проведення внутрішнього контролю податку на прибуток

Етап перевірки	Процедури перевірки	Докази перевірки	Період проведення	Виконавці
Підготовчий	Знайомство з нормативно-правовою базою, що регламентує порядок нарахування, сплати, ведення обліку та складання звітності податку на прибуток	Законодавчі акти Звіти попередніх, перевірок, накази.	Бруй А.Є.	01.0 2.20 23- 03.0 2.20 23
Основний	Перевірити правильність визначення залишку податку на прибуток на початок періоду. Перевірити правильності нарахування податку на прибуток Перевірити відповідності нарахування та відображення в звітності податку на прибуток Перевірити відповідності сум нарахування та сплати податку на прибуток Перевірити своєчасності подачі звітності з податку на прибуток Перевірити своєчасності сплати податку на прибуток Перевірити правильності кореспонденції рахунків з податку на прибуток	Журнал 3, головна книга, Баланс, Звіт про фінансові результати, Декларація з податку на прибуток	Бруй А.Є.	04.0 2.20 23- 25.0 2.20 23
Завершальний	Складання звіту за результатами перевірки	Звіт	Бруй А.Є.	26.0 2.20 23- 28.0 2.20 23

Джерело: проведено автором на підставі методики [11]

Програму внутрішнього контролю податку на прибуток наведено в таблиці 3.3. Для вирішення поставлених завдань аудиту податку на прибуток пропонуємо робочі документи аудитора (табл. 3.4-3.10), які на думку авторів стануть обґрунтованими доказами якісного проведення перевірки.

Таблиця 3.3 – Програма внутрішнього контролю податку на прибуток

№	Мета	Перелік процедур	Критерії якості	Докази	Код робочого	Період проведення	Виконавець
1	Впевнитись у відповідності залишку на початок податку на прибуток	Перевірити правильність визначення залишку податку на прибуток на початок періоду	А, Б, Г, Є	Журнал 3, Головна книга, Баланс	ПП-1	04-07.02.2023	Бруй А.Є.
2	Впевнитись у правильності нарахування податку на прибуток	Перевірити правильності нарахування податку на прибуток	А, Б, Г, Є	Дані з обліку про доходи, витрати, податкові різниці	ПП-2	08-10.02.2023	Бруй А.Є.
3	Впевнитись у відповідності нарахування та відображення в звітності податку на прибуток	Перевірити відповідності нарахування та відображення в звітності податку на прибуток	А, Б, Г, Є	Звіт про фінансові результати, Декларація з податку на прибуток	ПП-3	11-13.02.2023	Бруй А.Є.
4	Впевнитись у відповідності сум нарахування та сплати податку на прибуток	Перевірити відповідності сум нарахування та сплати податку на прибуток	А, Б, Г, Є	Декларація з податку на прибуток, платіжне доручення, виписка банку	ПП-4	14-16.02.2023	Бруй А.Є.
5	Впевнитись у своєчасності подачі звітності з податку на прибуток	Перевірити своєчасності подачі звітності з податку на прибуток	А, Б, Г, Є	Декларація з податку на прибуток	ПП-5	17-19.02.2023	Бруй А.Є.
6	Впевнитись у своєчасності сплати податку на прибуток	Перевірити своєчасності сплати податку на прибуток	А, Б, Г, Є	Платіжне доручення, виписка банку	ПП-6	21-22.02.2023	Бруй А.Є.
7	Впевнитись у правильності кореспонденції рахунків з податку на прибуток	Перевірити правильності кореспонденції рахунків з податку на прибуток	А, Б, В, Г, Д	Журнал 3, Головна книга	ПП-7	23-25.02.2023	Бруй А.Є.

Джерело: проведено автором на підставі методики [11]

Таблиця 3.4 – Робочий документ ПП-1 – перевірка правильності визначення залишку податку на прибуток на початок періоду

Рахунок	Журнал 3 за рахунком 641	Головна книга	Баланс на кінець звітнього періоду	Відхилення	
				Головної книги від Журналу 3	Балансу від Головної книги
641	3000	3200	3400	+200	+200

Джерело: проведено автором на підставі методики [11]

Висновки: перевіркою правильності визначення залишку податку на прибуток на початок періоду встановлено, що дані Головної книги не відповідають даним Журналу 3 на суму 200 грн, а також дані Балансу від даних Головної книги на 200 грн. Рекомендації виправити помилки та у подальшому звернути увагу на правильність підрахунку підсумків та переносу у звітність.

Таблиця 3.5 – Робочий документ ПП-2 – Перевірка правильності нарахування податку на прибуток

Доходи	Витрати	Різниця згідно з ПКУ	Об'єкт оподаткування	Ставка	Податок на прибуток до сплати у бюджет на наступний рік
1	2	3	$4=1-2+3$	5	$6=4 \times 5 \div 100$
5000	3000	-	2000	18	360

Джерело: проведено автором на підставі методики [11]

Висновки: перевіркою правильності нарахування податку на прибуток встановлено, що є випадки невірного розрахунку податку на прибуток із-за невірної застосування ставки на прибуток. Рекомендовано звернути увагу на правильність застосування ставки податку на прибуток.

Таблиця 3.6 – Робочий документ ПП-3 – Перевірка відповідності нарахування та відображення в звітності податку на прибуток

Період	Дані підприємства	Дані внутрішнього контролю			Відхилення, грн (+, -)
		Звіт про фінансові результати	Різниця з ПКУ	Декларація з податку на прибуток	
За 2022 рік	360	1360	-	1360	-1000

Джерело: проведено автором на підставі методики [11]

Висновки: перевіркою відповідності нарахування та відображення в звітності податку на прибуток встановлено, що за даними підприємства занижена сума податку на прибуток за 1 квартал 2022 рік на 1000 грн.

Рекомендовано звернути увагу на правильність розрахунку податку на прибуток.

Таблиця 3.7 – Робочий документ ПП-4 – Перевірка відповідності сум нарахування та сплати податку на прибуток

Період	Нараховано, грн	Сплачено, грн	Відхилення, грн (+, -)
За 2022 рік	360	600	+240

Джерело: проведено автором на підставі методики [11]

Висновки: перевіркою відповідності сум нарахування та сплати податку на прибуток встановлено, що завищено суми сплати на 240 грн. Рекомендовано звернути увагу на відповідність нарахованих та сплачених сум податку на прибуток.

Таблиця 3.8 – Робочий документ ПП-5 – Перевірка своєчасності подачі звітності з податку на прибуток

Період	Кінцевий термін подання Декларації з податку на прибуток	Фактична дата подання Декларації з податку на прибуток	Відхилення
за 2022 рік	60 днів	61 днів	1 день

Джерело: проведено автором на підставі методики [11]

Висновки: перевіркою своєчасності подачі звітності з податку на прибуток встановлено, що порушені терміни подачі Декларації на 1 день. Рекомендовано звернути увагу на своєчасність подачі декларації та самостійно нарахувати та сплатити штрафні санкції.

Таблиця 3.9 – Робочий документ ПП-6 – Перевірка своєчасності сплати податку на прибуток

Період	Кінцевий термін сплати податку на прибуток	Фактична дата подачі сплати податку на прибуток	Відхилення
за 2022 рік	впродовж 10 к. днів, які настають за крайнім днем подачі	впродовж 11 к. днів, які настають за крайнім днем подачі	1 день

Джерело: проведено автором на підставі методики [11]

Висновки: перевіркою своєчасності сплати податку на прибуток встановлено, що порушені терміни сплати податку на прибуток на 1 день. Рекомендовано звернути увагу на своєчасність сплати податку на прибуток

самостійно нарахувати та сплатити штрафні санкції.

Таблиця 3.10 – Робочий документ ПП-7 – перевірка правильності кореспонденції рахунків з податку на прибуток

Зміст операції	За даними підприємства			За даними контролю			Відхилення та запропоноване виправлення		
	Дт	Кт	Сума, грн	Дт	Кт	Сума, грн	Дт	Кт	Сума, грн
Нараховано податок на прибуток	92	641	360	98	641	600	92 98	641 641	-360 +600

Джерело: проведено автором на підставі методики [11]

Висновки: перевіркою правильності кореспонденції рахунків з податку на прибуток встановлено невірну кореспонденцію рахунків з нарахування податку на прибуток. Рекомендовано звернути увагу на правильність відображення в обліку податку на прибуток.

Звіт за результатами перевірки податку на прибуток

м. Запоріжжя

28 лютого 2023 року

Контролером Бруй Артем Євгенійович проведена перевірка податку на прибуток: за 2022 рік на ТОВ «Енергомаш».

Директор: Васильківський Олександр Анатолійович

Адреса: Україна, Дніпропетровська обл., місто Дніпро, вулиця братів Трофімових.

Підставою для проведення аудиту є Договір № 30 «15» січня 2023 року.

Особа відповідальна за фінансовий стан:

Директор Васильківський Олександр Анатолійович

Особа відповідальна за стан бухгалтерського обліку:

Гол. бухгалтер Васильківський Ірина Іванівна

Аудит проводився за участю матеріально-відповідальної особи: Іванова Іванна Петрівна

Початок аудиту: 01 лютого 2023 року.

Аудит закінчений: 28 лютого 2023 року.

Документами наданими для перевірки є Звіт про фінансовий результат, Баланс, Декларація про податок на прибуток, платіжне доручення.

Питання, винесені на перевірку:

1. Перевірити правильність визначення залишку податку на прибуток на початок періоду.
2. Перевірити правильності нарахування податку на прибуток.
3. Перевірити відповідності нарахування та відображення в звітності податку на прибуток.
4. Перевірити відповідності сум нарахування та сплати податку на прибуток.
5. Перевірити своєчасності подачі звітності з податку на прибуток.
6. Перевірити своєчасності сплати податку на прибуток.
7. Перевірка правильності кореспонденції рахунків з податку на прибуток.

Порушення, виявлені під час контролю:

1. Перевіркою правильності визначення залишку податку на прибуток на початок періоду встановлено, що дані Головної книги не відповідають даним Журналу 3 на суму 200 грн, а також дані Балансу від даних Головної книги на 200 грн.
2. Перевіркою правильності нарахування податку на прибуток встановлено, що є випадки невірного розрахунку податку на прибуток із-за невірної застосування ставки на прибуток.
3. Перевіркою відповідності нарахування та відображення в звітності податку на прибуток встановлено, що за даними підприємства занижена сума податку на прибуток за 1 квартал 2022 рік на 1000 грн.
4. Перевіркою відповідності сум нарахування та сплати податку на прибуток встановлено, що завищено суми сплати на 240 грн.
5. Перевіркою своєчасності подачі звітності з податку на прибуток встановлено, що порушені терміни подачі Декларації на 1 день.

6. Перевіркою своєчасності сплати податку на прибуток встановлено, що порушені терміни сплати податку на прибуток на 1 день.

7. Перевіркою правильності кореспонденції рахунків з податку на прибуток встановлено невірну кореспонденцію рахунків з нарахування податку на прибуток.

Висновки за результатами перевірки: порушено Податковий кодекс України, План рахунків бухгалтерського обліку.

Рекомендації для виправлення помилок:

1. Рекомендації виправити помилки та у подальшому звернути увагу на правильність підрахунку підсумків та переносу у звітність.

2. Рекомендовано звернути увагу на правильність застосування ставки податку на прибуток.

3. Рекомендовано звернути увагу на правильність розрахунку податку на прибуток.

4. Рекомендовано звернути увагу на відповідність нарахованих та сплачених сум податку на прибуток.

5. Рекомендовано звернути увагу на своєчасність подачі декларації та самостійно нарахувати та сплатити штрафні санкції.

6. Рекомендовано звернути увагу на своєчасність сплати податку на прибуток самостійно нарахувати та сплатити штрафні санкції.

7. Рекомендовано звернути увагу на правильність відображення в обліку податку на прибуток.

Контроль здійснив

А.Є. Бруй

У роботі проведена перевірка на підставі методики проведення внутрішнього контролю податку на прибуток. Питання, які винесені на перевірку – це визначити з податку на прибуток: правильність залишку на початок періоду; правильність нарахування та відображення в звітності; відповідності сум нарахування та сплати; своєчасність подачі звітності та сплати; правильність кореспонденції рахунків.

3.2 Шляхи щодо удосконалення обліку та оподаткування податку на прибуток і розрахунок його податкового навантаження на ТОВ «Енергомаш»

Для фінансового, управлінського та податкового обліку не всі необхідні документи мають встановлену форму, тому деякі складаються у довільній формі, але це потребує додаткового часу та є вірогідність пропуску інформації. Для удосконалення фінансового, управлінського та податкового обліку пропонуємо форми наступних Довідкових відомостей з: розрахунку різниці, що виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів, забезпечення для відшкодування наступних (майбутніх) витрат, визначення резерву сумнівних боргів або резерв очікуваних кредитних збитків (зменшення корисності активів) (таблиці 3.11-3.13). Для узагальнення даних податкової та фінансової звітності запропонована довідкова відомість розрахунку податку на прибуток за даними бухгалтерського та податкового обліку (таблиця 3.14). За результатами роботи підприємства пропонується проводити аналіз податкового навантаження податку на прибуток за формою, що наведена у таблиці 3.15.

Таблиця 3.11 – Довідкова відомість розрахунку різниць, що виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів

Фінансовий результат до оподаткування збільшується:	Сума, грн+, -	Фінансовий результат до оподаткування зменшується:
1	2	3
на суму нарахованої амортизації основних засобів та/або нематеріальних активів відповідно до національних НП(С)БО або МСФЗ		на суму розрахованої амортизації основних засобів та/або нематеріальних активів відповідно до п. 138.3 ПКУ
на суму уцінки та втрат від зменшення корисності основних засобів та/або нематеріальних активів, включених до витрат звітного періоду відповідно до національних НП(С)БО або МСФЗ		на суму залишкової вартості окремого об'єкта основних засобів та/або нематеріальних активів, визначеної з урахуванням положень ст. 138 ПКУ, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта
на суму залишкової вартості окремого об'єкта основних засобів та/або нематеріальних активів, визначеної відповідно до		на суму дооцінки основних засобів та/або нематеріальних активів у межах попередньо віднесених до витрат уцінки відповідно до НП(С)БО або МСФЗ*

Продовження таблиці 3.11

1	2	3
національних НП(С)БО або МСФЗ, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта		
на суму залишкової вартості окремого об'єкта невиробничих основних засобів та/або невиробничих нематеріальних активів, визначеної відповідно до НП(С)БО або МСФЗ, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта		на суму вигід від відновлення корисності основних засобів та/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 витрат на ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення невиробничих основних засобів чи невиробничих нематеріальних активів, віднесених до витрат відповідно до НП(С)БО або МСФЗ		на суму первісної вартості придбання або виготовлення окремого об'єкта невиробничих основних засобів або невиробничих 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 невиробничих основних засобів або нематеріальних активів, але не більше суми доходу (виручки), отриманої від такого продажу
Разом		

Джерело: складено автором

Таблиця 3.12 – Довідкова відомість забезпечення для відшкодування наступних (майбутніх) витрат (п. 139.1. ПКУ)

Фінансовий результат до оподаткування збільшується:	Сума, грн +, -	Фінансовий результат до оподаткування зменшується:
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		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 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		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
Разом		

Джерело: складено автором

Таблиця 3.13 – Довідкова відомість визначення резерву сумнівних боргів або резерв очікуваних кредитних збитків (зменшення корисності активів)

Фінансовий результат до оподаткування збільшується:	Сума, грн+, -	Фінансовий результат до оподаткування зменшується:
на суму витрат від списання дебіторської заборгованості понад суму резерву сумнівних боргів або понад резерв очікуваних кредитних збитків (зменшення корисності активів)		на суму коригування (зменшення) резерву сумнівних боргів або резерв очікуваних кредитних збитків (зменшення корисності активів), на яку збільшився фінансовий результат до оподаткування відповідно до НП(С)БО або МСФЗ
на суму витрат від списання дебіторської заборгованості понад суму резерву сумнівних боргів або понад резерв очікуваних кредитних збитків (зменшення корисності активів)		на суму списаної дебіторської заборгованості (у тому числі за рахунок створеного резерву сумнівних боргів або резерв очікуваних кредитних збитків (зменшення корисності активів), що відповідає ознакам, визначеним пп. 14.1.11
Разом		

Джерело: складено автором

Таблиця 3.14 – Довідкова відомість розрахунку податку на прибуток за даними бухгалтерського та податкового обліку

Показник	Сума	
	+	-
Фінансовий результат за даними бухгалтерського обліку		
Збільшення або зменшення фінансового результату за рахунок:		
Різниці, що виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів		
Різниці, що виникають при забезпеченні для відшкодування наступних (майбутніх) витрат		
Різниці, що виникають при визначенні резерву сумнівних боргів або резерв очікуваних кредитних збитків (зменшення корисності активів)		
Фінансовий результат за даними податкового обліку		
Податок на прибуток		

Джерело: складено автором

Таблиця 3.15 – Аналіз податкового навантаження податку на прибуток

Показник	За попередній період	За звітний період	Відхилення у сумі	Відхилення у відсотках
1	2	3	4	5
Валовий дохід				
Витрати				

Продовження таблиці 3.15

1	2	3	4	5
Фінансовий результат за даними бухгалтерського обліку				
Податкові різниці				
Податок на прибуток за даними бухгалтерського обліку				
Податок на прибуток за даними податкового обліку				
Податкове навантаження				

Джерело: складено автором

Отже, з метою удосконалення фінансового, управлінського та податкового обліку пропонуємо форми Довідкових відомостей з: розрахунку різниці, що виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів, забезпечення для відшкодування наступних (майбутніх) витрат, визначення резерву сумнівних боргів або резерв очікуваних кредитних збитків (зменшення корисності активів). Для узагальнення даних податкової та фінансової звітності запропонована довідкова відомість розрахунку податку на прибуток за даними бухгалтерського та податкового обліку. Пропонується проводити аналіз податкового навантаження податку на прибуток за результатами роботи підприємства. Це допоможе скоротити час на формування та обробку цих документів, попередить можливість неправильного документообігу, оскільки буде використовуватися розроблені шаблони цих документів.

3.3 Шляхи щодо удосконалення контролю податку на прибуток ТОВ «Енергомаш»

У результаті фінансово-господарської діяльності у підприємств на загальній системі оподаткування формується фінансовий результат та розраховується податок на прибуток за даними фінансового та податкового

обліку. Правильність нарахування та своєчасність сплати податку на прибуток, а також подання фінансової та податкової звітності потребує здійснення ефективного контролю за ним. Тому, актуальною проблемою на сьогодні стає облік та контроль за оподаткуванням податком на прибуток та складанням фінансової та податкової звітності, а також аналіз податкового навантаження у системі податкової політики.

Метою контролю податку на прибуток є встановлення правильності ведення фінансового та податкового обліку, своєчасності нарахування та сплати податку на прибуток, подання фінансової та податкової звітності, а також проведення аналізу податкового навантаження.

Завдання проведення внутрішнього контролю податку на прибуток – це перевірка: правильності складання Декларації з податку на прибуток, розрахунку авансового внеску з податку на прибуток підприємств на суму виплачених дивідендів (прирівняних до них платежів), інформації щодо нарахованої амортизації, наявності поданих до Податкової декларації з податку на прибуток підприємств форм фінансової звітності за звітний (податковий) період, розрахунку різниці між сумою загального мінімального податкового зобов'язання та загальною сумою сплачених податків, зборів, платежів та витрат на оренду земельних ділянок, правильності розрахунку прибутку, що звільняється від оподаткування.

Тест внутрішнього контролю податку на прибуток подано в таблиці 3.16. У програмі внутрішнього контролю податку на прибуток відображені основні процедури для вирішення основних завдань перевірки.

Таблиця 3.16 – Тест внутрішнього контролю податку на прибуток

№	Зміст питання	Варіанти відповіді			
		Інформація відсутня	Так	Ні	Примітки
1	2	3	4	5	6
1	Чи є підприємство платником податку на прибуток?				
2	Чи були виявлені шахрайство при перевірці податку на прибуток?				
3	Чи подається підприємством Декларація з податку на прибуток?				

Продовження таблиці 3.16

1	2	3	4	5	6
4	Чи подається підприємством додаток АВ до Декларації розрахунок авансового внеску з податку на прибуток підприємств на суму виплачених дивідендів (прирівняних до них платежів)?				
5	Чи подається підприємством додаток АМ до Декларації про інформацію щодо нарахованої амортизації?				
6	Чи подається підприємством додаток ВП до Декларації про розрахунок податкових зобов'язань за період, у якому виявлено помилку?				
7	Чи подається підприємством додаток ДІА до Декларації про розрахунок податку на операції резидента Дія Сіті – платника податку на особливих умовах?				
8	Чи подається підприємством додаток ЗП до Декларації про зменшення нарахованої суми податку?				
9	Чи подається підприємством додаток КІК до Декларації про розрахунок прибутку контрольованої іноземної компанії?				
10	Чи подається підприємством додаток МПЗ до Декларації про розрахунок різниці між сумою загального мінімального податкового зобов'язання та загальною сумою сплачених податків, зборів, платежів та витрат на оренду земельних ділянок?				
11	Чи подається підприємством додаток МПЗ-3 до Декларації про розрахунок загального мінімального податкового зобов'язання?				
12	Чи подається підприємством додаток ОВ до Декларації				
13	Чи подається підприємством додаток ПЗ до Декларації про розрахунок прибутку, що звільняється від оподаткування?				
14	Чи подається підприємством додаток ПН до Декларації про розрахунок (звіт) податкових зобов'язань нерезидентів, якими отримано доходи із джерелом їх походження з України?				
15	Чи подається підприємством додаток ПП до Декларації з інформації про суми податкових пільг?				
15	Чи подається підприємством додаток РІ до Декларації про різниці?				
16	Чи подається підприємством додаток ТЦ до Декларації про самостійне коригування ціни контрольованої операції і сум податкових зобов'язань платника податку?				
17	Чи подається підприємством додаток ЦП до Декларації?				

Джерело: складено автором

Одержавши в процесі попереднього планування дані, приступають до розробки загального плану внутрішнього контролю податку на прибуток (табл. 3.17).

Таблиця 3.17 – Загальний план проведення внутрішнього контролю податку на прибуток

Етап аудиторської перевірки	Аудиторські процедури	Аудиторські докази	Період проведення	Виконавці
Підготовчий	Знайомство з нормативно-правовою базою, що регламентує порядок нарахування, сплати, ведення обліку та складання звітності податку на прибуток	Законодавчі акти Звіти попередніх, перевірок, накази.		
Основний	Перевірка правильності складання Декларації з податку на прибуток Перевірка розрахунку авансового внеску з податку на прибуток підприємств на суму виплачених дивідендів (прирівняних до них платежів) Перевірка інформації щодо нарахованої амортизації Перевірка наявності поданих до Податкової декларації з податку на прибуток підприємств форм фінансової звітності за звітний (податковий) період Перевірка розрахунку різниці між сумою загального мінімального податкового зобов'язання та загальною сумою сплачених податків, зборів, платежів та витрат на оренду земельних ділянок Перевірка правильності розрахунку прибутку, що звільняється від оподаткування	Журнал 3, головна книга, Баланс, Звіт про фінансові результати, Декларація з податку на прибуток		
Завершальний	Складання звіту за результатами перевірки	Звіт		

Джерело: складено автором

Програму внутрішнього контролю податку на прибуток наведено в таблиці 3.18.

Для вирішення поставлених завдань контролю податку на прибуток пропонуємо робочі документи аудитора (табл. 3.19-3.24), які на думку авторів стануть обґрунтованими доказами якісного проведення перевірки.

Таблиця 3.18 – Програма внутрішнього контролю податку на прибуток

№	Мета	Перелік процедур	Критерії якості	Докази	Код робочого документа	Період проведення	Виконавець	Примітки
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	Впевнитись у правильності складання Декларації з податку на прибуток	Перевірка правильності складання Декларації з податку на прибуток	А, Б, Г, Є	Декларація з податку на прибуток	ПП-1			
2	Впевнитись у правильності розрахунку авансового внеску з податку на прибуток підприємств на суму виплачених дивідендів (прирівняних до них платежів)	Перевірка розрахунку авансового внеску з податку на прибуток підприємств на суму виплачених дивідендів (прирівняних до них платежів)	А, Б, Г, Є	Додаток до декларації розрахунок авансового внеску з податку на прибуток підприємств на суму виплачених дивідендів (прирівняних до них платежів)	ПП-2			
3	Впевнитись у правильності інформації щодо нарахованої амортизації	Перевірка інформації щодо нарахованої амортизації	А, Б, Г, Є	Додаток до декларації інформація щодо нарахованої амортизації	ПП-3			
4	Впевнитись у наявності поданих до Податкової декларації з податку на прибуток підприємств додатків - форм фінансової звітності за звітний (податковий) період	Перевірка наявності поданих до Податкової декларації з податку на прибуток підприємств форм фінансової звітності за звітний (податковий) період	А, Б, Г, Є	Фінансова звітність	ПП-4			

Продовження таблиці 3.18

1	2	3	4	5	6	7	8	9
5	Впевнитись у правильності розрахунку різниці між сумою загального мінімального податкового зобов'язання та загальною сумою сплачених податків, зборів, платежів та витрат на оренду земельних ділянок	Перевірка правильності розрахунку різниці між сумою загального мінімального податкового зобов'язання та загальною сумою сплачених податків, зборів, платежів та витрат на оренду земельних ділянок	А, Б, Г, Є	Розрахунок різниці між сумою загального мінімального податкового зобов'язання та загальною сумою сплачених податків, зборів, платежів та витрат на оренду земельних ділянок	ПП-5			
6	Впевнитись у правильності розрахунку прибутку, що звільняється від оподаткування	Перевірка правильності розрахунку прибутку, що звільняється від оподаткування	А, Б, Г, Є	Розрахунок прибутку, що звільняється від оподаткування				
Критерії якості перевірки: наявність - А; правдивість – Б; права та зобов'язання – В; повнота – Г; вимірювання – Д; оцінку вартості – Е; подання і розкриття – Є.								

Джерело: складено автором

Таблиця 3.19 – Робочий документ контролера ПП-1 з перевірки правильності складання Декларації з податку на прибуток

Показники	Код рядка	За даними підприємства	За даними контролю	Відхилення
1	2	3	4	5
Дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку	01			
Фінансовий результат до оподаткування (прибуток або збиток), визначений у фінансовій звітності відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності (+, -)	02			
Різниця, які виникають відповідно до Податкового кодексу України (+, -)	03 РІ			
Об'єкт оподаткування (рядок 02 + рядок 03РІ) (+, -)	04			
Прибуток, звільнений від оподаткування, або збиток від діяльності, прибуток від якої звільнений від оподаткування (+, -)	05 ПЗ			
Податок на прибуток ((позитивне значення) (рядок 04 – рядок 05ПЗ) x ____ ⁵ /100)	06			
Податок на прибуток контрольованої іноземної компанії	06.1 КІК			
Податок на прибуток у вигляді мінімального податкового зобов'язання	06.2 МПЗ			
Податок на прибуток резидента Дія Сіті – платника податку на особливих умовах (+, -)	06.3 ДІА			
Податок на прибуток з об'єктів оподаткування, визначених окремо ((позитивне значення) (рядок 06.4.1 + рядок 06.4.2) x ____ ⁵ /100):	06.4			
Сума перевищення ціни, визначеної за принципом «витягнутої руки», над договірною (контрактною) вартістю реалізованих товарів (робіт, послуг) при здійсненні контрольованих операцій платником податку	06.4.1			
Сума перевищення договірної (контрактної) вартості придбаних товарів (робіт, послуг) над ціною, визначеною за принципом «витягнутої руки» при здійсненні контрольованих операцій платником податку ⁴	06.4.2			
Дохід за договорами страхування, співстрахування і перестрахування, визначений підпунктом 141.1.2 пункту 141.1 статті 141 розділу III Податкового кодексу України, у тому числі:	07			
за договорами з довгострокового страхування життя, договорами добровільного медичного страхування та договорами страхування у межах недержавного пенсійного забезпечення, зокрема договорами страхування додаткової пенсії, та визначений підпунктами 14.1.52, 14.1.52, 14.1.52 і 14.1.116 пункту 14.1 статті 14 розділу I Податкового кодексу України	07.1			
страхові платежі, страхові внески, страхові премії за договорами перестрахування	07.2			
Податок на дохід за договорами страхування ((рядок 07 – рядок 07.1 – рядок 07.2) x ____ ⁶ /100)	08			
Сума доходу, отриманого від діяльності з випуску та проведення лотерей (рядок 09.1 + рядок 09.2), у тому числі:	09			
сума доходу, що залишився після формування призового (виграшного) фонду (позитивне значення (рядок 09.1.1 – рядок 09.1.2)):	09.1			
загальна сума доходів, отриманих від прийняття ставок у лотереї	09.1.1			
сума сформованого призового (виграшного) фонду лотереї відповідно до умов її проведення	09.1.2			
сума безнадійної заборгованості, визначеної підпунктом «е» підпункту 14.1.11 пункту 14.1 статті 14 розділу I Податкового кодексу України	09.2			
Податок на дохід, отриманий від діяльності з випуску та проведення лотерей за звітний (податковий) період (рядок 09 x ____ ⁷ /100)	10			
Сума доходу, отриманого від діяльності з проведення азартних ігор з використанням гральних автоматів	11			
Податок на дохід від діяльності з проведення азартних ігор з використанням гральних автоматів за звітний (податковий) період (рядок 11 x ____ ⁸ /100)	12			
Сума доходу від букмекерської діяльності, азартних ігор (у тому числі казино), крім доходу, отриманого від азартних ігор з використанням гральних автоматів	13			

Продовження таблиці 3.19

1	2	3	4	5
Сума виплачених гравцю виплат	14			
Податок на дохід від букмекерської діяльності, азартних ігор (у тому числі казино), крім доходу, отриманого від азартних ігор з використанням гральних автоматів, за звітний (податковий) період (позитивне значення (рядок 13 – рядок 14) x _____ ⁹ /100)	15			
Зменшення нарахованої суми податку	16 ЗП			
Податок на прибуток за звітний (податковий) період (рядок 06 + рядок 06.1 КІК + рядок 06.2 МПЗ + рядок 06.3 ДІА + рядок 06.4 + рядок 08 + рядок 10 + рядок 12 + рядок 15 – рядок 16 ЗП)	17			
Податок на прибуток за результатами попереднього звітного (податкового) періоду поточного року з урахуванням уточнень (рядок 17 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств за попередній звітний (податковий) період поточного року)	18			
Податок на прибуток, нарахований за результатами останнього (звітного) податкового періоду (рядок 17 – рядок 18) (+, –)	19			
Сума авансового внеску при виплаті дивідендів, що має бути сплачена у звітному (податковому) періоді	20 АВ			
Сума авансового внеску при виплаті дивідендів, що має бути сплачена за результатами попереднього звітного (податкового) періоду поточного року, з урахуванням уточнень (рядок 20 АВ Податкової декларації з податку на прибуток підприємств за попередній звітний (податковий) період поточного року)	21			
Сума авансового внеску при виплаті дивідендів, нарахована за результатами останнього (звітного) податкового періоду (рядок 20 АВ – рядок 21)	22			
Сума податків, які утримуються при виплаті доходів (прибутків) нерезидентам, нарахованих за звітний (податковий) період	23 ПН			
Сума податків, які утримуються при виплаті доходів (прибутків) нерезидентам за результатами попереднього звітного (податкового) періоду поточного року, з урахуванням уточнень (рядок 23 ПН Податкової декларації з податку на прибуток підприємств за попередній звітний (податковий) період поточного року)	24			
Сума податків, які утримуються при виплаті доходів (прибутків) нерезидентам, нарахованих за результатами останнього (звітного) податкового періоду (рядок 23 ПН – рядок 24)	25			
Сума авансових внесків з пунктів обміну іноземних валют, що має бути сплачена у звітному (податковому) періоді	26 ОВ			
Сума авансових внесків з пунктів обміну іноземних валют, що має бути сплачена у попередньому звітному (податковому) періоді поточного року	27			
Сума авансових внесків з пунктів обміну іноземних валют, нарахована за результатами останнього звітного (податкового) періоду (рядок 26 ОВ – рядок 27)	28			

Джерело: складено автором

Таблиця 3.20 – Робочий документ контролера ПП-2 з перевірки розрахунку авансового внеску з податку на прибуток підприємств на суму виплачених дивідендів (прирівняних до них платежів)

Показники	Код рядка	За даними підприємства	За даними контролю	Відхилення
1	2	3	4	5
Сума виплачених у звітному (податковому) періоді дивідендів (прирівняних до них платежів), у тому числі:	1			
сума дивідендів, виплачена фізичним особам	1.1			
сума дивідендів, виплачена інститутом спільного інвестування	1.2			
сума дивідендів, виплачена платником податку, прибуток якого звільнений від оподаткування відповідно до положень				

Продовження таблиці 3.20

1	2	3	4	5
Податкового кодексу України, у розмірі прибутку, звільненого від оподаткування у періоді, за який виплачуються дивіденди	1.3			
частина чистого прибутку (доходу), що підлягає сплаті до державного бюджету державними унітарними підприємствами та їх об'єднаннями відповідно до статті 11 Закону України «Про управління об'єктами державної власності»	1.4			
сума дивідендів, що виплачена материнською компанією	1.5			
Сума дивідендів, що отримана материнською компанією	2			
Сума перевищення отриманих над виплаченими материнською компанією дивідендів у попередньому звітному (податковому) році	3			
Сума перевищення дивідендів, що підлягають виплаті, над значенням об'єкта оподаткування за відповідний(і) податковий(і) (звітний(і)) рік(роки), за результатами якого(их) виплачуються дивіденди, позитивне значення (сума позитивних значень) (сума виплачених дивідендів – (рядок 04 + рядок 07– рядок 07.2 + рядок 09 + рядок 11 + рядок 13 – рядок 14 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств))	4			
Сума дивідендів, з якої має бути сплачено авансовий внесок у звітному (податковому) періоді (рядок 1 – рядок 1.1 – рядок 1.2 – рядок 1.3 – рядок 2 – рядок 3 додатка АВ), але не більше значення рядка 4 додатка АВ	5			
Сума авансового внеску у зв'язку із виплатою дивідендів (прирівняних до них платежів), що має бути сплачена у звітному (податковому) періоді (рядок 5 додатка АВ x $\frac{\quad}{100}$) (переноситься в рядок 20АВ Податкової декларації з податку на прибуток підприємств)	6			

Таблиця 3.21 – Робочий документ контролера ПП-3 з перевірки інформації щодо нарахованої амортизації

Код рядка	За даними підприємства	За даними контролю				Відхилення
		Номер групи	Балансова вартість		Розрахована сума амортизації за звітний (податковий) період	
			на початок звітного (податкового) періоду	на кінець звітного (податкового) періоду		
1	2	3	4	5	6	7
Основні засоби						
A1		1	X	X	X	
A2		2				
A3		3				
A3.1 ²		3				
A4		4				
A4.1 ²		4				
A5		5				
A5.1 ²		5				
A6		6				
A7		7				
A8		8				
A9		9				
A9.1		9				
A10		10	X	X	X	

Продовження таблиці 3.21

1	2	3	4	5	6	7
A11		11	X	X	X	
A12		12				
A13		13	X	X	X	
A14		14				
A15		15				
A16		16				
A17		Сума рядків A1 – A16				
КП		Капіталізовані проценти, включені до собівартості необоротних активів				
Нематеріальні активи						
H1						
H2						
H3						
H4						
H5						
H6						
H7		Сума рядків H1 – H6				
1.2.1		Усього (рядок A17 + рядок H7)				

Джерело: складено автором

Таблиця 3.22 – Робочий документ контролера ПП-4 з перевірки наявності поданих до Податкової декларації з податку на прибуток підприємств форм фінансової звітності за звітний (податковий) період

Баланс (Звіт про фінансовий стан) ¹⁰	Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) ¹⁰	Звіт про рух грошових коштів ¹⁰	Звіт про власний капітал ¹⁰	Примітки до річної фінансової звітності ¹⁰	Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва		Спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва	
					Баланс	Звіт про фінансові результати	Баланс	Звіт про фінансові результати

Джерело: складено автором

Таблиця 3.23 – Робочий документ контролера ПП-5 з перевірки розрахунку різниці між сумою загального мінімального податкового зобов'язання та загальною сумою сплачених податків, зборів, платежів та витрат на оренду земельних ділянок

Показники	Код рядка	За даними підприємства	За даними контролю	Відхилення
1	2	3	4	5
Частка сільськогосподарського товаровиробництва за податковий (звітний) період, %	01			

Продовження таблиці 3.23

1	2	3	4	5
Загальне мінімальне податкове зобов'язання	02 МПЗ-3			
Загальна сума сплачених податків, зборів, платежів та витрат на оренду земельних ділянок, у тому числі:	03			
податок на прибуток підприємств	03.1			
податок на доходи фізичних осіб	03.2			
військовий збір	03.3			
єдиний податок	03.4			
земельний податок	03.5			
рентна плата за спеціальне використання води	03.6			
20 відсотків витрат на сплату орендної плати	03.7			
Різниця між сумою загального мінімального податкового зобов'язання та загальною сумою сплачених податків, зборів, платежів та витрат на оренду земельних ділянок (рядок 02 МПЗ-3 - рядок 03 додатка МПЗ) (+,-)	04			

Джерело: складено автором

Таблиця 3.24 – Робочий документ контролера ПП-6 з перевірки розрахунку прибутку, що звільняється від оподаткування

Показники	Код рядка	За даними підприємства	За даними контролю	Відхилення
Прибуток, звільнений від оподаткування, або збиток від діяльності, прибуток від якої звільняється від оподаткування, у тому числі*:	05			
на підставі «А» (рядок А1 + рядок А2 – рядок А3)	05.1			
Фінансовий результат, визначений у фінансовій звітності:	А1			
різниці, які збільшують фінансовий результат до оподаткування	А2			
різниці, які зменшують фінансовий результат до оподаткування	А3			

Джерело: складено автором

У роботі удосконалена методика проведення контролю податку на прибуток, яка на відміну від існуючих включає: анкету, загальний план перевірки, програму перевірки, робочі документи. Запропонована методика проведення контролю податку на прибуток надасть змогу охопити всі аспекти фінансового та податкового обліку податку на прибуток, вчасно виявити порушення у фінансовій та податковій звітності.

Отже, забезпечення ефективного контролю податкових зобов'язань гарантує вчасну та правильну сплату податків, запобігає можливим штрафам

та негативним наслідком для діяльності підприємства. На основі аналізу можна запропонувати шляхи удосконалення системи обліку та оподаткування для зменшення податкового тиску та підвищення ефективності використання фінансових ресурсів. Розробка ефективної системи контролю та внутрішнього аудиту допомагає запобігти можливим порушенням податкового законодавства та забезпечити дотримання нормативів.

Таким чином, у роботі проведена перевірка на підставі методики проведення внутрішнього контролю податку на прибуток. Питання, які винесені на перевірку – це визначити з податку на прибуток: правильність залишку на початок періоду; правильність нарахування та відображення в звітності; відповідності сум нарахування та сплати; своєчасність подачі звітності та сплати; правильність кореспонденції рахунків.

З метою удосконалення фінансового, управлінського та податкового обліку пропонуємо форми Довідкових відомостей з: розрахунку різниці, що виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів, забезпечення для відшкодування наступних (майбутніх) витрат, визначення резерву сумнівних боргів або резерв очікуваних кредитних збитків (зменшення корисності активів). Для узагальнення даних податкової та фінансової звітності запропонована довідкова відомість розрахунку податку на прибуток за даними бухгалтерського та податкового обліку. Пропонується проводити аналіз податкового навантаження податку на прибуток за результатами роботи підприємства. Це допоможе скоротити час на формування та обробку цих документів, попередить можливість неправильного документообігу, оскільки буде використовуватися розроблені шаблони цих документів.

У роботі удосконалена методика проведення контролю податку на прибуток, яка на відміну від існуючих включає: анкету, загальний план перевірки, програму перевірки, робочі документи. Запропонована методика проведення контролю податку на прибуток надасть змогу охопити всі аспекти фінансового та податкового обліку податку на прибуток, вчасно виявити порушення у фінансової та податкової звітності.

ВИСНОВКИ

1. Податок на прибуток – прямий податок на оподаткований прибуток підприємства за загальною системою оподаткування (доход за мінусом витрат). Методологічні принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати, доходи, активи та зобов'язання з податку на прибуток та їх розкриття в фінансовій звітності визначає НП(С)БО 17 «Податок на прибуток».

2. Для рівноваги податкового та бухгалтерського податку на прибуток використовують відстрочені податкові активи та відстрочені податкові зобов'язання. Для відображення різниць між даними податкового та бухгалтерського обліку використовують рахунки 17 та 54. Облік податку на прибуток ведеться на рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами».

3. Мета контролю податків – допомогти підприємству уникнути фінансових та адміністративних санкцій (штрафів), що накладаються податковою службою через порушення порядку нарахування і несвоєчасність сплати у бюджет. Основними завданнями контролю податків доцільно встановити комплекс питань перевірки як податкового, так і фінансового обліку податків.

4. Компанія ТОВ «ЕНЕРГОМАШ» зареєстрована 20.03.1997 р. Основним видом діяльності ТОВ «Енергомаш» є оптова торгівля іншими машинами й устаткуванням. Іншими видами діяльності ТОВ «Енергомаш» є: виробництво гідравлічного та пневматичного устаткування, виробництво інших pomp і компресорів, виробництво інших кранів і клапанів. Бухгалтерія складається з головного бухгалтера та його заступника. Головний бухгалтер відповідає за правильне ведення бухгалтерського і податкового обліку відповідно до чинного законодавства. В основному виробництві працюють: майстер цеху, енергетик-технолог, механік, електрик. У штаті підприємства налічується 20 осіб. ТОВ «Енергомаш» застосовують форми журналів та інших облікових реєстрів, установлені законодавчо, а також додаткові форми,

які розроблені фахівцями й адаптовані до потреб підприємства. Підприємство використовує робочий план рахунків.

5. Робочий план рахунків ТОВ «Енергомаш» складається з наступних рахунків: 98 «Податок на прибуток», 17 «Відстрочені податкові активи», 54 «Відстрочені податкові зобов'язання». Розрахунок податкового навантаження ТОВ «Енергомаш» показує, що при невеликому доході при однакових умовах більш вигідно знаходиться на спрощеній системі оподаткування зі сплатою єдиного податку, ніж на загальній системі оподаткування зі сплатою податку на прибуток. Який єдиний податок обрати визначає підприємство, в залежності з якими контрагентами підприємство співпрацює платниками ПДВ або неплатниками ПДВ.

6. З проведеного аналізу ліквідності ТОВ «Енергомаш» за 2020-2022 роки можна зробити висновки, що: 1) коефіцієнт покриття (коефіцієнт загальної ліквідності) показав його значення більше нормативного, показник мав тенденцію до зростання, підприємство в аналізованому періоді є платоспроможним, цей показник дає загальну оцінку ліквідності активів, а за 2020-2022 роки складає 1,03, 1,24, 2,14 гривень відповідно поточних активів підприємства припадає на одну гривню поточних зобов'язань; 2) коефіцієнт швидкої ліквідності за останні два роки більше нормативного, показник враховує якість оборотних активів та мав тенденцію до зростання, підприємство є платоспроможним, цей показник є більш чітким показником ліквідності оскільки при його розрахунку беруться до уваги ліквідні поточні активи, а за 2020-2022 роки складає 0,9, 1,09, 2,07 гривень; 3) коефіцієнт абсолютної ліквідності менше нормативного значення, коливався за аналізованій період 2020-2022 роки, говорить нам, що частина поточних (короткострокових) зобов'язань підприємства складає 0,197, 0,109, 0,235 відповідно може бути погашена негайно; 4) ліквідність оборотного капіталу має тенденцію до зростання, за аналізованій період 2020-2022 роки складає 70, 524, 4120 грн.

7. У роботі проведена перевірка на підставі методики проведення внутрішнього контролю податку на прибуток. Питання, які винесені на перевірку – це визначити з податку на прибуток: правильність залишку на початок періоду; правильність нарахування та відображення в звітності; відповідності сум нарахування та сплати; своєчасність подачі звітності та сплати; правильність кореспонденції рахунків.

8. З метою удосконалення фінансового, управлінського та податкового обліку пропонуємо форми Довідкових відомостей з: розрахунку різниці, що виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів, забезпечення для відшкодування наступних (майбутніх) витрат, визначення резерву сумнівних боргів або резерв очікуваних кредитних збитків (зменшення корисності активів). Для узагальнення даних податкової та фінансової звітності запропонована довідкова відомість розрахунку податку на прибуток за даними бухгалтерського та податкового обліку. Пропонується проводити аналіз податкового навантаження податку на прибуток за результатами роботи підприємства. Це допоможе скоротити час на формування та обробку цих документів, попередить можливість неправильного документообігу, оскільки буде використовуватися розроблені шаблони цих документів.

У роботі удосконалена методика проведення контролю податку на прибуток, яка на відміну від існуючих включає: анкету, загальний план перевірки, програму перевірки, робочі документи. Запропонована методика проведення контролю податку на прибуток надасть змогу охопити всі аспекти фінансового та податкового обліку податку на прибуток, вчасно виявити порушення у фінансової та податкової звітності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14> (дата звернення: 25.10.2023).
2. Про затвердження форми Податкової декларації з податку на прибуток підприємств : наказ Міністерства фінансів України від 20.10.2015 р. № 897. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1415-15#Text> (дата звернення: 27.10.2023).
3. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності : наказ Міністерства фінансів України від 28.03.2013 р. № 433. URL: <http://dtkk.com.ua/show/2cid010035.html> (дата звернення: 27.10.2023).
4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення: 27.10.2023).
5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Доходи» : наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text> (дата звернення: 27.10.2023).
6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення: 27.10.2023).
7. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» : наказ Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text> (дата звернення: 27.10.2023).
8. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток» : наказ Міністерства фінансів України від 25.01.2011

р. № 27. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01>(дата звернення: 27.10.2023).

9. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : наказ Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення 27.10.2023).

10. Барилко І. В. Методика аудиту фінансової звітності. URL: http://7_NITSB_2012/Economics/7_102958 (дата звернення 27.10.2023).

11. Борович О. В. Аналіз сучасного стану обліку розрахунків за податком на прибуток. *Науково-інформаційний вісник Івано-Франківського університету права імені Короля Данила Галицького*. 2014. № 10. С. 176–182.

12. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник. Житомир : Рута, 2001. 672 с.

13. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: підруч. Житомир : ПП «Рута». 2006. 832 с.

14. Бутинець Ф. Ф., Усач Б. Ф., Виговська Н. Г., Петренко Н. І. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник. Житомир : ПП «Рута», 2007. 726 с.

15. Бруй А. Є., Птіцина Л. А. Облік, оподаткування та контроль податку на прибуток в загальній системі оподаткування промислових підприємств. *Актуальні питання сталого науково-технічного та соціально-економічного розвитку регіонів України* : матеріали III Всеукраїнської науково-практичної конференції за участю молодих науковців, м. Запоріжжя, 17-20 жовтня 2023 р. Запоріжжя, 2023. С. 493-495. URL: <https://www.znu.edu.ua/ukr/university/11929/12623/12803>.

16. Бруй А. Є., Меліхова Т. О., Птіцина Л. А. Удосконалення оподаткування, фінансового і податкового обліку та контролю податку на прибуток для правильності відображення у фінансовій і податковій звітності з метою аналізу оптимального податкового навантаження у системі податкової політики. *Агросвіт*. 2023. № 23. С. 34-43.

17. Волошенюк І. Є. Удосконалення бухгалтерського обліку розрахунків з податку на прибуток. *Ефективна економіка*. 2017. № 7. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5701> (дата звернення 27.10.2023).
18. Гарасим П. М., Журавель Г. П., Хомин П. Я. Курс фінансового обліку : навч. посіб. Київ : Знання, 2007. 566 с.
19. Гончарук Я. А., Рудницький В. С. Аудит : навч. посібник. Львів : Світ, 2002. 296 с.
20. Гордієнко Н. І., Харламова О. В., Карпенко М. Ю. Аудит : організація і методика : навч. посіб. Харків : ХНАМГ, 2007. 486 с.
21. Гордієнко Н. І. Звітність підприємств : конспект лекцій. Харків : ХНАМГ, 2010. 231 с.
22. Дяченко Н. М., Марченко Н. М. Визначення фінансового результату діяльності підприємства за Податковим кодексом України. *Облік і фінанси АПК*. 2011. № 1. С. 54-59.
23. Єремян О. М. Організація і методологія обліку і аналізу фінансових результатів (на прикладі консервного виробництва України) : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.06.04. Київ, 2005. 17 с.
24. Єфименко Т. І., Ловінська Л. Г., Калюга Є. В. Удосконалення оподаткування прибутку підприємств в Україні. Київ : ДННУ «Академія фінансового управління», 2013. 526 с.
25. Іванова Н. А., Ролінський О. В. Організація і методика аудиту : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2008. 216 с.
26. Кисельова О. М. Податок на прибуток в координатах податкового кодексу: плюси і мінуси. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2011. № 3. С. 40–51.
27. Крухмальов С., Курілов Є. «Принцип на відстані витягнутої руки» – основний стандарт контролю за трансфертним ціноутворення. URL: <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/6153> (дата звернення 27.10.2023).
28. Кулаковська Л. П., Піча Ю. В. Організація і методика аудиту : підручник. Київ : Каравела, 2012. 544 с.

29. Кузнецова С. О. Облік прибутку в управлінні діяльністю торговельних підприємств : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09. Харків, 2011. 20 с.
30. Кузь В. І. Облік формування фінансових результатів та розподілу прибутку в акціонерних товариствах : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09. Житомир, 2011. 21 с.
31. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Бескоста Г. М. Аудит : навч.-метод. посібник. Запоріжжя : ЗДІА, 2016. 184 с.
32. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Бескоста Г. М. Організація і методика аудиту : навч.-метод. посібник. Запоріжжя : ЗДІА, 2015. 190 с.
33. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Чакалова Н. С. Теорія і методика документування в обліку та аудиті : навч. посіб. Запоріжжя : ЗНУ, 2020. 400 с.
34. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Кутчак Ю. М. Фінансовий облік II : навч. посіб. Запоріжжя : ЗНУ, 2023. 368 с.
35. Малюга Н. М. Бухгалтерський облік в Україні : теорія й методологія, перспективи розвитку. Житомир : ЖДТУ, 2005. 548 с.
36. Мелень О. В., Лукаш С. В. Актуальні питання оподаткування прибутку. *Вісник Національного технічного університету «ХПІ»*. 2013. № 67. С. 107–111.
37. Меліхова Т. О., Федорова Л. А. Удосконалення методики внутрішнього контролю податку на прибуток для підвищення економічної безпеки підприємства. *Ефективна економіка*. 2018. № 12. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2018_12_68 (дата звернення 27.10.2023).
38. Мороз Ю. Ю. Облік фінансових результатів діяльності підприємства. *Вісник ЖДТУ*. 2013. № 2 (64). С. 135–141.
39. Непочатенко О. О., Боровик П. М., Щепелюк Б. Р. Оподаткування прибутку підприємств в Україні. *Економіка. Управління. Інновації*. 2015. № 1. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/eui_2015_1_28 (дата звернення 27.10.2023).
40. Огійчук М. Ф., Новіков І. Т., Рагуліна І.І. Аудит : організація і методика : навч. посіб. Київ : Алерта, 2012. 664 с.

41. Олійничук О. І. Витрати, доходи та прибуток у системах обліку й аналізу лісогосподарських підприємств : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09. Тернопіль, 2011. 20 с.
42. Пантелесєв В. П., Юрченко О. А., Курило Г. М., Безверхий К. В. Звітність підприємств : навч. посіб. Київ : ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2017. 432 с.
43. Петрик О. А., Давидов Г. М., Редько О. Ю. Аудит оподаткування підприємств : навч. посіб. Київ : ДННУ «Акад. фін. управління», 2012. 352 с.
44. Подзєга О. П. Порядок здійснення податкових розрахунків з податку на прибуток підприємства. *Економічний форум*. 2011. № 2. С. 16–19.
45. Поливана Л. А. Облік і аналіз фінансових результатів підприємств роздрібної торгівлі : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09. Київ, 2010. 20 с.
46. Прохар Н. В. Облік і контроль фінансових результатів у сільськогосподарських формуваннях : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09. Київ, 2009. 20 с.
47. Рядська В. В., Петраков Я. В. Аудит : навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2008. 413 с.
48. Селіванова Н. М., Башинська І. О., Грабовенко О. А. Облік та оподаткування фінансового результату підприємства в умовах зміни податкового законодавства. *Економіка. Фінанси. Право*. 2017. № 11 (3). С. 45–53.
49. Сопко В. В. Бухгалтерський облік : навч. посібник. Київ : КНЕУ, 2004. 578 с.
50. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність : підручник. Київ : Алерта, 2011. 976 с.
51. Хуторян А. А. Облік та аудит формування фінансових результатів (на прикладі підприємств гірничо-збагачувального комплексу) : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09. Київ, 2010. 20 с.

52. Чайка В. В. Облік і аудит формування та використання прибутку підприємств торгівлі : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09. Київ, 2010. 20 с.

53. Шмичкова І. Ю. Концепція вдосконалення системи аудиту оподаткування прибутку в Україні. *Ефективна економіка*. 2015. № 11. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=4513> (дата звернення 27.10.2023).

54. Янок Д. А. Облік та аудит фінансових результатів в умовах стандартизації звітності : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.06.04. Київ, 2005. 22 с.

ДОДАТОК А

Різниці в результаті фінансових операцій

Фінансовий результат податкового (звітного) періоду збільшується:	Фінансовий результат до оподаткування зменшується:
1	2
<p>на суму перевищення ціни, визначеної за принципом «витягнутої руки», над договірною (контрактною) вартістю (вартістю, за якою відповідна операція повинна відобразитися при формуванні фінансового результату до оподаткування згідно з правилами бухгалтерського обліку) реалізованих товарів (робіт, послуг) при здійсненні контрольованих операцій у випадках, визначених ст. 39 ПКУ</p>	<p>на суму нарахованих доходів від участі в капіталі інших платників податку на прибуток підприємств, платників єдиного податку та на суму нарахованих доходів у вигляді дивідендів, що підлягають виплаті на його користь від інших платників цього податку (крім інститутів спільного інвестування та платників, прибуток яких звільняється від оподаткування відповідно до положень цього Кодексу, у розмірі прибутку, звільненого від оподаткування) (пп. 140.4.1 ПКУ) на суму нарахованих доходів у вигляді дивідендів, що підлягає виплаті на його користь від контрольованої іноземної компанії в межах, що не перевищує суму, на яку збільшувався об'єкт оподаткування відповідно до підпункту 134.1.7 пункту 134.1 статті 134 цього Кодексу (пп. 140.4.2 ПКУ)</p> <p>на суму нарахованих доходів від участі в капіталі нерезидентів (у тому числі контрольованих іноземних компаній) та на суму нарахованих доходів у вигляді дивідендів, що підлягають виплаті на його користь від такого нерезидента, за умови, що доля участі в капіталі нерезидента становить щонайменше 10 відсотків протягом календарного року та такий нерезидент не входить до переліку держав (територій), визначених відповідно до підпункту 39.2.1.2 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 цього Кодексу (крім держав (територій), з якими є чинні міжнародні договори України про уникнення подвійного оподаткування доходів) (пп. 140.4.3 ПКУ) на суму від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових</p>

Продовження додатку А

1	2
на суму перевищення договірної (контрактної) вартості (вартості, за якою відповідна операція повинна відобразитися при формуванні фінансового результату до	(звітних) років. Положення зазначеного пункту застосовуються з урахуванням п. 3 підр. 4 р. ХХ ПКУ
оподаткування згідно з правилами бухгалтерського обліку) придбаних товарів (робіт, послуг) над ціною, визначеною за принципом «витягнутої руки», при здійсненні контрольованих операцій у випадках, визначених визначених ст. 39 ПКУ таких нерезидентів, та/або не є податковими резидентами держави, в якій вони зареєстровані як юр. особи суму витрат по нарахуванню роялті (крім операцій, визнаних контрольованими відповідно до статті 39 цього Кодексу) на користь нерезидента (у тому числі нерезидента, зареєстрованого у державах (на територіях), зазначених у пп. 39.2.1.2 ПКУ), що перевищує суму доходів від роялті, збільшену на 4 відсотки чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за даними фінансової звітності за рік, що передує звітному (крім суб'єктів господарювання, які провадять діяльність у сфері телебачення і радіомовлення відповідно до Закону України «Про телебачення і радіомовлення»), а для банків – в обсязі, що перевищує 4 відсотки доходу від операційної діяльності	За пп. 140.4.5 ПКУ платником податку – правонаступником на суму від'ємного значення об'єкта оподаткування платника податку, що реорганізується шляхом: <ul style="list-style-type: none"> • приєднання, злиття, перетворення – у періоді затвердження передавального акта; • поділу, виділу – у періоді затвердження розподільчого балансу пропорційно до отриманої частки майна згідно з розподільчим балансом.
(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: – нерезидента, який не є бенефіціарним (фактичним) отримувачем (власником) роялті, за виключенням випадків, коли бенефіціар (фактичний власник) надав право отримувати роялті іншим особам.	
Для цілей застосування цього підпункту у випадках, коли резиденти – суб'єкти кінематографії України сплачують роялті нерезидентам за субліцензійними договорами за використання або за надання права на використання аудіовізуальних творів (у тому числі фільмів), а також об'єктів авторського права та/або суміжних прав, що використовуються при виробництві (створенні) аудіовізуальних творів (у тому числі фільмів), такі нерезиденти вважаються бенефіціарними (фактичними) отримувачами (власниками) щодо таких роялті; – нерезидента щодо об'єктів, права інтелектуальної власності щодо яких вперше виникли у резидента України. У разі виникнення розбіжностей між контролюючим органом та	

1	2
<p>платником податку стосовно визначення особи, у якої вперше виникли (були набуті) права інтелектуальної власності на об'єкт інтелектуальної власності, такі контролюючі органи зобов'язані звернутися до центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері інтелектуальної власності, для отримання відповідного висновку</p> <p>– нерезидента, який не підлягає оподаткуванню у відношенні роялті в державі, резидентом якої він є;</p> <p>– особи, яка сплачує податок у складі інших податків, крім фізичних осіб, які оподатковуються в порядку, встановленому розділом IV ПКУ;</p> <p>– юр. особи, яка відповідно до ПКУ звільнена від сплати цього податку чи сплачує цей податок за ставкою, іншою, ніж встановлена в п. 136.1 ПКУ 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 національних НП(С)БО або МСФЗ на суму коштів або вартості товарів, виконаних робіт, наданих послуг, безоплатно перерахованих (переданих) протягом звітного (податкового) року неприбутковим організаціям, внесеним до Реєстру неприбуткових установ та організацій на дату такого перерахування коштів, передачі товарів, робіт, послуг (крім неприбуткової організації, яка є об'єднанням страховиків, якщо участь страховика у такому об'єднанні є умовою проведення діяльності такого страховика відповідно до закону, та неприбуткових організацій, до яких застосовуються положення пп. 140.5.13 ПКУ), у розмірі, що перевищує 4% оподаткованого 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 відсотків відповідно до п. 44 підр. 4 розділу XX ПКУ, крім безповоротної фінансової допомоги (безоплатно наданих товарів, робіт, послуг), перерахованої неприбутковим організаціям, внесеним до Реєстру неприбуткових установ та організацій на дату такого перерахування коштів, передачі товарів, робіт, послуг, для яких застосовується положення пп. 140.5.9 ПКУ на суму повної або часткової компенсації один раз на календарний рік вартості путівок на відпочинок, оздоровлення та лікування на території України платника податку та/або його дітей віком до 18 років роботодавцем, який є платником податку на прибуток, якщо така компенсація відповідно до ПКУ не включається до загального місячного (річного) оподаткованого доходу фіз. особи– платника ПДФО на суму витрат від визнаних штрафів, пені, неустойок,</p>	

1	2
<p>відшкодування збитків, компенсації неодержаного доходу (упущеної вигоди), нарахованих відповідно до цивільного законодавства та цивільно-правових договорів, у тому числі у сфері зовнішньоекономічної діяльності, на користь осіб, які не є платниками податку (крім фізичних осіб, які є платниками податку на доходи фізичних осіб), та на користь платників податку, які оподатковуються за ставкою 0 відсотків відповідно до п. 44 підр. 4 розділу XX ПКУ, а також на суму штрафів, пені, нарахованих контролюючими органами та іншими органами державної влади за порушення вимог законодавства на суму витрат, понесених платником податку у поточному звітному періоді за рахунок раніше отриманих субсидій для повернення частини кваліфікованих витрат відповідно до Закону України «Про державну підтримку кінематографії в Україні», але не більше суми такої субсидії, здійснених при виробництві (створенні) фільму та включених до складу витрат поточного звітного періоду відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності на суму коштів або вартості товарів, виконаних робіт, наданих послуг, безоплатно перерахованих (переданих) протягом звітного (податкового) року суб'єктам сфери фізичної культури і спорту, а саме дитячо-юнацьким спортивним школам, центрам олімпійської підготовки, школам вищої спортивної майстерності, центрам фізичної культури і спорту інвалідів, спортивним федераціям з олімпійських видів спорту, що є неприбутковими організаціями, внесеними до Реєстру неприбуткових установ та організацій, на дату такого перерахування коштів, передачі товарів, робіт, послуг у розмірі, що перевищує 8% оподаткованого прибутку попереднього звітного року</p> <p>Для платника податку, у якого сума боргових зобов'язань, визначених пунктом 140.1 цієї статті, що виникли за операціями з нерезидентами, перевищує суму власного капіталу більше ніж у 3,5 рази, фінансовий результат до оподаткування збільшується на суму перевищення нарахованих у бухгалтерському обліку процентів за кредитами, позиками та іншими борговими зобов'язаннями (крім процентів, що підлягають капіталізації відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності до моменту введення відповідного активу в експлуатацію), що виникли за операціями з нерезидентами, понад 30 відсотків суми розрахованого об'єкта оподаткування податком на прибуток звітного (податкового) періоду, в якому здійснюється нарахування таких процентів, збільшеного на суму фінансових витрат за даними фінансової звітності та суми амортизаційних відрахувань за даними податкової звітності того самого звітного (податкового) періоду.</p>	

1	2
<p>Сума боргових зобов'язань, що виникли за операціями з нерезидентами, та сума власного капіталу для цілей цього пункту визначається як середнє арифметичне значень таких боргових зобов'язань та відповідно власного капіталу на початок та кінець звітного податкового періоду з урахуванням процентів, зазначених у пункті 140.3 цієї статті.</p> <p>Для цілей цього пункту об'єкт оподаткування визначається згідно із статтею 134 цього Кодексу з коригуванням фінансового результату до оподаткування на усі різниці, визначені відповідно до положень цього розділу, крім: від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років; різниці, визначеної цим пунктом.</p> <p>Якщо у звітному (податковому) періоді показник, розрахований відповідно до абзацу першого цього пункту, має від'ємне значення, фінансовий результат до оподаткування збільшується на всю суму процентів, що виникли за операціями з нерезидентами, нарахованих у цьому звітному (податковому) періоді.</p>	
<p>Для цілей цього пункту до суми процентних витрат, що виникли за операціями з нерезидентами, нарахованих протягом звітного (податкового) періоду, додається частка амортизаційних відрахувань, що припадає на суму таких процентних витрат, капіталізованих у складі вартості необоротного активу до моменту введення його в експлуатацію. Платник податку в кожному окремому звітному (податковому) періоді визначає частку амортизаційних відрахувань із вартості відповідного необоротного активу, що припадає на суму таких капіталізованих процентів, виходячи із застосовного методу амортизації та строку корисного</p>	
<p>використання відповідного необоротного активу. У разі перевищення суми процентних витрат за контрольованими операціями над рівнем, визначеним відповідно до принципу «втягнутої руки», положення цього пункту застосовуються до суми процентних витрат, що відповідають принципу «втягнутої руки». Положення цього абзацу застосовуються за наслідками звітного (податкового) року.</p> <p>Норми цього пункту не застосовуються та фінансовий результат до оподаткування не збільшується на суму процентів, що підлягають капіталізації відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності та не впливають на фінансовий результат до оподаткування платника податків у звітному (податковому) періоді, до моменту введення відповідного необоротного активу в експлуатацію.</p>	

1	2
<p>Коригування, передбачені цим пунктом, не здійснюються щодо:</p> <p>а) суми процентів, визнаних такими, що не відповідають принципу «витягнутої руки» згідно із статтею 39 цього Кодексу;</p> <p>б) суми процентів, що нараховані на користь міжнародних фінансових організацій, які відповідно до міжнародних договорів України наділені привілеями та імунітетом за кредитами (позиками), отриманими суб'єктами господарювання та виконання яких забезпечено державними або місцевими гарантіями;</p> <p>в) суми процентів, що нараховані на користь іноземних банків. Норми цього пункту не застосовуються до фінансових установ та компаній, що займаються виключно лізинговою діяльністю.</p> <p>на суму витрат, понесених платником податків при здійсненні операцій з нерезидентами, якщо такі операції не мають ділової мети.</p> <p>Обов'язок доведення обставин, передбачених цим підпунктом, покладається на контролюючий орган.</p> <p>на суму операції, яку контролюючий орган не враховує (не визнає) внаслідок застосування підпункту 39.2.2.12 підпункту 39.2.2 пункту 39.2 статті 39 цього Кодексу (пп. 140.5.2.1 ПКУ)</p>	

Джерело [53]

ДОДАТОК Б

Баланс (Звіт про фінансовий стан)
на 31.12.2021 р.

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду	На дату переходу на міжнародні стандарти фінансової звітності
1	2	3	4	5
I. Необоротні активи				
Нематеріальні активи:	1000	2	64	4
первісна вартість	1001	5	82	5
накопичена амортизація	1002	3	18	1
Незавершені капітальні інвестиції	1005	295	249	26
Основні засоби:	1010	3793	3563	2353
первісна вартість	1011	8936	9179	6539
знос	1012	5143	5616	4186
Інвестиційна нерухомість:	1015	0	0	0
первісна вартість	1016	0	0	0
знос	1017	0	0	0
Довгострокові біологічні активи:	1020	0	0	0
первісна вартість	1021	0	0	0
накопичена амортизація	1022	0	0	0
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	0	0	0
інші фінансові інвестиції	1035	0	0	0
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	0	0	0
Відстрочені податкові активи	1045	0	0	0
Гудвіл	1050	0	0	0
Відстрочені аквізиційні витрати	1060	0	0	0

Залишок коштів у централізованих страхових резервних фондах	1065	0	0	0
Інші необоротні активи	1090	0	0	0
Усього за розділом I	1095	4090	3876	2383
II. Оборотні активи				
Запаси	1100	294	314	1350
Виробничі запаси	1101	28	38	585
Незавершене виробництво	1102	0	52	425
Готова продукція	1103	266	224	63
Товари	1104	0	0	277
Поточні біологічні активи	1110	0	0	0
Депозити перестраховання	1115	0	0	0
Векселі одержані	1120	0	0	0
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	1082	1870	427
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	0	0	0
з бюджетом	1135	459	197	0
у тому числі з податку на прибуток	1136	0	0	0
з нарахованих доходів	1140	0	0	0
із внутрішніх розрахунків	1145	0	0	0
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	2	3	0
Поточні фінансові інвестиції	1160	0	0	0
Гроші та їх еквіваленти	1165	455	242	70
Готівка	1166	0	2	0
Рахунки в банках	1167	455	240	70
Витрати майбутніх періодів	1170	0	0	0
Частка перестраховика у страхових резервах	1180	0	0	0

у тому числі в: резервах довгострокових зобов'язань	1181	0	0	0
резервах збитків або резервах належних виплат	1182	0	0	0
резервах незароблених премій	1183	0	0	0
інших страхових резервах	1184	0	0	0
Інші оборотні активи	1190	76	111	79
Усього за розділом II	1195	2368	2737	1926
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	0	0	0
Баланс	1300	6458	6613	4309

Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду	На дату переходу на міжнародні стандарти фінансової звітності
I. Власний капітал				
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	404	404	404
Внески до незареєстрованого статутного капіталу	1401	0	0	0
Капітал у дооцінках	1405	0	0	0
Додатковий капітал	1410	1800	1800	1313
Емісійний дохід	1411	0	0	0
Накопичені курсові різниці	1412	0	0	0
Резервний капітал	1415	70	70	19
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	1886	2126	-2107
Неоплачений капітал	1425	(0)	(0)	(0)
Вилучений капітал	1430	(0)	(0)	(0)
Інші резерви	1435	0	0	0
Усього за розділом I	1495	4160	4400	-371
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення				

Відстрочені податкові зобов'язання	1500	0	0	0
Пенсійні зобов'язання	1505	0	0	0
Довгострокові кредити банків	1510	0	0	0
Інші довгострокові зобов'язання	1515	0	0	1300
Довгострокові забезпечення	1520	0	0	0
Довгострокові забезпечення витрат персоналу	1521	0	0	0
Цільове фінансування	1525	0	0	0
Благодійна допомога	1526	0	0	0
Страхові резерви, у тому числі:	1530	0	0	0
резерв довгострокових зобов'язань; (на початок звітнього періоду)	1531	0	0	0
резерв збитків або резерв належних виплат; (на початок звітнього періоду)	1532	0	0	0
резерв незароблених премій; (на початок звітнього періоду)	1533	0	0	0
інші страхові резерви; (на початок звітнього періоду)	1534	0	0	0
Інвестиційні контракти;	1535	0	0	0
Призовий фонд	1540	0	0	0
Резерв на виплату джек-поту	1545	0	0	0
Усього за розділом II	1595	0	0	1300
III. Поточні зобов'язання і забезпечення				
Короткострокові кредити банків	1600	0	0	0
Векселі видані	1605	0	0	0
Поточна кредиторська заборгованість: за довгостроковими зобов'язаннями	1610	0	0	0
за товари, роботи, послуги	1615	1014	395	1291
за розрахунками з бюджетом	1620	412	186	48
за у тому числі з податку на прибуток	1621	285	32	0
за розрахунками зі страхування	1625	96	63	129

за розрахунками з оплати праці	1630	339	469	254
за одержаними авансами	1635	433	632	1645
за розрахунками з учасниками	1640	0	0	3
із внутрішніх розрахунків	1645	0	0	0
за страховою діяльністю	1650	0	0	0
Поточні забезпечення	1660	0	451	0
Доходи майбутніх періодів	1665	0	0	0
Відстрочені комісійні доходи від перестраховиків	1670	0	0	0
Інші поточні зобов'язання	1690	4	17	10
Усього за розділом III	1695	2298	2213	3380
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	0	0	0
V. Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду	1800	0	0	0
Баланс	1900	6458	6613	4309

**Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)
за 2021 рік**

I. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	21736	21347
Чисті зароблені страхові премії	2010	0	0
Премії підписані, валова сума	2011	0	0
Премії, передані у перестраховання	2012	0	0
Зміна резерву незароблених премій, валова сума	2013	0	0
Зміна частки перестраховиків у резерві незароблених премій	2014	0	0
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(17287)	(16033)
Чисті понесені збитки за страховими виплатами	2070	0	0
Валовий: прибуток	2090	4449	5314
Валовий: збиток	2095	(0)	(0)
Дохід (витрати) від зміни у резервах довгострокових зобов'язань	2105	0	0
Дохід (витрати) від зміни інших страхових резервів	2110	0	0
Зміна інших страхових резервів, валова сума	2111	0	0
Зміна частки перестраховиків в інших страхових резервах	2112	0	0
Інші операційні доходи	2120	253	1480
Дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2121	0	0
Дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2122	0	0
Дохід від використання коштів, вивільнених від оподаткування	2123	(0)	(0)
Адміністративні витрати	2130	(3940)	(3158)
Витрати на збут	2150	(288)	(369)

Інші операційні витрати	2180	(181)	(893)
Витрат від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2181	0	0
Витрат від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2182	0	0
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток	2190	293	2374
Фінансовий результат від операційної діяльності: збиток	2195	(0)	(0)
Дохід від участі в капіталі	2200	0	0
Інші фінансові доходи	2220	0	0
Інші доходи	2240	0	0
Дохід від благодійної допомоги	2241	0	0
Фінансові витрати	2250	(0)	(0)
Втрати від участі в капіталі	2255	(0)	(0)
Інші витрати	2270	(0)	(0)
Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті	2275	0	0
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток	2290	293	2374
Фінансовий результат до оподаткування: збиток	2295	(0)	(0)
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	-53	381
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	0	0
Чистий фінансовий результат: прибуток	2350	240	1993
Чистий фінансовий результат: збиток	2355	(0)	(0)

II. СУКУПНИЙ ДОХІД

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	0	0
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	0	0
Накопичені курсові різниці	2410	0	0

Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	0	0
Інший сукупний дохід	2445	0	0
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	0	0
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	0	0
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	0	0
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	240	1993

III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Матеріальні затрати	2500	13754	12053
Витрати на оплату праці	2505	5271	4808
Відрахування на соціальні заходи	2510	1073	1658
Амортизація	2515	505	443
Інші операційні витрати	2520	1145	1550
Разом	2550	21748	20512

IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Середньорічна кількість простих акцій	2600		38460
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605		38460
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610		51.82
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615		51.82
Дивіденди на одну просту акцію	2650		0

Продовження додатку Б

**Баланс (Звіт про фінансовий стан)
на 31.12.2022 р.**

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду	На дату переходу на міжнародні стандарти фінансової звітності
1	2	3	4	5
I. Необоротні активи				
Нематеріальні активи:	1000	64	48	4
первісна вартість	1001	82	82	5
накопичена амортизація	1002	18	34	1
Незавершені капітальні інвестиції	1005	249	246	26
Основні засоби:	1010	3563	3215	2353
первісна вартість	1011	9179	9225	6539
знос	1012	5616	6010	4186
Інвестиційна нерухомість:	1015	0	0	0
первісна вартість	1016	0	0	0
знос	1017	0	0	0
Довгострокові біологічні активи:	1020	0	0	0
первісна вартість	1021	0	0	0
накопичена амортизація	1022	0	0	0
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	0	0	0
інші фінансові інвестиції	1035	0	0	0
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	0	0	0
Відстрочені податкові активи	1045	0	0	0
Гудвіл	1050	0	0	0
Відстрочені аквізиційні витрати	1060	0	0	0

Залишок коштів у централізованих страхових резервних фондах	1065	0	0	0
Інші необоротні активи	1090	0	0	0
Усього за розділом I	1095	3876	3509	2383
II. Оборотні активи				
Запаси	1100	314	247	1350
Виробничі запаси	1101	38	19	585
Незавершене виробництво	1102	52	71	425
Готова продукція	1103	224	157	63
Товари	1104	0	0	277
Поточні біологічні активи	1110	0	0	0
Депозити перестраховання	1115	0	0	0
Векселі одержані	1120	0	0	0
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	1870	6469	427
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	0	0	0
з бюджетом	1135	197	3	0
у тому числі з податку на прибуток	1136	0	0	0
з нарахованих доходів	1140	0	0	0
із внутрішніх розрахунків	1145	0	0	0
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	3	0	0
Поточні фінансові інвестиції	1160	0	0	0
Гроші та їх еквіваленти	1165	242	852	70
Готівка	1166	2	4	0
Рахунки в банках	1167	240	848	70
Витрати майбутніх періодів	1170	0	0	0
Частка перестраховика у страхових резервах	1180	0	0	0

у тому числі в: резервах довгострокових зобов'язань	1181	0	0	0
резервах збитків або резервах належних виплат	1182	0	0	0
резервах незароблених премій	1183	0	0	0
інших страхових резервах	1184	0	0	0
Інші оборотні активи	1190	111	160	79
Усього за розділом II	1195	2737	7731	1926
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	0	0	0
Баланс	1300	6613	11240	4309

Пасив	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду	На дату переходу на міжнародні стандарти фінансової звітності
I. Власний капітал				
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	404	404	404
Внески до незареєстрованого статутного капіталу	1401	0	0	0
Капітал у дооцінках	1405	0	0	0
Додатковий капітал	1410	1800	1800	1313
Емісійний дохід	1411	0	0	0
Накопичені курсові різниці	1412	0	0	0
Резервний капітал	1415	70	70	19
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	2126	5355	-2107
Неоплачений капітал	1425	(0)	(0)	(0)
Вилучений капітал	1430	(0)	(0)	(0)
Інші резерви	1435	0	0	0
Усього за розділом I	1495	4400	7629	-371
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення				

Відстрочені податкові зобов'язання	1500	0	0	0
Пенсійні зобов'язання	1505	0	0	0
Довгострокові кредити банків	1510	0	0	0
Інші довгострокові зобов'язання	1515	0	0	1300
Довгострокові забезпечення	1520	0	0	0
Довгострокові забезпечення витрат персоналу	1521	0	0	0
Цільове фінансування	1525	0	0	0
Благодійна допомога	1526	0	0	0
Страхові резерви, у тому числі:	1530	0	0	0
резерв довгострокових зобов'язань; (на початок звітного періоду)	1531	0	0	0
резерв збитків або резерв належних виплат; (на початок звітного періоду)	1532	0	0	0
резерв незароблених премій; (на початок звітного періоду)	1533	0	0	0
інші страхові резерви; (на початок звітного періоду)	1534	0	0	0
Інвестиційні контракти;	1535	0	0	0
Призовий фонд	1540	0	0	0
Резерв на виплату джек-поту	1545	0	0	0
Усього за розділом II	1595	0	0	1300
III. Поточні зобов'язання і забезпечення				
Короткострокові кредити банків	1600	0	0	0
Векселі видані	1605	0	0	0
Поточна кредиторська заборгованість: за довгостроковими зобов'язаннями	1610	0	0	0
за товари, роботи, послуги	1615	395	177	1291
за розрахунками з бюджетом	1620	186	924	48
за у тому числі з податку на прибуток	1621	32	452	0
за розрахунками зі страхування	1625	63	93	129
за розрахунками з оплати праці	1630	469	775	254

за одержаними авансами	1635	632	1074	1645
за розрахунками з учасниками	1640	0	0	3
із внутрішніх розрахунків	1645	0	0	0
за страховою діяльністю	1650	0	0	0
Поточні забезпечення	1660	451	539	0
Доходи майбутніх періодів	1665	0	0	0
Відстрочені комісійні доходи від перестраховиків	1670	0	0	0
Інші поточні зобов'язання	1690	17	29	10
Усього за розділом III	1695	2213	3611	3380
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	0	0	0
V. Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду	1800	0	0	0
Баланс	1900	6613	11240	4309

Продовження додатку Б

**Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)
за 2022 рік**

I. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	36081	21736
Чисті зароблені страхові премії	2010	0	0
Премії підписані, валова сума	2011	0	0
Премії, передані у перестраховання	2012	0	0
Зміна резерву незароблених премій, валова сума	2013	0	0
Зміна частки перестраховиків у резерві незароблених премій	2014	0	0
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(26962)	(17287)
Чисті понесені збитки за страховими виплатами	2070	0	0
Валовий: прибуток	2090	9119	4449
Валовий: збиток	2095	(0)	(0)
Дохід (витрати) від зміни у резервах довгострокових зобов'язань	2105	0	0
Дохід (витрати) від зміни інших страхових резервів	2110	0	0
Зміна інших страхових резервів, валова сума	2111	0	0
Зміна частки перестраховиків в інших страхових резервах	2112	0	0
Інші операційні доходи	2120	190	253
Дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2121	0	0
Дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2122	0	0
Дохід від використання коштів, вивільнених від оподаткування	2123	(0)	(0)
Адміністративні витрати	2130	(4527)	(3940)
Витрати на збут	2150	(493)	(288)

Інші операційні витрати	2180	(351)	(181)
Витрат від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2181	0	0
Витрат від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2182	0	0
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток	2190	3938	293
Фінансовий результат від операційної діяльності: збиток	2195	(0)	(0)
Дохід від участі в капіталі	2200	0	0
Інші фінансові доходи	2220	0	0
Інші доходи	2240	0	0
Дохід від благодійної допомоги	2241	0	0
Фінансові витрати	2250	(0)	(0)
Втрати від участі в капіталі	2255	(0)	(0)
Інші витрати	2270	(0)	(0)
Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті	2275	0	0
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток	2290	3938	293
Фінансовий результат до оподаткування: збиток	2295	(0)	(0)
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	709	-53
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	0	0
Чистий фінансовий результат: прибуток	2350	3229	240
Чистий фінансовий результат: збиток	2355	(0)	(0)

II. СУКУПНИЙ ДОХІД

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	0	0
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	0	0
Накопичені курсові різниці	2410	0	0

Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	0	0
Інший сукупний дохід	2445	0	0
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	0	0
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	0	0
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	0	0
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	3229	240

III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Матеріальні затрати	2500	20728	13026
Витрати на оплату праці	2505	8203	5999
Відрахування на соціальні заходи	2510	1465	1073
Амортизація	2515	422	505
Інші операційні витрати	2520	1467	1145
Разом	2550	32285	21748

IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Середньорічна кількість простих акцій	2600	38460	38460
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	38460	38460
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	83.96	6.24
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	83.96	6.24
Дивіденди на одну просту акцію	2650	0	0