

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ

Кафедра обліку та оподаткування

Кваліфікаційна робота

магістра

на тему: Облік та оподаткування на гірничодобувному підприємстві

ПрАТ «Запорізький залізорудний комбінат»

Виконала: студентка 2 курсу, групи 8.0718
спеціальності облік і оподаткування,
освітньої програми облік і аудит
спеціалізації облік і аудит на підприємствах
малого бізнесу

Я.О. Масалига

Керівник к.е.н., доцент, Гринь В.П.

Рецензент: к.е.н., доцент Радева О.Г.

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет економічний
Кафедра обліку та оподаткування
Рівень вищої освіти магістр
Спеціальність 071 Облік і оподаткування
Освітня програма облік і аудит
Спеціалізація облік і аудит на підприємствах малого бізнесу

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри _____ Н.М. Шмиголь
« ____ » _____ 2019 року

З А В Д А Н Н Я

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТЦІ

Масалигі Ярославі Олексіївні

1. Тема роботи: Облік та оподаткування на гірничодобувному підприємстві ПрАТ «Запорізький залізорудний комбінат» керівник роботи Гринь В.П., к.е.н., доцент, затверджені наказом ЗНУ від 04 липня 2019 року № 1110-с.
2. Строк подання студентом роботи 16 грудня 2019 р.
3. Вихідні дані до роботи: Закон України про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні, статистичні дані, Податковий кодекс України, облікові дані та звітність ПрАТ «ЗЗРК», а також монографічні дослідження та наукові статті вітчизняних і зарубіжних авторів.
Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити): уточнити сутність і особливості оподаткування гірничодобувних підприємств., узагальнити нормативно-правового забезпечення обліку та оподаткування гірничодобувних підприємств; проаналізувати шляхи вдосконалення обліку оподаткування результатів підприємства; узагальнити інформаційне забезпечення обліку та оподаткування підприємства; проаналізувати облік оподаткування результатів діяльності підприємства та їх відображення у фінансовій звітності; визначити шляхи зменшення податкового навантаження на гірничодобувне підприємство.
5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень): кваліфікаційна робота містить: 12 рис., 12 табл.

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
1	к.е.н., доцент Гринь В.П.	02.09.2019	02.09.2019
2	к.е.н., доцент Гринь В.П.	30.09.2019	30.09.2019
3	к.е.н., доцент Гринь В.П.	21.10.2019	21.10.2019

7. Дата видачі завдання: 08 липня 2019 року

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Складання плану роботи, підбір літератури	серпень 2019	виконано
2.	Написання вступу	серпень 2019	виконано
3.	Виконання першого розділу	вересень 2019	виконано
4.	Виконання другого розділу	вересень 2019	виконано
5.	Виконання третього розділу	жовтень 2019	виконано
6.	Написання висновків	листопад 2019	виконано
7.	Оформлення роботи, одержання відгуку та рецензії	грудень 2019	виконано
8.	Подання роботи на кафедру	грудень 2019	виконано

Студент _____
(підпис)

Я.О. Масалига
(ініціали та прізвище)

Керівник роботи _____
(підпис)

В.П. Гринь
(ініціали та прізвище)

Нормоконтроль пройдено

Нормоконтролер _____
(підпис)

В.В. Сьомченко
(ініціали та прізвище)

РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна робота: 107 с., 11 рис., 12 табл., 4 додатки, 53 джерел.

Об'єкт дослідження – діяльність підприємства виробничого характеру, що складається з господарських операцій, пов'язаних з обліком та оподаткуванням фінансових результатів підприємства.

Метою кваліфікаційного дослідження є обґрунтування теоретико-методологічних положень та розробка практичних рекомендацій щодо вдосконалення обліку та оподаткування на гірничодобувному підприємстві.

Методи дослідження: системний підхід до вивчення економічних явищ і процесів. Під час виконання дослідження використано загальнонаукові методи пізнання: історичний метод, методи індукції та дедукції, статистичні методи, метод теоретичного узагальнення і порівняння; методи причинно-наслідкового зв'язку, абстрактно-логічний метод та ін.

Наукова новизна дослідження полягає в теоретико-методологічному обґрунтуванні та вирішенні комплексу питань, пов'язаних з організацією обліку та оподаткування на гірничодобувному підприємстві, задля підвищення ефективності діяльності підприємства та зменшення податкових зобов'язань. У процесі дослідження отримано такі наукові результати, яким притаманна наукова новизна:

удосконалено:

- теоретичні основи поняття податків та організаційні підходи оподаткування на гірничодобувному підприємстві, що створює умови підвищення прибутковості підприємства;
- класифікацію податків на підприємстві, структурний підрозділ на підприємстві, що дозволить відслідкувати динаміку податків, планувати витрати та приймати відповідні рішення;
- використовуючи результати аналізу оподаткування, запропоновано шляхи зменшення податкового навантаження на гірничодобувне

підприємство, обґрунтовано методи податкової оптимізації та методи податкового планування.

Отримані результати дослідження спрямовані на підвищення ефективності управління фінансовим результатом в цілому, оптимізацію податкового навантаження на підприємство, можливість більш точного відслідковування податкових витрат, а також використовуватися при розробці внутрішніх нормативних матеріалів з бухгалтерського обліку та аналізу.

ПОДАТОК НА ПРИБУТОК, ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ,
ПОДАТОК НА ДОХОДИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ, ЄДИНИЙ СОЦІАЛЬНИЙ
ПОДАТОК, ВІЙСЬКОВИЙ ЗБІР, ЕКОЛОГІЧНИЙ ПОДАТОК, РЕНТНА
ПЛАТА, ЗЕМЕЛЬНИЙ ПОДАТОК, ОРЕНДНА ПЛАТА, ФІНАНСОВИЙ
РЕЗУЛЬТАТ, ОБЛІК, ОПОДАТКУВАННЯ

SUMMARY

Qualifying work: 107 pp., 11 fig., 12 tab., 4 annex, 53 references.

The object of study is the activity of an enterprise of a production nature, consisting of economic transactions related to accounting and taxation of the financial results of the enterprise.

The purpose of the qualification study is to substantiate theoretical and methodological provisions and to develop practical recommendations for improving accounting and taxation at a mining enterprise.

Methods: a systematic approach to the study of economic phenomena and processes. During the research general scientific methods of cognition were used: historical method, methods of induction and deduction, statistical methods, method of theoretical generalization and comparison; methods of causation, abstract-logical method, etc.

The scientific novelty of the research lies in the theoretical and methodological substantiation and solution of a complex of issues related to the organization of accounting and taxation at a mining enterprise, in order to increase the efficiency of the enterprise and reduce its tax liabilities. In the course of the research the following scientific results were obtained, which are characterized by scientific novelty:

improved:

- theoretical bases of the concept of taxes and organizational approaches of taxation at the mining enterprise, which creates conditions for increasing the profitability of the enterprise;
- classification of taxes at the enterprise, structural unit at the enterprise, which will allow to monitor the dynamics of taxes, to plan expenditures and to make appropriate decisions;

– Using the results of tax analysis, the ways of reducing the tax burden on the mining enterprise are proposed, the methods of tax optimization and methods of tax planning are substantiated.

The results of the study are aimed at improving the efficiency of managing the financial result as a whole, optimizing the tax burden on the enterprise, the possibility of more accurate tracking of tax expenditures, as well as used in the development of internal regulatory accounting and analysis materials.

INCOME TAX, VALUE, ADDED, COST, UNIFIED SOCIAL TAX,
MILITARY COLLECTION, ENVIRONMENTAL TAX, RENT, LAND TAX,
RENT CHARGE, FINANCIAL RESULTS, ACCOUNTING, TAXATION

ЗМІСТ

Завдання на кваліфікаційну роботу	
Реферат	
Summary	
Вступ.....	10
1 Теоретико-методичні засади оподаткування гірничодобувних підприємств	
1.1 Сутність та особливості оподаткування гірничодобувних підприємств.....	15
1.2 Організаційні основи обліку оподаткування результатів діяльності підприємств	21
1.3 Методичне, нормативне та інформаційне забезпечення оподаткування гірничодобувних підприємств	26
2 Організаційно-облікові аспекти оподаткування ПрАТ «Запорізький залізорудний комбінат»	
2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства.....	35
2.2 Організація обліку оподаткування результатів діяльності підприємства та їх відображення у фінансовій звітності	45
2.3 Шляхи вдосконалення обліку оподаткування результатів діяльності підприємства.....	63
3 Методико-організаційні основи аналізу фінансових результатів діяльності ПрАТ «Запорізький залізорудний комбінат»	
3.1 Організаційні підходи до аналізу оподаткування результатів діяльності гірничодобувного підприємства.....	71
3.2 Методичні засади контролю за оподаткуванням діяльності підприємства діяльності.....	76
3.3 Шляхи зменшення податкового навантаження на гірничодобувне	

підприємство ПрАТ «ЗЗРК».....	79
Висновки.....	91
Перелік посилань.....	95
Додаток А Баланс на грудень 2017 р	100
Додаток Б Звіт про фінансові результати за 2017 р	103
Додаток В Баланс на грудень 2017 р.....	105
Додаток Д Звіт про фінансові результати за 2018 р.....	107

ВСТУП

Оподаткування підприємств – невід’ємна складова податкової політики та системи бухгалтерського обліку будь-якої країни. Під час своєї діяльності підприємство проводить розрахунки за податками. В умовах ринкової економіки бюджетні надходження залежать від результатів діяльності суб’єктів господарювання. Під податковою політикою відносно підприємств розуміються використовувані державою податкові важелі, що стимулюють інвестиційну діяльність, яка сприяє зростанню продуктивності праці та фонду споживання. Податки – це обов’язкові платежі, що їх встановлює держава для юридичних і фізичних осіб, які забезпечують фінансування державних витрат.

Основне призначення обліку для цілей оподаткування – забезпечення виконання платником свого конституційного і податкового обов’язку зі сплати податків і зборів, групування необхідної інформації за даними бухгалтерського обліку в податкових реєстрах, відомостях, журналах, податкових деклараціях із податку на додану вартість і податку на прибуток підприємства, складання податкових розрахунків, звітів за іншими податками, зборами до державного та місцевих бюджетів.

Сучасна інтерпретація вітчизняних принципів побудови відносин в сфері податкового регулювання представлена в Податковому кодексі України. Фінансовими інструментами реалізації принципів оподаткування є податки і збори, а важелями дії ставки податків і зборів, порядок їх обчислення і сплати, пільги і санкції.

Складові податкового механізму – це податкове законодавство, податкове планування і прогнозування, управління податками, податкові санкції, податкові норми і нормативи при реалізації податкової політики мають дотримуватися принципів оподаткування.

Найважливішою метою відкриття та подальшого розвитку будь-якого суб’єкта господарської діяльності незалежно від виду його діяльності або

форми власності являється отримання остаточного фінансового результату, який є узагальнюючим показником та віддзеркалює ефективність виробничо-господарської діяльності.

У фінансовій науці аналізу податкових проблем діяльності суб'єктів господарювання присвячені праці провідних зарубіжних і вітчизняних науковців. У західній економічній і фінансовій літературі слід назвати роботи Е. Аткинсона, Ю. Бріггема, С. Джонс, А. Маршалла, Р. Масгрейва, М. Міллера, Дж. Милля, Ф. Модільяні, Р. Ріхтера, Х. Розена, П. Самуельсона, Дж. Стігліца, Е. Фуруботна, Р. Холла. Серед вітчизняних учених і фахівців із країн СНД ці податкові питання досліджують В. Андрущенко, І. Бланк, А. Бризгалін, В. Вишневський, Я. Глущенко, А. Єлисеєв, А. Загородній, Ю. Іванов, В. Карпова, П. Мельник, Т. Меркулова, Б. Рагозін, М. Романовський, А. Соколовська, Д. Тихонов, Д. Чернік та ін. Наявні наукові розробки в цій галузі демонструють глибину і багатогранність проведеного аналізу проблем використання податкового планування на підприємствах.

Проблемам ухилення від сплати податків присвячені роботи таких вітчизняних вчених, як В. Вишневський, А. Веткін, П. Мельник, С. Павленко, В. Попович, А. Савченко, Д. Соколовський, Л. Омелянович, О. Турчинов, О. Бурбело та ін. Їхні дослідження сфокусовані на виявленні фактів, що спричиняють ухилення від сплати податків та розробці засобів боротьби з цим негативним явищем, при цьому використовуючи власний категорійний апарат, але в економічній літературі відсутній єдиний теоретичний підхід до дослідження проблеми несплати податків та обов'язкових зборів до бюджету в повному обсязі.

Мета дослідження полягає у розробці методичних підходів щодо вдосконалення бухгалтерського обліку та оподаткування на гірничодобувному підприємстві ПрАТ «Запорізький залізорудний комбінат».

Для досягнення мети були поставлені та вирішені такі завдання:

- дослідити економічну сутність податків та зборів;
- розкрити методологічні засади формування обліку оподаткування

результатів діяльності гірничодобувного підприємства;

- розглянути теоретичні аспекти аналізу обліку оподаткування результатів діяльності гірничодобувного підприємства;

- надати організаційно-економічну характеристику та визначити методично-організаційні аспекти бухгалтерського обліку на ПрАТ «Запорізький залізорудний комбінат»;

- дослідити принципи побудови обліку оподаткування результатів діяльності гірничодобувного підприємства та їх відображення у фінансовій звітності;

- сформулювати організаційні підходи до аналізу оподаткування результатів діяльності гірничодобувного підприємства;

- визначити шляхи зменшення податкового навантаження на гірничодобувне підприємство.

Об'єктом дослідження є діяльність гірничодобувного підприємства, що складається з господарських операцій, пов'язаних з обліком та оподаткування результатів діяльності на гірничодобувному підприємстві.

Предметом дослідження є теоретико-методичні та прикладні аспекти формування ефективної системи обліку та оподаткування результатів діяльності на ПрАТ «Запорізький залізорудний комбінат».

Методологічною основою роботи є системний підхід до розкриття особливостей процесу обліку та оподаткування результатів діяльності підприємства.

У процесі дослідження застосовувалися такі методи дослідження: структурно-логічний аналіз (при побудові логіки та структури кваліфікаційної роботи); абстрагування (при з'ясуванні суті різних понять і категорій); метод економічного аналізу (при оцінці динаміки та структури фінансових результатів підприємства та основних показників діяльності); метод групувань (при дослідженні питання класифікації податків та зборів підприємства); узагальнення (при формуванні висновків та пропозицій); графічний (для наочного та схематичного відображення теоретичних і практичних результатів

дослідження); абстрактно-логічний метод – для виявлення недоліків ведення бухгалтерського обліку та оподаткування результатів діяльності підприємства; методи економічного аналізу – під час проведення факторного аналізу фінансових результатів на досліджуваному підприємстві; різноманітні прийоми статистичних методів, зокрема порівняння – при зіставленні фактичних даних за відповідні періоди; методи аналізу та синтезу, індукції та дедукції.

Інформаційну базу дослідження становлять законодавчо-нормативні акти України, навчально-методичні, наукові джерела (зокрема, періодична та монографічна література), а також бухгалтерська, фінансова та інша звітність, що відображає господарську діяльність ПрАТ «Запорізький залізорудний комбінат».

Наукова новизна дослідження полягає в теоретико-методологічному обґрунтуванні та вирішенні комплексу питань, пов'язаних з організацією обліку та оподаткування результатів діяльності гірничодобувного підприємства, задля підвищення ефективності діяльності підприємства та зменшення податкового навантаження. У процесі дослідження отримано такі наукові результати, яким притаманна наукова новизна:

удосконалено:

- теоретичні основи поняття податків та організаційні підходи оподаткування на гірничодобувному підприємстві, що створює умови підвищення прибутковості підприємства;
- класифікацію податків на підприємстві, структурний підрозділ на підприємстві, що дозволить відслідкувати динаміку податків, планувати витрати та приймати відповідні рішення;
- використовуючи дані обліку оподаткування, запропоновано шляхи зменшення податкового навантаження на гірничодобувне підприємство, обґрунтовано методи податкової оптимізації та методи податкового планування.

Основні результати дослідження, що викладені в кваліфікаційній роботі,

пройшли апробацію шляхом обговорення та отримали позитивну оцінку науковців на конференціях: XII університетська науково-практична конференція студентів, аспірантів і молодих вчених «Молода наука-2019» з тезами «Система обліку в оподаткуванні на гірничодобувному підприємстві», I Всеукраїнська науково-практична інтернет-конференція з міжнародною участю «Інноваційні процеси в науці та освіті» з тезами «Нормативно-правове регулювання обліку розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість».

Крім того питання обліку та аналізу фінансових результатів було розглянуто в статті: «Організаційні основи обліку оподаткування результатів діяльності підприємств».

Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків і переліку посилань. Основний зміст викладено на 107 сторінках друкованого тексту, всього сформовано 11 рисунків, 12 таблиць, 4 додатки.

1 ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОПОДАТКУВАННЯ ГІРНИЧОДОБУВНИХ ПІДПРИЄМСТВ

1.1 Сутність та особливості оподаткування гірничодобувних підприємств

Складність сучасної податкової системи – її висока динамічність, яка потребує постійної уваги бухгалтерських та фінансових служб підприємства, що несуть основну відповідальність за фінансові результати діяльності будь-якого комерційного підприємства.

Нестабільність податкової політики, невизначеність початкових «правил гри» підприємств із державою, внесення змін і доповнень до законів та інструкцій «заднім числом» або протягом фінансового року, що з погляду загальних принципів ринкової економіки не допустиме, є головною проблемою податкових взаємовідносин підприємств із державою. Це ускладнює виробниче планування і розвиток, робить непередбачуваним інвестування, і в результаті дезорганізує підприємництво.

До поняття податкової системи включається також сукупність принципів, форм, методів встановлення податків, порядку їх зміни; методів податкового контролю та системи відповідальності за порушення податкового законодавства.

Законом України «Про систему оподаткування» від 18 лютого 1997 р. визначено такі важливі принципи її побудови:

- стимулювання підприємницької діяльності та інвестиційної активності;
- стимулювання науково-технічного прогресу; технологічного оновлення виробництва, виходу вітчизняного товаровиробника на міжнародний ринок високотехнологічної продукції;

- обов'язковість;
- рівнозначність та пропорційність;
- недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації;
- соціальна справедливість;
- економічна обґрунтованість;
- рівномірність сплати;
- єдиний підхід;
- компетентність;
- доступність.

Під податковою політикою відносно підприємств розуміються використовувані державою податкові важелі, що стимулюють інвестиційну діяльність, яка сприяє зростанню продуктивності праці та фонду споживання.

Податки – це обов'язкові платежі, що їх встановлює держава для юридичних і фізичних осіб, які забезпечують фінансування державних витрат.

Обов'язкові платежі можуть здійснюватись у кількох формах: податки, плата за ресурси, цільові відрахування.

Суспільне призначення податків виявляється у двох функціях:

- фіскальній;
- регулюючій.

Застосовуючи податки, держава вилучає у підприємств та населення частину їхніх доходів на свою користь.

Оподаткування підприємств - невід'ємна складова податкової політики та системи бухгалтерського обліку будь-якої країни. Під час своєї діяльності підприємство проводить розрахунки за податками. В умовах ринкової економіки бюджетні надходження залежать від результатів діяльності суб'єктів господарювання.

Складність сучасної податкової системи - її висока динамічність, яка потребує постійної уваги бухгалтерських та фінансових служб підприємства.

Під податковою політикою відносно підприємств розуміються

використовувані державою податкові важелі, що стимулюють інвестиційну діяльність, яка сприяє зростанню продуктивності праці та фонду споживання.

Податки – це обов'язкові платежі, що їх встановлює держава для юридичних і фізичних осіб, які забезпечують фінансування державних витрат. Обов'язкові платежі можуть здійснюватись у кількох формах: податки, плата за ресурси, цільові відрахування.

Внутрішній зміст податків розкривається через ряд функцій, які вони виконують. Функції податків є визначальними при формуванні податкової системи країни (рис.1.1).

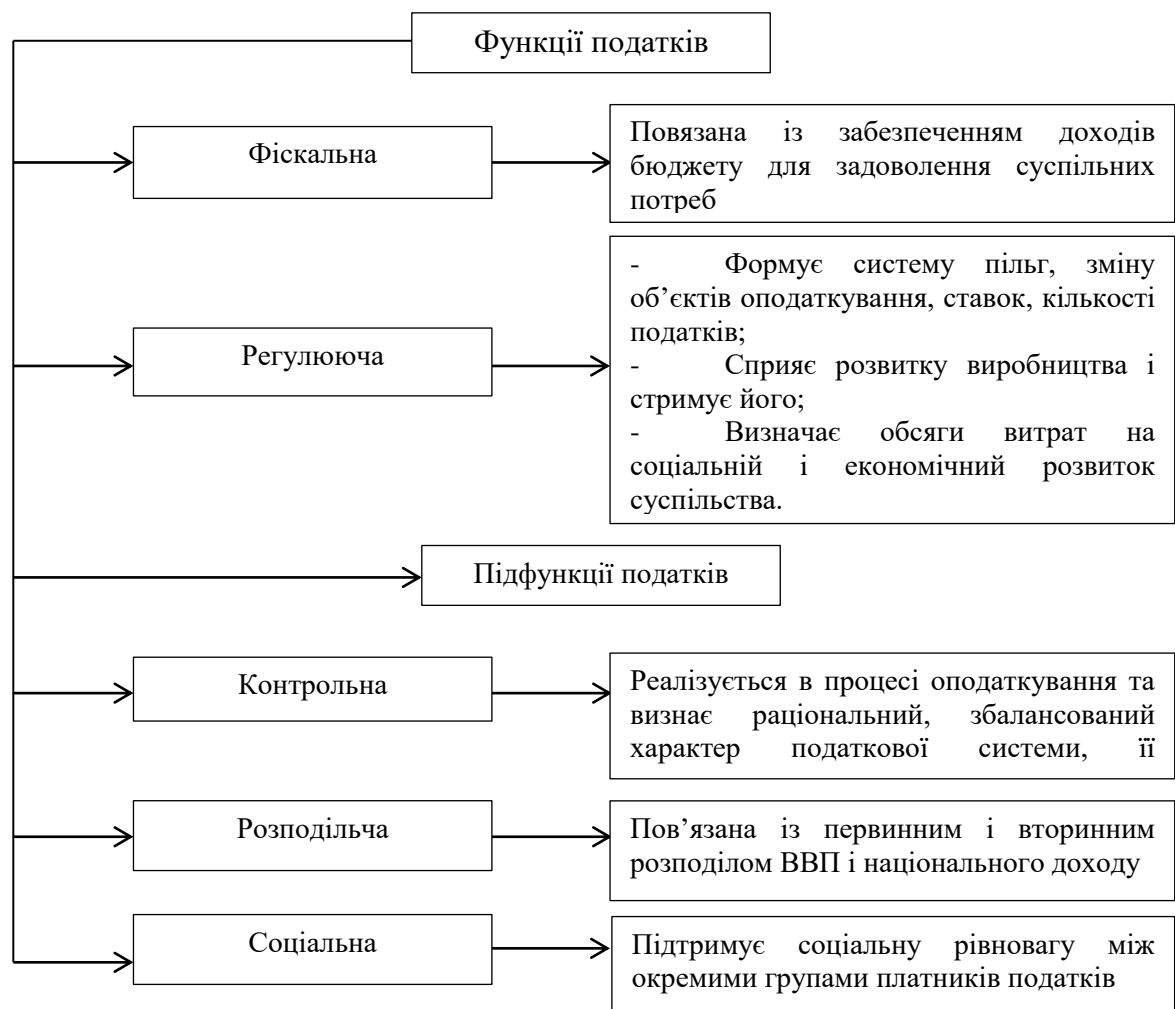


Рис. 1.1 Функції податків

На гірничодобувних підприємствах є такі загальнодержавні податки і збори (рис 1.2):

— прямі податки – стягуються державою безпосередньо з доходів і майна платників податків. Об'єктом виступає дохід і вартість майна.

– непрямі податки – встановлюються у формі надбавок до ціни товарів або тарифів на послуги.

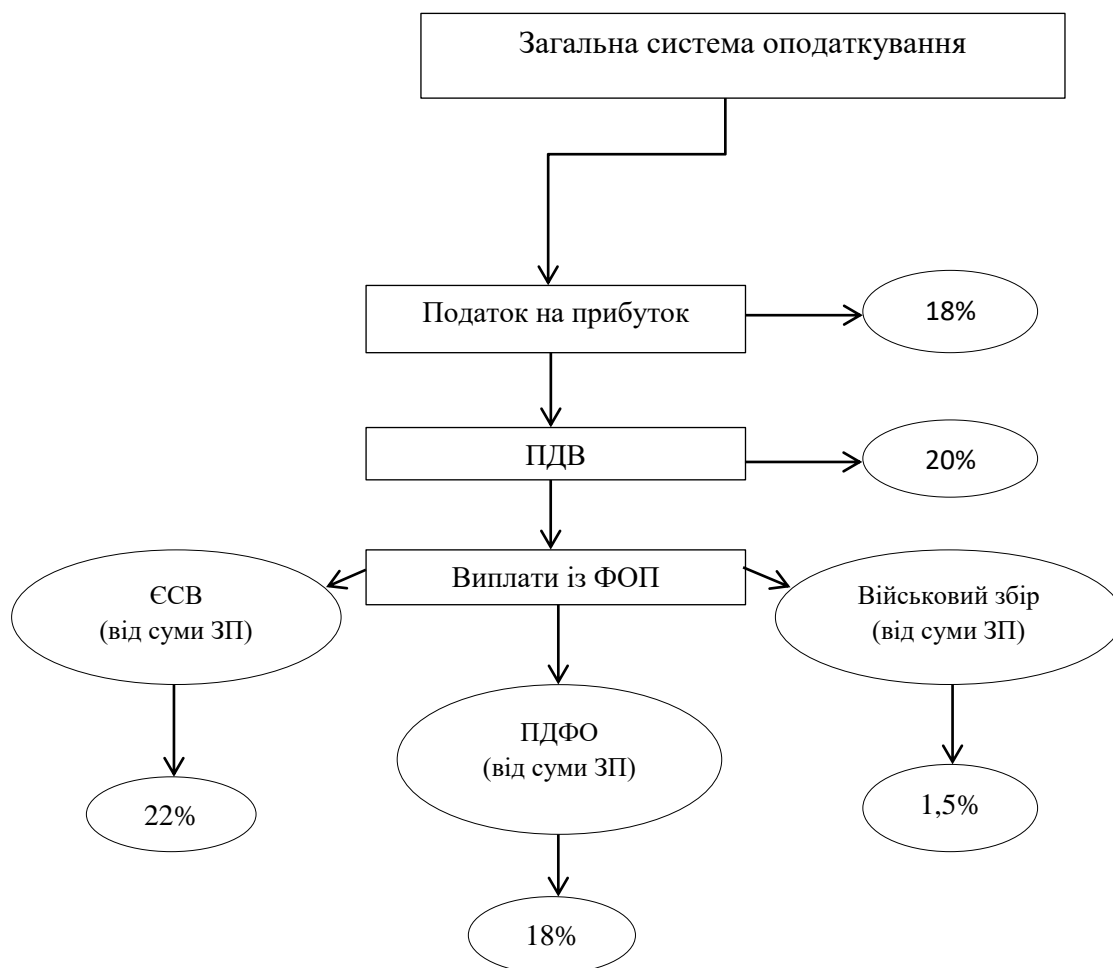


Рис. 1.2 Загальна система оподаткування підприємств

Це такі податки, як податок на додану вартість встановлений у розмірі 20%, податок на прибуток – 18%, ПДФО(Податок на доходи фізичних осіб - 18%, військовий збір – 1,5 %.

– збори (податок із власників транспортних засобів і інших самохідних машин і механізмів; плата за спеціальне використання прісних водних ресурсів і надр при видобутку корисних копалин; плата за використання

лісових ресурсів, екологічний податок, який сплачується за ставками відповідно до Податкового кодексу України.) [1].

Дуже важливою для гірничодобувних підприємств є плата за землю, вона є складовою податку на майно (ст.265 ПКУ). Відповідно до ст. 14.1.147 ПКУ, плата за землю – обов’язковий платіж у складі податку на майно, що справляється у формі земельного податку або орендної плати за земельні ділянки державної і комунальної власності.

Справляння плати за землю регулюється статтями 269-289 ПКУ.

Земельний податок сплачують власники земельних ділянок (паїв) та постійні землекористувачі, – фізичні та юридичні особи (ст.14.1.72 ПКУ, ст.269.1 ПКУ).

Орендну плату за землю згідно укладеного договору оренди сплачують орендарі – суб’єкти господарювання, які орендують землю державної або комунальної власності (ст. 288.2 ПКУ).

Розмір плати за землю залежить від виду землі, розташування земельної ділянки (у межах населеного пункту чи поза його межами), категорії землекористувача, нормативної грошової оцінки ділянки, ставки податку.

Ставки земельного податку встановлюють місцеві органи влади, оскільки плата за землю – місцевий податок.

У відповідності до положень оновленої статті 288.5.1 ПКУ, встановлена у договорі річна сума орендної плати за землі державної та комунальної власності не може бути меншою за розмір земельного податку:

для земельних ділянок, нормативну грошову оцінку яких проведено, у розмірі не більше 3% їх нормативної грошової оцінки, для земель загального користування – не більше 1% їх нормативної грошової оцінки, для сільськогосподарських угідь – не менше 0,3% та не більше 1% їх нормативної грошової оцінки.

Статтю кодексу 284 «Особливості оподаткування платою за землю» доповнено п.284.4, який встановлює фіксовану ставку земельного податку для земель залізниць в межах смуг відведення та гірничодобувних підприємств

для видобування корисних копалин та розробки родовищ корисних копалин у розмірі 25% податку.

Пунктом 9 підрозділу 6 Перехідних положень ПКУ встановлено, що при визначені бази оподаткування земельним податком коефіцієнт індексації нормативної грошової оцінки за 2018 рік застосовується із значенням 1.[1]

Дуже важливо, як і на кожному підприємстві, гірничодобувне підприємство сплачує податок на додану вартість (ПДВ) – це непрямий податок, що є частиною новоствореної вартості, яка утворюється на кожному етапі виробництва або обігу, його сума входить до продажної ціни на товари (роботи, послуги) і сплачується кінцевим споживачем.

Якщо розуміти буквально, то ПДВ – це податок на додану вартість, створену на даному конкретному етапі руху товару, в результаті чого відбувається ліквідація кумулятивного (каскадного) ефекту оподаткування.

По суті, додана вартість наближається за своїм обсягом до заново створеної вартості (частини національного доходу), виробленої в даній господарській структурі (ланці). Визначення доданої вартості дає змогу обчислити всі ті податки, котрі дана господарська ланка заплатила при закупівлі товарів (робіт, послуг). Якщо виходити з того, що додана вартість – це створений прибуток чи вартість чистої продукції, то в цьому випадку додана вартість визначається шляхом додавання її складових елементів – заробітної плати, відсотків, ренти і прибутку [2].

Важливо відмітити, що згідно із Законом України «Про систему оподаткування», затвердженим Постановою Верховної Ради України, всі господарюючі суб'єкти, є платниками податків та інших обов'язкових платежів і зборів до бюджету й позабюджетних фондів.

Українське законодавство про ПДВ характеризується надто великою рухливістю та мінливістю. Зокрема, ставки ПДВ змінювалися тричі. З часу прийняття першого Закону України «Про податок на добавлену вартість» від 20.12.2001 р. видано ще велика кількість законодавчих актів, якими вносились зміни та доповнення до Закону. Спочатку було встановлено ставку ПДВ у

розмірі 28%, а вже через рік однойменним урядовим декретом ставку було знижено до 20%. Зважаючи на значний дефіцит бюджету, з 18.05.2003 року вона знову піднялася до рівня 28%, але через масове ухилення від сплати податку позитивного результату це не дало. Тому спочатку постановою від 31.05.2005 року, а потім законом від 03.04.2007 року Верховна Рада України знизила ставку ПДВ знову до 20%. Така часта зміна податкової політики не додала авторитету державі. Та все ж податок на додану вартість відбувся як ефективна форма ринкових фінансових взаємовідносин держави і її суб'єктів [3].

Закон втратив чинність на підставі Кодексу № 2755-VI (2755-17) від 02.12.2010, ВВР, 2011, № 13-14, № 15-16, №17, ст.112

Зараз податок на додану вартість регулюється Податковим Кодексом України [1].

Можна сказати, що гірничодобувні підприємства оподатковуються за загальною системою оподаткування. Важливу увагу треба приділити на податок на землю, земельну ренту, адже вона встановлюються на місцевому рівні органами влади. Підприємство повинне вчасно сплачувати податки та збори, щоб не мати заборгованостей перед державою [11].

1.2 Організаційні основи обліку оподаткування результатів діяльності підприємств

Найважливішою метою відкриття та подальшого розвитку будь-якого суб'єкта господарської діяльності незалежно від виду його діяльності або форми власності являється отримання остаточного фінансового результату, який є узагальнюючим показником та віддзеркалює ефективність виробничо-господарської діяльності.

Вивчаючи дослідження зарубіжних та вітчизняних вчених, таких як:

Ф.Ф. Бутинець, М.Т. Білуха, О.А. Петрик, М.В. Кужельний, І.І. Рагуліна, М.В. Мельник, М.М. Колос, К.О. Утенкова, О.В. Ролінський, Л.І. Жидєєва, В.С. Рудницький, Н.І. Дорош., слід зазначити, що в питаннях визначення сутності фінансового результату до оподаткування, відображення в обліку та порядку формуванню є ряд невирішених проблем, які потребують детального дослідження. Отже, визначення сутності фінансового результату до оподаткування є неодмінною для визначення особливостей обліку.

Фінансовий результат до оподаткування (прибуток або збиток) – алгебраїчна сума прибутку (або збитку) від операційної діяльності, фінансових та інших доходів (або прибутків), фінансових та інших витрат (або збитків).

Податкове законодавство ототожнює поняття «фінансові результати» та «прибуток». Зокрема у ст. 134 Податкового кодексу України передбачено, що прибуток визначають зменшенням суми доходів звітного періоду на собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг і суму інших витрат звітного податкового періоду [1].

У визначенні сутності поняття «фінансові результати» як об'єкта обліку слід погодитись з позицією, що подана у праці [5], згідно з якою «фінансові результати являють собою бухгалтерську оцінку різниці між поточними доходами та витратами відповідно до нормативної бази складання фінансової звітності» [4, с. 25].

У сучасній практиці алгоритм визначення фінансових результатів для середніх і великих підприємств визначено НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [4], для малих підприємств фінансові результати діяльності рахують відповідно до методики, наведеної П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємства».

Правила бухгалтерського обліку фінансового результату визначаються окремими стандартами: П(С)БО 15 «Дохід», П(С)БО 16 «Витрати», НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Нажаль окремого стандарту щодо обліку фінансового результату не існує [6].

В системі МСФЗ, ще більш заплутано – окремих стандартів щодо

доходів і витрат немає, тому основні правила слід шукати в Концептуальній основі фінансової звітності та МСБО 1 «Подання фінансової звітності». Як в національних, так і міжнародних стандартах окремі нюанси визнання доходів і витрат регулюються спеціалізованими стандартами. Наприклад, правила нарахування зносу (амортизації) основних засобів визначаються П(С)БО 7 «Основні засоби» (МСБО 16 «Основні засоби» в системі МСФЗ).

Окремих правил для обліку фінансового результату немає, так як вони є похідними від правил (принципів) обліку доходів і витрат. Їх можна виділити всього два: доходи й витрати визнаються в момент коли вони фактично понесені незалежно від отримання/витрачання грошей.

В обліку оподаткування фінансовий результат ключовий для загальної системи:

– податок на прибуток (загальна система, малодоходники (дохід \leq 20 млн грн на рік)) – фінансовий результат розраховується за мінусом накопичених збитків минулих років) $\times 0,18$;

– податок на прибуток (загальна система, великодоходники (дохід $>$ 20 млн грн на рік)) – фінансовий результат розраховується за мінусом або плюсом податкових різниць) $\times 0,18$; (Саме за такою системою оподатковується підприємство ПрАТ «Запорізький залізорудний комбінат).

– фізичні особи підприємці – податок на доходи фізичних осіб (загальна система). Для такої групи буде наступний розрахунок :чистий оподатковуваний дохід $\times 0,18 = (\text{доходи} - \text{витрати}) \times 0,18$;

– фізичні особи підприємці – єдиний податок (спрощена система, 3 група). Для такої групи буде наступний розрахунок: доходи $\times 0,03$ або доходи $\times 0,05$;

– фізичні особи підприємці – єдиний податок (спрощена система, 1-2 група). Для них буде фіксована сума податку за кожний місяць.

Отже, якщо річний дохід платника податку на прибуток від будь-якої діяльності, до складу якого включаються, зокрема, інші доходи, визначені за

правилами бухгалтерського обліку (за вирахуванням непрямих податків), за 2019 рік перевищує двадцять мільйонів гривень, то такий платник має визначати об'єкт оподаткування шляхом коригування фінансового результату до оподаткування на усі різниці [7].

Для узагальнення інформації про фінансові результати діяльності підприємства використовується рахунок 79 «Фінансові результати». Рахунок призначено для обліку й узагальнення інформації про фінансові результати підприємства від діяльності.

За кредитом рахунка 79 «Фінансові результати» відображаються суми в порядку закриття рахунків обліку доходів, за дебетом – суми в порядку закриття рахунків обліку витрат, а також нарахована сума податку на прибуток, що підлягає перерахуванню до бюджету.

Сальдо рахунка в разі його закриття списується на рахунок 44 «Нерозподілений прибуток». Рахунок 79 «Фінансові результати» має такі субрахунки:

791 «Результат операційної діяльності»;

792 «Результат фінансових операцій»;

793 «Результат іншої звичайної діяльності».

Різниця між різними видами доходів і прибутків (кредит рахунка 79 «Фінансові результати») і різними видами витрат (дебет рахунка 79 «Фінансові результати») є кінцевим фінансовим результатом діяльності підприємства. Таким чином, якщо кредитовий оборот рахунка 79 «Фінансові результати» більший за дебетовий, то на суму різниці обліковується нерозподілений прибуток звітного періоду. У випадку, якщо дебетовий оборот рахунка 79 «Фінансові результати» більший від кредитового обороту, тобто підприємство здійснило більше витрат, ніж отримало доходів, то таке підприємство має непокриту збитки [8].

Формування фінансових результатів може змінюватись залежно від цілей розвитку підприємства. Якщо підприємство загалом націлено на високі темпи розвитку, збільшення обсягу продажів, завоювання частки ринку,

максимізацію прибутку, то метою формування фінансових результатів є високі темпи їхнього зростання. Якщо підприємство стабілізує свою діяльність, задовольняючись мінімальним рівнем рентабельності або навіть збитковою діяльністю, то управління фінансовими результатами повинне бути сконцентроване на отримання такої суми, що забезпечує поточну платоспроможність. А якщо в основу діяльності підприємства покладено інтереси власників, то цільовою настановою формування кінцевих фінансових результатів є такі показники, як рентабельність інвестиційного або власного капіталу [9].

Прибуток збільшує нерозподілений прибуток підприємства у балансі (Дт 79 Кт 441). Його можна використати в майбутньому для виплати дивідендів, формування резервного капіталу, збільшення статутного капіталу. Можна взагалі не розподіляти.

Підприємства-річники звітують з податку на прибуток один раз на рік. Отже, такі підприємства можуть відображати нарахування даного податку в фінансовому обліку теж один раз за підсумками цілого року. Квартальникам у цьому плані потрібно: враховуючи, що декларацію з податку на прибуток вони складають щокварталу, то й нарахування податку в фінансовому обліку доводиться показувати за підсумками кожного кварталу [10].

Збиток покривають, як відомо, за рахунок нерозподіленого прибутку минулих років або резервного капіталу. Якщо їх немає, то збиток збільшує у балансі непокритий збиток минулих років (Дт 442 Кт 791) Нульовий результат теж допустимий, але рідко зустрічається, наприклад, якщо підприємство взагалі не проводило будь-якої діяльності протягом періоду (етап створення або ліквідації).

Саме таке відбиття господарських операцій дасть змогу без додаткових трудових і часових затрат отримати інформацію стосовно результатів основної й іншої операційної діяльності, а також динаміки їх показників для забезпечення потреб ефективного управління [12].

Таким чином, можна зробити висновок, що фінансовий результат є

доволі проблематичною та багатовимірною категорією. Фінансовий результат у формі прибутку виступає головною метою діяльності підприємства на ринку та одним з ключових показників, за допомогою, якого здійснюється оподаткування та який визначає ефективність діяльності в цілому. Інформація про фінансовий результат відображається у фінансових звітах підприємства та є загальнодоступною інформацією для визначення рівня ліквідності, платоспроможності та фінансової стійкості підприємства та є центральним джерелом інформації для потенційних інвесторів та партнерів.

1.3 Методичне, нормативне та інформаційне забезпечення оподаткування гірничодобувних підприємств

Відповідно до п. 44.2 ст. 44 Податкового кодексу України (далі – ПКУ) для обрахунку об'єкта оподаткування платник податку на прибуток використовує дані бухгалтерського обліку та фінансової звітності щодо доходів, витрат та фінансового результату до оподаткування.

Зокрема, п. 44.1 ст. 44 ПКУ визначено, що для цілей оподаткування платники податку зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань, на підставі первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням та сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством.

Платникам податків забороняється формування показників податкової звітності, митних декларацій на підставі даних, не підтверджених документами.

Частинами першою та другою ст. 9 Закону України від 16 липня 1999 року № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» передбачено, що підставою для бухгалтерського обліку господарських

операцій є первинні документи, що фіксують факт здійснення господарської операції. Первинні документи повинні бути складені під час здійснення господарської операції, а якщо це неможливо – безпосередньо після її закінчення. Для контролю й упорядкування опрацьованих даних на підставі первинних документів можуть складатися зведені облікові документи. Первинні і зведені облікові документи можуть бути складені на паперових або машинних носіях і повинні мати обов’язкові реквізити [13]:

- назву документа;
- дату і місце складання;
- назву підприємства, від імені якого складається документ;
- зміст і обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції;
- посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення;
- особистий підпис, аналог власноручного підпису або підпис, прирівняний до власноручного підпису відповідно до Закону України «Про електронний цифровий підпис», або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.

Особливістю сучасної регламентації ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності гірничодобувними підприємствами, є такі основні документи:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996 [14].
2. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку (НП (С)БО та П (С)БО) [15].
3. Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ). Глобальні та національні проблеми економіки 1049 [16].
4. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань та господарських операцій підприємств та організацій та розроблена до нього Інструкція по застосуванню від 30.11.1999 р. № 291 (загальний План рахунків)

[17].

5. Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку від 29.12.2000 р. № 356 (МР № 356) [18].

6. Порядок подання фінансової звітності від 28.02.2000 р. № 419 [19].

Згідно з п. 44.1 ст. 44 «Вимоги до підтвердження даних, визначених у податковій звітності» Податкового кодексу України для цілей оподаткування платники податків зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних із визначенням об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань, на підставі первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством [20].

Платникам податків забороняється формування показників податкової звітності, митних декларацій на підставі даних, не підтверджених зазначеними документами.

Зауважимо, що ст. 1 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV (зі змінами) визначено, що первинний документ – це документ, який містить відомості про господарську операцію і підтверджує її здійснення [21]. Тобто будь-які документи (зокрема договори, накладні, акти, рахунки тощо) мають силу первинних документів лише в разі фактичного здійснення господарської операції [22].

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» встановлює, що «господарською операцією є дія або подія, яка викликає зміни в структурі активів і зобов'язань, власному капіталі підприємства». Якщо ж фактичного здійснення господарської операції не відбувається, відповідні документи не можуть вважатися первинними для підтвердження даних та цілей ведення податкового обліку й для складання податкової звітності, навіть за наявності всіх формальних реквізитів таких документів, що передбачені чинним законодавством [23].

Таким чином, визначальною ознакою господарської операції з точки зору обліку є те, що вона повинна спричиняти реальні зміни майнового стану платника податків. Вимога щодо реальних змін майнового стану платника податків як обов'язкова ознака господарської операції кореспондує з нормами Податкового кодексу України. Зокрема, згідно з п. 138.2 ст. 138 ПКУ [24], витрати, які враховуються для визначення об'єкта оподаткування, визнаються на підставі первинних документів, що підтверджують здійснення платником податку витрат, обов'язковість ведення і зберігання яких передбачено правилами ведення бухгалтерського обліку й інших документів, встановлених ПКУ.

При цьому відповідно до пп. 139.1.9 п. 139.1 ст. 139 ПКУ не входять до складу витрат ті, що не підтверджені відповідними розрахунковими, платіжними й іншими первинними документами, обов'язковість ведення і зберігання яких передбачена правилами ведення бухгалтерського обліку й нарахування податку [25].

Отже, у світлі ПКУ очевидним є тісний взаємозв'язок бухгалтерського фінансового й обліку для цілей оподаткування, який має відобразитися в обліковій політиці платників податків. Характерним також є те, що як бухгалтерський фінансовий, так і облік в оподаткуванні будується на суцільному і безперервному спостереженні за подіями суб'єкта господарювання і процесами, що відбуваються на підприємстві. Для проведення такого первинного спостереження кожний господарський факт або процес необхідно оформити відповідним первинним документом (доказом) [26]. При цьому можуть використовуватися одні й ті самі елементи методу бухгалтерського обліку: документація, інвентаризація, оцінка, калькуляція, рахунки, подвійний запис, баланс, але неоднаковою мірою з огляду на властивість облікованих об'єктів [27].

Тому під обліком у системі оподаткування слід розуміти підсистему бухгалтерського обліку, яка забезпечує відповідно до чинного податкового законодавства документування, групування облікової інформації для

визначення за встановленими правилами об'єктів і бази оподаткування податків і зборів, їх алгоритмів нарахування, розрахунків і сплати до бюджетів на підставі первинних документів, облікових реєстрів, бухгалтерських записів, як зазначено у науково-практичному коментарі до Податкового кодексу України, і складання податкової звітності, що є важливою складовою податкового менеджменту на підприємстві [28].

Облік у системі оподаткування ведеться з метою формування своєчасної, повної й достовірної інформації про здійснені господарські операції платником податків протягом звітного податкового періоду з метою оподаткування, а також забезпечення користувачів інформацією для контролю за правильністю нарахування, повнотою і своєчасністю перерахування податків і зборів до відповідних бюджетів. Тобто призначенням такої системи обліку є забезпечення збору, реєстрації, групування, обробки інформації за податками і зборами відповідно до вимог податкового законодавства для складання податкової звітності й фінансового управління розрахунками з бюджетами. З появою потреби в новому виді податкової інформації, основним зовнішнім користувачем якої є органи державної податкової служби, завдання і функції обліку як системи узагальнення даних про діяльність суб'єкта господарювання, його фінансово-майновий стан і фінансові результати значно розширилися, доповнилися й ускладнилися [29].

Податкові розрахунки і податкова звітність є важливою складовою документообігу підприємства і важливим об'єктом графіка документообігу. Тим більше, що платник податків зобов'язаний за кожний звітний період подавати податкові декларації про кожен окремий податок, платником якого він є, незалежно від того, чи вів такий платник податку господарську діяльність у звітному періоді. Відповідно до ст. 49 ПКУ в Україні впроваджено автоматизовану систему «Єдине вікно подання електронної звітності» для надання користувачам на безоплатній основі послуг із подання за допомогою мережі Інтернет та електронного цифрового підпису в електронному вигляді звітності, обов'язковість складання якої встановлено податковим

законодавством [30].

Таким чином, на сучасному етапі реформування важливими завданнями обліку є:

– формування для цілей оподаткування і складання податкової звітності необхідної і достатньої інформації про оподатковані і неоподатковані господарські операції, спеціальні податкові режими чи операції особливого виду, про доходи і витрати, які не є об’єктом оподаткування або з урахуванням обмежень, про мінімально допустимі строки корисного використання основних засобів та інших необоротних матеріальних і нематеріальних активів, про “перевищення вартості усіх груп основних фондів за даними податкового обліку на дату набрання чинності розділом 3 ПКУ (п. 6 підрозділу 4 розділу 20 ПКУ), а також інших даних, що визначають бази оподаткування звітного податкового періоду в порядку, встановленому Податковим кодексом України та іншими законами;

– систематичний контроль за дотриманням податкового законодавства щодо правил оподаткування, ставок і алгоритмів податкових розрахунків;

– достовірні розрахунки сум податків і зборів, які належить справляти до бюджетів і контроль за правильністю обчислення, повнотою відображення на рахунках бухгалтерського обліку, своєчасною їх сплатою;

– своєчасне і достовірне складання податкової звітності та її подання;

– у встановленому законодавством порядку забезпечення інформацією внутрішніх і зовнішніх користувачів;

– формування даних, які відповідають запитам (потребам) органів державної податкової служби під час перевірки діяльності підприємства [32].

Основне призначення обліку для цілей оподаткування – забезпечення виконання платником свого конституційного і податкового обов’язку зі сплати податків і зборів, групування необхідної інформації за даними бухгалтерського обліку в податкових реєстрах, відомостях, журналах, податкових деклараціях із податку на додану вартість і податку на прибуток підприємства, складання податкових розрахунків, звітів за іншими податками,

зборами до державного та місцевих бюджетів [31].

Порушення у веденні обліку можуть спричинити виникнення помилок у визначенні об'єкта чи бази оподаткування, даті виникнення податкових зобов'язань або податкового кредиту, застосуванні податкової ставки, пільги тощо. Відсутність податкової звітності, несвоєчасне її подання, неповна сплата податків до бюджету, неправильне визначення розмірів нарахованих податків і зборів, помилки (спотворення даних) під час ведення обліку вважаються правопорушеннями і спричиняються до штрафів, пені за несвоєчасну чи неповну сплату податків і зборів [32].

Платники податків і зборів зобов'язані згідно з вимогами ст. 16 ПКУ (рис. 1.3):

1. вести в установленому порядку облік доходів і витрат, складати звітність, що стосується обчислення й сплати податків і зборів, складати звітність про фінансово-господарську діяльність і забезпечувати її зберігання у терміни, встановлені законами;

2. подавати податкові декларації, фінансову бухгалтерську звітність та інші документи й відомості, пов'язані з обчисленням і сплатою податків і зборів, до контролюючих державних податкових та інших державних органів відповідно до вимог ПКУ у порядку, встановленому податковим і митним законодавством;

3. сплачувати належні суми податків і зборів як обов'язкових платежів у строки та у розмірах, які встановлені ПКУ й законами з питань митної справи, підзаконними нормативними актами;

4. подавати контролюючим органам належним чином оформлені на їх письмову вимогу у випадках, визначених законодавством, документи з обліку доходів, витрат та інших показників, пов'язаних із визначенням об'єктів оподаткування (податкових зобов'язань), первинні документи, реєстри бухгалтерського обліку, фінансову звітність, інші документи, пов'язані з обчисленням і сплатою податків і зборів, інформацію, відомості про суми коштів, не сплачених до бюджету в зв'язку з отриманням податкових пільг, і

напрями їх використання;

5. забезпечувати збереження документів, пов'язаних із виконанням податкового обов'язку, протягом строків, установлених Податковим кодексом, тощо [33].

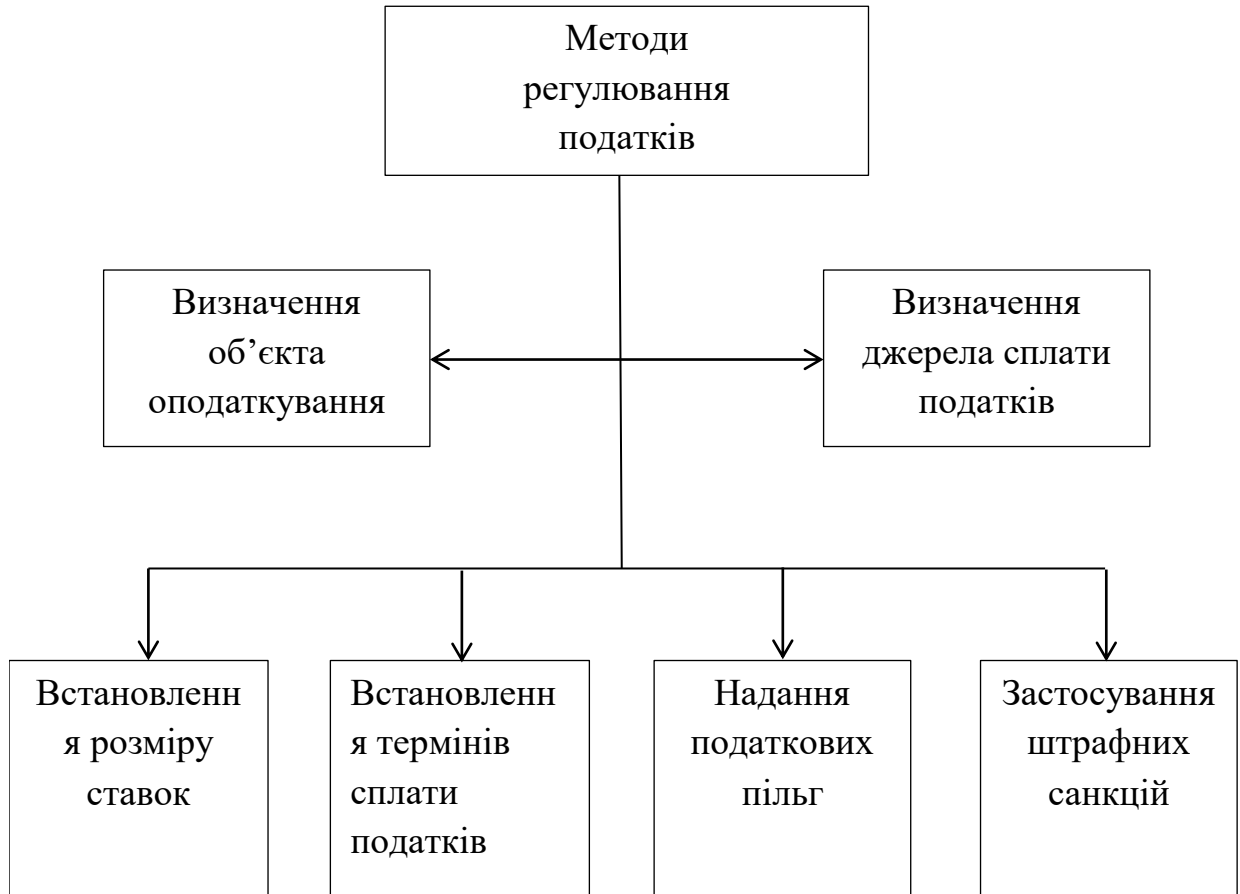


Рис. 1.3 Методи регулювання податків

Отже, як система бухгалтерського фінансового обліку фіксує факти й дані про здійснені господарські операції, так і облік у системі оподаткування для визначення об'єктів і бази оподаткування використовує практично одні й ті самі дані за властивими їй вимогами, критеріями, ознаками, підставами. Обидві підсистеми обліку оперують переважно майже одними й тими ж первинними документами, обліковими реєстрами і бухгалтерськими записами, що є надзвичайно важливим для облікового забезпечення процесу складання звітності про загальнодержавні й місцеві податки і збори [34].

2 ОРГАНІЗАЦІЙНО-ОБЛІКОВІ АСПЕКТИ ОПОДАТКУВАННЯ ПРАТ «ЗАПОРІЗЬКИЙ ЗАЛІЗОРУДНИЙ КОМБІНАТ»

2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства

Підприємство з іноземними інвестиціями у формі приватного акціонерного товариства «Запорізький залізорудний комбінат» (скорочено ПрАТ «ЗЗРК»). Місце знаходження: Запорізька область, Василівський район, с. Мала Білозерка, Веселівське шосе, 7 км.

ПрАТ «ЗЗРК» зареєстровано в журналі обліку реєстрації справ суб'єктів підприємницької діяльності, номер ЄДРПОУ: 00191218.

Підприємство зареєструвало свою діяльність у 1996 році (табл. 2.1)

Таблиця 2.1

Дані про державну реєстрацію підприємства та кількість працівників

Серія і номер свідоцтва про державну реєстрацію	A00 № 383649
Дата проведення державної реєстрації	05.12.1996
Середня кількість працівників (осіб)	4631 4627

Основним видом діяльності підприємства є видобування залізної руди (табл. 2.2)

Таблиця 2.2

Основні види діяльності із зазначенням найменування виду діяльності та коду за КВЕД

Основні види діяльності	
07.10	Добування залізних руд
46.72	[2010]Оптова торгівля металами та металевими рудами
42.99	[2010]Будівництво інших споруд, н. в. і. у.

Організація має міжнародний статус та поширює свою діяльність на територію держави та поза її межами. Частка експорту в загальному обсязі продажів – 46%.

Емітент – єдине підприємство в Україні, яке видобуває багату залізну руду підземним способом із закладкою виробленого простору сумішами, що тверднуть. Господарська діяльність емітента від сезонних змін не залежить.

Основні ринки збуту: Україна, Чехія, Словаччина, Австрія, Польща.

Основні клієнти: ПАТ «Запоріжсталь», АТ «МІНЕРФІН» (MINERFIN, a.s.)

Обсяг виробництва продукції оцінюється за допомогою натуральних, умовно-натуральних і вартісних показників. Так, обсяг виробництва характеризується валовою і чистою продукцією, обсяг випуску – готовою та товарною продукцією, обсяг реалізації – відвантаженою та реалізованою продукцією.

На ЗЗРК видобувається агломераційна і мартенівська руда. У загальному обсязі продукції близько 95% становить агломераційна руда, яка містить 61% заліза, мартенівська руда містить 54-58% заліза (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Аналіз випуску та реалізації продукції на підприємстві ПрАТ «ЗЗРК»

Показник	2016 рік	2017 рік	2018 рік	Середнє
Обсяг випуску(Qвип), тис. грн.	2691043	4001663	3548308	3413671,333
Обсяг реалізації(Qреал), тис. грн.	2725031	3949978	3518206	3397738,333
Річні темпи росту(ланцюгові):	100%	149%	89%	
- Qвип, %				
- Qреал, %	100%	145%	89%	
Річні темпи росту(базисні):	100%	149%	132%	
- Qвип, %				
- Qреал, %	100%	145%	129%	

За результатами таблиці можна сказати, що у 2017 році порівняно з 2016 роком обсягом випуску продукції збільшився на 1310620 тис. грн., тому і

збільшився обсяг реалізації продукції. Але у 2018 році зі зменшенням обсягів випуску продукції – зменшились обсяги реалізації продукції на 431772 тис. грн. (рис 2.1).

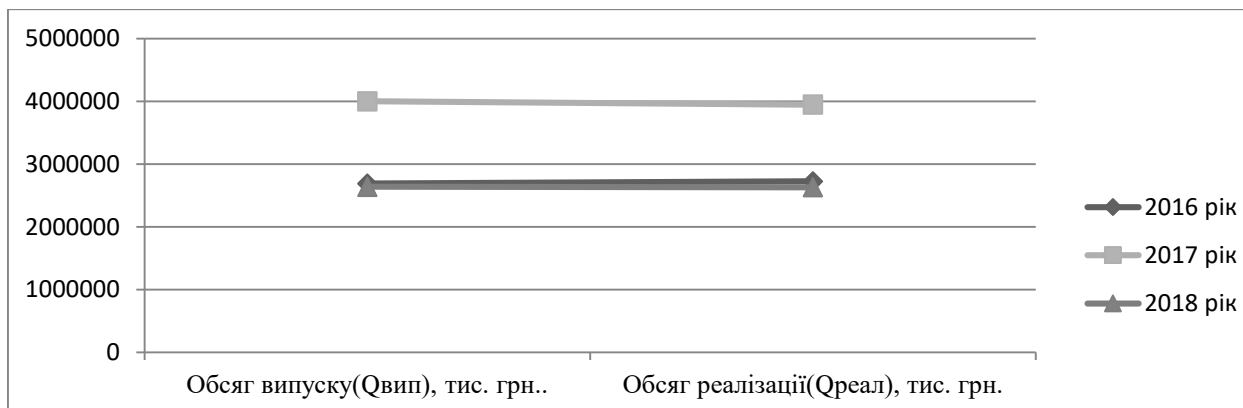


Рис. 2.1 Аналіз випуску та реалізації продукції на підприємстві ПрАТ «ЗЗРК»

Підприємство ПрАТ «ЗЗРК» є емітентом, тобто юридичною особою, яка випускає акції. Основними юридичними особами, які володіють акціями підприємства є АТ «Minerfin, a.s.», АТ «KSK Consulting, a.s.», ПАТ «Запорізький металургійний комбінат «Запоріжсталь». На кінець звітного 2018 року викупу акцій іншими підприємствами не було (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Розрахунок показників прибутковості акцій на 2017-2018 рік

	2017 рік	2018 рік
Середньорічна кількість простих акцій	112236123	112236123
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	112236123	112236123
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	0.59536090	11.45863710
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	0.59536090	11.45863710
Дивіденди на одну просту акцію	-	-

Підприємство здійснює облік результатів своєї діяльності, веде бухгалтерський облік, податковий облік, фінансову звітність і відповідає за правильність і достовірність даних обліку й звітності відповідно до чинного законодавства України.

Підприємство вільне у виборі напрямів своєї діяльності згідно із основною метою та завданнями визначеними цим Статутом.

З 2014 року до 2016 року підприємство велося за МСФЗ(Міжнародними стандартами фінансової звітності), до цього періоду, підприємство працювало за ПсБО (Положення та стандарти бухгалтерського обліку). Але у 2016 році знову ведеться за ПсБО (Положення та стандарти бухгалтерського обліку). Проте 2019 році знову планує складати звітність за МСФЗ(Міжнародними стандартами фінансової звітності).

Організаційна структура на підприємстві досить розгалужена та має багато відділів (рис. 2.2).



Рис. 2.2 Організаційна структура підприємства ПрАТ «ЗЗРК»

ПрАТ «ЗЗРК» має в своєму складі чотири основні цехи: шахта «Експлуатаційна», шахта «Прохідницька», дробильно-сортувальна фабрика, закладний цех. Роботу основних цехів забезпечують ряд допоміжних структурних підрозділів:

- залізничний цех,
- автотранспортний цех,
- енергоцех,
- ремонтно-механічний цех,
- цех капітальних і поточних ремонтів та інші.

У зв'язку з тим, що ПрАТ «ЗЗРК» працювало за міжнародними стандартами, фінансова звітність підлягала підтвердженню аудиторським звітом від аудиторської фірми.

Основні виробничі показники ПрАТ «Запорізький залізорудний комбінат»:

- видобуток – більш 4,5млн. тонн в рік;
- приблизно 30% від загального обсягу видобутку здійснюється із застосуванням сучасних самохідних машин «TORO-400E»;
- проходка гірничих виробок - більше 14 км на рік;
- загальна протяжність діючих гірничих виробок на ЗЗРК – близько 300 км;
- буріння свердловин – 400-440 км на рік;
- закладка виробленого простору в шахті – понад 1,3 млн. м3 на рік;
- кріплення гірничих виробок:
- торкретбетон – понад 250 тис. м2;
- бетоном – близько 14 тис. м3 на рік (всього за рік різними видами кріплення кріпиться більше 20 км гірничих виробок).

Результативність фінансового аналізу та прийняття управлінських рішень залежить від якості інформації, організації фінансового та інформаційного менеджменту на підприємстві. Тому ми проаналізуємо

основні показники фінансово-господарської діяльності підприємства ПрАТ «Запорізький залізорудний комбінат» (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

Основні показники фінансово-господарської діяльності ПрАТ
«Запорізький залізорудний комбінат»

№ п/п	Показники	2017 рік	2018 рік	Динаміка	
				Абсолютне відхилення, +/-	Темп росту, %
1.	Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн.	3949978	3518206	-431772	89,1
2.	Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	2174813	2442223	+267410	112,3
3.	Фінансовий результат від звичайної діяльності, тис. грн.	1286073	66821	-1219252	5,2
4.	Операційні витрати, тис. грн.	57603	272950	+215347	473,8
5.	Рентабельність продажу, %	32,55899147	1,899291855	-30,65969961	5,8
6.	Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн.	3508654	3705615	+196961	105,6
7.	Середньорічна вартість оборотних активів, тис. грн..	1506536	1645556	+139020	109,2
8.	Фонд оплати праці усіх працівників, тис. грн.	769510	860716,4	+91206,4	111,9
9.	Чисельність працюючих, чол.	4703	4627	-76	98,4
10.	Фондовіддача, грн.	1,140512288	0,738367098	-0,40214519	64,7
11.	Продуктивність праці	850,87	766,87	-84,00	90,1
12.	Середня заробітна плата, тис. грн.	8	10	+2	125,0
13.	Вартість капіталу, тис. грн.	5701167	4621200	-1079967	81,1
14.	Рентабельність ОЗ, %	36,65431245	1,80323644	-34,85107601	4,9
15.	Обсяг випуску продукції, тис. грн.	4001663	3548308	-453355	88,7

За результатами таблиці можна побачити, що не всі показники діяльності підприємства мають тенденцію до зростання. Зі зменшенням обсягів випуску продукції – зменшились обсяги реалізації продукції, це призвело до зменшення доходу на 431772 тис. грн., через збільшення у 2018 році операційних витрат на 215347 тис. грн., це майже у 5 разів більше, прибуток зменшився на 1219252 тис. грн.

Все це призвело до зменшення рентабельності продажів на 30,7 %. Однак при зменшенні обсягів реалізації продукції зменшилась собівартість продукції на 267410 тис. грн.

Зі зменшенням чисельності працівників на 76 чол. та збільшенням заробітної плати на 2 тис. грн., збільшився фонд оплати праці на 91206,4 тис. грн. Хоч кількість працівників зменшилась, зі зменшенням обсягів випуску продукції зменшився показник продуктивності праці.

У 2018 році показник фондівіддачі менший ніж у 2017 році, тобто у 2018 році знадобилося більш задіяти основних засобів для виготовлення готової продукції порівняно з 2017 роком, показник фондівіддачі зменшився на 0,4.

Зі збільшенням середньорічної вартості основних засобів та зменшенням суми прибутку зменшилась рентабельність основних засобів на 34,8 %.

Товариство досить потужне, має міцну матеріально-технічну базу, достатньо забезпечене земельними, матеріальними та трудовими ресурсами.

Проаналізуємо ліквідність та фінансової стійкості підприємства ПрАТ «Запорізький залізорудний комбінат» (табл. 2.6).

Ліквідність підприємства – це його здатність швидко продати активи й одержати гроші для оплати своїх зобов'язань.

Вона характеризується співвідношенням величини його високоліквідних активів (грошові кошти, ринкові цінні папери, дебіторська заборгованість) і короткострокової заборгованості (табл.2.7).

Таблиця 2.6

Показники ліквідності ПрАТ «ЗЗРК»

Показник	Роки	
	2017	2018
Коефіцієнт загальної ліквідності	1,1	1,03
Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,41	0,35
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,12	0,08

Отже, підприємство є ліквідним, адже всі показники ліквідності мають задовільний стан.

Таблиця 2.7

Показники фінансової стійкості ПрАТ «ЗЗРК»

Показник	Нормативне значення	Роки			
		2015	2016	2017	2018
Коефіцієнт автономії	$\geq 0,5$	0,81	0,82	0,80	0,65
Коефіцієнт фінансування	$\geq 0,5$	0,20	0,22	0,25	0,19
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	Оптимальне значення дорівнює 0,5.	0,04	0,003	0,07	0,5
Коефіцієнт забезпечення власними об. засобами	Мінімальне значення цього показника — 0,1	0,06	0,05	0,53	0,40

Отже, показники фінансової стійкості знаходяться на задовільному рівні, хоча необхідно їх покращувати, щоб підприємство було більш стійким. Коефіцієнт автономії майже незмінний протягом 2016 та 2017 років, а, оскільки він має позитивне значення, близьке до еталонного, це є позитивним явищем.

Така ж ситуація і з коефіцієнтом фінансування. В 2018 році коефіцієнти трішки змінилися за рахунок зменшення прибутку підприємства. Показники маневреності власного капіталу та забезпечення власними оборотними засобами доцільно покращити.

Серед показників ділової активності оберемо такі для аналізу підприємства: коефіцієнти оборотності активів, кредиторської та дебіторської заборгованостей, оборотності матеріальних запасів, основних засобів та власного капіталу (табл. 2.8).

Таблиця 2.8

Показники ділової активності ПрАТ «ЗЗРК»

Показник	Роки	
	2017	2018
Коефіцієнт оборотності активів	0,15	0,06
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованостей	6,94	4,21
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованостей	11,09	9,03
Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів	2,10	1,17
Коефіцієнт оборотності основних засобів	0,24	0,17
Коефіцієнт оборотності власного капіталу	0,18	0,13

Отже, показники ділової активності є не надто високими, але такі значення коефіцієнтів оборотності пояснюється специфікою діяльності підприємства, проте можна стверджувати, що показники ділової активності ПрАТ «ЗЗРК» є позитивними.

Відповідно до П (С) БО 9 «Запаси» (п. 6) матеріальні ресурси (виробничі запаси) уявляють собою запаси предметів праці, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва та адміністративних потреб, і наявність яких є необхідною умовою ритмічної роботи підприємства.

Основні характеристики матеріальних ресурсів такі:

- беруть участь у процесі господарської діяльності протягом одного виробничого циклу та повністю змінюють свою форму;
- повністю переносять свою вартість на витрати підприємства на протязі одного виробничого циклу.

Матеріальні ресурси – це об'єктивно необхідні умови функціонування виробництва. Вони все більше впливають на зростання його ефективності та якість роботи. Здебільшого від рівня управління ресурсами, його координації з процесом виробництва залежать основні показники діяльності підприємств – виконання плану реалізації, зростання продуктивності праці, зниження собівартості продукції, прискорення оборотності оборотних засобів.

Важливою умовою безперебійної роботи підприємства є повна забезпеченість потреби в матеріальних ресурсах джерелами покриття. Вони можуть бути зовнішніми і внутрішніми.

До зовнішніх джерел відносяться матеріальні ресурси, що надходять від постачальників відповідно до укладених договорів. Внутрішні джерела – це скорочення відходів сировини, використання вторинної сировини, власне виготовлення матеріалів і напівфабрикатів, економія матеріалів у результаті впровадження досягнень науково-технічного прогресу.

Зміст економічного аналізу матеріальних ресурсів в першу чергу вимагає вивчення забезпеченості підприємства матеріалами.

Проаналізуємо рівень забезпечення основними матеріалами на підставі вихідної інформації.

Таблиця 2.9

Аналіз забезпеченості матеріальними ресурсами

№ п/п	Показники	2017 рік	2018 рік	Динаміка	
				Абс.відх.,+-	Т.Р., %
1.	Обсяг випуску(Qвип), тис. грн..	4001663	3548308	-453355	89%
2.	Матеріальні витрати, тис. грн.	1107587	1242584	+134997	112%
3.	Собівартість виробленої	2174813	2442223	+267410	112%
4.	Розрахункові показники:	3,61	2,86	-0,76	
5.	Матеріаломісткість	0,28	0,35	+0,07	
6.	Частка матеріальних витрат у	51%	51%	0%	

Отже, проаналізувавши рівень забезпечення основними матеріалами на підприємстві задовільний, через зменшення обсягу продукції на підприємстві трішки зменшилась матеріаловіддача, але зі збільшенням матеріальних витрат відносно обсягу виробництва збільшилась матеріаломісткість. Частка матеріальних витрат у собівартості продукції залишилась незмінною.

Можна зробити висновок, що підприємство на протязі всіх років веде активне видобування залізної руди, займається її обробкою, а також реалізацією. Такий вид діяльності досить прибутковий на державному рівні. Тому основні показники діяльності мають позитивну тенденцію. Підприємство ПрАТ «Запорізький залізорудний комбінат» прибуткове підприємство. За рахунок збільшення у 2018 році операційних витрат, які складаються з матеріальних витрат, витрат на оплату праці, пенсійні витрати, інші операційні витрати зменшився прибуток, але це не є показником фінансової нестійкості. Товариство досить потужне, має міцну матеріально-технічну базу, достатньо забезпечене земельними, матеріальними та трудовими ресурсами.

2.2 Організація обліку оподаткування результатів діяльності підприємства та їх відображення у фінансовій звітності.

Сучасний механізм податкового регулювання – це сукупність організаційно-правових норм, принципів, методів і форм, суб'єктів і об'єктів державного регулювання податкових відносин через систему різноманітних інструментів з метою забезпечення соціально-економічного розвитку суспільства.

Сучасна інтерпретація вітчизняних принципів побудови відносин в сфері податкового регулювання представлена в Податковому кодексі України. Фінансовими інструментами реалізації принципів оподаткування є податки і збори, а важелями дії ставки податків і зборів, порядок їх обчислення і сплати, пільги і санкції.

Складові податкового механізму – це податкове законодавство, податкове планування і прогнозування, управління податками, податкові санкції, податкові норми і нормативи при реалізації податкової політики мають дотримуватися принципів оподаткування.

На підприємстві ПрАТ «Запорізький залізорудний комбінат», функції обліку покладені на Бухгалтерський відділ, в якому є декілька підрозділів:

- Бюро обліку з виробництва;
- Бюро обліку матеріалів;
- Бюро обліку податків та зборів;
- Бюро обліку розрахунків з заробітної плати.

Функції обліку оподаткування підприємства покладені на структурний підрозділ «Бюро обліку податків та зборів».

Вивчивши систему оподаткування на підприємстві можна скласти характеристику кожного податку та зборів ,які сплачуються підприємством ПрАТ «Запорізький залізорудний комбінат», яка наведена в Додатку Е.

1. Податок на додану вартість.

Податок на додану вартість – це один із найбільш поширених, але одночасно складних та суперечливих податків. В Україні він замінив податок з обороту та податок із продажу і став відігравати провідну роль у формуванні доходної частини державного бюджету.

Податок на додану вартість (далі – ПДВ) є одним з різновидів універсальних акцизів, який нараховується та сплачується на кожному етапі руху товару від виробника до споживача.

База оподаткування ПДВ складається з операцій по продажу товарів (робіт, послуг), які визначаються виходячи, з договірної (контрактної) вартості, які розраховуються за вільними або регульованими цінами (тарифами) з урахуванням акцизного збору, ввізного мита, інших загальнодержавних податків та зборів (обов'язкових), платежів, за винятком податку на додану вартість, яка входить в ціну товарів (робіт, послуг) згідно з законами України з питань оподаткування.

Характерною рисою сплати ПДВ є те, що до бюджету сплачується не вся нарахована сума, виходячи з оборотів по реалізації, а лише різниця між нарахованою сумою і сумою ПДВ, яка оплачена або підлягає оплаті конкретним платником при купівлі сировини, матеріалів, товарів. Це забезпечує оподаткування не всіх оборотів, а лише величини вартості, що додається до матеріальних затрат та закупівельних цін.

Суми податку, що підлягають сплаті до бюджету, визначаються як різниця між загальною сумою податкових зобов'язань і сумою податкового кредиту звітного періоду. Якщо розрахована в такий спосіб сума від'ємна, то сума такого податкового кредиту, що перевищує зобов'язання, переноситься на наступні періоди, і лише за дотримання певних умов платники ПДВ, передусім експортери, мають реальне право на відшкодування ПДВ з бюджету (рис. 2.3).

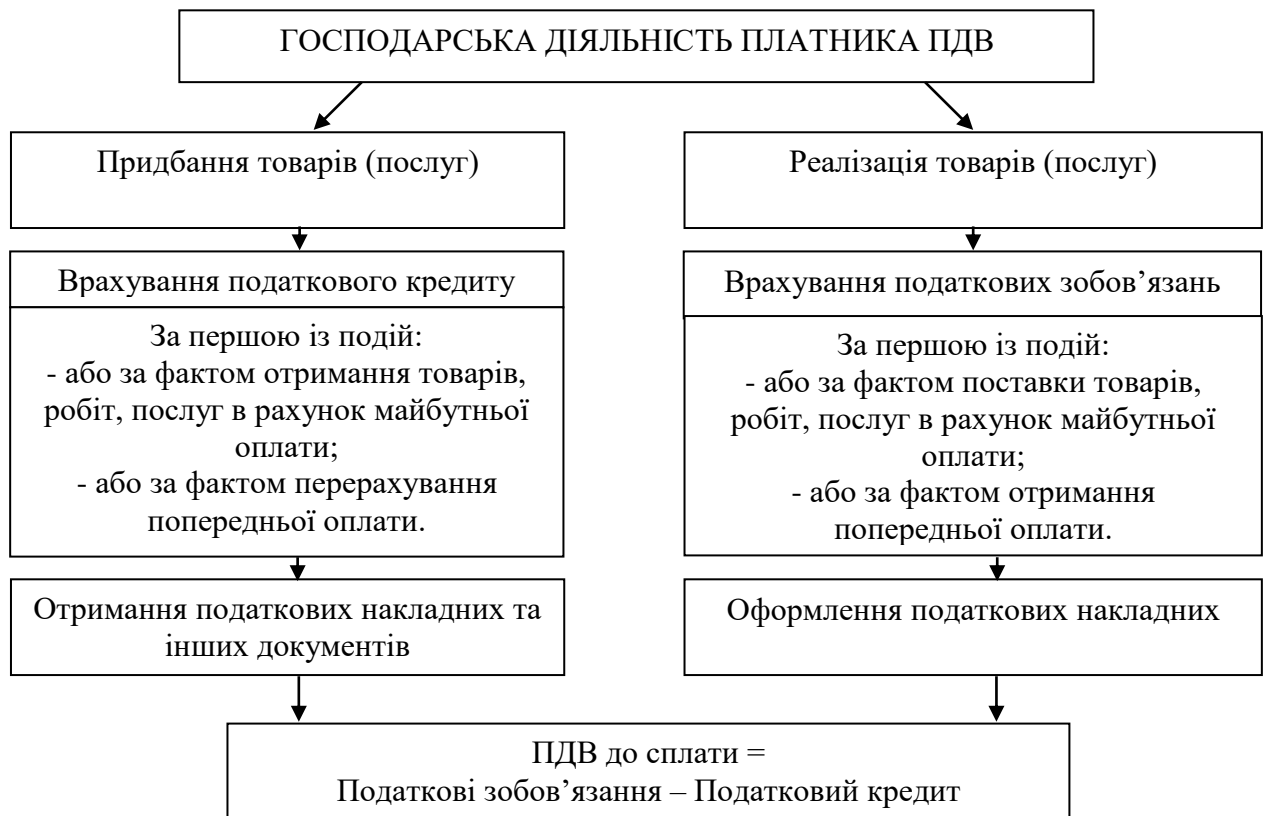


Рис. 2.3 Загальна схема стягування податку на додану вартість

Податкові зобов'язання виникають у платника ПДВ за фактом реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг (крім тих, що не є об'єктом оподаткування ПДВ і пільгово звільнених від оподаткування ПДВ), основних засобів, що перебували в експлуатації, і складають 1/6 частину продажної вартості з урахуванням ПДВ або 20 % продажної вартості без врахування ПДВ.

Податкові зобов'язання враховуються за першою із подій:

- або за фактом відвантаження товарів, надання робіт (послуг) в рахунок майбутньої оплати (повторно при отриманні коштів зобов'язання не враховуються);
- або за фактом отримання попередньої оплати (повторно за фактом відвантаження товарів, надання робіт (послуг) зобов'язання не враховуються).

Податковий кредит виникає у платника ПДВ за фактом придбання

в інших платників ПДВ сировини, матеріалів, товарів, робіт, послуг, основних засобів. Складає податковий кредит 1/6 вартості придбання з урахуванням ПДВ або 20 % вартості придбання без врахування ПДВ. З 01.07.2015. право на податковий кредит виникає у платника ПДВ за фактом придбання сировини, матеріалів, товарів, робіт, послуг, основних засобів (табл. 2.7).

Таблиця 2.7

Облік податкових зобов'язань з ПДВ

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
	Дт	Кт	
І. Перша подія – отримання передоплати від покупців (замовників)			
1. Зараховано на поточний рахунок попередню оплату (аванс) від покупця	311	681	6000
2. Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	643	641.2	1000
3. Відвантажено готову продукцію покупцю в рахунок попередньої оплати	361	701	6000
4. Відображено податкові розрахунки за податковими зобов'язаннями з ПДВ	701	643	1000
5. Здійснено взаємозалік за рахунками дебіторської і кредиторської заборгованості	681	361	6000
ІІ. Перша подія – отримання товарів (послуг) (надання послуг)			
1. Відвантажено готову продукцію покупцю	361	701	6000
2. Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	701	641.2	1000
3. Зараховано на поточний рахунок заборгованість покупця	311	361	6000

Податковий кредит враховується за першою із подій:

– або за фактом оприбуткування товарів, отримання робіт (послуг) в рахунок майбутньої оплати (повторно за фактом оплати податковий кредит не враховується);

– або за фактом перерахування попередньої оплати (повторно за фактом оприбуткування товарів, отримання робіт (послуг) податковий кредит не враховується) [7].

На підприємстві ПрАТ «Запорізький залізрудний комбінат» при експортних операціях ставка ПДВ складає – 0% (табл. 2.8).

Облік податкового кредиту з ПДВ

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
	Дт	Кт	
I. Перша подія – списання коштів з банківського рахунку (передоплата)			
1. Перераховано грошові кошти в рахунок передоплати постачальнику за матеріали	371	311	4800
2. Відображено суму податкового кредиту (за наявності податкової накладної)	641.2	644	800
3. Оприбутковано матеріали від постачальника	201	631	4000
4. Відображено податкові розрахунки за ПДВ	644	631	800
5. Здійснено взаємозалік за рахунками	631	371	4800
II. Перша подія – отримання матеріалів від постачальника			
1. Оприбутковано матеріали від постачальника	201	631	4000
2. Відображено суму податкового кредиту (за наявності податкової накладної)	641.2	631	800
3. Перераховано заборгованість з поточного рахунку	631	311	4800

Формою звіту ПДВ є податкова декларація з ПДВ за місяць. Підприємство зареєстроване в Електронній системі документування і сплачує податки через спеціальний електронний рахунок.

подається протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця (пп. 49.18.1 і п. 203.1 ПКУ).

Сплачується ПДВ протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку для подання податкової декларації.

2. Податок на прибуток.

Податок на прибуток підприємств - прямий податок, що стягується з прибутку підприємства.

Підприємство ПрАТ «Запорізький залізорудний комбінат» отримує річний дохід більше ніж 20 млн гривень, тому повинен сплачувати Податок на прибуток.

За статтею 134 ПКУ, базою оподаткування є прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування

(прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які виникають відповідно до положень цього Кодексу.

Ставка податку на прибуток на підприємстві 18%.

Форма звіту – електронна форма декларації з податку на прибуток **Ю100117**.

подається щоквартально, протягом 40 календарних днів, що настають за останнім днем звітного податкового кварталу.

Сплачується податок на прибуток протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку для подання податкової декларації.

Порядок нарахування та сплати податку у бухгалтерському обліку проводиться такими бухгалтерськими проводками:

Нарахування:

Дт 98 Кт 641.4

Списання витрат з податку на прибуток на фінансовий результат:

Дт 79 Кт 98

Сплата:

Дт 641.4 Кт 311

3. Податок на доходи фізичних осіб (ПДФО) та військовий збір.

Податок на доходи фізичних осіб – загальнодержавний податок, що стягується з доходів фізичних осіб, які отримують доходи з джерел їх походження в Україні.

Військовий збір – податок, який було введено в 2014 році для фінансування Збройних сил України.

Базою оподаткування для ПДФО та військового збору є:

- заробітна плата;
- дивіденди(випачуються відразу, після нарахування);
- додаткове благо ПКУ п.164.2.17.

Ставка ПДФО – 18%.

Ставка податку ВЗ – 1,5%

Але, платник податку має право на зменшення суми загального місячного оподаткованого доходу, отриманого від одного роботодавця у вигляді зарплати, на суму ПСП, що передбачено п. 169.1 ПКУ (табл. 2.9).

Таблиця 2.9

ПСП для працівників, які мають дітей, у 2019 році

Категорія платника податків	Граничний розмір доходу, який надає право на отримання ПСП, грн	Розмір ПСП, %	Розмір ПСП, грн	Підстава
Особа, яка утримує двох і більше дітей віком до 18 років	Для одного з батьків — 2690,00 х кількість дітей віком до 18 років; для другого з батьків — 2690,00	100	960,50 х кількість дітей віком до 18 років	пп. 169.1.2 <u>ПКУ</u>
Одинокa мати (батько), вдова (вдiвець) чи опікун, піклувальник, які мають дитину (дітей) до 18 років		150	1440,75 х кількість дітей віком до 18 років	пп. «а» пп. 169.1.3 <u>ПКУ</u>
Особа, яка утримує дитину-інваліда (дітей-інвалідів) віком до 18 років		150	1440,75 х кількість дітей-інвалідів віком до 18 років	пп. «б» пп. 169.1.3 <u>ПКУ</u>

Своєю чергою, ПСП застосовуємо до доходу (у вигляді зарплати), нарахованого на користь платника податку протягом звітного податкового місяця, якщо розмір такого доходу не перевищує суми, яка дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи станом на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 й округленого до найближчих 10 грн (пп. 169.4.1 ПКУ).

При розмірі прожиткового мінімуму для працездатної особи станом на 01.01.2019 у сумі 1921 грн граничний дохід для застосування ПСП у 2019 році становитиме:

$$1921 \text{ грн} \times 1,4 = 2690 \text{ грн.}$$

Однак розмір мінімальної зарплати з 01.01.2019 становить 4173 грн. Тож, менш як ця величина не може нараховуватися зарплата працівникові за виконану місячну норму праці.

Виходить, що ПСП не застосовуватиметься до доходів переважної більшості працівників, бо розмір їх зарплати має бути вищим за 4173 грн, а граничний дохід для застосування ПСП на 2019 рік – 2690 грн.

Розмір загальної ПСП на 2019 рік сягає 50% розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи (у розрахунку на місяць), установленого законом на 1 січня звітного податкового року (пп. 169.1.1 ПКУ):

$$1921 \text{ грн} \times 50\% = 960,50 \text{ грн.}$$

Приклади розрахунку та нарахування ЄСВ.

Приклад 1. ПСП 2019. Працівник працює за основним місцем роботи з посадовим окладом 5500 грн в умовах неповного робочого часу (4 год за день). Норма тривалості робочого часу за січень 2019 р. – 168 год. За січень 2019 р. працівник відпрацював 80 год.

$$\text{Нарахована зарплата } 5500 \times 80 / 168 = 5500 \times 0,4762 = 2619,05 \text{ грн.}$$

У такій ситуації треба застосувати ПСП застосовується, так як 2619,05 менше 2690,00.

Дт 661 Кт 641

$$\text{ПДФО} = (2619,05 - 960,50) \times 18\% = 1658,55 \times 18\% = 298,54 \text{ грн;}$$

Дт 661 Кт 642

$$\text{ВЗ} = 2619,05 \times 1,5\% = 39,29 \text{ грн;}$$

$$\text{ЗП до видачі: } 2619,05 - 298,54 - 39,29 = 2281,22 \text{ грн.}$$

Приклад 2. Відсутність ПДФО 2019. Працівниця подала заяву на отримання ПСП за сумісництвом та має 3-х дітей. Сума нарахованого доходу за сумісництвом 2600,00 грн.

$$\text{База оподаткування: } 2600,00 - 3 \times 960,50 = -281,50 \text{ грн, тобто менше нуля.}$$

Отже, ПДФО не сплачується («мінус» при цьому на інші податкові періоди не переноситься).

$$\text{Однак, буде ВЗ: } 2600 \times 0,015 = 39 \text{ грн. Зарплата до видачі: } 2600 - 39 =$$

2561 грн.

Форма звітності єдиного соціального внеску – форма №1 ДФ.

Звіт подається щоквартально, протягом 40 календарних днів, що настають за останнім днем звітного податкового кварталу.

Сплачується податок на доходи фізичних осіб та військовий збір в день виплати доходу, або протягом 30 днів після закінчення місяця у якому виплачено дохід.

Сплата податку у бухгалтерському обліку здійснюється такими бухгалтерськими проведеннями:

ПДФО:

Дт 641 Кт 311.

ВЗ:

Дт 642 Кт 311.

4. Єдиний соціальний внесок (ЄСВ).

Єдиний соціальний внесок (ЄСВ) – це обов'язковий платіж до системи загальнообов'язкового державного соціального страхування, що справляється в Україні з метою забезпечення страхових виплат за поточними видами загальнообов'язкового державного соціального страхування.

Фінансування системи державного соціального страхування в Україні здійснюється за рахунок коштів єдиного соціального внеску, який стягується з 01.01.2011. відповідно до Закону України від 08.07.2010. № 2464-VI «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування».

З 01.01.2016. платниками єдиного соціального внеску є лише роботодавці (як юридичні особи, так і фізичні особи підприємці), а також особи, що забезпечують себе роботою самостійно. Утримання єдиного соціального внеску з 01.01.2016. скасовані.

Єдиний соціальний внесок має вид нарахувань на заробітну плату, тобто цей внесок нараховує та сплачує роботодавець за свій власний рахунок. Нарахований єдиний соціальний внесок визнається витратами роботодавця і в

бухгалтерському обліку враховується за дебетом того ж рахунку, що і заробітна плата й інші доходи, на які він нарахований.

Починаючи з 01.01.2016. єдиний соціальний внесок нараховується на заробітну плату найманих працівників за єдиною ставкою 22 % (виключенням є пільгова ставка 8,41 %, за якою роботодавці – юридичні особи нараховують єдиний соціальний внесок на заробітну плату працівників-інвалідів, а також спеціальні пільгові ставки для підприємств всеукраїнських організацій інвалідів, у тому числі УТОГ і УТОС).

Єдиним соціальним внеском оподатковуються виплати, пов'язані з оплатою праці, в тому числі премії, оплата відпусток, допомоги з тимчасової непрацездатності (в тому числі оплата відпустки по вагітності та пологах), а також виплати фізичним особам за цивільно-правовими договорами (крім виплат фізичним особам – підприємцям в межах підприємницької діяльності). Деякі виплати найманим працівникам не оподатковуються єдиним соціальним внеском, наприклад, вихідна допомога при звільненні (саме вихідна допомога, а заробітна плата і компенсація за невикористану відпустку оподатковуються).

У випадках, коли база нарахування єдиного внеску в частині заробітної плати основних працівників менше мінімальної заробітної плати, нарахування єдиного внеску здійснюється в сумі від мінімальної заробітної плати. Дане правило стосується тільки доходів працівників за основним місцем роботи і не стосується доходів сумісників, погодинників, винагород за цивільно-правовими договорами (у цих випадках суму нарахувань визначають виходячи з фактично нарахованої суми). Також це правило не застосовується у випадках нарахування ЄСВ на заробітну плату працівників-інвалідів, а також у випадках, коли нарахована заробітна плата є меншою за мінімальну лише тому, що працівник був прийнятий або звільнений в середині місяця.

Формою звітності ЄСВ є – форма № Д4, щомісячна.

Подається не пізніше ніж через 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного місяця.

Сплачується ЄСВ на гірничодобувних підприємствах, не пізніше 28

числа наступного місяця після звітнього.

Нарахування ЄСВ в бухгалтерському обліку відображається такими бухгалтерськими проводками:

Дт 23,91,92,93 Кт 651

Сплата ЄСВ в бухгалтерському обліку відображається такими бухгалтерськими проводками:

Дт 651 Кт 311

5. Екологічний податок.

Екологічний податок – це загальнодержавний обов’язковий платіж, що справляється з фактичних обсягів викидів у атмосферне повітря, скидів у водні об’єкти забруднюючих речовин, розміщення відходів, фактичного обсягу радіоактивних відходів, що тимчасово зберігаються їх виробниками, фактичного обсягу утворених радіоактивних відходів та з фактичного обсягу радіоактивних відходів, накопичених у звітному кварталі.

Екологічний податок на підприємстві ПрАТ «Запорізький залізорудний комбінат» сплачується за ставками відповідно до Податкового кодексу України.

Підприємство має податкове зобов’язання з екологічного податку за:

- викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення;
- розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об’єктах;
- скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об’єкти.

У кожної забруднюючої речовини або відходів є свій код і ставка екологічного податку, а також фактичний обсяг викидів, з цих даних можна підрахувати грошову суму сплати до бюджету.

Базою оподаткування екологічного податку є кількість відходів за видами звітнього періоду.

Формою звітності екологічного податку є – форма №1, податкова декларація екологічного податку. Подається щоквартально, протягом 40 днів

після закінчення звітного кварталу.

Сплачується екологічний податок протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку для подання податкової декларації..

Нарахування екологічного податку в бухгалтерському обліку відображається такими бухгалтерськими проводками:

Дт 23,91 Кт 641.5 (субрахунок 051,053)

Сплата екологічного податку в бухгалтерському обліку відображається такими бухгалтерськими проводками:

Дт 641.5 (субрахунок 051,053) Кт 311

6. Рентна плата.

Рентна плата, як загальнодержавний податок на підприємстві ПрАТ «Запорізький залізорудний комбінат» складається з:

- рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин;
- рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України;
- рентної плати за спеціальне використання води.

Платники рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин здійснюють для цілей оподаткування окремих (від інших видів операційної діяльності) бухгалтерський та податковий облік витрат і доходів за кожним видом мінеральної сировини за кожним об'єктом надр, на який надано спеціальний дозвіл.

Об'єктом оподаткування рентною платою за користування надрами для видобування корисних копалин по кожній наданій у користування ділянці надр, що визначена у відповідному спеціальному дозволі, є обсяг товарної продукції гірничого підприємства – видобутої корисної копалини (мінеральної сировини), що є результатом господарської діяльності з видобування корисних копалин у податковому (звітному) періоді, приведеної у відповідність із стандартом, встановленим галузевим законодавством

Базою оподаткування рентною платою за користування надрами для

видобування корисних копалин є вартість обсягів видобутих у податковому (звітному) періоді корисних копалин (мінеральної сировини), яка окремо обчислюється для кожного виду корисної копалини (мінеральної сировини) для кожної ділянки надр на базових умовах поставки (склад готової продукції гірничого підприємства) [1].

Ставки рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин установлюються у відсотках від вартості товарної продукції гірничого підприємства – видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) у такому розмірі:

- залізна руда – 6,16%

До ставки рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин застосовується коригуючий коефіцієнт, який визначається залежно від виду корисної копалини (мінеральної сировини) та умов її видобування. Для залізної руди згідно ПКУ п.252.22 використовується понижуючий коефіцієнт 0.7, тобто за допомогою цього коефіцієнта ставка податку складає 5,6%.

Починаючи з 2019 року згідно з ПКУ п. 251.20 з 1 січня 2019 року до 31 грудня 2019 року (включно) до ставки рентної плати за користування надрами для видобування залізної руди застосовується коефіцієнт 1,1. Ставка податку з використанням цього коефіцієнту дорівнює 8.8% .

До ставки 8,8 % ми також використовуємо понижуючий коефіцієнт 0.7, ставка податку з врахуванням коефіцієнту дорівнює 6,16%.

Базою оподаткування рентною платою за користування радіочастотним ресурсом України є ширина смуги радіочастот, що визначається як частина смуги радіочастот загального користування у відповідному регіоні та зазначена в ліцензії на користування радіочастотним ресурсом України або в дозволі на експлуатацію радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою для технологічних користувачів та користувачів, які користуються радіочастотним ресурсом для розповсюдження телерадіопрограм

Ставки рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України

встановлюються в такому розмірі (за 1 МГц смуги радіочастот на місяць, гривень):

- фіксована радіослужба – 1037,5 грн;
- транкінговий зв'язок – 3217,19 грн.

Базою оподаткування рентною платою за спеціальне використання води є фактичний обсяг води, який використовують водокористувачі.

Ставки рентної плати за спеціальне використання підземної води встановлюються у такому розмірі (ставка рентної плати, гривень за 100 куб. метрів у Запорізькій області Василівського району):

- 84,39 грн.

Формою звітності земельного податку є форма №1 «Податкова декларація з рентної плати».

Щоквартальна форма звіту подається протягом 40 днів після закінчення звітного кварталу.

Нарахування рентної плати в бухгалтерському обліку відображається такими бухгалтерськими проводками:

Дт 23 Кт 641.5 (субрахунок. 080)

Сплата податкових зобов'язань з рентної плати проводиться протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку для подання податкової декларації.

Сплата екологічного податку в бухгалтерському обліку відображається такими бухгалтерськими проводками:

Дт 641.5 (субрахунок 080) Кт 311

7. Земельний податок.

Земельний податок – це податок (обов'язковий платіж), що справляється з юридичних та фізичних осіб за використання земельних ділянок. Плата за землю входить до складу податку на майно.

На підприємстві ПрАТ «ЗЗРК» податок на землю встановлений у розмірі 5% .

База оподаткування для ПрАТ «ЗЗРК» земельним податком відповідно до

п.270.1 ст.270 ПКУ є:

– земельні ділянки, які перебувають у власності або постійному користуванні.

Як відомо, з 01.01.2019 р. набули чинності зміни до ПКУ, внесені Законом № 2628(1). Щодо земельного податку зміни незначні. Приміром, з п.271.2 ст.271 ПКУ видалено слова «розташованих у межах населених пунктів», у наслідок чого місцеві ради отримали право приймати рішення щодо земельних ділянок, які розташовані не лише у межах населених пунктів, а й за їх межами.

Ставки податку. Щодо ставок земельного податку, то ПКУ, як і раніше, визначає лише їх граничні розміри. Зауважимо, що граничні розміри ставок податку за земельні ділянки, НГО яких проведено, у 2019 році порівняно з 2018 роком не змінилися (п.274.1 ст.274 ПКУ).

Ставку земельного податку за ділянки, НГО яких не проведено, залишено без змін – у розмірі не більше 12 %.

Конкретні розміри ставок земельного податку встановлюють органи місцевого самоврядування за місцезнаходженням земельних ділянок (п.284.1 ст. 284 ПКУ).

Рішення про встановлення місцевих податків та зборів має бути офіційно оприлюднено органом місцевого самоврядування до 15 липня року, що передуює бюджетному періоду (пп.12.3.4 ст.12 ПКУ). Крім цього, ставки місцевих податків (до яких належить і земельний податок) оприлюднюються до 15 липня поточного року також і на веб-сайті ДФС.

В разі зміни ставок в середині звітного року слід подати уточнюючі декларації (адже підприємство подає річну декларацію).

Формою звітності земельного податку є форма №1 «Податкова декларація з плати за землю (земельний податок та/або орендна плата за земельні ділянки державної або комунальної власності)».

Щорічна форма звіту подається на початку звітного року до 20 лютого.

Нарахування земельного податку в бухгалтерському обліку відображається такими бухгалтерськими проводками:

Дт 23 Кт 641.5 (субрахунок 020)

Податкове зобов'язання щодо плати за землю, визначене у податковій декларації на поточний рік, сплачується рівними частками власниками та землекористувачами земельних ділянок за місцезнаходженням земельної ділянки за податковий період, який дорівнює календарному місяцю, щомісяця протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) місяця.

Сплата екологічного податку в бухгалтерському обліку відображається такими бухгалтерськими проводками:

Дт 641.5 (субрахунок 020) Кт 311

8. Орендна плата.

Орендна плата – це фіксований платіж, який орендар сплачує орендодавцю незалежно від наслідків своєї господарської діяльності.

На підприємстві ПрАТ «ЗЗРК» земельна рента сплачується за ставкою 12% за договорами оренди.

Базою оподаткування орендної плати є:

– нормативно-грошова оцінка за договором оренди.

Якщо в договорі не прописана нормативна грошова оцінка поза межами населених пунктів, то береться площа ріллі.

Для підприємств порядок нарахування та сплати орендної плати за землі державної та комунальної власності у 2019 році (порівняно з 2018 роком) не змінився. Підставою для нарахування орендної плати за земельну ділянку, як і раніше, є договір оренди такої ділянки (п.288.1 ст.288 ПКУ). Розмір та умови внесення орендної плати встановлюються у такому договорі (форму типового договору оренди затверджено постановою КМУ від 03.03.2004 р. № 220).

Однак у ПКУ визначено граничні розміри такої орендної плати. Вона не може бути:

– меншою за розмір земельного податку для відповідної категорії земель (пп.288.5.1 ст.288 ПКУ);

– більшою за 12% НГО (пп.288.5.2 ст.288 ПКУ). Виняток (тобто коли

орендна плата може перевищувати зазначений розмір) встановлено лише для випадків визначення орендаря на конкурентних засадах (пп.288.5.3 ст.288 ПКУ);

– більшою за розмір земельного податку для пасовищ у населених пунктах, яким надано статус гірських(2) (пп.288.5.4 ст.288 ПКУ).

У разі укладення нових договорів оренди земель державної та комунальної власності слід мати на увазі, що обов'язок щодо внесення орендної плати виникає з дня державної реєстрації права оренди, адже згідно зі ст.125 Земельного кодексу України право власності на земельну ділянку, а також право постійного користування та право оренди земельної ділянки виникають з моменту державної реєстрації цих прав. На цьому наголошують і податківці. Зміна орендної плати в договорі оренди землі передбачається ст. 23 Закону України "Про оренду землі", відповідно до якої орендна плата за земельні ділянки державної і комунальної власності, які передані в оренду для сільськогосподарського використання, переглядається один раз на три роки в порядку, встановленому законом або договором оренди. Орендна плата за земельні ділянки, що перебувають у власності фізичних та юридичних осіб, переглядається за згодою сторін.

У разі припинення або розірвання договору оренди земельної ділянки державної (комунальної) власності орендар повертає орендодавцеві земельну ділянку на умовах, визначених договором, та сплачує орендну плату за фактичний період перебування землі у користуванні у поточному році, тобто до дати повернення земельної ділянки орендодавцю.

Якщо ж договір оренди закінчився, але орендар користується земельною ділянкою і не отримав письмового заперечення від орендодавця щодо використання земельної ділянки, то до поновлення дії договору оренди слід сплачувати орендну плату відповідно до умов попереднього договору оренди землі. При цьому річна сума платежу не може бути меншою за розмір, встановлений пп.288.5.1 ст.288 ПКУ.

Формою звітності земельного податку є форма №1 «Податкова

декларація з плати за землю (земельний податок та/або орендна плата за земельні ділянки державної або комунальної власності)».

Щорічна форма звіту подається на початку звітнього року до 20 лютого.

Нарахування земельного податку в бухгалтерському обліку відображається такими бухгалтерськими проводками:

Дт 23,949 Кт 641.5 (субрахунок 186)

Податкове зобов'язання щодо плати за землю, визначене у податковій декларації на поточний рік, сплачується рівними частками власниками та землекористувачами земельних ділянок за місцезнаходженням земельної ділянки за податковий період, який дорівнює календарному місяцю, щомісяця протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітнього) місяця.

Сплата орендної плати в бухгалтерському обліку відображається такими бухгалтерськими проводками:

Дт 641.5 (субрахунок 186) Кт 311

2.3 Шляхи вдосконалення обліку оподаткування результатів діяльності підприємств

У процесі розвитку ринкових відносин усі підприємства України зіткнулися з рядом проблем щодо визначення фінансових результатів та відображення їх у обліку, а також важливою проблемою є оподаткування підприємств, дуже велике значення для визначення прибутку відіграють саме податкові зобов'язання. На сучасному етапі велика кількість підприємств є неприбутковими або ж малоприбутковими, а одним з найважливіших показників, що характеризує ефективність фінансової діяльності підприємства, є фінансовий результат: прибуток чи збиток. Фінансовий результат діяльності – це найважливіший показник, що цікавить всіх

користувачів облікової інформації. Отже, проблема знаходження шляхів підвищення прибутковості підприємств є актуальною в умовах сьогодення і має бути досліджена.

. При формуванні фінансового результату використовується один з найголовніших бухгалтерських принципів, принцип достовірності, що вимагається при складанні та поданні фінансових звітів, міжнародних стандартів фінансової звітності, Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку тощо. Передусім необхідне чітке розуміння поняття «фінансовий результат» – це одна з головних передумов формування обліку, контролю, аналізу та можливості здійснення доцільного управлінського впливу на окремі його складові заради підвищення ефективності діяльності підприємств.

Згідно з діючим Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських фінансові результати формуються в розрізі окремих видів діяльності, кожному з яких притаманні певні доходи і витрати. Діючий при цьому принцип нарахування та відповідності доходів і витрат, одночасно з високим ступенем деталізації даних, створює зручну для складання фінансової звітності систему, яка є максимально наочною для управлінських прийняття рішень.

У фінансовій науці аналізу податкових проблем діяльності суб'єктів господарювання присвячені праці провідних зарубіжних і вітчизняних науковців. У західній економічній і фінансовій літературі слід назвати роботи Е. Аткинсона, Ю. Брігхема, С. Джонс, А. Маршалла, Р. Масгрейва, М. Міллера, Дж. Милля, Ф. Модільяні, Р. Ріхтера, Х. Розена, П. Самуельсона, Дж. Стігліца, Е. Фуруботна, Р. Холла. Серед вітчизняних учених і фахівців із країн СНД ці податкові питання досліджують В. Андрущенко, І. Бланк, А. Бризгалін, В. Вишневецький, Я. Глущенко, А. Єлисеєв, А. Загородній, Ю. Іванов, В. Карпова, П. Мельник, Т. Меркулова, Б. Рагозін, М. Романовський, А. Соколовська, Д. Тихонов, Д. Чернік та ін. Найвні наукові розробки в цій галузі демонструють

глибину і багатогранність проведеного аналізу проблем використання податкового планування на підприємствах.

Проблемам ухилення від сплати податків присвячені роботи таких вітчизняних вчених, як В. Вишневський, А. Веткін, П. Мельник, С. Павленко, В. Попович, А. Савченко, Д. Соколовський, Л. Омелянович, О. Турчинов, О. Бурбело та ін. Їхні дослідження сфокусовані на виявленні фактів, що спричиняють ухилення від сплати податків та розробці засобів боротьби з цим негативним явищем, при цьому використовуючи власний категорійний апарат, але в економічній літературі відсутній єдиний теоретичний підхід до дослідження проблеми несплати податків та обов'язкових зборів до бюджету в повному обсязі.

Уникнення податків та ухилення від їх сплати притаманні будь-якому суспільству. Причиною цього є очевидний вплив податків на доходи і витрати платників при недостатньому усвідомленні ними вигод від споживання суспільних благ, що фінансуються за рахунок податкових платежів. Це означає, що витoki зазначеного суспільного явища необхідно шукати в суспільній природі податків, які за своєю сутністю є еквівалентними платежами громадян в обмін на суспільні блага, що надає їм держава, виконуючи свої функції (наслідком усвідомлення сутності податків стало визначення принципу еквівалентності як одного з основних наукових принципів оподаткування), а за формою прояву – відносинами привласнення державою частини індивідуальних та корпоративних доходів, відчужених і вилучених у платників на основі примусу, що в правових державах здійснюється на підставі закону.

В державах з розвинутими демократичними інститутами, надійними механізмами зворотного зв'язку між органами представницької демократії, що ухвалюють податкові закони, та виборцями – платниками податків, а також надійними системами контролю за ефективним витрачанням бюджетних коштів, що сприяють досягненню еквівалентності податкових платежів і суспільних благ, необхідність сплачувати податки все більше набуває

усвідомленого характеру, а відносини приневолення до їх сплати трансформуються у відносини, в які все більша частина платників вступає з власної волі, у відносини вільного вибору.

Натомість в державах, які лише будують демократичні інститути і в яких обмін податків є далеким від еквівалентного, форма прояву податків не лише маскує їх сутність, а й ототожнюється з нею.

Отже, в суспільній свідомості податкові платежі ототожнюються з платежами, які і запроваджуються без згоди більшості платників (оскільки парламент не репрезентує інтереси всіх груп виборців), і сплачуються в примусовому порядку. Це стає підґрунтям для антифіскальної поведінки платників, породжуючи бажання зменшити податкові зобов'язання або взагалі ухилитися від їх виконання. І чим менш досконаліми є демократичні інститути в державі, тим більш масовою стає така поведінка.

Проаналізувавши, які податки сплачує підприємство ПрАТ «Запорізький залізорудний комбінат», пропоную на підприємстві, в Бюро по податкам та зборам створити для кожного бухгалтера Кабінет платника податків та зборів (табл. 2.10).

Для того, щоб відстежувати графік та суму платежів не тільки в Електронному кабінеті платника податків, але ще створити такий кабінет в середині підприємства.

Перевагою такого Кабінету платника податків буде доступність інформації про витрати підприємства та податкові зобов'язання. Таким чином можна більш достовірно аналізувати фінансові результати підприємства.

За нарахування податку та подачу декларації відповідає певний бухгалтер в Бюро по податкам та зборам, який несе відповідальність за вчасність сплати податкових зобов'язань та відображення їх у єдиній системі «1С: Підприємство», а також у створеному Кабінеті сплати податків.

Таблиця 2.10

Графік подачі декларацій та сплати платежів по податкам та зборам

№ п/п	Вид податку	Термін подачі декларації			Термін сплати податку
		Щомісячно(протягом 20 днів)	Щоквартально (протягом 40 днів)	Щорічно(до 20.02 пот.р)	
1.	Податок на додану вартість (ПДВ)	+			Протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку для подання податкової декларації.
2.	Податок на прибуток		+		Протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку для подання податкової декларації.
3.	Податок на доходи фізичних осіб(ПДФО)		+		В день виплати доходу, або 30 днів після закінчення місяця в якому виплачено дохід.
4.	Єдиний соціальний внесок (ЄСВ)	+			Згідно з абзацом першим, частини 8 ст. 9 Закону № 2464 на гірничих підприємствах, роботодавці зобов'язані сплачувати єдиний внесок, нарахований за календарний місяць, не пізніше 28 числа наступного місяця.
5.	Військовий збір(ВЗ)		+		В день виплати доходу, або 30 днів після закінчення місяця в якому виплачено дохід
6.	Екологічний податок		+		Сплата протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку для подання податкової декларації.
7.	7.1 Рентна плата		+		Сплата протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку для подання податкової декларації.
8.	Земельний податок				Щомісячно, протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) місяця.
9.	Орендна плата				Щомісячно, протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) місяця. Але, можливо, що в договорі оренди прописано інший строк сплати орендної плати.

річну фінансову звітність за П(С)БО, на основі цього передбачено формування фінансових результатів за двома системами залежно від побудови фінансового обліку:

- передбачає зіставлення доходів із витратами, та вартістю розподілу адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат;
- фінансовий результат обчислюється як різниця між доходами підприємства та витратами, які акумулюють у звіті про фінансові результати згідно з їхніми характером.

Підходи до класифікації фінансових результатів за різними ознаками містять суперечливі моменти, навіть на законодавчому рівні, так, наприклад, у 2013 році втратив чинність П(С)БО 3 «Звіт про фінансові результати», в якому визначались основні види фінансових результатів, а у НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» запропоновано інший перелік показників, який досить сильно відрізняється від того, що застосовувався раніше.

Так, за НП(С)БО передбачено оновлений перелік показників, зокрема: прибуток, фінансовий результат від операційної діяльності, фінансовий результат до оподаткування, прибуток від припинення діяльності після оподаткування, чистий фінансовий результат, інший сукупний дохід до оподаткування, інший сукупний дохід після оподаткування і сукупний дохід.

Згідно НП(С)БО 1 не передбачається відображення надзвичайних фінансових результатів з Плану рахунків виключено відповідні рахунки, але не запропоновано відповідних прийомів для відображення таких витрат і доходів у разі їх виникнення.

Згідно з діючим Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських фінансові результати формуються в розрізі окремих видів діяльності, кожному з яких притаманні певні доходи і витрати. Діючий при цьому принцип нарахування та відповідності доходів і витрат, одночасно з високим ступенем деталізації даних, створює зручну для складання фінансової звітності систему, яка є максимально наочною для

управлінських прийняття рішень.

Від того як правильно відображено фінансові результати, залежить і база оподаткування, а також різниця між доходами, витратами(у тому числі податкові зобов'язання), що показує нам наскільки прибутковим є підприємство.

Для того щоб, підприємство могло більш прозоро відстежувати свої доходи та витрати, і розуміти яку частину з них належить саме витратам з оподаткування, пропоную додати до Плану рахунків деякі субрахунки.

– до субрахунку 791 відкрити два рахунки третього порядку: 7911 «Результат від операційної діяльності» та 7912 «Результат від іншої операційної діяльності»;

– до субрахунку 792 відкрити два рахунки третього порядку: 7921 «Результат від інвестиційної діяльності» та 7922 «Результат від фінансової діяльності»;

– згідно із НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» у статті «Інші доходи» показується дохід від реалізації фінансових інвестицій, неопераційних курсових різниць та інші доходи, що виникають, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства, тобто на субрахунку 793 «Результат іншої звичайної діяльності» частково відображаються доходи і витрати від інвестиційної діяльності;

– для того, щоб підприємство могло чітко визначати обсяг та ефективність інвестицій, можна розділити інвестиційну діяльність на основну інвестиційну діяльність та іншу інвестиційну діяльність та деталізувати таку інформацію на субрахунках третього порядку 793 рахунка;

– пропоную розділити рахунок 94 «Інші операційні витрати» на більш точне їх обґрунтування, щоб розуміти, на що саме витрачає кошти підприємство, щоб користувачі фінансової звітності могли більш точно аналізувати витрати, адже у 2018 році прибуток ПрАТ «ЗЗРК» зменшився не тільки через зменшення обсягів виготовленої продукції, а й через збільшення «Інших операційних витрат»;

– перенесення субрахунків 715 «Одержані штрафи, пені, неустойки», 716 «Відшкодування раніше списаних активів» та 944 «Сумнівні та безнадійні борги», 948 «Визнані штрафи, пені, неустойки», які відносять до інших доходів і витрат операційної діяльності, до складу інших доходів та інших витрат. Адже немає певної єдності, увага не зосереджується на певному рахунку витрат, а розсіюється на різні розділи та рахунки, які між собою схожі.

Таким чином, на підставі проведеного дослідження, можна зробити такі загальні висновки.

1. Фінансовий результат є досить складною та багатовимірною категорією. Інформація про результати діяльності відображається у фінансових звітах підприємства та є загальнодоступною інформацією для визначення рівня ліквідності, платоспроможності та фінансової стійкості підприємства.

2. З метою покращення та підвищення ефективності обліку оподаткування результатів діяльності підприємства доцільним є:

- впровадити кабінет платника податків в середині підприємства;
- створити щорічний графік сплати податків, перевіряти нарахування та сплату податків кожного місяця;
- на законодавчому рівні закріпити сутність поняття «фінансові результати», уточнити перелік показників, які їх характеризують;
- розширити перелік класифікаційних ознак витрат;
- запровадити єдині класифікаційні ознаки і розмежування їх за видами діяльності з використанням рахунків третього порядку;
- впровадити реєстри аналітичного обліку фінансових результатів для узагальнення облікової інформації з метою задоволення інформаційних потреб різних користувачів.

3 МЕТОДИКО-ОРГАНІЗАЦІЙНІ ОСНОВИ АНАЛІЗУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПРАТ «ЗАПОРІЗЬКИЙ ЗАЛІЗОРУДНИЙ КОМБІНАТ»

3.1 Організаційні підходи до аналізу оподаткування результатів діяльності гірничодобувного підприємства

У сучасних умовах аналітична (планово-аналітична) служба – найбільш гнучкий і динамічний підрозділ підприємства, функції і структура якої залежать від специфіки самого підприємства, характеру бізнесу, кадрового потенціалу тощо. Тут немає стандартних рішень і методик. При створенні аналітичної служби можна орієнтуватися на досвід зарубіжних і вітчизняних підприємств (компаній).

Аналітична служба – це один із центральних підрозділів, який відповідає за підготовку та обґрунтування основних стратегічних рішень та відслідковує загальну картину бізнесу господарського суб'єкта (підприємства, фірми, організації).

Основною метою аналітичної служби є розробка концепцій, планів, програм розвитку підприємства на основі аналізу та оцінки результатів його минулої і поточної діяльності.

На аналітичний підрозділ підприємства покладаються такі завдання:

- сприяння керівництву підприємства в об'єктивній оцінці економічної ситуації;
- аналіз загальної картини функціонування підприємства;
- техніко-економічні дослідження з метою виявлення невикористаних резервів і підготовка можливих варіантів дій щодо підвищення ефективності господарювання;
- розробка та обґрунтування оперативних і стратегічних рішень щодо

покращання фінансового стану і результативності господарської діяльності;

– організація системи управління та основних бізнес-процесів підприємства.

На підприємстві ПрАТ «ЗЗРК» є аналітичний підрозділ – відділ контролінгу.

Відділ контролінгу виконує такі завдання:

– оптимізація керування організаційною структурою компанії;

– організація ефективної системи обліку операцій і результаті;

– впровадження систем планування, контролю й аналізу діяльності;

– забезпечення мотивації персоналу в підвищенні ефективності роботи компанії;

– автоматизація систем обліку й керування компанією.

Відділ бухгалтерії передає всі узагальнені облікові дані до аналітичного відділу.

Основна увага приділяється на Аналіз фінансових результатів, тобто зміну доходів та витрат на підприємстві.

Фінансові результати діяльності підприємства характеризуються приростом суми власного капіталу (чистих активів), основним джерелом якого є прибуток від операційної, інвестиційної, фінансової діяльності, а також отриманий унаслідок надзвичайних обставин.

Основними завданнями аналізу фінансових результатів діяльності є:

– вивчення можливостей одержання прибутку відповідно до наявного ресурсного потенціалу підприємства і кон'юнктури ринку;

– систематичний контроль за процесом формування прибутку і зміною його динаміки;

– визначення впливу як зовнішніх, так і внутрішніх факторів на фінансові результати й оцінювання якості прибутку;

– виявлення резервів збільшення суми прибутку і підвищення рівня прибутковості бізнесу;

- оцінювання роботи підприємства з використання можливостей збільшення прибутку і рентабельності;
- вироблення рекомендацій з підвищення ефективності системи керування прибутком.

Основними джерелами інформації в аналізі фінансових результатів прибутку є накладні на відвантаження продукції, дані аналітичного бухгалтерського обліку за рахунками результатів, фінансової звітності ф. № 1 «Баланс», ф. № 2 «Звіт про фінансові результати», ф. № 3 «Звіт про рух грошових коштів», ф. № 4 «Звіт про власний капітал», ф. № 6 «Примітки до річної фінансової звітності», дані статистичної звітності «Звіт про випуск, реалізацію та обіг цінних паперів», дані внутрішньої управлінської звітності, а також відповідні таблиці бізнес-плану підприємства .

Аналіз фінансових результатів діяльності підприємства починається з визначення інформаційного забезпечення підприємства та етапів визначення фінансових результатів.

Проводимо далі аналіз прибутку , він починається з аналізу його динамки і структури.

Джерело інформації - Звіт про фінансові результати(Звіт про сукупний дохід) Форма №2 (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Аналіз динаміки фінансових результатів підприємства

№ п/п	Показники	Минулий рік	Звітний рік	Динаміка	
				Абсолютне відхилення, +/-	Темп росту, %
1	2	3	4	5	6
1.	Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн..	3949978	3518206	-431772	89,07%
2.	Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	2174813	2442223	267410	112,30%

Продовження табл. 3.1

1	2	3	4	5	6
3.	Інші операційні доходи, тис. грн.	101265	73243	-28022	72,33%
4.	Адміністративні витрати, тис. грн.	153168	181310	28142	118,37%
5.	Витрати на збут, тис. грн.	49113	59949	10836	122,06%
6.	Інші операційні витрати, тис. грн	57603	272950	215347	473,85%
7.	Розрахунковий показник: Операційний прибуток	1616546	635017	-981529	39,28%

З даних таблиці можна зробити висновок, що зі зменшенням обсягу реалізації продукції, зменшилась сума собівартості реалізованої продукції. Розрахунковий показник – операційний прибуток в загальній сумі зменшився порівняно з минулим роком на 981529 тис. грн. Як вже зазначалося раніше Прибуток зменшився за рахунок операційних витрат, а також зменшення обсягу виробництва продукції. Загалом всі показники мають кожного року тенденцію до зростання, якщо подивитися динаміку минулих років.

Прибуток – це частина чистого доходу, який безпосередньо одержують підприємства після реалізації продукції як винагороду за вкладений капітал і ризик підприємницької діяльності. Кількісно він становить різницю між сукупними доходами (після сплати податку на додану вартість, акцизного податку та інших відрахувань з виручки в бюджетні і небюджетні фонди) і сукупними витратами звітного періоду. Обсяг прибутку, рівень рентабельності залежать від виробничої, постачальницької, маркетингової, збутової, інвестиційної і фінансової діяльності підприємства. Тому ці показники характеризують усі сторони господарювання.

Далі визначаємо вплив на фінансові результати таких важливих факторів як обсяг реалізації продукції в натуральних показниках, структури і асортименту реалізації продукції, рівня витрат на 1ну гривню прибутку реалізованої продукції (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Аналіз впливу факторів на валовий прибуток

№ п\п	Показники	Минулий рік	Звітний рік	Динаміка	
				Абс. відхил., +/-	Темп росту, %
1.	Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн..	3949978	3518206	-431772	89,07%
2.	Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	2174813	2442223	267410	112,30%
3.	Валовий прибуток, тис. грн.	1775165	1075983	-699182	60,61%

На підставі даних таблиці доцільно використати адитивну факторну модель аналізу(за методикою формування прибутку).

Визначимо вплив цих трьох факторів, окремо кожного на зменшення Σ ВП – 699182 тис. грн.

$$\Delta \text{ВП}_{\Delta \text{фіз.обс.}} = 1775165 \times \left(\frac{2442223}{2174813} - 1 \right) = 218270,208$$

$$\Delta \text{ВП}_{\Delta \text{асорт.та структ.}} = 1775165 \times \left(\frac{3518206}{3949978} - \frac{2442223}{2174813} \right) = -412313,456$$

$$\Delta \text{ВП}_{\Delta \text{витр.1грн.}} = 3518206 \times \left(\frac{2174813}{3949978} - \frac{2442223}{3518206} \right) = -505138,74$$

Балансова перевірка:

$$218270,208 - 412313,456 - 505138,74 = -699128 \text{ тис. грн.}$$

За даними таблиці можна зробити висновок, що у 2018 зі зменшенням обсягів реалізації продукції, на підприємстві зменшилось значення валового прибутку, але в той же час, за допомогою лімітів, які встановлені на підприємстві, собівартість порівняно з 2017 роком зросла на незначну кількість.

Фінансовий результат роботи підприємства будь-якої сфери діяльності в найзагальнішому вигляді являє собою різницю між доходами і витратами за всіма операціями. Залежно від того, яким чином визначаються доходи і витрати, цей фінансовий результат може характеризувати прибутковість різних аспектів діяльності підприємства, вплив внутрішніх і зовнішніх факторів, ефективність використання тих чи інших ресурсів, вплив змін в

бухгалтерському та податковому законодавстві, пов'язаних з порядком визначення прибутку в якості бази оподаткування.

Можна зробити висновок, що аналітичний відділ повинен бути на кожному підприємстві, адже завдяки йому можна з точністю проаналізувати відображені фінансові результати до оподаткування підприємства.

3.2 Методичні засади контролю за оподаткуванням діяльності підприємства

Створення міцної фінансової системи в Україні неможливе без дієвого і ефективного податкового контролю, який має забезпечувати не тільки фінансові інтереси держави (наповнення дохідної частини бюджету), але і дотримання прав платників податків. Доходи Державного бюджету України прямо залежать від величини податкових надходжень. Податкам і зборам, які надходять до бюджету країни належить провідна роль у забезпеченні виконання державної функції щодо регулювання економічних процесів.

Величина податкових надходжень залежить від дотримання вимог чинного законодавства у сфері оподаткування, а саме: правильності визначення об'єкта, бази оподаткування, своєчасності нарахування й сплати податків і зборів, легалізації доходів. Ухилення від сплати, неповна сплата, порушення строків сплати платниками податків і зборів, великий розмір тіньової економіки призводить до невиконання дохідної частини бюджету, а звідси до не виконання державних цільових програм, зниження затрат на соціальні потреби тощо [24].

Бар'єром на шляху попередження податкових правопорушень стає податковий контроль. Від ефективності проведених контрольно-перевірочних заходів залежить результативність податкового контролю.

Поряд з цим органи ДФСУ та саме підприємство(його контролюючий

відділ) повинні здійснювати не тільки контроль та притягувати до відповідальності неакуратних платників податків, але і сприяти підвищенню загальної фінансово-економічної стабілізації в державі.

В даному пункті, я б хотіла описати методичні засади відділу Контролінгу на підприємстві ПрАТ «Запорізький залізорудний комбінат». Аналітичний відділ, а саме відділ Контролінгу тісно співпрацює з Бюро по податкам та зборам, забезпечуючи те, що підприємство може аналізувати можливі ризики та спланувати витрати таким чином, щоб можна було вводити оптимізацію податкового навантаження.

Відділ Контролінгу здійснює податковий контроль на підприємстві.

Податковий контроль здійснюється шляхом:

- ведення обліку платників податків;
- інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності контролюючих органів;
- перевірок та звірок відповідно до вимог цього Кодексу, а також перевірок щодо дотримання законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, у порядку, встановленому законами України, що регулюють відповідну сферу правовідносин.
- моніторингу контрольованих операцій та опитування посадових, уповноважених осіб та/або працівників платника податків відповідно до статті 39 цього Кодексу [35].

Вся інформація про діяльність підприємства за певний період збирається, обробляється та узагальнюється в Бюро по обліку з виробництва, Бюро обліку матеріалів та Бюро обліку розрахунків з заробітною платою. Така інформація по загальній системі обліку передається до Бюро по податкам та зборам. Таким чином нараховуються та сплачуються податки та збори.

Повну та узагальнену інформація про витрати по податкам та зборам може використовувати для проведення аналізу відділ Контролінгу (рис. 3.1).

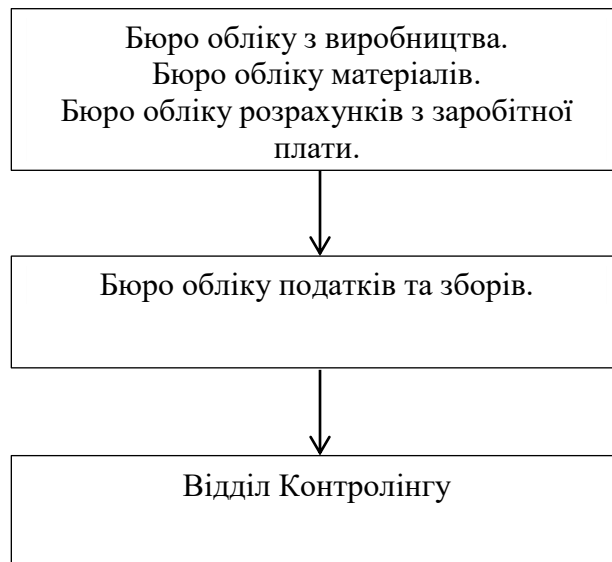


Рис. 3.1 Схема передачі інформації до відділу Контролінгу

Етапами податкового контролю на підприємстві ПрАТ «ЗЗРК» є:

1. Збирання інформації.
2. Формування податкової звітності.
3. Ведення реєстру по нарахуванню сплаті податків.
4. Проведення до перевірконого аналізу по виявленню податкових ризиків.
5. Планування перевірок.
6. Перевірка сплати сум контрагентами.
7. Створення графіку платежів.
8. Активне ведення обліку податків та зборів у кабінеті платника податків.
9. Здійснення фактичних та планових перевірок.
10. Можливе залучення інших перевіряючих органів для більшої впевненості у можливих ризиках.

На кожному підприємстві є доцільним створювати контролюючий відділ, який буде аналізувати можливі ризики та спланувати витрати таким чином, щоб можна було вводити оптимізацію податкового навантаження.

Отже, податкове планування – це використання різних способів та

методів ведення господарювання, направлене на зменшення податкових платежів шляхом законних дій платника податків, що допускає максимально повне використання всіх можливих по закону пільг, податкових звільнень та інших методів, не порушуючи законодавство країни [36].

Питання дослідження стану, результативності податкового контролю і визначення неефективних дій в процесі його здійснення контролюючим відділом є актуальними на даний час.

3.3 Шляхи зменшення податкового навантаження на гірничодобувне підприємство.

Кожному підприємству знайомий термін «податкова оптимізація». Вона дозволяє добре працювати багатьом підприємствам. Крім того, вибір оптимальної системи оподаткування і моніторинг поточних платежів створює вигідні конкурентні можливості.

В даному пункті я би хотіла виокремити деякі схеми оподаткування та методи податкового регулювання, які найбільш ефективні на гірничодобувному підприємстві. Підприємство ПрАТ «Запорізький залізорудний комбінат» досить велике, і знайти єдину схему податкової оптимізації досить складно. Тому ми розглянемо деякі з них, що можна застосувати на нашому підприємстві.

Процес роботи зі створення і впровадження схеми оптимізації оподаткування складається з декількох ключових етапів (рис 3.2):

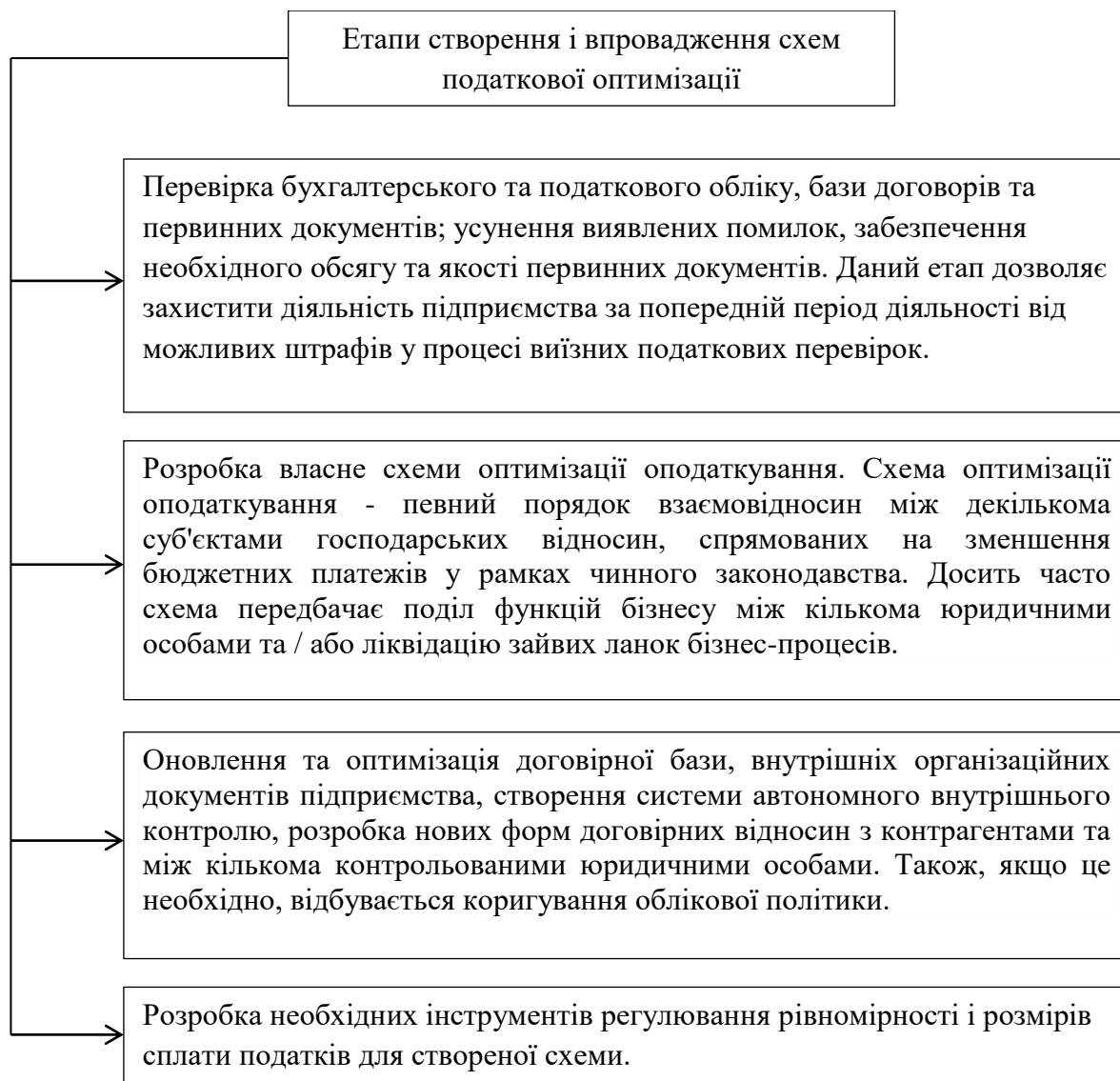


Рис. 3.2 Етапи створення і впровадження схем податкової оптимізації

Податківці поєднали поняття «мінімізація податків», «оптимізація оподаткування» з поняттям «ухилення від оподаткування», а певні платники під оптимізацією оподаткування почали розуміти будь-які дії (законні та незаконні), спрямовані на скорочення платежів до бюджету. Використовуючи наукову літературу зарубіжних авторів [48], а також деякі роботи вітчизняних фахівців [49], можна прийти до висновку про необхідність відокремлення понять «ухилення від оподаткування» та «оптимізація оподаткування». При цьому ухилення від оподаткування – це дії платника, спрямовані на незаконне скорочення розміру своїх зобов'язань зі сплати податків (зокрема незаконне

отримання бюджетного відшкодування з ПДВ тощо). А оптимізація оподаткування – це дії платника, спрямовані на зменшення власних податкових зобов'язань, але за умови, що такі дії повністю відповідають чинному законодавству.

Отже, основним критерієм для поділу цих термінів є законність дій платників податків.

Дуже велике значення має можливість відстоювання інтересів підприємства перед податковими та іншими контролюючими органами, та підтримка працездатності схеми оптимізації оподаткування [50].

Податкова оптимізація ґрунтується на наступних принципах:

1. Принцип адекватності затрат. Вартість впроваджуваної схеми не повинна перевищувати суми податків, які планується зменшити. Допустиме співвідношення витрат на створену схему й обслуговування до суми економії податкових витрат має індивідуальний поріг, який може залежати і від ступеня ризику, пов'язаного з даною схемою, і від психологічних факторів. На практиці такий поріг становить 50-90% від розміру зменшення податків.

2. Принцип юридичної відповідності. Схема оптимізації повинна бути, безперечно, легітимною у відношенні як щодо вітчизняного, так і міжнародного законодавства.

3. Принцип конфіденційності. Доступ до інформації про фактичне призначення і наслідки проведених трансакцій має бути максимально обмежений.

4. Принцип підконтрольності. Досягнення бажаних результатів від використання схеми оптимізації податкових платежів залежить від добре продуманого контролю та існування реальних важелів впливу на всіх виконавців і на всіх етапах.

5. Принцип автономності. Дії щодо оптимізації оподаткування мають якомога менше залежати від зовнішніх учасників.

Серед схем оптимізації сплати ПДВ (рис. 3.3), які застосовуються у світі, можна виділити такі, які можуть бути використані на підприємстві ПрАТ

«ЗЗРК» (а також, які вже використовуються):

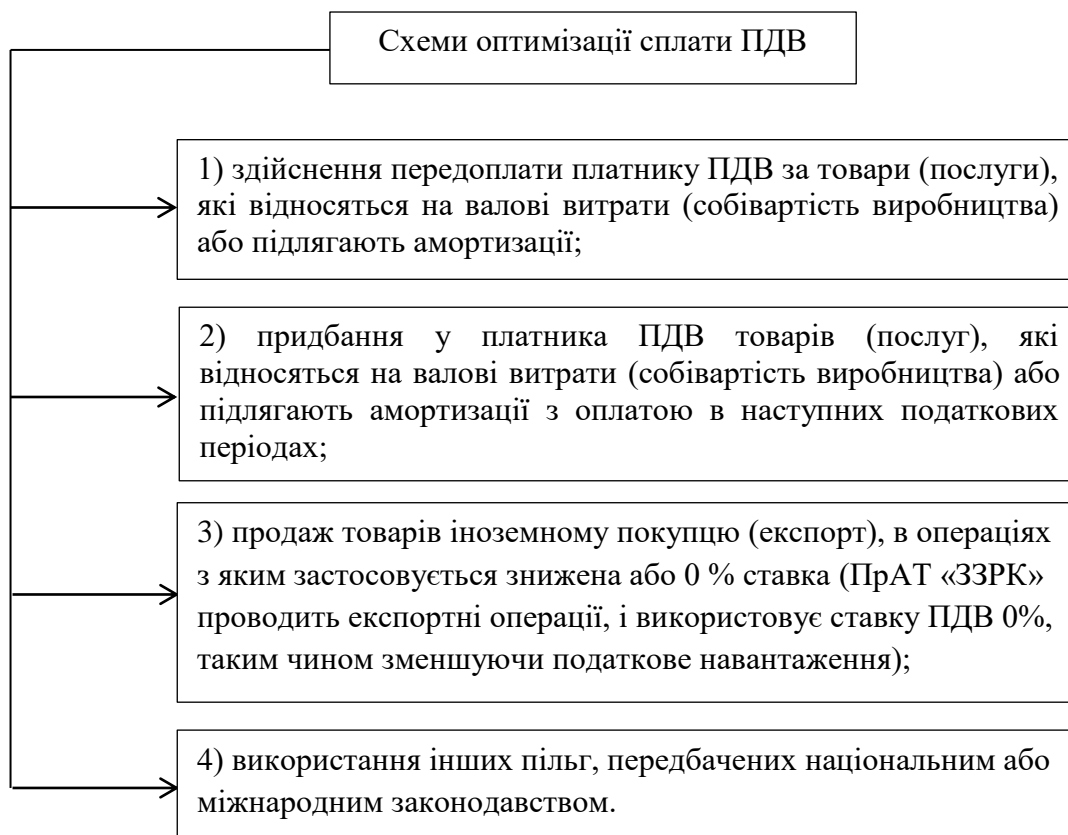


Рис. 3.3 Схеми оптимізації сплати ПДВ

Необхідно зауважити, що зазначені вище схеми в певних ситуаціях будуть не оптимізацією, а ухиленням від сплати ПДВ. Наприклад, якщо постачальник не міг реалізувати зазначені в договорі товари чи послуги (не мав достатніх виробничих потужностей, ліцензій, дозволів, інших ресурсів тощо), а покупець (що здійснив передоплату) знав або повинен був знати про це, то у такому разі угода укладена «поза людське око» і має на меті винятково скорочення податкових зобов'язань покупця, а отже, здійснена передоплата не пов'язана з господарською діяльністю, а суму сплаченого ПДВ не можна відносити до складу податкового кредиту. Отже, у цьому разі здійснення передоплати є не оптимізацією, а ухиленням від оподаткування [51].

Найбільші можливості для уникнення податків в Україні виникають у

зв'язку з використанням таких пільг, як перенесення балансових збитків на наступні податкові періоди, стягнення ПДВ за нульовою ставкою, застосування ліберальних правил списання безнадійних боргів, вкладання коштів у благодійну діяльність тощо.

Як уже зазначалося, оптимізація оподаткування на відміну від ухилення є явищем цілком законним.

До того ж зрозумілою є і позиція податкових органів, для яких наслідки ухилення та оптимізації є однаковими – недонадходження коштів до бюджету. Через це і ставлення контролюючих органів до платників, які займаються оптимізацією, є практично таким, як і до платників, що ухиляються від оподаткування. І така позиція податківців не є чимось характерним тільки для України.

Зокрема, управління справляння непрямих податків Англії (HM Customs and Excise) вважає і ухилення від оподаткування, і оптимізацію незаконними діями платників податків [52].

На думку англійських податківців, «оптимізація оподаткування (avoidance) – це шляхи, за допомогою яких уряд втрачає частину податкових надходжень, які повинні були бути сплачені до скарбниці держави» [53], а отже, недонадходження явно свідчать про незаконність дій платників (мається на увазі, що Законом про бюджет такі надходження були передбачені). Англійські науковці визначають оптимізацію оподаткування як планування податкових справ у такий спосіб, щоб отримати максимальні вигоди законно.

Також на підприємстві можна використати деякі методи податкового планування:

1. Метод заміни відносин полягає в заміні операції, що передбачає обтяжливе оподаткування, на операцію з аналогічною метою, але з більш пільговим порядком оподаткування.

Приклад. Операція дарування фізичній особі матеріальних цінностей з метою оптимізації податку з доходів фізичних осіб замінюється на операцію надання благодійної допомоги фізичній особі або замість трудового договору

з особою, що надає послуги підприємству, укладається цивільно-правовий договір і т. п.

Підприємство ПрАТ «ЗЗРК» займається благодійною допомогою.

Таким чином підприємство може зменшувати свої податкові зобов'язання.

У ч. 4 ст. 20 Закону України від 16.09.97 р. №531/97-ВР «Про благодійництво та благодійні організації» [38] передбачено, що фізичні та юридичні особи, які віддають частину своїх прибутків, заощаджень або майна на благодійну діяльність, користуються податковими та іншими пільгами відповідно до законодавства України.

Підприємство, яке надає благодійну допомогу відповідно до підпункту 5.2.2 п. 5.2 ст. 5 Закону України від 22.05.97 р. №283/97-ВР «Про оподаткування прибутку підприємств» [40], може включати до валових витрат суму коштів або вартість майна, добровільно перерахованих (переданих) до неприбуткових організацій, у випадках, визначених у пункті 7.11 цього закону, але не більше ніж чотири відсотки оподатковуваного прибутку попереднього звітного періоду [37].

Надання благодійної допомоги, а саме: безоплатна передача товарів (робіт, послуг) особам, визначеним абзацами «а» і «б» підпункту 7.11.1 п. 7.11 статті 7 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» [40], з метою її безпосереднього використання у благодійних цілях, а також операції з безоплатної передачі таких товарів (робіт, послуг) набувачам благодійної допомоги звільняються від оподаткування податком на додану вартість (підпункт 5.1.21 п. 5.1 ст. 5 Закону України від 03.04.97 р. №168/97-ВР «Про податок на додану вартість») [41].

Крім того, слід враховувати, що, відповідно до п. 2 ст. 5 Декрету «Про прибутковий податок з громадян» [39], суми виплат, які не включаються до складу оподатковуваного доходу громадян, не враховуються при визначенні бази нарахування страхових внесків, податків і зборів, які нараховуються на фонд оплати праці відповідно до законів України.

Таким чином, можна зробити висновок, що підприємство на суму наданої благодійної допомоги може зменшити валовий дохід, а також зекономити на прибутковому податку і нарахуваннях на фонд оплати праці.

Слід зазначити, які види благодійної допомоги можуть надаватися громадянам згідно з чинним законодавством.

Так, згідно з п. і ч. 1 ст. 5 Декрету Кабінету Міністрів України від 26.12.92 р. №13-92 «Про прибутковий податок з громадян» [39], благодійна допомога, яка надається громадянам, може бути цільовою та нецільовою.

Цільовою благодійною допомогою визнається та допомога, яка надається громадянам для :

- відшкодування витрат на оплату вартості лікування осіб, у тому числі на придбання ліків, донорських компонентів протезно-ортопедичних пристроїв;
- відшкодування витрат на освіту (навчання) або перенавчання в закладах освіти набувача благодійної допомоги, який зареєстрований як безробітний;
- відшкодування витрат на утримання набувача благодійної допомоги, який не досяг 18-річного віку, в дошкільному закладі, інтернаті, а також на оплату вартості утримання такого набувача в реабілітаційних центрах або його навчання у музичних школах чи школах мистецтв;
- відшкодування витрат на утримання та соціальну адаптацію інвалідів та престарілих громадян у закладах, призначених для такого утримання та соціальної адаптації;
- відшкодування витрат на харчування та улаштування на нічліг осіб, які не мають житла, у закладах, що надають такі послуги;
- відшкодування витрат на поліпшення умов утримання або медичного обслуговування осіб, які перебувають у пенітенціарних закладах України;
- відшкодування витрат на проведення набувачем благодійної допомоги наукових досліджень або розробок за умови, що її результати

підлягають оприлюдненню та не можуть бути предметом патентування чи інших обмежень в оприлюдненні чи безплатному розповсюдженні об'єктів інтелектуальної (промислової) власності;

– відшкодування витрат особи, що є членом аматорської спортивної організації, клубу, або окремого спортсмена-аматора на придбання спортивного знаряддя та інвентарю.

Нецільова благодійна допомога надається тим громадянам, які мають доходи, нижчі за офіційно встановлений місячний рівень прожиткового мінімуму. Нецільова благодійна допомога може надаватися безробітним, пенсіонерам, особам з багатодітних сімей, інвалідам, особам, визнаним недієздатними, дітям-сиротам, особам, які отримують житлові субсидії, та особам, які мають статус біженців або є особами з числа депортованих народів [42].

2. Метод розподілу відносин базується на методі заміни відносин. Відмінність цих методів полягає в тому, що в методі розподілу відносин заміняється або частина господарської операції, замість операції в цілому, або одна господарська операція поділяється на кілька частин.

Використовується метод розподілу відносин у ситуаціях, коли метод заміни відносин не дає можливості досягти бажаного ефекту оптимізації податкових платежів.

Приклад 1. З метою оптимізації внесків до Пенсійного фонду договір підряду з фізичною особою на виготовлення продукції з матеріалів підрядника заміняється на два договори: договір підряду з фізичною особою про виготовлення продукції з матеріалів замовника й договір купівлі-продажу в нього матеріалів, що використовуються для виготовлення цієї продукції.

Приклад 2. Сторони спочатку домовилися, що вартість товару, отриманого за договором купівлі-продажу, збільшується на суму штрафу (неустойку), який нараховується при простроченні платежу на 10 календарних днів з моменту отримання товару в розмірі 30% від його вартості.

Договірна ціна товару становить 12000 грн. (В тому числі ПДВ - 2000

грн.). Покупець прострочив оплату товару на 11 календарних днів, в зв'язку з чим було нараховано штрафні санкції на суму 3600 грн. (12000 x 30%). Ця сума згідно з абзацом п'ятим п. 188 ПКУ не включається до бази оподаткування ПДВ.

Таким чином, економія на сплаті ПДВ буде визначатися за формулою 3.1:

$$\text{Економія на сплаті ПДВ} = 0,2 \times \text{Сума штрафу, грн.} \quad (3.1)$$

За даними прикладу, економія буде рівна 720 грн (3600 грн. x 0,2).

3. Метод відстрочення податкового платежу дозволяє перенести момент виникнення об'єкта оподаткування на наступні податкові періоди.

Приклад. Відстрочка платежів з податку на прибуток у виробника може бути досягнута шляхом укладення договору комісії на продаж товару.

Тоді, на відміну від базового варіанту (поставка товару дилеру за договором купівлі-продажу), в комісійних схемою доходи в розмірі продажної вартості товару і витрати в розмірі собівартості реалізованого товару у виробника (комітента) будуть визначатися не за датою відвантаження товару виробником дилеру, а за датою відвантаження товару комісіонером своїм покупцям.

Тимчасовий ефект від відстрочки податок на прибуток буде визначати формула (рис. 3.4):

The diagram shows a mathematical formula with components in boxes:

$$\boxed{\begin{array}{l} \text{Тимчасова} \\ \text{економія на} \\ \text{сплаті податку} \\ \text{на прибуток,} \\ \text{грн} \end{array}} = \boxed{0,18} \times \left(\boxed{\begin{array}{l} \text{Сума} \\ \text{доходів від} \\ \text{продажу} \\ \text{товару без} \\ \text{ПДВ, грн} \end{array}} - \boxed{\begin{array}{l} \text{Собівартість} \\ \text{реалізованих} \\ \text{товарів, грн.} \end{array}} \right)$$

Рис. 3.4 Тимчасовий ефект від відстрочки податок на прибуток

Досліджуючи шляхи зменшення податкового навантаження на підприємстві ПрАТ «ЗЗРК», я також можу виділити ще один метод податкової оптимізації – заробітна плата виплачується через договори оренди зі співробітниками.

Підприємство з метою мінімізації витрат, пов'язаних з наймом і оплатою праці персоналу, укладає зі своїми працівниками договори з оренди у них автомобілів, комп'ютерів та інших інструментів. Таким чином підприємство скорочує витрати, пов'язані з виплатою прибуткового податку і соціальних внесків.

Дана схема, в принципі є законною. Однак єдиною метою таких операцій є мінімізація податків, яка може бути сприйнята як ухилення від сплати податків. Тому, підприємствам досить складно застосовувати таку схему [43].

Використовуючи таку схему мінімізації податків, можуть виникнути такі проблемні ситуації:

- по-перше – не у всіх співробітників достатньо цінного майна для таких операцій, а занадто великий обсяг договорів оренди з фізичними особами практично однозначно викличе зацікавленість контролюючих структур;

- по-друге – економія на «зарплатних» податках, компанія втрачає на ПДВ через неможливість прийняти до відрахування «вхідний» ПДВ, оскільки договір оренди укладено з фізичною особою (неплатником ПДВ).

Дорожню карту змін механізмів оподаткування необхідно будувати виходячи із ранжування найголовніших проблем оподаткування, визначених за результатами проведення комунікаційної платформи [47].

Цільової команди «Податкова реформа» Національної ради реформ (рис. 3.5).



Рис. 3.5 Ранжування найголовніших проблем оподаткування за підсумками проведених 16 індустріальних платформ

Під час дослідження можливих шляхів зменшення податкового навантаження, головним критерієм являється саме економічний стан в країні. А саме стабільний та економічний зріст показників по всім сферам діяльності країни [44].

Отже, проаналізувавши шляхи зменшення податкового навантаження на гірничодобувне підприємство можна зробити аргументований висновок.

Ефективні результати в податковому регулюванні будуть досягнуті тільки у разі комплексного вирішення нагальних проблем у вітчизняній податковій політиці у напрямках:

- ліквідації корупції в Державній фіскальній службі України та інших державних інститутах;
- проведення дієвих та змістовних податкових реформ;
- мінімізації змін в реалізації податкової політики;

- врегулювання питання своєчасного відшкодування ПДВ;
- логічного завершення розпочатих реформ, змін, ініціатив;
- мінімізації негативного впливу на обігові кошти бізнесу;
- забезпечення зрозумілості норм податкового законодавства;
- удосконалення кадрової політики [45].

Оптимізація оподаткування як планування податкових справ, виконує роль в отриманні максимально вигоди та збільшення прибутку підприємства законно, згідно всім законодавчим документам діючим на території України!

При використанні податкових схем та методів податкової оптимізації, необхідно впевнитись, що такі схеми доцільні та ефективні для даного підприємства [46].

Всі зазначені схеми податкової оптимізації мають місце бути на підприємстві ПрАТ «Запорізький залізорудний комбінат», але є деякі нюанси в деяких методах, на які потрібно також звертати увагу.

ВИСНОВКИ

Складність сучасної податкової системи – її висока динамічність, яка потребує постійної уваги бухгалтерських та фінансових служб підприємства, що несуть основну відповідальність за фінансові результати діяльності будь-якого комерційного підприємства.

У результаті опрацювання літературних джерел і думок вчених економістів щодо поняття «податки», їх функцій та принципів, дало можливість представити тлумачення економічної сутності «оподаткування підприємств» як особливу сферу рівновагових відносин розподілу, що відображає взаємодію суб'єктів господарювання та держави шляхом реалізації органами державної влади фіскальної функції та виконання регулюючого впливу на діяльність гірничодобувних підприємств.

Розкриття методологічних засад формування обліку оподаткування результатів діяльності гірничодобувного підприємства дозволило дослідити облікове відображення нарахування та сплати податків підприємствами, яке здійснюється відповідно до нормативних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та податкового законодавства. Установлено особливості обліку розрахунків із податку на прибуток згідно з нормативними документами з бухгалтерського обліку та податковим законодавством, що полягають в застосуванні механізму податкових різниць. Запропоновано методичний підхід документального їх відображення, який полягає в тому, що визначення сутності та класифікація податкових різниць, розрахунок їх сум здійснюються у розробленому автором довідковому реєстрі; для узагальнення інформації про постійні і тимчасові податкові різниці та розрахунку сум відстрочених податкових активів і зобов'язань запропоновано Відомість обліку податкових різниць, ведення якої, у свою чергу, посилює контроль розрахунків із податку на прибуток. Для поліпшення аналітичності обліку постійні податкові різниці запропоновано відображати на рахунках

бухгалтерського обліку та наведено субрахунки для груп доходів і витрат, що збільшують (зменшують) фінансовий результат до оподаткування. Практичне застосування запропонованого підходу забезпечує більш повне, достовірне та систематичне відображення постійних податкових різниць в обліку завдяки методу подвійного запису. З метою розкриття інформації про податкові різниці у звітності розширено склад інформаційних показників Приміток до річної фінансової звітності, що дозволяє систематизувати інформацію про податкові різниці за їх видами та відобразити методику розрахунку податку на прибуток із урахуванням системи коригування фінансового результату

Розгляд теоретичних аспектів аналізу обліку оподаткування результатів діяльності гірничодобувного підприємства свідчить, що для дотримання вимог податкового законодавства виявлено необхідність у розробці облікового забезпечення щодо накопичення й узагальнення інформації про нараховані та сплачені суми податків підприємствами з метою посилення внутрішнього контролю та платіжної дисципліни щодо своєчасності розрахунків із бюджетом.

Об'єктом для дослідження в даній роботі є ПрАТ «Запорізький залізорудний комбінат» – провідне підприємство добування залізної руди України. Аналіз організаційно-економічної характеристики дозволив визначити методично-організаційні аспекти бухгалтерського обліку на ПрАТ «Запорізький залізорудний комбінат», основна діяльність підприємства видобуток залізних руд та оптова торгівля залізними рудами. Організація має міжнародний статус та поширює свою діяльність на територію держави та поза її межами. Частка експорту в загальному обсязі продажів – 46%. Підприємство здійснює облік результатів своєї діяльності, веде бухгалтерський облік, податковий облік, фінансову звітність і відповідає за правильність і достовірність даних обліку й звітності відповідно до чинного законодавства України. Підприємство ПрАТ «ЗЗРК» на протязі всіх років веде активне видобування залізної руди, займається її обробкою, а також реалізацією. Такий вид діяльності досить прибутковий на державному рівні.

Тому основні показники діяльності мають позитивну тенденцію. Підприємство ПрАТ «Запорізький залізорудний комбінат» прибуткове підприємство. За рахунок збільшення у 2018 році операційних витрат, які складаються з матеріальних витрат, витрат на оплату праці, пенсійні витрати, інші операційні витрати, а також зменшення обсягу видобутку залізної руди і збільшення собівартості продукції, зменшився прибуток, але це не є показником фінансової нестійкості. Також проаналізувавши показники ліквідності, фінансової стійкості, ділової активності та забезпечення матеріальними ресурсами, можна зробити висновок, що підприємство досить потужне, має міцну матеріально-технічну базу, достатньо забезпечене земельними, матеріальними та трудовими ресурсами.

Положення податкової політики стосовно обліку податкових розрахунків в діяльності підприємств мають бути складовою наказу про облікову політику, оскільки система оподаткування є головним фактором впливу на формування облікової політики підприємств галузі. Це зумовлює необхідність формування в наказі про облікову політику окремого розділу «Організація та методика обліку розрахунків із бюджетом» і закріплення в ньому елементів організації внутрішнього контролю розрахунків за податками. Наведено порядок складання наказу про облікову політику підприємства з урахуванням потреб оподаткування, що забезпечує поліпшення якості організації обліку та контролю на підприємствах. Таким чином, узагальнення теоретичних положень і результатів проведених досліджень дає підстави для висновку, що реалізація розроблених у магістерській роботі рекомендацій дасть змогу підвищити ефективність обліково-аналітичного та контрольного забезпечення управління оподаткування підприємства шляхом раціональної організації обліку і сприятиме вдосконаленню методичних підходів до проведення контролю розрахунків за податками в діяльності підприємств.

Дослідження принципів побудови обліку оподаткування результатів

діяльності гірничодобувного підприємства та їх відображення у фінансовій звітності свідчить, про наявність перспективних шляхів, а саме:

- впровадити кабінет платника податків в середині підприємства;
- створити щорічний графік сплати податків, перевіряти нарахування та сплату податків кожного місяця;
- на законодавчому рівні закріпити сутність поняття «фінансові результати», уточнити перелік показників, які їх характеризують;
- розширити перелік класифікаційних ознак витрат;
- запровадити єдині класифікаційні ознаки і розмежування їх за видами діяльності з використанням рахунків третього порядку;
- впровадити реєстри аналітичного обліку фінансових результатів для узагальнення облікової інформації з метою задоволення інформаційних потреб різних користувачів.

Оптимізація оподаткування як планування податкових справ, виконує роль в отриманні максимальної вигоди та збільшення прибутку підприємства законно, згідно всім законодавчим документам діючим на території України! Тому, при використанні податкових схем та методів податкової оптимізації, необхідно впевнитись, що такі схеми доцільні, законні та ефективні для даного підприємства.

ПЕРЕЛІК ПОСИЛАНЬ

1. Податковий кодекс України. Дата оновлення: 01.01.2018. URL:
2. Волканов Валентин Дмитрович. Механізм справляння податку на додану вартість в Україні: Дис. канд. наук: 08.04.2001 – 2007.
3. Баліцька В. В., Короткевич О. В. Особливості формування та руху ПДВ у державному бюджеті та господарському обороті підприємств : *Економіка і Прогнозування*. 2007. №2. С. 57–73.
4. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : затверджене Наказом МФУ України від 7 лютого 2013 р. № 73. Дата оновлення: 31.05.2019. URL:
5. Власова Н. О., Мелушова І. Ю. Ефективність формування фінансових результатів підприємств роздрібної торгівлі : монографія. Харків, ХДУХТ, 2008. 259 с.
6. Академія фінансового управління: навч. посіб. «Облік і звітність підприємств у системі оподаткування», Київ. 2012. URL: https://afu.kiev.ua/getfile.php?page_id=451&num=9
7. Садовська І. Б., Божидарнік Т. В., Нагірська К. Є. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Київ: «Центр учбової літератури», 2013. С. 349–352.
8. Коновалова І. М. Теоретичні аспекти ухилення від сплати податків та механізм їх уникнення. URL: <http://www.klubok.net/article1889.html>
9. Кармаліта М. В. Окремі аспекти використання системи правових з
- а 10. Корнус В. П., Квасов В. А., Пономарьов О. С. Оцінка податкового навантаження на рівні підприємств : *Економіст*. 2007. № 10. С. 17–19.
- о 11. Масалига Я. О., Рибалко О. М. Система обліку в оподаткуванні на бірничодобувних підприємствах. Матеріали XII університетської науково-
і
в

практичної конференції «Молода наука-2019». Запоріжжя. 2019. С. 146–148.

12. Масалига Я. О., Саєнко О. Р. Нормативно-правове регулювання обліку розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість. Матеріали I Всеукраїнської науково-практичної інтернет-конференції з міжнародною участю «Інноваційні процеси в науці та освіті». Бердянськ, 2019. С. 42–43.

13. Масалига Я.О., Гринь В.П. Організаційні основи обліку оподаткування результатів діяльності підприємств. Логос. Online. 2019. URL: <https://ojs.ukrlogos.in.ua/index.php/2663-4139/article/view/320>

14. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон
У

к 15. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку (НП
р(С)БО та П (С)БО). Дата оновлення: 31.05.2019. URL:
а

ї 16. Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ). Глобальні та
національні проблеми економіки. 2019. №15.

и 17. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу,
зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій та
розроблена до нього Інструкція по застосуванню від 30.11.1999 р. № 291
ц

з 18. Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів
бухгалтерського обліку від 29.12.2000 р. № 356 (МР № 356). Дата оновлення
в5.01.2018 р. № 419. URL: <https://minfin.com.ua/taxes/>-
а

в 19. Порядок подання фінансової звітності від 28.02.2000. Дата
оновлення 28.01.2018 р. № 419. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/625-](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/625-н)
н

20. Поддєрьогін А. М. Податкова система України на шляху розвитку.
Фінанси України. 2001. № 11. С. 3–12.

21. Система податкових пільг в Україні в контексті європейського
досвіду : навч. посіб. / Соколовська А. М. та ін. Київ : НДФІ. 2006. 320 с.

л

р

и

22. Данилишин Б. М. Державна підтримка та податкове регулювання підприємницької діяльності в Україні : монографія. Донецьк : Юго-Восток. 2010. 296 с.
23. Попович В. М. Реформування податкової системи - підґрунтя для зміцнення прибуткової частини держбюджету. *Фінанси України*. 2003. № 6. С. 22–27.
24. Дем'яненко М. Я. Проблеми ПДВ в агропромисловому виробництві. *Фінанси України*. 2000. № 10. С. 3–8.
25. Крисоватий А. І. Податок на додану вартість в аспекті реформування податків на споживання. *Фінанси України*. 2002. № 6. С. 10–16.
26. Іванов Ю. Б. Податковий менеджмент : навч. посіб. Київ : Знання. 2008. 525 с.
27. Шигун М. М. Податкова політика підприємства в інфляційній економіці: напрями організації. *Фінанси України*. 2004. № 6. С. 19–26.
28. Танклевська Н. С. Оподаткування діяльності аграрних підприємств : монографія. Херсон : Олді-плюс. 2006. 152 с.
29. Лишиленко О. В. Бухгалтерський управлінський облік: навч. посіб. Київ: Центр навчальної літератури. 2004. 246с .
30. Худавердієва В. А. Роль податкової політики у виході аграрного виробництва з економічної кризи. *Фінанси України*. 2004. № 11. С. 83–86.
31. Горохов В. Р. Удосконалення системи оподаткування сільськогосподарських підприємств. *Вісник податкової служби України*. 2003. № 32. С. 39–41.
32. Садовська І. В. Формування ефективної податкової політики в системі аграрного бізнесу - запорука розвитку і економічного росту сільськогосподарських підприємств. *Облік і фінанси АПК*. 2005. № 12 (4). С. 135–141.
33. Руденко Є. М. Формування податкової політики підприємства в процесі здійснення фінансової санації. *Фінанси України*. 2006. № 6. С. 35–46.
34. Ткаченко І. В. Заповнення електронних декларацій осіб,

уповноважених на виконання функцій держави або місцевого самоврядування: методичні рекомендації: навч. посіб. Київ: Центр навчальної літератури. 2018. С 269-274.

35. Боскін О. Н. Навіщо платити більше?. Дебет-кредит. 2009. № 14. С.45-48

36. Сарана С.О. Податкові режими в Україні: навч. посіб. Житомир: Центр навчальної літератури. 2016. С 45-48.

37. Позова В. О. Бухгалтер якому довіряють: навч. посіб. Київ: Центр навчальної літератури. 2010. С 92-104.

38. Мединская Р. О., Чабанюк П. В. Спеціальні податкові режими: загальні положення, облік і звітність : навч. посіб. Харків: Центр навчальної літератури. 2012. С 174-176.

39. Савчук В.А. Податкове регулювання економіки: сутність та проблеми реалізації в Україні. *Інвестиції: практика та досвід*. 2014. № 1. С. 62–64.

40. Мельник В.М. Генеза теорій податків. *Фінанси України*. 2004. № 8. С. 43

41. Про благодійництво та благодійні організації : Закон України від 16.09.97 р. №531/97-ВР ч. 4 ст. 20. Дата оновлення: 06.10.2016. URL:

42. Про прибутковий податок з громадян : Декрет Кабінету Міністрів України від 26.12.92 р. №13-92 ч. 1 ст. 5. Дата оновлення: 12.10.2010. URL:

43. Про оподаткування прибутку підприємств : Закон України від 22.05.97 р. №283/97-ВР. Дата оновлення: 02.12.2010. URL:

44. Про податок на додану вартість : Закон України від 03.04.97 р. №168/97-ВР. Дата оновлення: 02.12.2018. URL: <http://sfs.gov.ua/nk/rozdil-v-->

45. Указ президента України про стратегію сталого розвитку –

«

46. Податкова політика: теорія, методологія, інструментарій : навч. посіб. / під заг. ред. Ю.Б. Іванова. Харків: ВД «ІНЖЕК». 2010. 492 с.

р 47. Бюджетна підтримка та податкове стимулювання національної економіки України : монографія / під заг. ред. Л.Л. Тарангул. Київ: НУДПСУ. 2012. 532 с.

н 48. М

у 49. Barclay C. Knowledge Discovery Process and Methods to Enhance

©

і 50. L

г 51. B

а 52. P

©

В 53. Mital A. Production Economics: Evaluating Costs of Operations in Manufacturing and Service Industries. CRC Press. 2018. 530 p.

©

Б

і

н

Н

W

а

HYPERLINK

"<https://www.crcpress.com/A-Factor-Model-Approach-to-Derivative->

Р

г

і

і

р

г

д

/

Б

і

н

©

Додаток А

Баланс (Звіт про фінансовий стан)
на «31» грудня 2017 р.

Форма № 1 Код за ДКУД

1801001

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	45575	42717
первісна вартість	1001	56118	57001
накопичена амортизація	1002	10543	14284
Незавершені капітальні інвестиції	1005	1245571	982828
Основні засоби	1010	3532448	4059213
первісна вартість	1011	11477956	12343842
знос	1012	7945508	8284629
Інвестиційна нерухомість	1015	--	--
Довгострокові біологічні активи	1020	--	--
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	--	--
інші фінансові інвестиції	1035	190	190
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	361	345
Відстрочені податкові активи	1045	--	--
Інші необоротні активи	1090	--	--
Усього за розділом I	1095	4824145	5085293
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	539547	641689
Виробничі запаси	1101	449940	498109
Незавершене виробництво	1102	78	6
Готова продукція	1103	88758	118296
Товари	1104	771	25278
Поточні біологічні активи	1110	--	--
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	690105	118741
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	12472	32622
з бюджетом	1135	294629	45793
у тому числі з податку на прибуток	1136	174048	--

Продовження Додатку А

Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	56579	103924
Поточні фінансові інвестиції	1160	--	--
Гроші та їх еквіваленти	1165	30453	696951
Витрати майбутніх періодів	1170	260	24
Інші оборотні активи	1190	1695	6435
Усього за розділом II	1195	1625740	2710547
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	--	--
Баланс	1300	6449885	7795840

Пасив	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	112236	112236
Капітал у дооцінках	1405	2274203	2016426
Додатковий капітал	1410	3243	3168
Резервний капітал	1415	48065	48065
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	2324858	3521272
Неоплачений капітал	1425	(--)	(--)
Вилучений капітал	1430	(--)	(--)
Усього за розділом I	1495	4762605	5701167
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	258230	168402
Пенсійні зобов'язання	1505	357867	561218
Довгострокові кредити банків	1510	--	--
Інші довгострокові зобов'язання	1515	--	--
Довгострокові забезпечення	1520	31536	126185
Цільове фінансування	1525	--	--
Усього за розділом II	1595	647633	855805
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600	40000	--
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	--	--
товари, роботи, послуги	1615	367114	424796
розрахунками з бюджетом	1620	103224	152195
у тому числі з податку на прибуток	1621	--	58267
розрахунками зі страхування	1625	5615	7017

Продовження Додатку А

розрахунками з оплати праці	1630	18877	23539
Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами	1635	63	59
Поточна кредиторська заборгованість за рахунками з учасниками	1640	267567	267567
Поточні забезпечення	1660	231571	355540
Доходи майбутніх періодів	1665	920	785
Інші поточні зобов'язання	1690	4696	7370
Усього за розділом III	1695	1039647	1238868
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	--	--
Баланс	1900	6449885	7795840

Додаток Б

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)
за 2017 р.

Форма № 2 Код за ДКУД 1801003

І. Фінансові результати

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	3949978	2725031
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(2174813)	(1889621)
Валовий: прибуток	2090	1775165	835410
збиток	2095	(--)	(--)
Інші операційні доходи	2120	101265	27498
Адміністративні витрати	2130	(153168)	(116892)
Витрати на збут	2150	(49113)	(43612)
Інші операційні витрати	2180	(57603)	(124057)
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток	2190	1616546	578347
збиток	2195	(--)	(--)
Дохід від участі в капіталі	2200	--	--
Інші фінансові доходи	2220	29684	5176
Інші доходи	2240	138	1
Фінансові витрати	2250	(60144)	(51853)
Втрати від участі в капіталі	2255	(--)	(--)
Інші витрати	2270	(--)	(--)
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток	2290	1586224	531671
збиток	2295	(--)	(--)
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	(300151)	(97222)
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	--	--
Чистий фінансовий результат: прибуток	2350	1286073	434449
збиток	2355	(--)	(--)

Продовження Додатку Б

II. Сукупний дохід

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	--	--
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	--	--
Накопичені курсові різниці	2410	--	--
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	--	--
Інший сукупний дохід	2445	(427426)	128306
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	(427426)	128306
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	-80438	23095
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	(346988)	105211
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	939085	539660

III. Елементи операційних витрат

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	1107587	1030304
Витрати на оплату праці	2505	769510	625855
Відрахування на соціальні заходи	2510	157037	127452
Амортизація	2515	342960	290678
Інші операційні витрати	2520	57603	72395
Разом	2550	2434697	2146684

IV. Розрахунок показників прибутковості акцій

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600	112236123	112236123
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	112236123	112236123
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	11.4586371 0	3.87084820
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	11.4586371 0	3.87084820
Дивіденди на одну просту акцію	2650	--	--

Додаток В

Баланс (Звіт про фінансовий стан)
на «31» грудня 2018 р.

Форма № 1 Код за ДКУД

1801001

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи		42717	39888
Нематеріальні активи	1000		
первісна вартість	1001	57001	58416
накопичена амортизація	1002	14284	18528
Незавершені капітальні інвестиції	1005	982828	1088638
Основні засоби	1010	4059213	4310208
первісна вартість	1011	12343842	14445375
знос	1012	8284629	10135167
Інвестиційна нерухомість	1015	--	--
Довгострокові біологічні активи	1020	--	--
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	--	--
інші фінансові інвестиції	1035	190	190
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	345	263
Відстрочені податкові активи	1045	--	--
Інші необоротні активи	1090	--	--
Усього за розділом I	1095	5085293	5439187
II. Оборотні активи		641689	865066
Запаси	1100		
Виробничі запаси	1101	498109	567238
Незавершене виробництво	1102	6	79
Готова продукція	1103	118296	240467
Товари	1104	25278	57282
Поточні біологічні активи	1110	--	--
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	118741	862004
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	32622	45531
з бюджетом	1135	45793	16803

Продовження Додатку В

у тому числі з податку на прибуток	1136	--	--
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	103924	92144
Поточні фінансові інвестиції	1160	--	--
Гроші та їх еквіваленти	1165	696951	161986
Готівка	1166	24	14
Рахунки в банках	1167	696927	132507
Витрати майбутніх періодів	1170	392	30
Інші оборотні активи	1190	6435	12247
Усього за розділом II	1195	2710547	2055811
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	--	--
Баланс	1300	7795840	7494998

Пасив	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал		112236	112236
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400		
Капітал у дооцінках	1405	2016426	2224898
Додатковий капітал	1410	3168	3093
Резервний капітал	1415	48065	48066
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	3521272	2232907
Неоплачений капітал	1425	--	--
Вилучений капітал	1430	--	--
Усього за розділом I	1495	5701167	4621200
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення		168402	79400
Відстрочені податкові зобов'язання	1500		663342
Пенсійні зобов'язання	1505	561218	
Довгострокові кредити банків	1510	--	--
Інші довгострокові зобов'язання	1515	--	--
Довгострокові забезпечення	1520	126185	183220
Цільове фінансування	1525	--	--
Усього за розділом II	1595	855805	925962
III. Поточні зобов'язання і забезпечення		--	193818
Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборгованість за:		--	--
довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615	424796	474586
розрахунками з бюджетом	1620	152195	178076
у тому числі з податку на прибуток	1621	58267	37821

Продовження Додатку В

розрахунками зі страхування	1625	7017	9308
розрахунками з оплати праці	1630	23539	32995
Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами	1635	59	181
Поточна кредиторська заборгованість за рахунками з учасниками	1640	267567	485516
Поточні забезпечення	1660	355540	561404
Доходи майбутніх періодів	1665	785	675
Інші поточні зобов'язання	1690	7370	11277
Усього за розділом III	1695	1238868	1947836
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	--	--
Баланс	1900	7795840	7494998

Додаток Д

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)
за 2018 р.

Форма № 2 Код за ДКУД 1801003

І. Фінансові результати

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	3518206	3949978
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(2442223)	(2174813)
Валовий: прибуток	2090	1075983	1775165
збиток	2095	(--)	(--)
Інші операційні доходи	2120	73243	101265
Адміністративні витрати	2130	(181310)	(153168)
Витрати на збут	2150	(59949)	(49113)
Інші операційні витрати	2180	(272950)	(57603)
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток	2190	635017	1616546
збиток	2195	(--)	(--)
Дохід від участі в капіталі	2200	--	--
Інші фінансові доходи	2220	8277	29684
Інші доходи	2240	19840	138
Фінансові витрати	2250	(110864)	(60144)
Втрати від участі в капіталі	2255	(--)	(--)
Інші витрати	2270	(474856)	(--)
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток	2290	77414	1586224
збиток	2295	(--)	(--)
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	-10593	-300151
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	--	--
Чистий фінансовий результат: прибуток	2350	66821	1286073
збиток	2355	(--)	(--)

Продовження Додатку Д

II. Сукупний дохід

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	480556	--
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	--	--
Накопичені курсові різниці	2410	--	--
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	--	--
Інший сукупний дохід	2445	222556	(427426)
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	258000	(427426)
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	38551	-80438
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	219449	-346988
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	286270	939085

III. Елементи операційних витрат

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	1242584	1107587
Витрати на оплату праці	2505	897561	769510
Відрахування на соціальні заходи	2510	155260	157037
Амортизація	2515	415541	342960
Інші операційні витрати	2520	373179	57603
Разом	2550	3084125	2434697

IV. Розрахунок показників прибутковості акцій

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600	112236123	112236123
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	112236123	112236123
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	0.59536090	11.45863710
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	0.59536090	11.45863710
Дивіденди на одну просту акцію	2650	--	--