

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДОНЕЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІМЕНІ ВАСИЛЯ СТУСА

КИРНИЧНА ВІКТОРІЯ ВІТАЛІЇВНА

Допускається до захисту:
завідувач кафедри обліку, аналізу і аудиту,
д-р екон. наук, професор

_____ Є. Є. Іонін
« ____ » _____ 20__ р.

**Обліково-аналітичне забезпечення управління податками та зборами в
умовах невизначеності**

Спеціальність 071 Облік і оподаткування

Кваліфікаційна (магістерська) робота

Науковий керівник:

О. О. Разборська, доцент кафедри обліку, аналізу і аудиту

к.е.н., доцент

(підпис)

Оцінка: _____ / _____ / _____

Голова ЕК: _____

(підпис)

Вінниця 2022

АНОТАЦІЯ

Кирнична В. В. Обліково-аналітичне забезпечення управління податками та зборами в умовах невизначеності. Спеціальність 071 Облік і оподаткування. Освітня програма «Облік і оподаткування». Донецький національний університет імені Василя Стуса. Вінниця, 2022. 82 с.

В ході дослідження кваліфікаційної (магістерської) роботи розглянуто питання за трьома основними групами. Перша група – це питання, що розкривають економічні та правові основи обліку розрахунків за податками та зборами, досліджено економічну сутність податків та їх роль в системі бухгалтерського обліку.

Друга група питань пов'язана з аналізом обліково-аналітичного забезпечення управління розрахунками за податками та зборами в умовах невизначеності. Було запропоновано використання податкового планування та податкового навантаження, задля оптимізації розрахунків за податками та зборами.

Третя група питань присвячена заходам щодо оптимізації податкової політики та наведено найбільш доцільні моделі поведінки платника в умовах невизначеності. Також було визначено методи удосконалення обліково-аналітичного забезпечення.

Ключові слова: податки та збори; особливо оподаткування; критерії визнання платників; податкові зобов'язання; податковий облік; податкове планування; податкове навантаження.

Табл. 10. Рис. 14. Біограф.: 55 найм.

Kyrnychna VV Accounting and analytical support for the management of taxes and fees in conditions of uncertainty. Specialty 071 Accounting and Taxation. Educational program "Accounting and Taxation". Vasyl' Stus Donetsk National University, Vinnytsia, 2022. 82 p.

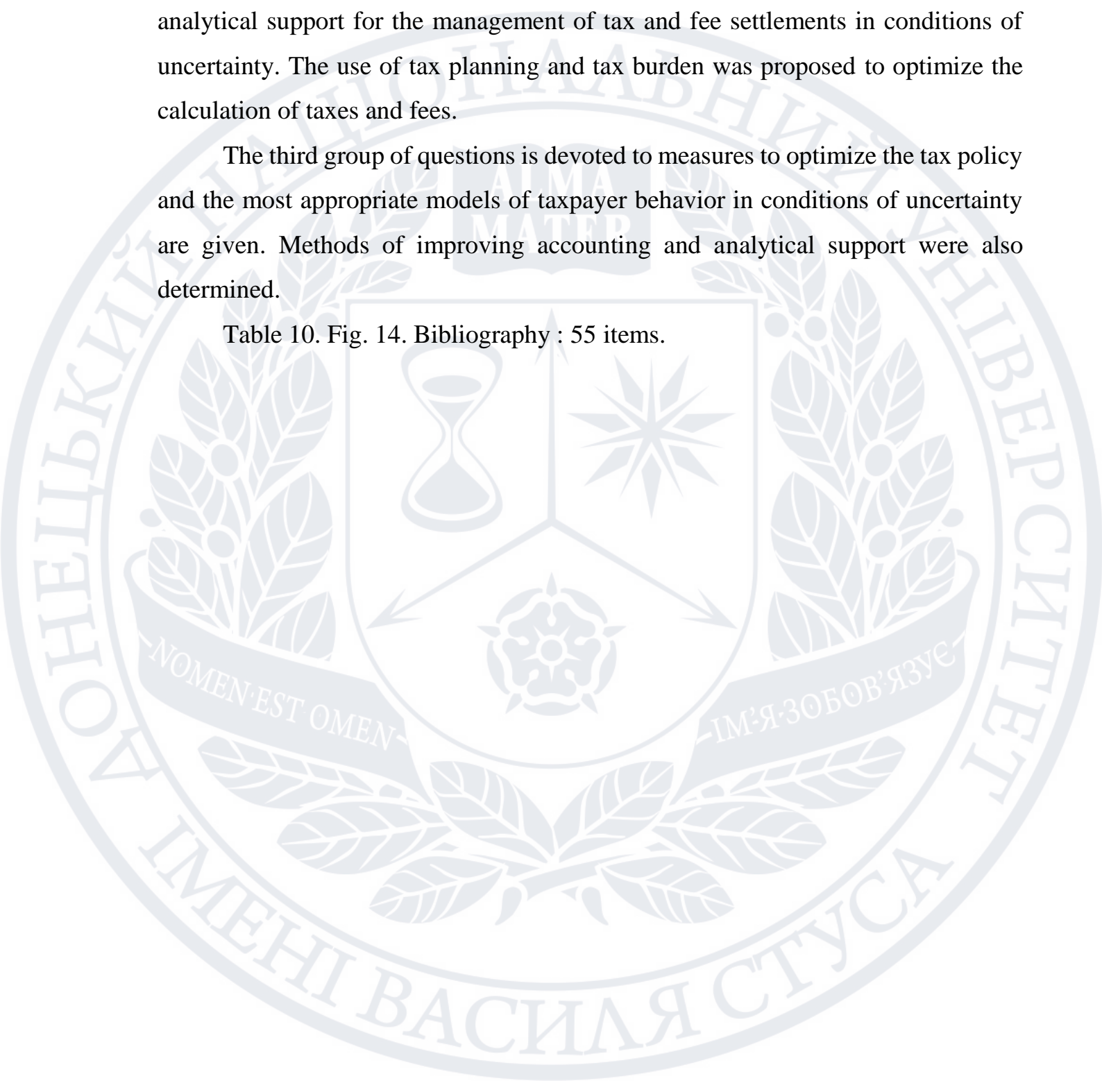
In the course of the research of the qualification (master's) work, the question was considered in three main groups. The first group is questions that reveal the

economic and legal bases of accounting for taxes and fees, the economic essence of taxes and their role in the accounting system are investigated.

The second group of questions is related to the analysis of accounting and analytical support for the management of tax and fee settlements in conditions of uncertainty. The use of tax planning and tax burden was proposed to optimize the calculation of taxes and fees.

The third group of questions is devoted to measures to optimize the tax policy and the most appropriate models of taxpayer behavior in conditions of uncertainty are given. Methods of improving accounting and analytical support were also determined.

Table 10. Fig. 14. Bibliography : 55 items.



ЗМІСТ

ВСТУП	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ПОДАТКОВОЮ СИСТЕМОЮ В УМОВАХ НЕВИЗНАЧЕНОСТІ	8
1.1 Економічна сутність податків та зборів, їх ознаки, призначення, функції та регламентація як інструментів податкової системи України	8
1.2 Податки та збори як об'єкти бухгалтерського обліку та аналізу	16
1.3 Вплив податкової політики на формування, оптимізацію та адаптацію обліково-аналітичного забезпечення підприємств до "воєнних змін".	24
РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ СУЧАСНОГО СТАНУ СИСТЕМИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ПОДАТКАМИ ТА ЗБОРАМИ В УМОВАХ НЕВИЗНАЧЕНОСТІ.....	30
2.1 Обліково-аналітичне забезпечення управління розрахунками за податками та зборами в умовах невизначеності стосовно суб'єктів бізнесу.....	30
2.2 Показники оцінювання податкового навантаження на підприємство та їх вплив на показники функціонування діяльності підприємства	41
2.3 Способи обліково-аналітичного забезпечення організації ефективного податкового планування на підприємствах на засадах партнерства	50
РОЗДІЛ 3. ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ ТА УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ПОДАТКАМИ ТА ЗБОРАМИ В КОНТЕКСТІ УМОВ НЕВИЗНАЧЕНОСТІ.....	57
3.1 Заходи щодо оптимізації податкової політики підприємства в питаннях, що стосуються умов невизначеності.....	57
3.2 Удосконалення обліково-аналітичного забезпечення підприємств справляння податків на бізнес	61
ВИСНОВКИ.....	66
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	68
ДОДАТКИ.....	75

ВСТУП

Актуальність теми. Дана тема набрала своєї актуальності з початком повномасштабного вторгнення збройних сил РФ на територію України та з введення воєнного стану, що викликало ряд дискусійних питань серед науковців та практиків сфери оподаткування у бізнесі. Даний період можна характеризувати як умови невизначеності та кризовий період, тому бізнес потребував підтримки зі сторони держави і ця підтримка була надана у вигляді змін до Податкового Кодексу України. Відповідно постало питання розгляду особливостей оподаткування з введення «воєнних змін» та запровадження їх на підприємствах. А головним питання цієї теми є питання оптимізації обліково-податкової системи та звітності при розробці, затвердженні та змінах останніх законодавчих норм щодо введення воєнного стану в Україні. Ці зміни, відповідно, потребують аналізу та оцінки сприяння надання категоріям платників податків можливостей виконувати податкові зобов'язання за критеріями їх визнання.

Дослідженню даного питання приурочили свої праці М. Клименко, С. Децюра, П. Кирильчук, Концева В., Шевчук В., Геращенко О. та багато інших. Життєздатності та функціонування бізнесу у воєнний період вимагають оптимізації та адаптації обліково-податкової системи й потребує вагомих наукових досліджень.

Об'єктом дослідження є сегмент чинної системи бухгалтерського обліку стосовно податків та зборів, яка зазнала змін в період запровадження воєнного стану в Україні.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, організаційних, методичних і практичних питань із удосконалення обліково-аналітичного та контрольного забезпечення управління розрахунками за податками та зборами з урахуванням «воєнних» змін у податковому законодавстві.

Метою даної роботи є поглиблення теоретичних положень і розробка практичних рекомендацій щодо вдосконалення обліково-аналітичного

забезпечення управління податками та зборами в контексті умов невизначеності.

Завданнями дослідження є:

1. Дослідити теоретико-методологічні основи сутності, принципів та функцій податків та зборів.
2. Поглиблено проаналізувати нормативно-правові норми стосовно оподаткування та звітності в період дії та після скасування або завершення воєнного стану.
3. Аргументувати доцільність застосування оцінки податкового навантаження під час дії воєнного стану як умови невизначеності.
4. Описати організацію податкового планування на підприємстві та визначити найбільш доцільний варіант, зважаючи на введений воєнний стан в Україні.
5. Визначити засади обліково-аналітичного забезпечення організації податкового планування та запропонувати шляхи його удосконалення.
6. Описати зарубіжний досвід удосконалення обліково-аналітичного забезпечення відносно справляння податків та зборів.

Методи дослідження. У роботі було використано наукові методи та підходи, зокрема, моделювання та аналіз податкового законодавства щодо внесення змін до ПК України та інших законодавчих актів України щодо дії норм у воєнний період; групування та порівняння груп платників єдиного податку за критеріями визнання до та після «воєнних змін», а також табличний метод для інтерпретації проведеного аналізу в наочному вигляді.

Наукова новизна дослідження полягає у поглибленому дослідженні нововведених податкових змін, наданню порівняльних характеристик до та після введення «воєнних» змін стосовно різних суб'єктів бізнесу та визначенню доцільних методів впровадження податкового навантаження та податкового планування. Також було запропоновано поділ платників податків на категорії стосовно їх можливості виконувати власний податковий обов'язок.

Практичне значення отриманих результатів. Впровадження наведених рекомендацій у реальній діяльності підприємства забезпечить стійкість в кризових ситуаціях та сприятиме оптимізації оподаткування, що у свою чергу, дасть можливість акумулювати кошти та направити їх на розвиток господарської діяльності підприємства.

Апробація результатів дослідження. Результати дослідження пройшли апробацію:

- по-перше, при написанні фахової статті у науковому журналі «Економічний аналіз» на тему «Особливості оподаткування та звітності під час дії воєнного стану як основа підтримки малого та середнього бізнесу» [53];
- по-друге, під час виступу з доповіддю на XXII Міжнародній науковій конференції студентів та молодих учених «Управління розвитком соціально-економічних систем: глобалізація, підприємництво, стале економічне зростання» та написанні тез до збірника матеріалів за результатами на тему: «Відтермінування подання фінансової звітності під час та після скасування воєнного часу» [54].

Кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів та окремих висновків до них, загальних висновків, списку використаних джерел, додатків. Для написання використано 55 джерела. У даній роботі побудовано 10 таблиць, 14 рисунків, 3 додатки.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ПОДАТКОВОЮ СИСТЕМОЮ В УМОВАХ НЕВИЗНАЧЕНОСТІ

1.1. Економічна сутність податків та зборів, їх ознаки, призначення, функції та регламентація як інструментів податкової системи України

Формування бюджету та ефективне функціонування держави неможливе без побудови чіткої податкової системи. У свою чергу, податкова система – це сукупність податків та зборів, що діють на території держави. Отже, податки та збори в умовах існування різних форм власності та ринкових відносин є основою формування доходів України.

Податок – це обов’язковий регулярний платіж юридичних або фізичних осіб до бюджету держави або місцевого бюджету, визначений законодавчо.

На відміну від податків, збори є разовим платежем, який направлений на покриття конкретної потреби, прикладом може слугувати туристичний збір з громадян, які прибувають на територію адміністративно-територіальної одиниці, де такий збір було введено місцевими органами.

Сутність податків та платежів як економічної категорії базується на тому, що вони є обов’язковими внесками до бюджетів відповідних рівнів чи в державні цільові фонди, які здійснюють платники податків в порядку і на умовах, зазначених у відповідних законодавчих актах України. Також визначення суті податків нерозривно пов’язано з елементами податку, а саме з їх характеристикою (рис. 1.1). Дані елементи можна розділити на дві категорії: функціональні елементи та організаційні.

Що стосується функціональних, то це перш за все суб’єкт та об’єкт оподаткування. Розглядаючи суб’єкти оподаткування слід звернути увагу, що

це не лише платник податку, а також податковий агент та представник платника податку.



Рисунок 1.1. Елементи характеристики податку

Джерело: складено на основі [1].

Отже, суб'єктами оподаткування можуть бути:

- Платник податку – це фізична особа (резидент і нерезидент України), юридична особа (резидент і нерезидент України) та її відокремлені підрозділи, які мають, одержують (передають) об'єкти оподаткування або провадять діяльність (операції), що є об'єктом оподаткування згідно з ПКУ або податковими законами, і на яких покладено обов'язок із сплати податків та зборів згідно з ПКУ [1]. Згідно з ПКУ платник податку має права та обов'язки. До основних обов'язків, що прописано в статті 16 ПКУ відноситься реєстрація в контролюючих органах, належне введення обліку доходів та витрат, подання декларацій та іншої звітності до контролюючих органів та сплата податків. Права платників податку зафіксовані в статті 17 ПКУ,

прикладом таких прав є самостійне обрання методів ведення обліку доходів та витрат та користування податковими пільгами.

- Податковий агент – це особа, на яку Податковим кодексом України покладається обов’язок з обчислення, утримання з доходів, що нараховуються (виплачуються, надаються) платникові, та перерахування податків до відповідного бюджету від імені та за рахунок коштів платника податків; податкові агенти прирівнюються до платників податку і мають права та виконують обов’язки, встановлені ПКУ для платників податків [1]. Оскільки податковий агент прирівнюється до платника податків, то він відповідно виконує права та обов’язки зазначені для платника податку.

- Представник платника податку – це особа, яка може здійснювати представництво його законних інтересів та ведення справ, пов’язаних із сплатою податків, на підставі закону або довіреності. Платник податків веде справи, пов’язані зі сплатою податків, особисто або через свого представника. Особиста участь платника податків у податкових відносинах не позбавляє його права мати свого представника, як і участь податкового представника не позбавляє платника податків права на особисту участь у таких відносинах [1]. Представники платника податку діють на підставі довіреності або закону та мають ті ж права та обов’язки, що і платник податку.

Оскільки суб’єкт оподаткування при певних умовах може перекласти обов’язок щодо сплати непрямих податків, то варто дати визначення поняття "носій податку". Носій податку – це фізична або юридична особа, яка сплачує податок з власного доходу. Яскравим прикладом є виготовлення товару суб’єктом, а носієм податку є покупець як кінцевий споживач.

Визначення поняття об’єкт оподаткування затверджено в 22 статті ПКУ та наведено на рисунку нижче (див. рис. 1.1). Важливо розмежовувати об’єкт та базу оподаткування, яка теж належить до функціональних елементів податку. Об’єкт оподаткування визначає юридичний зміст, а база оподаткування економічний, який зазначає розмір об’єкта оподаткування на який було застосовано певну ставку податку.

Ще одним функціональним елементом податку безперечно є ставка оподаткування, яка вже згадувалась вище. Ставка податку класифікується за двома характеристиками: залежно від виду діяльності та залежно від методу встановлення ставки податку. За першою характеристикою виділяють базові ставки, які визначаються ПКУ для окремого податку, наприклад ПДВ – 18%, та граничні ставки, які визначають мінімальний або максимальних розмір ставки податку. А в залежності від методу встановлення ставки податку поділяють на абсолютні, тобто фіксовану величину податку та відносні, де передбачається встановлення відсотку до бази оподаткування.

Організаційними елементами податку встановлюється механізм стягнення податку. До таких елементів відноситься податкова пільга, порядок обчислення податку, податковий період, строк та порядок сплати податку та строк та порядок подання звітності про обчислення і сплату податку.

Характеризуючи податки варто розмежовувати їх від інших стягнень до бюджету через основні риси та ознаки податку. Так, у статті 6 ПКУ податок визначається як обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників податку відповідно до цього кодексу [1]. З огляду на це можна виокремити такі ознаки податку:

- обов'язковість;
- безумовність;
- надходження до бюджету;
- справляння платником;
- сплата відповідно до норм Податкового Кодексу України.

Окрім зазначеного вище, ми вважаємо за необхідне виділення наступних ознак податку, що сформувалися в умовах невизначеності (рис. 1.2).

Також на нашу думку, основна сутність податків та зборів полягає у функціях, які вони забезпечують. Такими функціями є фіскальна та регулююча (рис. 1.3). Важливим нюансом є те, що в нормативних актах не визначено функції податків, тому існує безліч варіацій та визначень до них. Окремо у

сучасних умовах виділяють підфункції такі як: контрольна, розподільна та соціальна.



Рисунок 1.2. Ознаки податку в умовах невизначеності

Отже, фіскальна функція є найбільш значимим напрямом дії податку, що пояснюється безпосереднім призначенням податків – задоволення потреб бюджету для фінансування затверджених видатків.

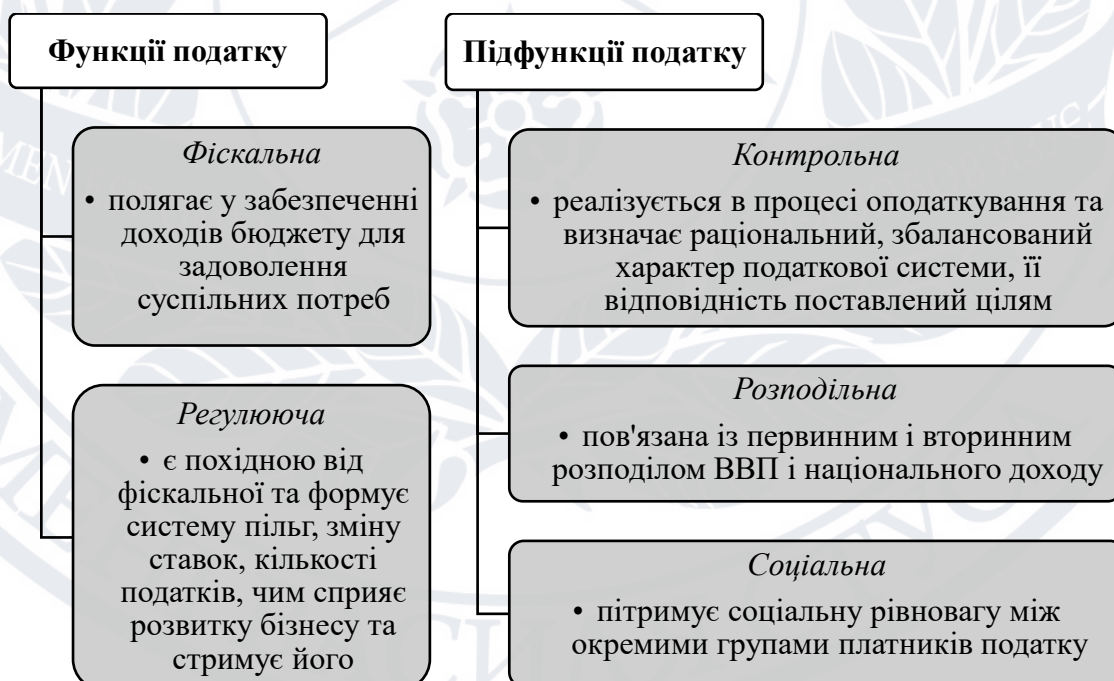


Рисунок 1.3. Функції податку

Також сутність та функції податків чітко прослідковуються через дослідження їх класифікації. Класифікація податків - це так зване групування

податків стосовно їх цілей та завдань. Нормативне регулювання не в повній мірі дає класифікацію податків, тому також було проаналізовано роботи різних науковців.

Класифікацію податків надано в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1. Класифікація податків

Ознака податків	Характеристика
Залежно від органу влади, що встановлює та скасовує податки	загальнодержавні, які встановлюються Верховною Радою України, а їх діє розповсюджуються на всю територію України
	місцеві, що встановлюються на місцевому рівні, тобто сільськими, селищними та міськими радами, та, відповідно, їх діє розповсюджується на місцевому рівні
За видом фонду до якого надходять податки	закріплені – надходять до конкретного бюджету або спеціального фонду
	регулюючі – надходять до різних бюджетів
За видом платника	податки з фізичних осіб
	податки з юридичних осіб
	змішані, тобто сплачуються як юридичними, так і фізичними особами
За формою оподаткування	прямі – встановлюються безпосереднього щодо платника
	непрямі – податки на споживання, тобто на товари та послуги
За економічним змістом	податки на доходи
	податки на споживання
	податки на майно
За періодичністю стягнення	разові
	регулярні
За способом стягнення	розкладні – спочатку встановлюються в загальній сумі відповідно до потреб держави й місцевого самоврядування в доходах, потім цю суму розкладають на окремі частини за територіальними одиницями, а на низовому рівні – між платниками
	окладні – передбачають встановлення спочатку ставок, а відтак і розміру податку для кожного платника окремо, а загальна величина податку формується як сума платежів окремих платників
За методом оподаткування	прогресивні податки – збільшуються від збільшення величини об'єкта оподаткування
	пропорційні податки, тобто ті, що не залежать від величини об'єкта оподаткування
	регресивні – зменшуються від збільшення величини об'єкта оподаткування
За видом платника в умовах невизначеності	податки платників за загальною системою оподаткування
	податки платників з особливостями оподаткування

Найбільшого поширення та значення у науковій літературі отримала класифікації податків за формою оподаткування, тобто поділ на прямі та непрямі.

Також, на нашу думку, у сучасних умовах слід додати класифікацію, що стосується платників податку згідно Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей податкового адміністрування податків, зборів та єдиного внеску під час дії воєнного, надзвичайного стану» від 12.05.2022 № 2260-IX (рис. 1.4) [2], оскільки наразі існує лише поділ на фізичних та юридичних осіб.

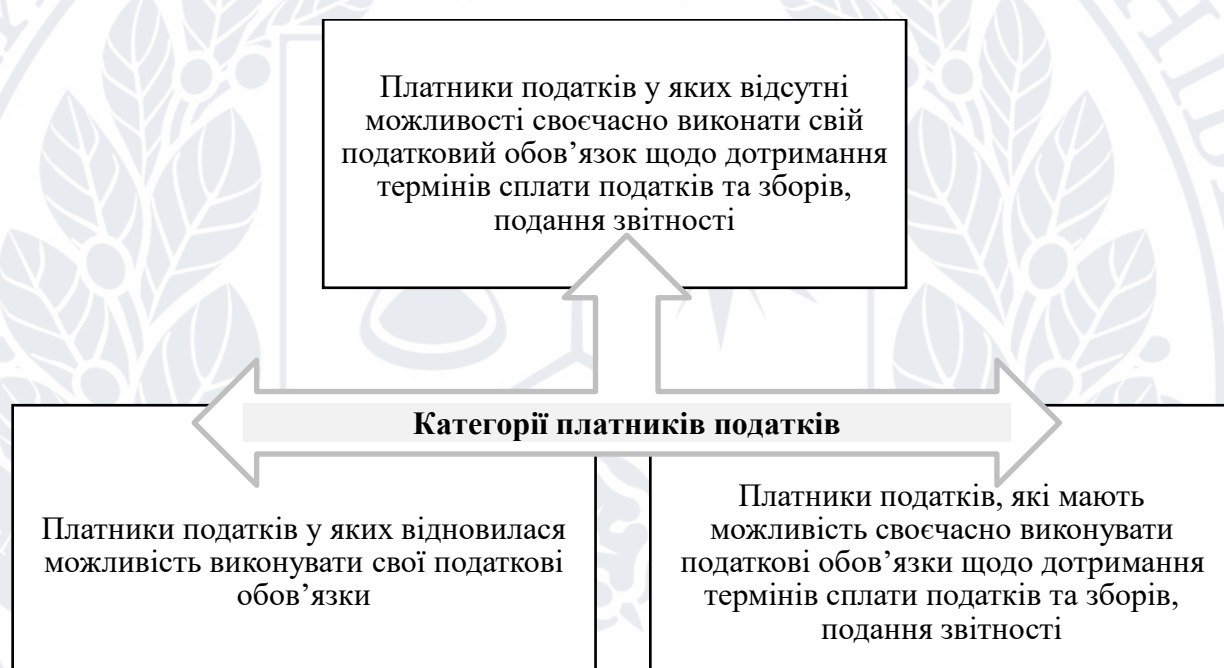


Рисунок 1.4. Класифікація платників податків відповідно до їх можливості виконувати податкові зобов'язання за Законом 2260-IX

Джерело: складено на основі [2].

Регулювання податків та зборів здійснюється у відповідних правових нормах. Згідно пункту 1 частини 2 статті 92 Конституції України система оподаткування, податки і збори встановлюються виключно законами України [4]. Отже, регулювання та встановлення податків та зборів є виключно компетенцією Верховної Ради України. Важливим є саме комплексний та системний підхід до регулювання податкових правовідносин, задля створення цілісного механізму.

В пункті 3.1 статті 3 ПКУ йдеться про те, що податкове законодавство складається з Конституції України, Податкового кодексу, Митного кодексу, інших законів з митної справи та міжнародних договорів [1]. Також ПКУ визначає принципи податкового законодавства (рис. 1.5).

На нашу думку, дані принципи утворюють так звану основу податкового законодавства та в деякій мірі сприяють усуненню прогалин та інших недоліків податкового законодавства.

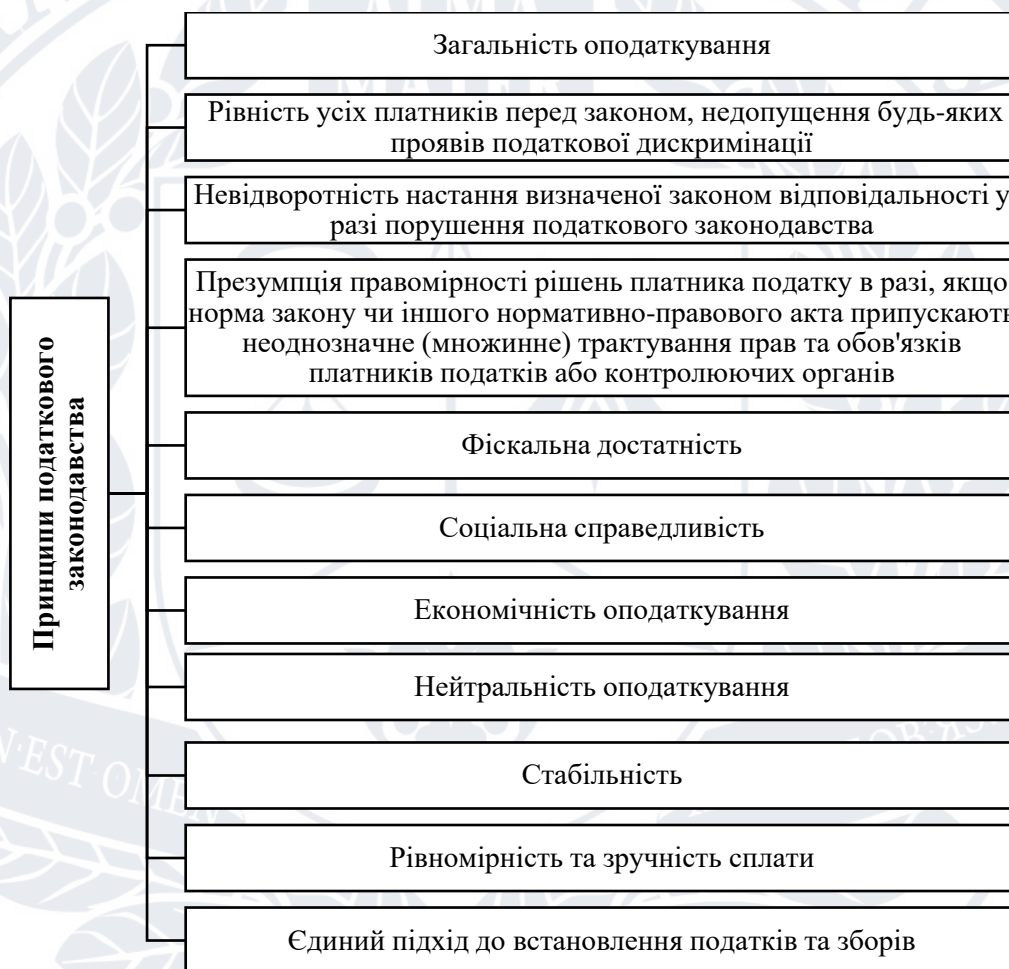


Рисунок 1.5. Принципи податкового законодавства

Джерело: складено на основі [1].

В сучасних умовах податкове законодавство зазнало значних змін, оскільки в країні було введено воєнний стан, а бізнес потребував підтримки з боку держави та зменшення податкового навантаження. Дані зміни вводились через Закони та зміни до Податкового Кодексу України. Прикладом таких Законів можуть слугувати:

- Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану» № 2120-IX від 15.03.2022 [6];
- Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей податкового адміністрування податків, зборів та єдиного внеску під час дії воєнного, надзвичайного стану» № 2260-IX від 12.05.2022 [7];
- Закон України «Про захист інтересів суб'єктів подання звітності та інших документів у період дії воєнного стану або стану війни» № 2115-IX від 03.03.2022 [8];
- Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо адміністрування окремих податків у період воєнного, надзвичайного стану» № 2173-IX від 01.04.2022 [9];
- Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо перегляду окремих пільг з оподаткування» № 2325-IX від 21.06.2022 [10].

Варто зазначити, що перелік нормативно-законодавчих актів наданий вище не є вичерпним, оскільки доопрацювання нової системи оподаткування і досі триває.

Отже, чіткий механізм встановлення податків та зборів має важливе значення для забезпечення виконання податкового обов'язку платниками податку. Даний механізм складається з елементів податку та функцій податку, які характеризують податок як економічну категорію. Важливим є також призначення та регламентація податків, які забезпечують створення єдиного механізму.

1.2. Податки та збори як об'єкти бухгалтерського обліку та аналізу

Бухгалтерський облік налічує свої об'єкти, тобто явища та процеси, які пов'язані з господарською діяльністю та мають грошове вираження та фіксуються в первинних документах. Тобто до об'єктів бухгалтерського

обліку належать господарські засоби, джерела їх утворення, господарські процеси та фінансові результати. Отже, податки та збори є частиною джерела економічних активів і формують поточні зобов'язання, оскільки очікується, що вони будуть сплачені протягом операційного циклу або дванадцяти місяців з дати складання балансу.

Згідно п. 2 статті 3 Закону №996 бухгалтерський облік є обов'язковим видом обліку, який ведеться підприємством. Фінансова, податкова, статистична та інші види звітності, що використовують грошовий вимірник, ґрунтуються на даних бухгалтерського обліку [11]. Отже, сьогодні облік податків та зборів не може існувати відокремлено від бухгалтерського, особливо від такої складової частини як первинним облік, оскільки він забезпечує цілі оподаткування інформацією, а податковий облік включено до складу бухгалтерського.

Водночас в Законі №996 не дається визначення податкового обліку на відміну, наприклад, від управлінського обліку. Проте деякі науковці стверджуються, що бухгалтерський облік структурно поділяється на фінансовий, управлінський та податковий. Але такий поділ не встановлено на законодавчому рівні. В той же час різниця, яка існує між бухгалтерськими доходами та витратами та тими доходами і витратами, що встановленні положеннями ПКУ, є не суттєвою, то податковий облік не вимагає визначення як окрема система.

Як вже згадувалось вище розрахунки за податками та зборами мають відмінності відносно бухгалтерського та податкового законодавства (табл. 1.2), тому найбільш доцільним є ведення розрахунків податків та зборів за двома системами, тобто за бухгалтерським законодавством та за податковим законодавством.

Повертаючись до первинних документів варто зазначити, одним з головних інструментів податкового обліку є саме групування даних первинних документів в аналітичні реєстри згідно з вимогами податкового, а не бухгалтерського законодавства для формування та визначення об'єктів

обліку, податкової бази, а також заповнення податкових декларацій та розрахунків.

Таблиця 1.2. Характеристика обліку розрахунків за податками згідно з бухгалтерським та податковим законодавством

Порівняльна ознака	Облік розрахунків за податками та зборами згідно з бухгалтерським законодавством	Облік розрахунків за податками та зборами згідно з податковим законодавством
Користувачі інформації	Внутрішні та зовнішні	Податкові органи, аудитори
Обов'язковість ведення обліку	Регулюється Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні"	Регулюється податковим законодавством
Точність інформації	Незначні відхилення у відображених даних	Великі вимоги до точності
Об'єкти обліку та звітності	Підприємство в цілому	База оподаткування
Мета обліку	Складання звітності для потреб зовнішніх користувачів	Надання інформації про нарахування та сплату податків податковим органам
Принципи обліку	Загальноприйняті принципи бухгалтерського обліку	Облікові процедури суворо регламентовані державою
Вимірники в обліку	Грошовий, трудові, натуральні	Грошові
Періодичність складання	Квартальна, річна	Квартальна, річна, місячна
Терміни подання	У встановленому законодавством порядку або на вимогу користувачів	У встановленому законодавством порядку
Ступінь відкритості	Відкрита та публічна інформація	Інформація надається тільки податковим органам
Ступінь відповідальності за помилки в обліку	Адміністративна	Адміністративна
Часовий аспект інформації	Господарська операція фіксується безпосередньо після її здійснення	Дані формуються залежно від звітного періоду, не обов'язково в день здійснення господарських операцій

Податковий кодекс України пропонує в якості документів податкового обліку використати реєстри бухгалтерського обліку. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» передбачає що [11]:

1) підприємства самостійно обирають форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації і узагальнення інформації в них з дотриманням єдиних принципів, встановлених цим Законом, і з урахуванням особливостей своєї діяльності і технології обробки облікових даних;

2) інформація, що міститься в прийнятих до обліку первинних документах, систематизувалася на рахунках бухгалтерського обліку в реєстрах синтетичного та аналітичного обліку шляхом подвійного запису їх на взаємозв'язаних рахунках бухгалтерського обліку.

Тому Закон не вимагає ведення реєстрів за певною формою. Форму податкового обліку та порядок відображення в ній даних первинної і узагальнюючої облікової документації формує платник податків самостійно, крім випадків, встановлених законом. Наприклад, реєстри отриманих та виданих податкових накладних підпадають під ті, що встановлені законом.

Облік в розроблених податкових реєстрах організовується так, щоб забезпечити безперервне віддзеркалення в хронологічному порядку фактів господарської діяльності, які відповідно до встановленого податкового законодавством порядку спричиняють за собою або можуть спричинити зміну розміру об'єкта обліку (об'єкту оподаткування) та його податкової бази.

Отже, первинні документи податкового обліку можна розділити на три групи:

- встановлені податковим законодавством;
- первинні документи бухгалтерського обліку;
- розроблені підприємством самостійно.

Предметом податкового обліку виступає діяльність підприємства, в результаті якої у платника податків виникають податкові зобов'язання щодо обчислення та сплати податків та зборів.

До методичних прийомів податкового обліку слід віднести такі елементи:

- визначення бази оподаткування та її інформаційного джерела;

- визначення дати виникнення податкового зобов'язання або його елементів;
- розрахунок бази оподаткування, її складових елементів;
- розрахунок суми податкового зобов'язання та його елементів;
- застосування первинних або зведених документів для фіксації елементів бази оподаткування або елементів податкового зобов'язання;
- застосування форм реєстрів аналітичного та синтетичного (зведеного) податкового обліку бази оподаткування та податкового обліку податкового зобов'язання або його елементів.

Разом з тим, в податковому обліку застосовуються прийоми, які можна назвати класичними за визначенням: рахунки та подвійний запис; документування та інвентаризація; оцінка та калькуляція; балансове узгодження і звітність.

У свою чергу до специфічних методів податкового обліку відносяться:

- касовий метод, тобто це метод, за яким податкові зобов'язання від господарських операцій відображаються в обліку на момент отримання або сплати компенсації за отримані товари (роботи, послуг). Форма сплати такої компенсації не має значення та може бути виражена в:
 - грошовій формі (в гривнях або іноземній валюті);
 - матеріальній формі (у вигляді матеріальних активів, цінних паперів, деривативів, корпоративних прав);
 - нематеріальній формі (об'єктах промислової власності, а також інших аналогічних прав, визнаних в порядку, встановленому відповідним законодавством, об'єктом права власності платника податку);
- метод нарахування, тобто коли окремі складові податкових зобов'язань змінюються в тому податковому періоді, в якому був відвантажений (оприбуткований) товар, надані (отримані) послуги або результати робіт незалежно від їх оплати;

- метод «першої події», коли підставою для виникнення об'єкту оподаткування є факт здійснення першої події за хронологічним порядком, при цьому усі наступні події у рамках відповідної господарської операції не підлягають відображенню в обліку. Наприклад, якщо згідно з договором купівлі-продажу з початку відбувається відвантаження товарів, а потім його сплата, то фактом виникнення об'єкту обліку є відвантаження.

Відповідно до НП(С)БО 17 «Податок на прибуток» від 28.12.2000 р. № 353, об'єктом обліку є прибуток обчислений згідно з бухгалтерським законодавством, шляхом зменшення доходів звітного періоду на суму витрат звітного періоду [12]. Різниця, які виникають внаслідок обчислення прибутку (відстрочені податкові активи, відстрочені податкові зобов'язання) визначеного згідно з бухгалтерським та податковим законодавством, спричинені відповідно до ПКУ – окремими відмінностями у визнанні таких об'єктів обліку, як доходи і витрати.

Методологічні засади оподаткування податком на прибуток встановлені Розділом III. Податок на прибуток ПКУ, згідно з яким, об'єктом оподаткування податком на прибуток є прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом зменшення суми доходів звітного періоду, на собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг та суму інших витрат звітного податкового періоду [1]. В податковому законодавстві об'єктом обліку податку на прибуток виступає база оподаткування.

Тому необхідно виділити такі об'єкти обліку розрахунків за податком на прибуток згідно з податковим законодавством, як доходи і витрати, собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг визнані в положеннях Податкового кодексу України.

Питання нарахування та сплати податку на додану вартість регулює Розділ V Податкового Кодексу України. Об'єктом обліку розрахунків за ПДВ є податкове зобов'язання, яке підлягає сплаті до бюджету, та визначається шляхом зменшення податкового зобов'язання звітного періоду на суму

податкового кредиту за звітний період [1]. Датою виникнення податкового зобов'язання та податкового кредиту відповідно до Розділу V «Податок на додану вартість» ПКУ вважається дата, яка відбувалась раніше:

- дата списання коштів з банківського рахунку платника податку на оплату товарів та послуг;
- дата отримання платником податку товарів та послуг, що підтверджено податковою накладною.

Відповідно до ПКУ з 01.04.2011 р. застосовується бухгалтерський принцип нарахування та відповідності доходів і витрат визначений відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV [11]. Для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів. При цьому доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошей.

Отже, взаємозв'язок між об'єктами обліку розрахунками за податками та зборами згідно бухгалтерського та податкового законодавства нами представлено у вигляді наступного рисунку 1.6.

Що стосується віднесення сплачених податків і зборів бухгалтерському обліку за рахунок відповідних джерел можна виділити такі групи:

- за рахунок прибутку – в дебет рахунка 98 «Податки на прибуток»;
- за рахунок покупців із зарахуванням податків у ціну реалізації – в дебет рахунка 70 «Доходи від реалізації»;
- за рахунок виробництва – в дебет рахунків 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут»;
- за рахунок оплати праці – в дебет рахунка 66 «Розрахунки з оплати праці».

Нарахування податків записують у кредит рахунка 64 «Розрахунки за податками й платежами». При сплаті податків – дебет рахунка 64 і кредит рахунка 31 «Рахунки в банках».

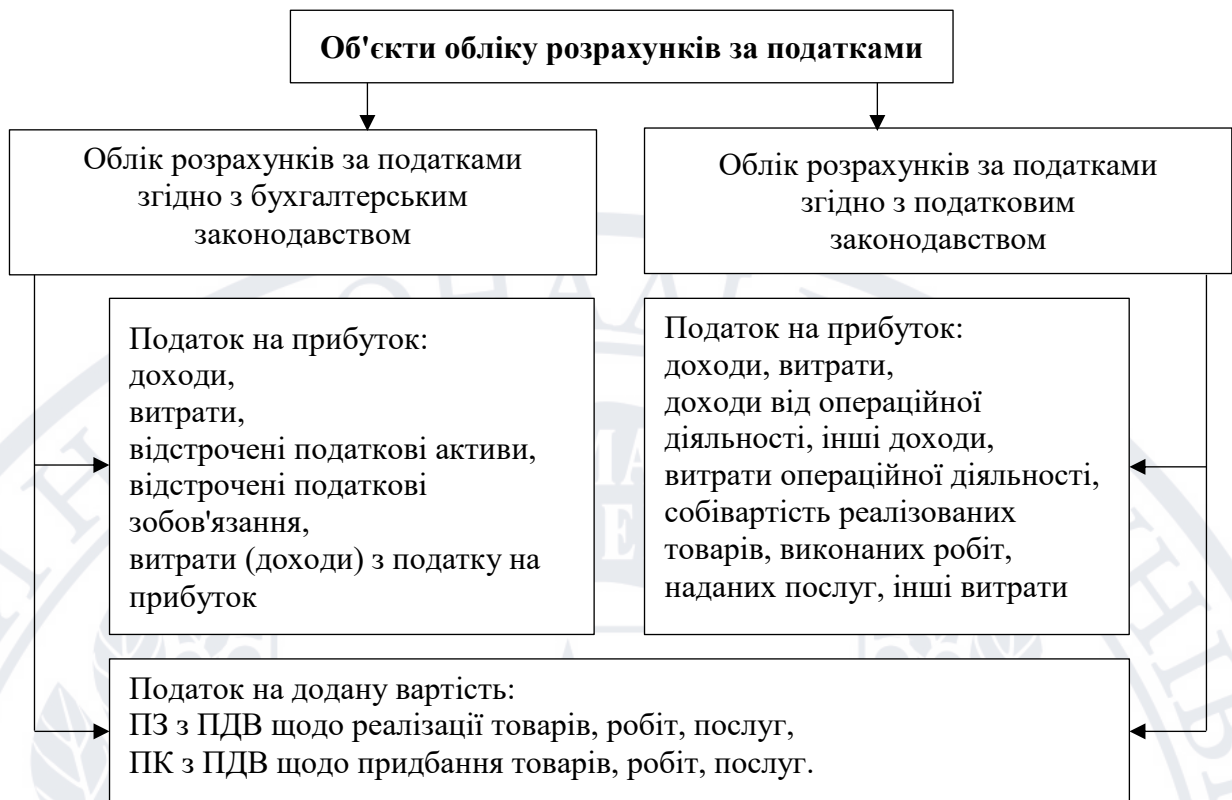


Рисунок 1.6. Взаємозв'язок між об'єктами обліку розрахунків за податками згідно з бухгалтерським та податковим законодавством

Отже, для правильного відображення нарахованого податку в бухгалтерському обліку необхідно точно знати, що є базою оподаткування згідно з нормами ПКУ, а також вимогами НП(С)БО. Зокрема:

- розрахунок податку на прибуток здійснюється шляхом множення отриманого в бухгалтерському обліку фінансового результату (з урахуванням або без урахування різниць) на ставку ПКУ. У бухобліку податок на прибуток зменшує фінансовий результат і тому відображається на витратах рахунку 91 «Податок на прибуток»;
- непрямі податки, такі як податок на споживання та податок на туризм, є додатковими податками на ціну товарів (послуг), які відображаються в бухгалтерському обліку шляхом зменшення доходу від реалізації товарів (послуг);
- більшість податків входять до складу витрат підприємства (рахунки 23, 91–94), а їх облік регулюється положеннями НП(С)БО 16.

1.3. Вплив податкової політики на формування, оптимізацію та адаптацію обліково-аналітичного забезпечення підприємств до «воєнних змін»

В умовах воєнного стану погіршилися умови для реалізації основного принципу побудови податкової системи – доступності, оскільки забезпечити доступність норм податкового законодавства для платників податків стає все важче. Для вирішення цієї проблеми необхідно адаптувати податкову систему до умов воєнного часу. Існуюча сьогодні в Україні модель економічної трансформації та необхідність відсічі ворожій агресії вимагає від структури податкової системи вибору та реалізації суспільних пріоритетів з огляду на наявні фінансові можливості через адміністративні та демократичні інструменти. Сьогодні держава не може забезпечити повне та ефективне використання фінансових ресурсів, які вона мобілізує за рахунок податкових надходжень, які є в її розпорядженні. Тому зараз важливий час для України, що потребує вдосконалення підходу до реформування податкової системи, враховуючи, що військові дії призвели до падіння ВВП, втрати виробничих потужностей через вороже бомбардування та окупацію. Приведення корпоративної податкової політики до стандартів воєнного часу забезпечить міцну основу на економічній передовій, уповільнить темпи скорочення виробництва, підвищить продуктивність праці та компенсує бюджетні втрати, спричинені зниженням рівня податків і скороченням бази оподаткування.

Посилення конкуренції між суб'єктами господарювання, необхідність діяти в умовах невизначеності соціально-економічного середовища та ризикових умовах ведення господарської діяльності, здійснення організаційно-методичних заходів для підвищення актуальності та інформаційної цінності даних, зумовлюють необхідність ідентифікації нетрадиційних об'єктів управління, спрямованих на забезпечення реалізації цілей сталого розвитку. До таких об'єктів належать відносини між суб'єктом господарювання та контролюючим органом щодо обчислення та сплати податків. Можливість вибору режиму оподаткування за основними

параметрами фінансово-господарської діяльності (вид діяльності, господарські операції, що здійснюються та масштаб діяльності (обсяг доходу, кількість зайнятих) збільшує напрямок адміністрування податкових відносин)).

Водночас розгляд суб'єктами господарювання податкової відповідальності за виконання податкового обов'язку та взаємовідносин платника податків і контролюючого органу як об'єкта активного управління не набув широкого розповсюдження через те, що вони трактують норми податкового законодавства як безальтернативні. Тому більшість підприємств задля мінімізації податкового навантаження ігнорують податкове законодавство та вживають незаконних заходів для зниження показників підприємства. Ці заходи не дають довгострокових позитивних результатів, що ще більше ускладнює створення функціональної системи управління.

Система податкового адміністрування на мікрорівні реалізується через функціонування її складових: переліку та механізму сплати податків, сплата яких регулюється отриманим податковим статусом; набору основних господарських операцій, реалізації яких призводить до виникнення податкових зобов'язань; податкове планування; податковий аналіз; тактика і стратегія оптимізації податкових зобов'язань; облікова політика (в частині визнання та оцінки правил визначення об'єктів обліку та оподаткування); податковий облік і звітність; контроль за правильністю податкової позиції, достовірністю визначення податкових зобов'язань та дотримання строків щодо їх погашення; моніторинг змін податкового законодавства (у тому числі змін, що характеризують право платників податків на використання податкових пільг. Рішення розглядати податкове адміністрування як засіб збільшення податкових надходжень або інструмент зменшення податкових зобов'язань є помилковим, оскільки основною метою систем управління податковими відносинами є забезпечення балансу між фінансовими та податковими результатами. Господарська діяльність і податкові зобов'язання створюють раціональне поєднання ресурсів, що використовуються для

фінансування економічної, соціальної та екологічної складових розвитку суб'єкта господарювання.

Функціональні характеристики складових системи податкового адміністрування залежать від змісту дій, які спільно визначають податкову політику суб'єктів господарювання. У той час як поняття «податкова політика» більш типово використовується для розгляду податкових відносин на національному рівні, його використання також прийнятне на регіональному (місцевому), рівні фірми або окремої особи в рамках децентралізації та заміщення економічних процесів. Податкова політика суб'єкта господарювання – це комплекс заходів щодо вибору альтернативних шляхів формування системи оподаткування в рамках податкового законодавства, у тому числі визначення податкової ситуації, оцінка можливості її зміни, мінімізація податкового тягаря за рахунок податкових пільг, вибір методів і технік моніторингу бухгалтерського обліку для ефективного накопичення даних про податкові зобов'язання, застосування найкращих процедур для підготовки та подання податкової звітності, унеможливлення збільшення податкового навантаження через неефективність прийняття управлінських рішень, організації податкового планування, аналізу та контролю тощо.

У таблиці 1.3 наведена характеристика основних елементів податкової політики суб'єкта господарювання.

Таблиця 1.3. Характеристика основних елементів податкової політики суб'єкта господарювання

Елементи	Характеристика
Мета	Оптимальний баланс між розміром податкового зобов'язання та показниками підприємства, що забезпечить зниження податкового навантаження та прийнятний рівень платоспроможності
Суб'єкти	Власники, управлінський персонал, обліково-економічні підрозділи
Об'єкти	Об'єкти, процеси та стани діяльності, які прямо чи опосередковано визначають принципи функціонування податкової системи, беруть участь у формуванні різноманітних баз оподаткування та суттєво впливають на показники господарської діяльності
Принципи	Обґрунтованості, гнучкості, прозорості, єдності стратегії і тактики, відповідальності, прогнозування ефектів, узгодження інтересів тощо

Елементи	Характеристика
Методи, засоби та інструменти	Податкові аспекти (загальна або альтернативні системи оподаткування, схеми оподаткування, механізми визначення податкових зобов'язань, податкові пільги); бухгалтерські аспекти (документація, оцінка, бухгалтерський облік та подвійний запис, звітність); аналітичні аспекти (обчислювальний аналіз, евристичні та економіко-математичні методи, податкове планування, аналіз рівня оподаткування); аспекти контролю (методи документального та фактичного контролю, перевірка правильності розрахунку податкового зобов'язання, оцінка обґрунтованості застосованої податкової моделі)
Варіанти поведінки	Розсудливий (за умови суворого дотримання податкового законодавства, відсутності практики зміни податкової позиції, погодження з усіма вимогами (претензіями) контролюючого органу, обрання шляхів вирішення спірного питання, врахування інтересів податкових органів, незважаючи на збільшення податкового зобов'язання тощо); виважений (реалізація права на податкові пільги, зміна податкового статусу, захист інтересів); ризикова (постійні зміни в організації діяльності (в тому числі податкових відносин) з метою максимального зменшення податкових зобов'язань, активне використання прав податкових пільг, постійна взаємодія з контролюючими органами щодо спірних питань

Джерело: складено на основі [13].

Процес формування податкової політики та подальше застосування її елементів на мікрорівні передбачає виконання комплексу дій, а саме: аналіз поточного стану (оцінка фактичного стану реалізації завдань виробничого планування, фінансових цілей та стратегічних, рівня податкового навантаження, визначення обґрунтованості моделі та аналіз впливу виявлених податкових зобов'язань на результативні показники); дослідження перспективних напрямків розвитку (оцінка їх впливу на податкові відносини, в тому числі потенційна необхідність зміни податкової системи, можливість отримання (втрати) податкових пільг, необхідність сплати нових видів податків); визначення прийнятних моделей податкової політики (визначення цілей, суб'єктів, об'єктів, методів, засобів, інструментів та варіантів податкової політики); контроль та аналіз ефективності податкової політики (перевірка правильності розрахунків податкових зобов'язань; з'ясування причин та наслідків фінансових санкцій за порушення податкового

законодавства; оцінка податкової ефективності застосування обраних стратегій, змін до них).

Отже, в умовах ринку і особливо в умовах невизначеності податкові правовідносини стають активним об'єктом управління, що потребує формування, реалізації та оцінки ефективності податкової політики як сукупності прийнятих нормативних актів, здійснених дій у межах чинного податкового законодавства та заходів, спрямованих на збалансування податкових зобов'язань та показників діяльності суб'єктів господарювання для забезпечення прийняттого рівня податкових зобов'язань, платоспроможності (ліквідності) та дотримання податкових зобов'язань.

Висновки до розділу 1

Вивчення літературних джерел та поглядів економістів на поняття «податки», їх функції та принципи дають змогу пояснити природу «оподаткування підприємств» як особливої сфери відносин рівноваги, що відображають взаємодію суб'єктів господарювання з державою, через повноваження державних органів здійснювати фіскальні функції та здійснювати регулюючий вплив на господарську діяльність суб'єктів бізнесу.

Було проаналізовано податки та збори як об'єкти бухгалтерського обліку та аналізу, визначено характеристику обліку розрахунків за податками згідно з бухгалтерським та податковим законодавством та розроблено схему взаємозв'язку між об'єктами обліку розрахунків за податками згідно з бухгалтерським та податковим законодавством. Також було описано методологічні засади введення розрахунків за податками та зборами, які включають первинні документи податкового обліку, методичні та спеціальні прийоми податкового обліку та відображення податків та зборів в бухгалтерському обліку згідно ПКУ та НП(С)БО.

Інше питання 1 розділу стосувалось впливу податкової політики на формування, оптимізацію та адаптацію обліково-аналітичного забезпечення підприємств до «воєнних змін». Було розглянуто важливість податкової

політики в умовах постійної зміни податкового законодавства та наведено характеристику основних елементів податкової політики. Також було описано процес формування податкової політики та подальше застосування її елементів на мікрорівні. Даний параграф розкриває зв'язок податкової політики з обліковою, оскільки положення податкової політики стосовно обліку податкових розрахунків в діяльності підприємств мають бути складовою наказу про облікову політику, оскільки податкова система є основним фактором, що впливає на формування облікової політики підприємства.

РОЗДІЛ 2

АНАЛІЗ СУЧАСНОГО СТАНУ СИСТЕМИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ПОДАТКАМИ ТА ЗБОРАМИ В УМОВАХ НЕВИЗНАЧЕНОСТІ

2.1. Обліково-аналітичне забезпечення управління розрахунками за податками та зборами в умовах невизначеності стосовно суб'єктів бізнесу

В умовах невизначеності таких як воєнний стан, стан війни та надзвичайний стан бізнес особливо потребує підтримки зі сторони держави. Тому після набрання чинності Законом України «Про затвердження Указу Президента України «Про введення воєнного стану в Україні» від 24.02.2022 року №2102-ІХ [17] було важливим розробити нову систему оподаткування для суб'єктів бізнесу, щоб підтримати їх. Такі зміни були розроблені та затвердженні через ряд Законів та зміни до Податкового Кодексу України (ПКУ). Дані зміни стосуються різних суб'єктів бізнесу: великого, малого та середнього бізнесу.

Облік та оподаткування малого та середнього бізнесу в більшості випадків передбачає застосування спрощеної система оподаткування, обліку та звітності (далі – спрощена система оподаткування).

Згідно ПКУ спрощена система оподаткування – особливий механізм справляння податків і зборів, що встановлює заміну сплати окремих податків і зборів, встановлених пунктом 297.1 статті 297 ПКУ, на сплату єдиного податку в порядку та на умовах, визначених цією главою, з одночасним веденням спрощеного обліку та звітності [1].

До вищезгаданих категорій бізнесу відносяться як ФОПи (фізична особа-підприємець) так і юридичні особи, які, відповідно, мають право на застосування спрощеної системи оподаткування за умови дотримання певних вимог. Дана система передбачає чотири групи, які визначаються виходячи з правової форми суб'єкта господарювання, його виду діяльності, обсягу доходу та наявності найманих працівників. Більш детальну інформацію надано в

таблиці 2.1, за винятком 4 групи, оскільки вона є особливою – стосується лише сільськогосподарських товаровиробників та не зазнала змін від початку введення воєнного стану.

Таблиця 2.1. Критерії визнання груп платників єдиного податку до «воєнних змін»

Критерії	1 група	2 група	3 група
Суб'єкт	ФОП	ФОП	ФОП та юридичні особи
Обсяг доходу	1 085 500,00 грн	5 421 000,00 грн	7 585 500,00 грн
Наймані працівники	0	не більше 10	без обмежень
Вид діяльності	згідно підпункт 1 пункту 291.4 статті 291 ПКУ	згідно підпункту 2 пункту 291.4 статті 291 ПКУ	усі, окрім тих, які є у переліку заборонених п. 291.5 ПКУ
Єдиний податок	не більше 248,10 грн*	не більше 1 300,00 грн*	5% доходу
			3% доходу та ПДВ
Єдиний соціальний внесок	з 01.01.2022 – 1 430,00 грн; з 01.10.2022 – 1 474,00 грн		

* сума податку встановлюється місцевою радою

Джерело: складено на основі [1; 6].

Як вже згадувалось вище, оподаткування та звітність для суб'єктів, що застосовують спрощену систему, зазнало змін. Із введенням даних змін виникли спірні питання, які описано нижче.

Одним із таких спірних питань стало те, що Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану» від 15.03.2022 № 2120-ІХ [6] було внесено зміни до ПКУ, які звільняють першу та другу групу від сплати єдиного податку з 1 квітня 2022 року до скасування або припинення дії воєнного стану або надзвичайного стану. Водночас податкова служба в своїх роз'ясненнях вказує на те, що звільнення від сплати єдиного податку стосується лише тих суб'єктів господарювання, які не здійснюють підприємницьку діяльність. Також контролери вказали на те, що нарахування єдиного податку здійснюється автоматично в електронному кабінеті, чим створюють податковий борг, який необхідно буде сплатити.

В даному випадку перш за все слід керуватись нормами ПКУ, де згідно п.п. 9.1 п. 9 підрозд. 8 розд. XX «Перехідні положення» фізичні особи - підприємці – платники єдиного податку першої та другої групи мають право не сплачувати єдиний податок [1]. Також в другому абзаці цього підпункту прописано те, що платники першої та другої групи не заповнюють декларацію платника єдиного податку за період, в якому такий податок не сплачувався, починаючи з 1 квітня 2022 року. А отже, з поданням декларації про єдиний податок, яка для даних груп є річною, відбувається ще й оповіщення контролюючого органу щодо застосування платником податку свого права не сплачувати єдиний податок за період вказаний в ПКУ, а після прийняття цієї декларації податковий борг в електронному кабінеті буде автоматично списано. Якщо ж борг не буде списано після подання декларації або за будь-яких причин необхідно позбутись боргу до дати подання декларації, рекомендується в довільній формі надіслати листа до податкової служби з проханням щодо скасування нарахувань з єдиного податку.

Але важливо звернути увагу на те, що дані норми ПКУ працюють на період з 01.04.2022 року, а отже, сплата за січень-березень 2022 року має відбуватись за загальноприйнятими нормами. Водночас за даними Загальнодоступного інформаційно-довідкового ресурсу Державної податкової служби України [18] існують виключення, які впливають з Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей податкового адміністрування податків, зборів та єдиного внеску під час дії воєнного, надзвичайного стану» від 12.05.2022 № 2260-IX [7], де платники податку, в тому числі єдиного податку, діляться на категорії (див. рис. 1.4). Передбачений поділ платників податків на тих, хто втратив можливість виконувати свої податкові зобов'язання, втратив цю можливість, але відновив її, та тих хто протягом усього часу зберіг свою спроможність сплачувати податки.

Для першої та другої категорії виникають так звані відстрочення, які дозволяють цим підприємствам виконати свої зобов'язання без понесення

відповідальності протягом 6 місяців після закінчення або скасування воєнного стану або стану війни для першої та 60 днів після відновлення такої можливості для другої категорій. Виходячи з цього, третя категорія платників податків, яка не втратила можливості виконувати свої податкові зобов'язання повинна подати декларацію з податку на прибуток, а отже і фінансову звітність, зокрема звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід).

Важливо звертати увагу, що Закон №2260-ІХ робить акцент саме на спроможності або неспроможності виконувати власні зобов'язання. А отже, цією умовою Закон №2260-ІХ заповнює "пробіл", який був в Законі № 2115-ІХ від 03.03.2022 [8], де фактично усі платники податків могли не виконувати свої зобов'язання незалежно від своєї можливості. Механізм доведення цієї неспроможності здійснюється у відповідності з Наказом Міністерства фінансів України від 29.07.2022 № 225 [19]. Наказ № 225 містить три додатки, які затверджують:

1. Порядок підтвердження можливості чи неможливості виконання платником податків обов'язків стосовно юридичних та фізичних осіб.
2. Перелік документів, що підтверджують неможливість платника податків - юридичної особи, зокрема щодо своєї філії, представництва, відокремленого чи іншого структурного підрозділу, своєчасно виконати свій податковий обов'язок, у тому числі обов'язок податкового агента;
3. Перелік документів, що підтверджують неможливість платника податків - фізичної особи, зокрема самозайнятої особи, своєчасно виконати свій податковий обов'язок, у тому числі обов'язок податкового агента [19].

У відповідності до даних категорій платники єдиного податку першої та другої групи спрощеної системи оподаткування можуть отримати відтермінування сплати єдиного податку за березень 2022 року.

Окрім єдиного податку зміни для першої та другої групи ФОПів завдають виліву і при сплаті ЄСВ. Згідно Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 № 2464-VI [20] вказано, що з 01.03.2022 року звільняються від

сплати ЄСВ за себе до завершення або скасування воєнного стану та на 12 місяців після нього ФОПи на спрощеній та загальній системі оподаткування, особи, які провадять незалежну професійну діяльність та члени фермерського господарства. Оскільки йдеться про всіх ФОПів, то ФОПи третьої групи спрощеної системи теж можуть використовувати дану норму. Щоб скористатись даним правом необхідно у розрахунку ЄСВ до декларації про єдиний податок не заповнювати відповідні періоди з 01.03.2022 року.

Окрім першої та другої групи спрощеної системи оподаткування змін також зазнала третя група. Третя група не має скасування єдиного податку за аналогією до перших двох, але має альтернативний варіант у вигляді 2% від доходу, який описано в Законі № 2120-IX. Також платники єдиного податку третьої групи, які використовують особливості оподаткування, звільняються від обов'язку нарахування, сплати та подання податкової звітності з податку на додану вартість з операцій з постачання товарів, робіт та послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України [6].

Перейти на третю групу спрощеної системи з особливостями оподаткування згідно пп. 9.3 п. 9 Закону України від 15.03.2022 № 2120-IX не можуть [6]:

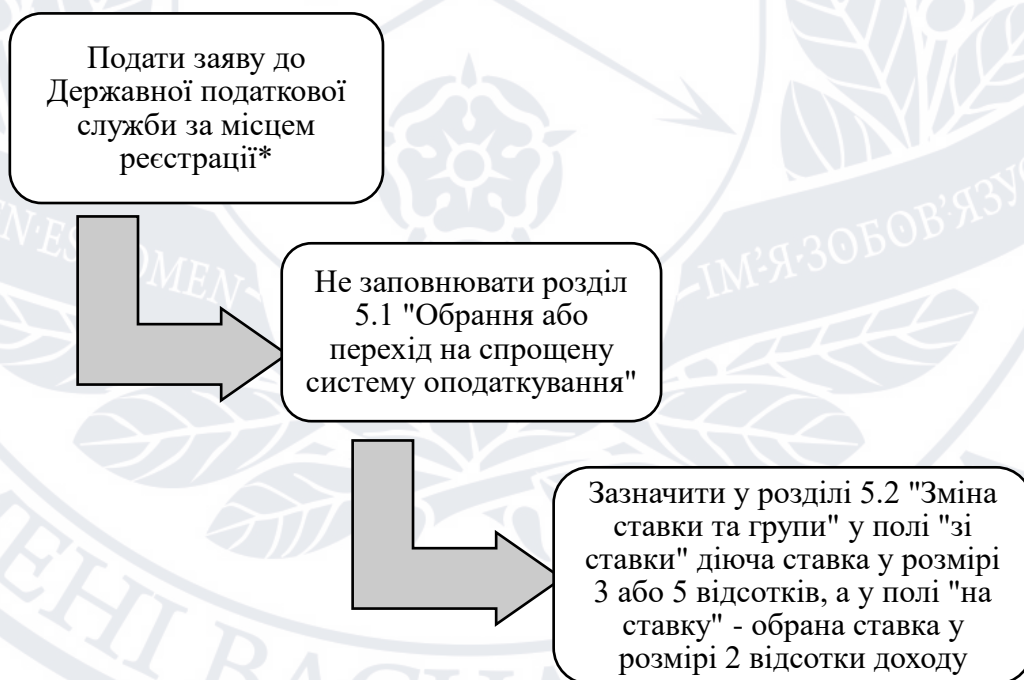
- 1) суб'єкти господарювання (юридичні особи та фізичні особи - підприємці), які здійснюють:
 - діяльність з організації, проведення азартних ігор, лотерей (крім розповсюдження лотерей), парі (букмекерське парі, парі тоталізатора);
 - обмін іноземної валюти;
 - виробництво, експорт, імпорт, продаж підакцизних товарів (крім роздрібного продажу паливно-мастильних матеріалів ємністю до 20 літрів та діяльності фізичних осіб, пов'язаної з роздрібним продажем пива, сидру, пері (без додання спирту) та столових вин);
 - видобуток, реалізацію корисних копалин;
- 2) страхові (перестрахові) брокери, банки, кредитні спілки, ломбарди, лізингові компанії, довірчі товариства, страхові компанії, установи

накопичувального пенсійного забезпечення, інвестиційні фонди і компанії, інші фінансові установи, визначені законом; реєстратори цінних паперів;

3) представництва, філії, відділення та інші відокремлені підрозділи юридичної особи, яка не є платником єдиного податку;

4) фізичні та юридичні особи - нерезиденти.

Також Законом № 2120-IX був передбачений граничний розмір річного доходу для платників третьої групи спрощеної системи з особливостями оподаткування у розмірі 10 мільярдів гривень, але дану вимогу було виключено Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо адміністрування окремих податків у період воєнного, надзвичайного стану» від 01.04.2022 № 2173-IX [9], тобто обмежень щодо розміру доходу для третьої групи з особливим оподаткуванням – немає. Для того, аби перейти з третьої групи, яка передбачає 3% та ПДВ або 5% на третю групу з особливостями оподаткування, необхідно дотримуватись певних кроків (рис. 2.1).



* Форма заяви затверджена наказом Міністерства фінансів України від 16.07.2019 № 308 (F/J0102003 - в Електронному кабінеті)

Рисунок 2.1. Перехід на третю групу спрощеної системи з особливостями оподаткування

Якщо ж суб'єкт не є платником єдиного податку, при поданні заяви заповнюється розділ 5.1, а розділ 5.2 відповідно – ні. Також при подачі заяви не потрібним є заповнення розрахунку доходу за попередній рік, але окремі фахівці радять все ж заповнити даний розрахунок задля впевненості, що заяву не буде відхилено.

Але при переході до групи з особливим оподаткуванням важливим є розуміння всіх нюансів, оскільки 2% єдиного податку третьої групи будуть нараховуватись саме на дохід, не дивлячись на те чи платник отримав прибуток чи несе збитки. З урахуванням того, що в період воєнного стану багато підприємств несуть збитки, то не всім платникам, що знаходяться на загальній системі буде доцільним перехід на третю особливу групу.

Також є певні питання, що виникають у платників, які до переходу були платниками ПДВ, оскільки третя група з особливостями оподаткування не передбачає нарахування податку на додану вартість. Перш за все відсутність ПДВ стає проблемою для тих, хто потрапляє в ланцюжок між платниками ПДВ, чим створює економічно не вигідні умови. Наступним є незрозуміння чи буде скасований статус платника ПДВ, оскільки в Законі № 2120-ІХ цей нюанс не пояснюється, але роз'яснення податкової служби говорять про те, що статус платника ПДВ не анулюється, а призупиняється.

Ще однією проблемою є постійні зміни у податковому законодавстві, як наприклад, пп. 69.23 п. 69 підрозд. 10 розд. ХХ «Перехідні положення» ПКУ, де описувалось, що з 01 квітня 2022 року на період дії воєнного стану на території України звільняються від оподаткування ПДВ операції з ввезення товарів на митну територію України у митному режимі імпорту суб'єктами господарювання, які зареєстровані платниками єдиного податку першої, другої та третьої групи, а відповідно і третьої групи з особливим оподаткуванням, крім фізичних та юридичних осіб, які обрали ставку єдиного податку 3% та ПДВ. Дана норма спонукала підприємців перейти на третю групу з 2%, оскільки вона була найвигіднішою у порівнянні з іншими групами єдиного податку та у порівнянні з загальною системою оподаткування через

відсутність імпортного ПДВ. Проте дана зміна була скасована Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо перегляду окремих пільг з оподаткування» від 21.06.2022 № 2325-IX [10], що викликало відмову від третьої групи з особливостями оподаткування та безліч питань стосовно ПДВ.

Що стосується подання декларації, то з 06.05.2022 року застосовується форма щомісячної декларації для платників єдиного податку третьої групи зі ставкою 2%, яка затверджена наказом Міністерства фінансів України від 26.04.2022 року № 12. Подати декларацію платника єдиного податку 2% і сплатити його можна і в Дії. Та слід пам'ятати про дію Закону № 2260-IX, де за відсутності можливості виконувати податкові зобов'язання надається відтермінування щодо її сплати.

Також важливим є те, що після скасування або завершення воєнного стану відбудеться автоматичне повернення до тієї системи оподаткування, на якій такий платник податку перебував до обрання особливостей оподаткування.

Після розгляду «воєнних змін» для порівняння критеріїв визнання груп платників єдиного податку розроблено таблицю 2.2 за аналогією таблиці 2.1.

Таблиця 2.2. Критерії визнання груп платників єдиного податку після «воєнних змін»

Критерії	1 група	2 група	3 група	3 група з особливостями оподаткування
Суб'єкт	ФОП	ФОП	ФОП та юридичні особи	ФОП та юридичні особи
Обсяг доходу	1 085 500,00 грн	5 421 000,00 грн	7 585 500,00 грн	без обмежень
Наймані працівники	0	не більше 10	без обмежень	без обмежень
Вид діяльності	згідно підпункту 1 пункту 291.4 статті 291 ПКУ	згідно підпункту 2 пункту 291.4 статті 291 ПКУ	усі, окрім тих, які є у переліку заборонених п. 291.5 ПКУ	усі, окрім тих, що є у переліку пп. 9.3 п. 9 Закону № 2120-IX

Критерії	1 група	2 група	3 група	3 група з особливостями оподаткування
Єдиний податок	не більше 248,10 грн*	не більше 1 300,00 грн*	5% доходу	2% доходу
	можливість використання права не сплачувати ЄП		3% доходу та ПДВ	
	право на відтермінування у відповідності до власних можливостей виконувати податкові зобов'язання згідно Закону № 2260-IX			
Єдиний соціальний внесок	з 01.01.2022 – 1 430,00 грн; з 01.10.2022 – 1 474,00 грн			
	можливість використання права не сплачувати ЄСВ за себе		лише для ФОПів: можливість використання права не сплачувати ЄСВ за себе	

* сума податку встановлюється місцевою радою

Що стосується великого бізнесу, то йдеться про загальну систему оподаткування, основні принципи, ставки податків та зборів якої не змінилися за період введення воєнного стану.

Змін зазнали терміни подання звітності та сплати податків виходячи із Закону №2260-IX [7], який описувався вище. Тобто ті підприємства, які можуть довести втрату своєї спроможності виконувати власні податкові зобов'язання мають право на відтермінування подання звітності та сплати податків виходячи з тієї групи до якої вони відносяться (див. рис. 1.4).

Також важливим моментом є те, що опис стосовно термінів подання фінансової звітності в період та після воєнного стану можна знайти в Постанові Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку подання фінансової звітності» від 28.02.2000 № 419 [22], яка була доповнена згідно з Постановою Кабінету Міністрів України «Про внесення змін до Порядку подання фінансової звітності» від 10.06.2022 № 667 [21]. Дані зміни безпосередньо стосуються строків подання фінансової звітності під час дії воєнного стану та стверджують, що підприємства, які не подали фінансову звітність під час воєнного стану можуть це зробити після завершення дії такого стану або стану війни протягом 3 місяців та не нести відповідальності за несвоєчасне подання. Отже, виникає розуміння, що

Порядок 419 звільняє усі підприємства від подання фінансової звітності на період описаний вище.

Водночас важливим є те, що, згідно з Податковим Кодексом України фінансова звітність є додатком до декларації про податок на прибуток, а отже, платники податку на прибуток зобов'язані скласти фінансову звітність та подати її до контролюючого органу, щоб відповідний звіт був прийнятий. Але у період воєнного стану Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей податкового адміністрування податків, зборів та єдиного внеску під час дії воєнного, надзвичайного стану» від 12.05.2022 № 2260-IX [7] передбачений поділ платників податків на тих, хто втратив можливість виконувати свої податкові зобов'язання, втратив цю можливість, але відновив її, та тих хто протягом усього часу зберіг свою спроможність сплачувати податки. Виходячи з цього, третя категорія платників податків, яка не втратила можливості виконувати свої податкові зобов'язання повинна подати декларацію з податку на прибуток, а отже і фінансову звітність, зокрема звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід).

Важливі зміни також торкнулись платників ПДВ, відповідно до Закону України № 2120-IX платники ПДВ на період воєнного стану мають право оформляти податковий кредит на підставі первинного документа без реєстрації податкових накладних в ЄДР або розрахунків коригування. Проте після припинення або скасування воєнного стану платники ПДВ повинні протягом 6 місяців скласти та зареєструвати всі податкові накладні чи розрахунки коригування. Тому в період дії воєнного стану платникам податків слід звернути особливу увагу на оформлення первинних документів, які мають складатися відповідно до вимог Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» [11].

У продовження теми ПДВ необхідно додати, що Закон України № 2118-IX [23] призупинив усі податкові перевірки, однак у наступному Законі № 2120-IX [7] було уточнено та дозволено фактичні перевірки та камеральні

перевірки контролюючими органами у разі бюджетного відшкодування. Такі заборони діятимуть на період дії воєнного стану та протягом чотирьох місяців з дня припинення або скасування. Також зазначимо, що Закон України № 2120-ІХ передбачає зняття законодавцями мораторію щодо штрафів, який був введений на період карантину щодо запобігання поширенню захворювання на коронавірус.

Водночас, у період до припинення або скасування воєнного стану в Україні не застосовуються фінансові санкції за порушення, пов'язані з використанням реєстраторів розрахункових операцій. Проте, законодавці через Закон України № 2120-ІХ дозволяють накладати штрафи на підприємців, які порушують порядок проведення розрахункових операцій при продажу підакцизних товарів, при цьому було встановлено нульову ставку акцизу на пальне, а ставку ПДВ було зменшено до 7%.

Що стосується підприємств, які знаходяться на території, де ведуться (велись) бойові дії або на тимчасово окупованих територіях, перелік яких визначено Кабінетом Міністрів України, то в дії вступають законодавчі норми, які у відповідності з Законом №2120-ІХ дають можливість [7]:

- з 01 січня 2022 року по 31 грудня року, у якому буде припинено або скасовано воєнний стан не нараховується та не сплачується екологічний податок за утворення радіоактивних відходів та тимчасове зберігання радіоактивних відходів;
- за 2022 і 2023 роки не нараховується та не сплачується плата за землю;
- за 2021, 2022 та по 31 грудня року, у якому припинено або скасовано воєнний стан, не нараховується та не сплачується податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки за об'єкти житлової нерухомості, в тому числі їх частки, що розташовані на територіях, на яких ведуться (велися) бойові дії або тимчасово окупованих збройними формуваннями Російської Федерації та за об'єкти житлової нерухомості, що

стала непридатною для проживання внаслідок збройної агресії Російської Федерації.

Отже, «воєнні зміни» можна назвати революційними та тими, що дійсно спрямовані на підтримку бізнесу. Проте частота внесення цих змін може завдавати негативного впливу на сприйняття інформації щодо них, оскільки створює безліч питань та непорозумінь. Відповіді на певні питання можна знайти в роз'ясненнях податкової служби, але є питання, що досі потребують більш детальних пояснень, а отже їх подальшого вивчення.

2.2. Показники оцінювання податкового навантаження на підприємство та їх вплив на показники функціонування діяльності підприємства

Від початку повномасштабної війни бухгалтерам довелося постати перед низкою викликів: зміна податкового законодавства й умов оподаткування, перевірки в умовах воєнного стану, а також багато інших змін, які з'являлися одна за одною. Саме тому дослідження податкового навантаження сьогодні є доволі актуальним.

Законодавчий обов'язок підприємства як суб'єкта господарювання – сплачувати податки та збори, що призводить до суттєвих втрат коштів та зниження кінцевого фінансового результату його діяльності. Тому керівництво будь-якого підприємства прагне мінімізувати податкові платежі, полегшити податковий тягар та виключити вплив податкових чинників на його діяльність. У свою чергу, оптимізація податкових заходів потребує аналізу податкового навантаження. У зв'язку з цим необхідно раціонально організувати процес аналізу податкового навантаження підприємства та сформувати ефективну методику аналізу, цілісну систему методів та систему показників. Особливої актуальності набуває питання вибору такої методики розрахунку податкового навантаження підприємств, яка б дозволяла достовірно оцінити його рівень з урахуванням специфіки діяльності окремого підприємства та норм чинного податкового законодавства.

Показник податкового навантаження можна розглядати як один із засобів планування та контролю багатьох параметрів господарської діяльності підприємства. Від об'єктивності оцінки рівня податкового навантаження в подальшому залежить ефективність управлінських рішень, спрямованих на вирішення завдань оптимізації оподаткування та подальшого розвитку підприємств і, як результат – його фінансовий стан та ефективність діяльності.

Варто також зазначити, що важливою особливістю показників податкового навантаження на підприємства є його двоїстість та суперечливість. Цей показник характеризує, з одного боку, втрачені підприємствами можливості для модернізації та розширення діяльності через суму сплачених податків, а з іншого боку, той самий обсяг фінансових ресурсів держава отримує для вирішення завдань соціально-економічного розвитку. Найбільш важливим і дискусійним аспектом у цьому плані, на якому також постійно наголошують науковці та практики, є пошук оптимального рівня податкового навантаження задля досягнення балансу між податковою спроможністю платників податків та інтересами щодо їх розвитку та між державою в інтересах якої достатня наповненість бюджету.

Оскільки результати аналізу податкового навантаження є основою раціонального обґрунтування управлінських рішень, ми вважаємо, що основною метою цього виду аналізу є отримання повної, достовірної та інформаційної системи показників, які можуть:

1. Надати повну та достовірну інформацію про фактичний рівень оподаткування та податкове навантаження підприємства.
2. Охарактеризувати ефективність режимів, методів і прийомів в обраній підприємством сфері оподаткування.
3. Відобразити ступінь впливу розміру податкових зобов'язань та рівня податкового навантаження на фінансово-економічний стан підприємств, а також надавати можливість для вивчення причинно-наслідкового зв'язку між ними.

У подальшому отримані інформаційні значення та показники слугуватимуть основою для розробки комплексу заходів податкового планування та, в перспективі, основою довгострокових податкових стратегій для оптимізації оподаткування.

Податковий аналіз підприємств передбачає вирішення певних завдань на різних етапах реалізації. При цьому кількість етапів, необхідних для аналізу різниться в роботах різних вчених. Зокрема, у роботі І. Колоса запропоновано проводити діагностику податкового навантаження підприємств у 5 етапів: 1 етап – визначення переліку показників, 2 – обґрунтування джерел інформації, 3 – розробка інформаційної моделі для показників оцінювання податкового навантаження, 4 етап – встановлення фактичного рівня податкового навантаження, 5 етап охоплює процес розробки альтернативних управлінських рішень [14; 51].

Н. Барабаш та М. Никонович виділили 4 основні етапи податкового аналізу на підприємствах, а саме: 1 етап – аналіз абсолютного податкового навантаження підприємств, 2 етап – аналіз відносного податкового навантаження підприємств, 3 етап – аналіз податкових зобов'язань підприємств, 4 етап – аналіз упущеної вигоди мінімізації податкових платежів. При цьому на кожному етапі автор виділяє кілька підетапів його реалізації [14; 52]. Але варто зазначити, що цей підхід більшою мірою деталізує сам процес аналітичного методу та його впровадження, не розглядаючи при цьому процес підготовки аналізу та узагальнення його результатів.

Враховуючи методи диференціації етапів впровадження аналізу господарської діяльності підприємства, висвітлені в економічній літературі різними науковцями, ми вважаємо, що аналіз податкового навантаження підприємств слід проводити в три етапи, а саме підготовчий етап, основний етап та підсумковий, кожен з яких складатиметься з кількох підетапів, виконання яких здійснюється за певною послідовністю (рис. 2.2).



Рисунок 2.2. Етапи процесу аналізу податкового навантаження на підприємство
Джерело: складено на основі [14; 51; 52].

Основний етап аналізу полягає в розрахунку значень показників, обраних для оцінки податкового навантаження та аналітичної обробки даних за певними методами. При цьому одним найважливішим із моментів є саме підбір методів, прийомів та показників, розрахунок яких дасть змогу отримати комплексне уявлення про рівень податкового навантаження на підприємстві. Вважаємо, що ретельний аналіз податкового навантаження має базуватися на використанні не однієї, а кількох методологій та наборів показників. Також, на нашу думку, можна використовувати традиційні методи обробки інформації, а також такі методи, як детермінований факторний аналіз,

економіко-математичне моделювання, кореляційний аналіз, методи представлення результатів аналізу в таблицях і графіках [14].

Для оцінки податкового навантаження підприємства пропонується визначати аналітичні показники відповідно до категорії користувачів, їх потреб та доступу до аналітичної інформації про діяльність підприємства (на прикладі підприємства, що сплачує податки та формує фінансову звітність на загальних засадах (рис. 2.3) [16]. Ми вважаємо, що оцінку рівня податкового навантаження на підприємство можуть ініціювати та здійснювати зовнішні користувачі (потенційні інвестори, конкуренти) та внутрішні користувачі (керівники, власники). Для внутрішніх та зовнішніх користувачів-нерезидентів рекомендовано прийняти розрахунок загальноприйнятій у міжнародній практиці – сумарна ставка податку та обов'язкових платежів.

Слід зазначити, що існують обмеження щодо використання певних методів аналізу податкового навантаження за достатньо тривалі періоди часу. Це пов'язано з кардинальними змінами податкового законодавства, а також серйозними змінами в структурі самих підприємств та їх діяльності, які не забезпечили порівнянності досліджуваних показників протягом декількох років.



Рисунок 2.3. Показники оцінки податкового навантаження відповідно до категорій

Джерело: складено на основі [16].

Показники податкового навантаження доцільно розраховувати за всіма податками, які фактично сплачує підприємство, що дасть змогу приймати ефективні управлінські рішення і за необхідності за допомогою легальних методів мінімізувати податковий тиск на підприємство. Крім того, на нашу думку, корисним є також врахування рівню сплати ЄСВ підприємством. Хоча, згідно з вітчизняним податковим законодавством, єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування не є податком, проте це обов'язковий і регулярний страховий внесок, який сплачує роботодавець за найманих працівників, що сплачується з власних коштів підприємства. І тим самим збільшує його витрати та відволікає оборотні кошти. Також ми рекомендуємо враховувати рівень платіжної дисципліни підприємства та частки кредиторської/дебіторської заборгованостей за розрахунками з бюджетом.

У таблиці 2.3 наведено найбільш доцільну, на нашу думку, методику підбору показників для визначення рівня податкового навантаження підприємства.

Таблиця 2.3. Показники для визначення рівня податкового навантаження підприємства

Показник	Методика розрахунку	Економічний зміст показника
Частка непрямих податків у сумі виручки від реалізації товарів, робіт, послуг підприємства ($Ч_{нп}$)	$Ч_{нп} = НП/ВР$, де НП – сума непрямих податків, які сплачуються підприємством; ВР – виручка від реалізації товарів, робіт, послуг	коефіцієнт відображає, яка сума непрямих податків припадає на одну гривню виручки від реалізації підприємства, отриманого у звітному періоді
Коефіцієнт оподаткування прибутку ($К_{оп}$)	$К_{оп} = Пп/Пб$, де Пп – податки, що їх сплачують з прибутку за певний період; Пб – балансовий прибуток підприємства за цей період.	демонструє частку податків, які підприємство сплачує з прибутку, в сумі отриманого ним прибутку
Коефіцієнт відволікання оборотних активів у дебіторську заборгованість за розрахунками з бюджетом ($К_{дз}$)	$К_{дз} = ДЗб/ОА$, де ДЗб – дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом; ОА – оборотні активи.	характеризує частку дебіторської заборгованості за розрахунками з бюджетом у оборотних активах підприємства

Показник	Методика розрахунку	Економічний зміст показника
Частка кредиторської заборгованості за розрахунками з бюджетом в загальному обсязі поточних зобов'язань ($K_{кз}$)	$K_{кз} = KЗб/ПЗ$, де $KЗб$ – кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом; $ПЗ$ – поточні зобов'язання.	показує який обсяг кредиторської заборгованості підприємства припадає на одиницю його поточних зобов'язань та характеризує рівень платіжної дисципліни підприємства
Коефіцієнт співвідношення дебіторської та кредиторської заборгованостей за розрахунками з бюджетом ($K_{дз/кз}$)	$K_{дз/кз} = ДЗб/КЗб$	показує скільки на одну гривню кредиторської заборгованості підприємства перед бюджетами припадає дебіторської заборгованості фінансових і податкових органів
Коефіцієнт платіжної дисципліни ($K_{плд}$)	$K_{плд} = (Поп-ШС)/Поп$, де $Поп$ – прибуток від операційної діяльності; $ШС$ – збитки від штрафних санкцій	характеризує платіжну дисципліну підприємства
Податкове навантаження за ЄСВ ($ПН_{єсв}$)	$ПН_{єсв} = ЄСВ/Д$, де $ЄСВ$ – єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування $Д$ – доходи підприємства	показує яка сума ЄСВ припадає на одиницю доходів підприємства
Податкове навантаження за іншими податками, які сплачує підприємство в ході своєї діяльності ($П_i$)	$П_i = П_i/Д$, де $П_i$ – інші податки, які сплачує підприємство в розрізі окремих податків $Д$ – доходи підприємства	показує яка сума податків припадає на одиницю доходів підприємства

Джерело: складено на основі [15].

У таблиці 2.4 наведено сукупність показників для оцінки податкового навантаження підприємства для потреб зовнішніх користувачів розрахунків, яких повністю базується на формах 2 та 3 фінансової звітності.

Оцінку податкового навантаження підприємства слід розглядати як невід'ємну частину фінансово-інвестиційного аналізу та реалізовувати методичну підтримку оцінки податкового навантаження підприємства в частині конкретизації набору показників аналізу та обліково-інформаційного забезпечення розрахунку показників аналізу. Зовнішнім користувачам рекомендується надавати аналіз таких показників, як загальне податкове

навантаження, податкове навантаження на прибуток, податкове навантаження на витрати та податкове навантаження на грошові потоки. Для внутрішніх користувачів рекомендується провести поглиблений аналіз шляхом розрахунку таких показників, як загальне податкове навантаження підприємства, податкове навантаження з податку на прибуток, податкове навантаження на грошові потоки та податкове навантаження за всіма податками та зборами, що сплачуються підприємством.

Таблиця 2.4. Сукупність показників для оцінки податкового навантаження підприємства для потреб зовнішніх користувачів

Показник	Методика розрахунку
Загальне податкове навантаження	$\frac{\text{податки та збори сплачені}}{\text{комерційний прибуток}}$
Податкове навантаження за доходами	$\frac{\text{податки та збори сплачені}}{\text{доходи підприємства}}$
Податкове навантаження за витратами	$\frac{\text{податки та збори сплачені}}{\text{витрати підприємства}}$
Податкове навантаження на грошові потоки	$\frac{\text{податки та збори сплачені}}{\text{вихідні грошові потоки}}$

На основі запропонованих показників було проаналізовано податкове навантаження ТОВ «АФ «Бухгалтерська клініка Зубрицької» (табл. 2.5) за період 2019-2021 рр. на основі даних фінансової звітності (Додаток А, Б, В) для внутрішніх користувачів.

Проведений нами аналіз податкового навантаження вказує на помірний рівень податкового навантаження на досліджуване підприємство, а збільшення деяких коефіцієнтів відбувається за рахунок збільшення обсягу наданих послуг.

Загалом аналіз податкового навантаження має відповідати науковим принципам і вимогам до аналізу. Обраний метод аналізу має забезпечувати можливість визначення податкового навантаження на підприємство як в абсолютному, так і у відносному вираженні, а відносні показники мають бути порівняльними та співставними.

Таблиця 2.5. Податкове навантаження ТОВ «АФ «Бухгалтерська клініка Зубрицької» за період 2019-2021 рр.

Показник	2021 рік	2020 рік	2019 рік
Коефіцієнт відволікання оборотних активів у дебіторську заборгованість за розрахунками з бюджетом ($K_{дз}$)	0,0072	0,0092	0,019
Частка кредиторської заборгованості за розрахунками з бюджетом в загальному обсязі поточних зобов'язань ($K_{кз}$)	0,0182	0,0108	0,0433
Коефіцієнт співвідношення дебіторської та кредиторської заборгованостей за розрахунками з бюджетом ($K_{дз/кз}$)	1,1481	5,7500	0,1036
Коефіцієнт платіжної дисципліни ($K_{плд}$)	1,0000	1,0000	1,0000
Податкове навантаження за ЄСВ ($ПН_{єсв}$)	0,0364	0,0260	0,0247
Податкове навантаження за іншими податками, які сплачує підприємство в ході своєї діяльності ($П_i$)	0,0350	0,0230	0,0219

Крім того, методика аналізу податкового навантаження має об'єктивно оцінювати вплив прямих і непрямих податків на податковий тягар, щоб забезпечити можливість прогнозування впливу змін у податковій системі на господарську діяльність підприємства. Нарешті, з одного боку, методологія повинна бути певною мірою універсальною і використовуватися великою кількістю підприємств, а з іншого боку, вона повинна враховувати особливості діяльності підприємства виходячи з галузі, в якій воно працює та податкових режимів, які застосовує. Хоча на практиці повністю уніфікувати методи аналізу будь-якого податкового навантаження неможливо. Це пояснюється не лише специфікою індивідуальної системи оподаткування, а й тим, що величина податкового навантаження підприємства залежить від виду господарської діяльності підприємства та способу її здійснення, облікової політики та багатьох інших факторів.

В умовах невизначеності, нестабільної економічної ситуації та податкового законодавства й введення воєнного стану недостатня увага суб'єктів господарювання до податкових чинників можуть призвести до скорочення активності, зниження прибутковості та навіть до банкрутства та

ліквідації підприємств. З іншого боку, вибір оптимальної системи оподаткування, використання пільг і знижок, передбачених податковим законодавством, не тільки забезпечує збереження отриманих бюджетних накопичень, а й створює базу для розширення діяльності та модернізації виробництва.

Тому аналіз податкового навантаження підприємства є важливим атрибутом ринкових умов господарювання та ефективного управління бізнесом, оскільки отримана інформація є індикатором для змін у податковій системі, а також застосування сучасних механізмів оптимізації податкового тиску.

2.3. Способи обліково-аналітичного забезпечення організації ефективного податкового планування на підприємствах на засадах партнерства

Сьогодні, у надзвичайно складний час всеосяжної кризи через повномасштабну війну в Україні важливіше, ніж будь-коли, стабілізація та підвищення ефективності управління бізнесом. Підприємствам рекомендується використовувати інструменти податкового планування і розвивати їх, щоб сформувавши найкращий варіант реалізації фінансово-господарської діяльності в умовах діючого податкового законодавства. Важливо прогнозувати податкові платежі, проводити дослідження та аналіз факторів, що впливають на рівень податкового навантаження та оцінювати економічну доцільність вкладення коштів у підприємство за наведених умов існуючого податкового навантаження.

Податкове планування – це система дій, заходів та планів, спрямованих на пошук законних шляхів для зниження податкового тягаря в умовах сьогодення та у перспективі [24]. Воно виконує важливі функції (рис. 2.4) та відіграє важливу роль, тому що дає бізнесу можливість оптимізувати податки, що дозволить вкладати більше коштів саме в розвиток бізнесу.

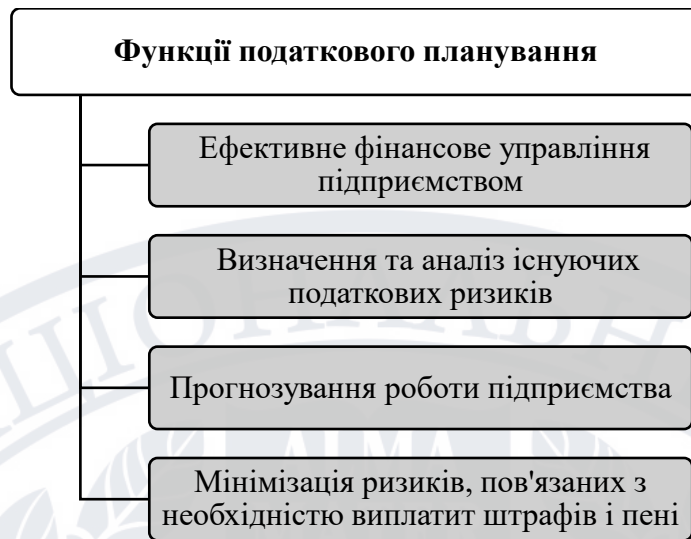


Рисунок 2.4. Функції податкового планування

Податкове планування можуть здійснювати фізичні особи та юридичні особи. Залежно від організаційної структура суб'єкта господарювання, податкове планування поділяється на індивідуальне та корпоративне. Індивідуальне податкове планування проводиться неюридичною особою, яка не має корпоративної структури. Корпоративне планування передбачає застосування гнучкої структури корпорації для перерозподіляє прибуток між пов'язаними сторонами, що входить до складу корпорації.

Залежно від характеру управлінського рішення розрізняють різні етапи податкового планування (рис. 2.5).

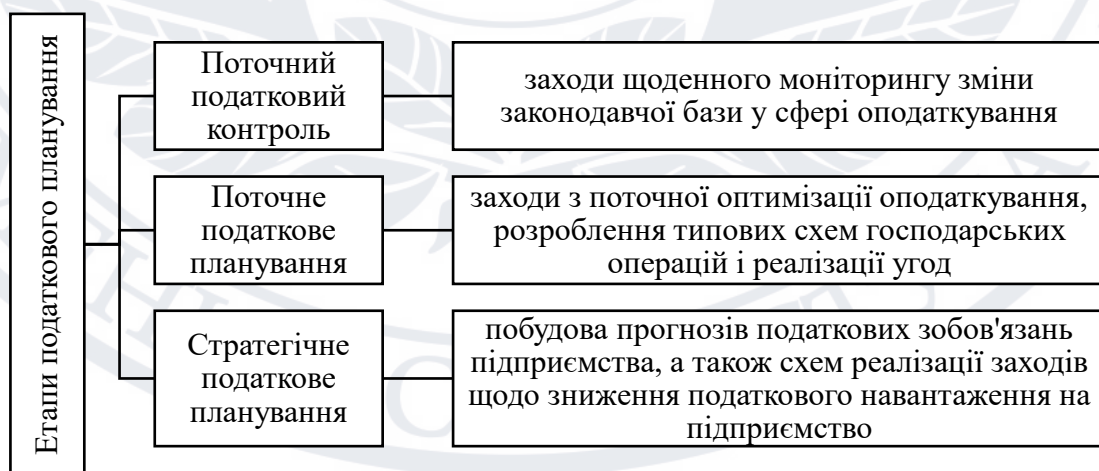


Рисунок 2.5. Етапи податкового планування

Джерело: складено на основі [24].

Серед першочергових завдань бізнесу слід приділити увагу розробці облікової політики, яка б сприяла забезпеченню зв'язку фінансового та податкового планування, дотриманню вимог бухгалтерського та податкового законодавства та зменшенню податкового навантаження для бізнесу без порушення законодавства. В фаховій літературі виокремлюють декілька підходів до моделювання облікової політики з метою оптимізації податків (рис. 2.6).

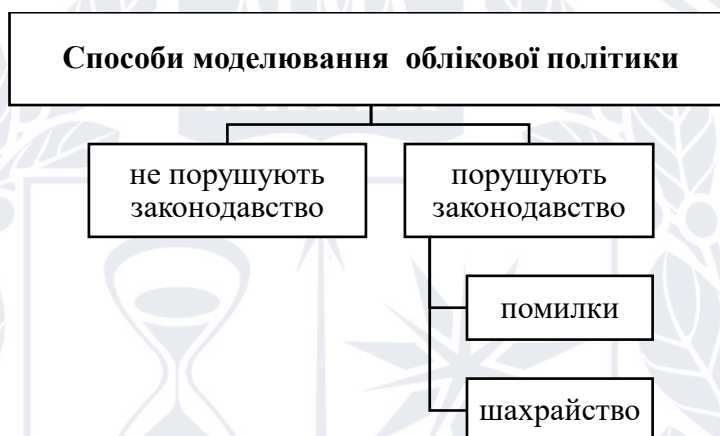


Рисунок 2.6. Способи моделювання облікової політики з метою оптимізації податків

Однак, одночасне виконання усіх завдань не завжди є можливим, оскільки на практиці вони взаємовиключають один одного. Вибір методів і процедур бухгалтерського обліку є частиною загальної стратегії формування облікової політики підприємства і може бути окреслений завданнями, які описані в таблиці 2.6.

Таблиця 2.6. Характеристика змісту облікової політики для цілей оподаткування залежно від її завдань

Завдання облікової політики для цілей оподаткування	Характеристика змісту облікової політики
Інформативність	Висвітлення методів та процедур обліку для надання своєчасної та доречної інформації користувачам
Економічність обліку	Вибір єдиних методів та процедур формування інформації для цілей фінансової звітності та оподаткування
Оптимізація податків	Вибір методів та процедур, які дають змогу зменшити або збільшити витрати зі сплати податку

Джерело: складено на основі [26].

Облікова політика має відображати варіанти бухгалтерського відображення активів, зобов'язань, доходів і витрат, які підприємство обирає, оскільки це впливає на розрахунок податку на прибуток. Елементи облікової політики – це методи визначення та оцінки об'єктів, які можуть вибирати та впливати на процедури розрахунку податків. Набір цих елементів буде різним залежно від способу розрахунку податку на прибуток (табл. 2.7).

Таблиця 2.7. Елементи облікової політики, що дають змогу зменшити величину об'єкта оподаткування податком на прибуток

Елементи облікової політики	Об'єкт оподаткування податку на прибуток	
	фінансовий результат	фінансовий результат скоригований на суму різниць відповідно до ПКУ
Первісна вартість активів	+	+
Визначення чистої вартості реалізації запасів	+	+
Оцінка вибуття запасів	+	+
Метод амортизації необоротних активів	+	+
Строк використання необоротних активів	+	+
Створення резерву для виплат працівникам	+	+
Створення інших резервів та забезпечень	+	-
Переоцінка необоротних активів	+	-
Методи оцінки ступеня завершеності операції з надання послуг	+	-

Саме тому залежність податкової системи від методичних інструментів бухгалтерського обліку вимагає від бізнесу ретельного формування облікової політики для цілей оподаткування. Моделювання різних варіантів облікової політики для цілей оподаткування має на меті забезпечити виконання низки завдань, зокрема: надання своєчасної та актуальної інформації, гармонізацію процедур бухгалтерського обліку для різних цілей та оптимізацію сум податків.

Отже, облікова політика підприємства відіграє важливу роль в оподаткуванні за умов його ефективного податкового планування (рис. 2.7).

Також в сучасних умовах при здійсненні податкового планування пропонуємо ретельно вивчити питання щодо наявності та можливості використання податкових пільг. Як дослідники стверджують, що можливість застосування податкових пільг гарантує платникові податків право на податкове планування. Особливого значення при цьому набуває добровільний порядок їх застосування – на розсуд платника податків. Оскільки, в пункті 3 статті 30 ПКУ прописано, що платник податків вправі використовувати податкову пільгу з моменту виникнення відповідних підстав для її застосування і протягом усього строку її дії [1], а пункт 4 вказує на те, що платник податків вправі відмовитися від використання податкової пільги (крім податкових пільг з податку на додану вартість) чи зупинити її використання на один або декілька податкових періодів, якщо інше не передбачено ПКУ [1].



Рисунок 2.7. Облікова політика підприємства у концепції його податкового планування

К. Проскура наголошує, що інструментами податкового планування є податкові пільги, спеціальні податкові режими, зони пільгового оподаткування на митній території й за кордоном, угоди про уникнення

подвійного оподаткування, що дозволяють практично реалізувати передбачені законодавством найбільш вигідні з позиції податкових наслідків, що виникають при здійсненні окремих господарських операцій в визначених умовах господарювання [55].

Також можливим є вибір місця реєстрації, як метод податкового планування, безпосередньо зумовлений регіональною диверсифікацією діяльності підприємства, яка дає змогу використовувати податкові переваги окремих територій, де діяльність оподатковують за меншими (нижчими) ставками або повністю вона звільнена від оподаткування. Цей метод реалізують через такі інструменти податкового планування як вільні (спеціальні) економічні зони та офшори.

Що одним методом вважається зміна терміну сплати податкового платежу – перенесення уповноваженим органом установленого терміну сплати податку (збору) на пізніший. Зміна терміну сплати податку відбувається через: відтермінування податкових зобов'язань, розтермінування податкових зобов'язань та податковий вексель.

Методи наведені вище: використання податкових пільг, вибір місця реєстрації платника податків та зміна термінів сплати податкових платежів вважаються спеціальними методами податкового планування та, на нашу думку, є найбільш актуальними під час дії воєнного стану. Також можливим варіантом, який на практиці застосовують підприємства є використання прогалін законодавства, тобто різного тлумачення норм законодавства в різних нормативних документах.

Висновки до розділу 2

За своєю природою податкова система країни є результатом еволюції податкових відносин, і наразі функціонування податкової системи в Україні пов'язане з кризовим періодом, який виник через повномасштабне вторгнення на територію України та ведення воєнного стану. Тому в даному розділі було детально описано зміни, які відбулись у системі обліково-аналітичного

забезпечення управління податками та зборами в умовах невизначеності. Було проаналізовано спірні питання, які виникли з веденням цих змін та знайдемо відповіді на них через детальне вивчення законів України та роз'яснень податкової служби. Також було запропоновано ввести розподіл платників податку стосовно їх можливості забезпечувати власні податкові зобов'язання та описано «воєнні зміни» стосовно різних суб'єктів бізнесу зважаючи на дану класифікацію.

Наступним питанням 2 розділу був опис необхідності оцінювання податкового навантаження підприємства в умовах невизначеності. Було аргументовано позитивний вплив введення оцінювання податкового навантаження на функціонування діяльності підприємства, особливо враховуючи сьогоднішні кризові умови. Також було проаналізовано різні методи визначення податкового навантаження та запропоновано систему показників, яка є найбільш доцільною за сучасних умов невизначеності. Дану систему показників було застосовано на прикладі ТОВ «Аудиторська фірма «Бухгалтерська клініка Зубрицької» за період діяльності 2019-2021 рр.

У продовження теми податкового навантаження було описано обліково-аналітичне забезпечення організації ефективного податкового планування, оскільки податкове навантаження є частиною податкового планування і залежить від його ефективності управління. Було розглянуто особливості використання облікової політики задля оптимізації податків та зборів та описано основні методи такого планування. Також було розкрито питання організації, яке включало функції та етапи податкового планування, задля отримання чіткого розуміння сутність даного питання.

РОЗДІЛ 3

ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ ТА УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ПОДАТКАМИ ТА ЗБОРАМИ В КОНТЕКСТІ УМОВ НЕВИЗНАЧЕНОСТІ

3.1. Заходи щодо оптимізації податкової політики підприємства в питаннях, що стосуються умов невизначеності

Податкова політика є складовою частиною фінансової стратегії суб'єкта господарювання, що полягає у виборі найбільш ефективного варіанту способу обліку для цілей оподаткування при альтернативних варіантах його фінансово-господарської діяльності [29].

Оптимізація оподаткування – організаційні заходи в рамках діючого законодавства, пов'язані з вибором часу, місця і видів діяльності, створенням і супроводом найбільш ефективних схем і договірних взаємовідносин з метою збільшення грошових потоків за рахунок мінімізації податкових платежів.

У сучасних умовах невизначеності ефективна оптимізація оподаткування для суб'єктів господарювання так само важлива, як і виробнича або маркетингова стратегія. Це обумовлено не тільки можливістю економії витрат за рахунок платежів до бюджету, а й загальною безпекою самого підприємства та його посадових осіб.

Питання, пов'язані з оптимізацією оподаткування є одними з найбільш складних. Мета організацій та приватних підприємців як суб'єктів підприємницької діяльності – виробити оптимальне вирішення питань, яке дозволить здійснювати легальні операції з мінімальними податковими втратами.

Податкова оптимізація – це ціла система різних схем і методик, що дозволяє вибрати оптимальне рішення для конкретного випадку. Правильна оптимізація оподаткування, тобто оптимізація оподаткування законними методами, і прогнозування можливих ризиків надають значну допомогу у створенні стабільного становища підприємства, оскільки дозволяють

уникнути великих збитків у процесі господарської діяльності, що є особливо важливим під час дії воєнного стану в Україні та загальній кризовій ситуації.

Як описувалось вище, законодавча система оподаткування в Україні з початком повномасштабного вторгнення збройних сил РФ та введенням воєнного стану є складною та нестабільною. Тому для того, щоб розібратися в усіх аспектах оподаткування та його оптимізації, необхідно враховувати правозастосовну та судову практику.

Процес роботи по створенню та впровадженню системи оптимізації оподаткування у вже діючому підприємстві повинен, як мінімум, складатися з наступних ключових етапів:

1) перевірка бухгалтерського та податкового обліку, бази договорів та первинних документів; усунення виявлених помилок, забезпечення необхідного обсягу та якості первинних документів. Даний етап дозволить убезпечити діяльність платника податків за попередній період діяльності від можливих штрафів у процесі податкових перевірок;

2) розробка власне системи оптимізації оподаткування. Досить часто система передбачає розподіл функцій бізнесу господарюючого суб'єкта між декількома структурними підрозділами та (або) ліквідацію зайвих ланок бізнес-процесів;

3) оновлення та оптимізація договірної бази, внутрішніх організаційних документів підприємства, створення системи ефективного незалежного внутрішнього контролю; розробка нових форм договірних відносин з контрагентами;

4) розробка необхідних інструментів регулювання рівномірності та розмірів сплати податків для створеної системи оптимізації оподаткування.

Для того, щоб оптимізація податкової політики була максимально ефективною, необхідно дотримуватись таких правил:

- принципи податкової політики мають базуватись на чинних нормах закону. Тому під час розробки стратегії важливо проаналізувати

можливі зміни у законодавстві, ретельно продумавши механізми реагування на будь-які нововведення;

- результативність передбачає вибір найбільш дієвих способів ведення бізнесу, що дозволяють за максимально можливого прибутку мінімізувати податки;
- вибрані методи оптимізації повинні бути не тільки доступними у процесі їх реалізації, але й залишатися підконтрольними протягом усього періоду застосування;
- податкове планування має передбачати ймовірні ризики, що дозволяє убезпечити підприємство від негативних наслідків у рамках застосування системи оптимізації;
- поставленої мети необхідно добиватися з усіх законних можливостей зниження податкових зборів.

Мінімізація оподаткування в Україні набирає обертів. Особливо у сучасних умовах кризи та невизначеності бізнесу стає дуже складно виконувати всі покладені на нього зобов'язання. У такій ситуації оптимізація оподаткування стає єдиним вірним виходом. Не слід забувати про те, що будь-яке ухилення від сплати податків є грубим правопорушенням, яке може спричинити масу проблем і навіть тюремне ув'язнення. Податкове планування та грамотна оптимізація оподаткування – це повністю легальні методи мінімізації обсягів платежів, які вносяться до бюджету.

Тому важливо визначити фундаментальні принципи, які базуються на тому, що:

- розміри відрахувань не перевищують запланованих бюджетом підприємства норм;
- розроблена схема розрахована на довгострокову перспективу, з врахуванням особливостей конкретного виду бізнесу;
- у план закладено дії, що дозволяють не лише спрогнозувати, а й запобігти негативним наслідкам, пов'язаним із змінами в законодавстві;

- система оптимізації оподаткування здатна повноцінно функціонувати у складних умовах, включаючи тиск із боку конкурентів чи співробітників фіскальної служби;
- враховано численні фактори, які можуть вплинути на ведення бізнесу, погіршивши фінансове становище підприємства.

З огляду на особливості застосування оптимізаційних заходів існує чотири моделі поведінки платників податків (рис. 3.1).

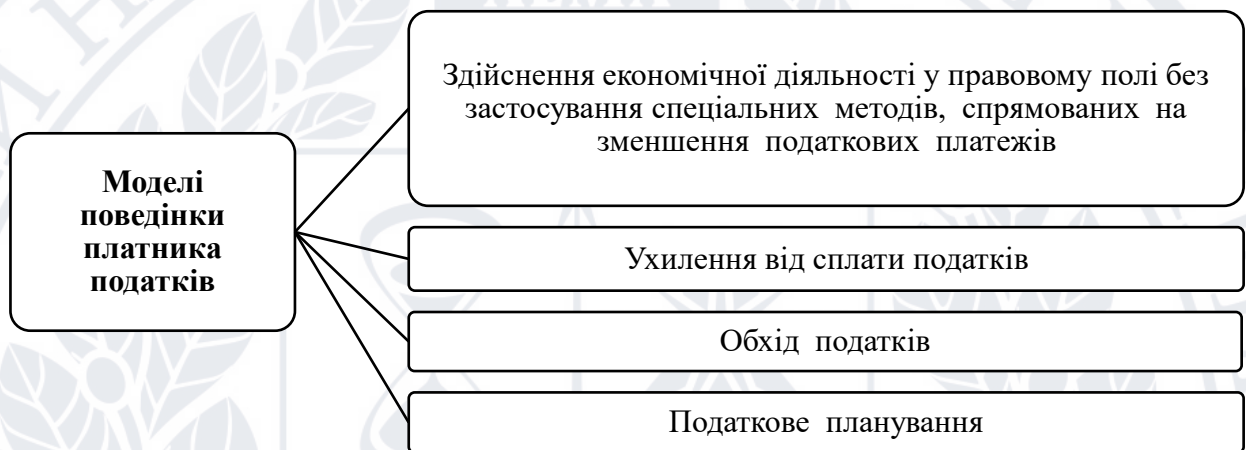


Рисунок 3.1. Моделі поведінки платників податків при здійсненні оптимізації податкового навантаження

Модель здійснення господарської діяльності у правовому полі без застосування спеціальних методів, спрямованих на зниження податків передбачає, що платники податків, які обирають цю модель, ведуть господарські операції незалежно від рівня оподаткування, сплачуючи всю заборгованість податкових зобов'язань згідно з чинним законодавством. Тобто головна мета платника – уникнути податкових порушень.

Модель ухилення від сплати податків передбачає навмисне порушення податкового законодавства, щоб досягнути рівня при якому буде сплачено мінімальний податок. Часто використання цієї моделі пов'язане із здійсненням незаконних операцій, «подвійним» обліком.

Обхід податків базується на тому, що при здійсненні господарських операцій платники податків реалізують усі можливі варіанти, за допомогою яких можна уникнути або зменшити податкове зобов'язання. Ця модель

передбачає використання цілком законних методів оптимізації оподаткування, а також вихід за межі дозволених норм з можливими супутніми ризиками, що передбачають понесення відповідальності за податкові порушення.

Наступною моделлю є податкове планування, яке вже згадувалось вище. Обираючи таку модель, платник податків, з одного боку, дотримується норм законодавства, а з іншого – обирає такий варіант ведення господарської діяльності, який зменшує податкові платежі. Реалізація моделі потребує значних організаційних витрат, однак її застосування пов'язане з максимізацією економічної вигоди в діяльності платника податків при мінімальному ризику. Зі стратегічної точки зору перехід суб'єктів господарювання на модель податкового планування також є вигідним для країни, оскільки результатом є підвищення рівня організації економічних зв'язків між підприємствами, покращення фінансового стану, вихід суб'єктів господарювання з «тіні» та підвищення рівня розвитку національної економіки.

Обов'язково потрібно враховувати, що деякі внутрішні документи (наказ про облікову політику, положення про оплату праці та інші) можуть суттєво допомогти у законній мінімізації податків, а також захистити підприємство під час податкової перевірки.

3.2. Удосконалення обліково-аналітичного забезпечення підприємств справляння податків на бізнес

Більшість науковців, висловлюючи думки щодо вдосконалення будь-якої ланки облікового процесу, вважають за необхідне спрощення методики обліку. Що стосується відносин розподілу у формі податків, то, на нашу думку, ця ділянка обліку на підприємстві є ключовою й особливою, а її вдосконалення полягає в поглибленні аналітики за кожною обліковою операцією. Власне позиція ґрунтується на тому, що саме від правильності розрахунків із бюджетом, з одного боку, залежить кінцевий фінансовий результат господарської діяльності підприємства, а з іншого – забезпечується

належне формування централізованих грошових фондів держави економічно виправданими методами в інтересах усіх членів суспільства.

Податки є складовими собівартості продукції (послуг), ціни, доходів і прибутку. Вони відіграють значну роль у фінансово-господарській діяльності підприємства та впливають на кінцевий фінансовий результат його діяльності. Часті зміни державної політики країни у сфері податкового законодавства, його суперечливість, неоднозначність та суб'єктивність у трактуванні податкових норм контролюючими органами змушують власників та керівників підприємства шукати шляхи удосконалення обліково-аналітичного забезпечення підприємств.

На нашу думку, найбільш доцільним є застосування автоматизованих систем, особливо в умовах невизначеності, коли відбуваються динамічні зміни податкового законодавства, які потребують швидкого реагування. Крім того, в процесі ведення обліку є багато рутинних, регулярно виконуваних операцій, які при відсутності автоматизації відбирають зайвий час і потенційно можуть бути джерелом випадкових помилок.

При наявності на підприємстві системи автоматизації бухгалтерського і податкового обліку, формування регламентованої звітності, а значить і сам регламентований облік стає більш простою, прозорою і контрольованою дією. Тому на рисунку 3.2 наведено низку основних завдань, які постають перед підприємствами при удосконаленні розрахунків з бюджетом за допомогою автоматизованих систем.

Проте виникаючі проблеми з автоматизації обліку залежать більшою мірою не від недосконалості програмного забезпечення, а від складності процедур обліку. До такої думки схиляється значна кількість науковців, які стверджують, що автоматизація облікового процесу – це не проста заміна комп'ютером працівників бухгалтерії, а лише істотна підтримка в їхній роботі. Імплементация та організація системи обліку в автоматизованому середовищі являється складним та багатоетапним процесом, котрий потребує значних капіталовкладень.



Рисунок 3.2. Завдання, які постають перед підприємствами при удосконаленні розрахунків з бюджетом за допомогою автоматизованих систем

Організація обліково-аналітичних процедур отримання інформації повинна бути покладена в основу формування інформаційного забезпечення управлінської ланки підприємства, яка дозволяла б керівництву грамотно і оперативно формувати управлінські рішення.

У зв'язку зі збільшенням обсягів господарювання виникає необхідність автоматизації такого роду рутинних операцій за допомогою різного роду програм, які, в свою чергу, можна умовно розділити на декілька груп, що одночасно є і етапами автоматизації:

- електронні таблиці (Excel, Lotus і т. ін.);
- програми бухгалтерського обліку з можливістю ведення в них різних видів обліку;
- програми, написані власними силами (макроси в Excel, SQL Server та інші);
- профільні програми для різних видів обліку;

- ERP-системи, в рамках яких використовується блок з ведення обліку.

Найбільш популярною програмою з оптимізації обліку за розрахунками з податками та зборами є М.Е.Дос ІS, яка є системою електронного документообігу, яка представляє собою комп'ютерну програму, що допомагає працівнику облікового апарату у роботі з усіма типами документів в електронному вигляді: рахунками, договорами, актами, податковими накладними, звітами та іншими бухгалтерськими документами. Також дана програма в повній мірі закриває завдання, які поставлені при удосконаленні обліково-аналітичного забезпечення (див. рис. 3.2).

Особливо важливим є можливість автоматизації роботи з ПДВ, оскільки на практиці саме ця частина роботи з податками та зборами викликає найбільше питань та неоднозначних ситуацій. Модуль «Облік ПДВ» в М.Е.Дос дозволяє здійснювати автоматичну звірку з реєстраційним лімітом та звірку з ЄРПН, що значно полегшить роботу. Також автоматизація дозволить вирішити одну з головних проблем, яка стосується недостатності отриманої інформації з системи бухгалтерського обліку, як інформаційної основи податкових розрахунків.

Отже, удосконалення обліково-аналітичного забезпечення через програмні продукти, які дозволяють автоматизувати деякі процеси стосовно ведення обліку за податками та зборами та відслідковувати актуальні зміни в податковому законодавстві є найкращим варіантом для бізнесу.

Висновки до розділу 3

В розділі 3 було проаналізовано заходи щодо оптимізації податкової політики підприємства в питаннях, що стосуються умов невизначеності. Було визначено ключові етапи та правила оптимізаційних заходів, які, на нашу думку, є найбільш доцільними в умовах невизначеності. Також розкрито основні моделі такої оптимізації, надана їх характеристика та правомірність застосування.

У другому параграфі визначено, що в сучасних умовах процес діджиталізації є одним із вирішальних факторів економічного зростання всього суспільства, особливо коли йдеться про воєнний стан, що ведено на території України. Оскільки останні дев'ять місяців показали бізнесу, що під час кризи вони повинні мати можливість швидко адаптувати свою модель роботи до нових реалій та бути готовими до змін податкового законодавства.

Для прикладу удосконалення обліково-аналітичної системи за рахунок програмних продуктів було описано програму М.Е.Дос, як ту, що є придатною для використання стосовно податкового обліку та звітності, сприяє вирішенню завдань, які поставлені при удосконаленні обліково-аналітичного забезпечення підприємств справляння податків на бізнес.

ВИСНОВКИ

У кваліфікаційній (магістерській) роботі теоретично узагальнено та запропоновано нове рішення щодо конкретизації теоретичних основ та розробки практичних рекомендацій щодо вдосконалення організації та методики обліково-аналітичної забезпечення податкового адміністрування підприємств.

Основні висновки, які підтверджують результати проведених досліджень, такі:

1. Шляхом вивчення літературних джерел та уявлень економістів про поняття «податки», їх функції та принципи можна поглибити сутність «оподаткування підприємств» як особливої сфери рівноважного розподілу, що відображає взаємодію суб'єктів господарювання з державою.

2. Бухгалтерський підхід щодо відображення підприємствами нарахованих і сплачених податків здійснюється відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку та податкового законодавства.

3. Положення про обчислення податків та облік діяльності підприємства в податковій політиці має стати невід'ємною частиною наказу про облікову політику, оскільки податкова система є основним фактором, що впливає на формування облікової політики підприємства даної галузі. Це зумовило необхідність формування в наказі про облікову політику окремого розділу «Організація та методика розрахунків з бюджетом», в якому закріплено елементи організації внутрішнього контролю за розрахунками за податками. Наведено процедуру формулювання директив щодо політики бухгалтерського обліку з урахуванням податкових потреб для забезпечення підвищення якості організацій бухгалтерського обліку.

4. З введення воєнного стану податкова система України зазнала безліч змін та піддається змінам досі, тому сьогодні особливо важливо відслідковувати законодавчі зміни для своєчасного прийняття рішень щодо системи оптимізації оподаткування.

5. У сучасних умовах невизначеності варто приділяти увагу у встановленні податкового планування з залученням оцінювання податкового навантаження на підприємство. У роботі було надано практичні рекомендації щодо введення даних процесів. Також можливим варіантом є введення на підприємстві «відділу податкового планування» або призначення відповідальної особи за податкове планування.

6. Задля удосконалення обліково-аналітичного забезпечення необхідно обґрунтований вибір програмних продуктів, придатних для конкретних підприємств, автоматизувати процедури податкового обліку та ефективно використовувати їх у процесі обробки облікових даних, щоб підприємства могли забезпечити: оперативне ведення обліку, забезпечення внутрішнього інформаційного контролю, скорочення ручної праці, а отже виключення людського фактору, підвищення ефективності роботи підприємства, а також підвищувати якість та ефективність роботи бухгалтерів, вдосконалювати організаційний процес ведення податкового обліку та формування податкової звітності підприємств, що у сукупності сприятиме вдосконаленню системи управління.

Таким чином, узагальнення теоретичних положень та результатів проведених досліджень дають підстави стверджувати, що реалізація пропозицій, викладених у магістерській роботі, дасть змогу підвищити ефективність обліково-аналітичного забезпечення управління оподаткуванням суб'єктів бізнесу в умовах невизначеності через раціональну організацію бухгалтерського та податкового обліку.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Податковий Кодекс України: Кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI. Дата оновлення: 03.09.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#n8462> (дата звернення: 06.10.2022)
2. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей податкового адміністрування податків, зборів та єдиного внеску під час дії воєнного, надзвичайного стану: Закон України від 12.05.2022 № 2260-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2260-20#Text> (дата звернення: 09.10.2022)
3. Греца С. М. Греца Я. В. Механізм правового регулювання забезпечення виконання податкового обов'язку. Вісник Ужгородського національного університету. Серія "Право". № 69. 2022. С.255-259.
4. Конституція України: Закон від 28.06.1996 № 254к/96-ВР. Дата оновлення: 01.01.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр#Text> (дата звернення: 09.10.2022)
5. Атаманчук Н.І. Принципи непрямого оподаткування. Вісник НТУУ "КПІ". Політологія. Соціологія. Право. № 4 (40). 2018. С. 81-85.
6. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану: Закон України від 15.03.2022 № 2120-IX. Дата оновлення: 15.03.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20#Text> (дата звернення: 07.10.2022)
7. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей податкового адміністрування податків, зборів та єдиного внеску під час дії воєнного, надзвичайного стану: Закон України від 12.05.2022 № 2260-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2260-20#Text> (дата звернення: 09.10.2022)
8. Про захист інтересів суб'єктів подання звітності та інших документів у період дії воєнного стану або стану війни: Закон України від

03.03.2022 № 2115-IX. Дата оновлення: 17.08.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2115-20#Text> (дата звернення: 09.10.2022)

9. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо адміністрування окремих податків у період воєнного, надзвичайного стану: Закон України 01.04.2022 № 2173-IX. Дата оновлення: 01.04.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2173-20#Text> (дата звернення: 10.10.2022)

10. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо перегляду окремих пільг з оподаткування: Закон України від 21.06.2022 № 2325-IX. Дата оновлення: 21.06.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2325-20#n12> (дата звернення: 11.10.2022)

11. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. Дата оновлення: 10.08.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 13.10.2022)

12. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 17 "Податок на прибуток": Положення від 28.12.2000 № 353. Дата оновлення: 03.11.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01#Text> (дата звернення: 14.10.2022)

13. Кузь В. І. Податкова політика суб'єкта господарювання як засіб підвищення ефективності його діяльності. *Фінансові інструменти сталого розвитку економіки : матеріали IV міжнародної науково-практичної конференції (12 травня 2022 р.). Чернівці : Чернівецький нац. ун-т, 2022. 467 с. С. 292-295.*

14. Мельничук Г. С. Організація та методика аналізу податкового навантаження на підприємство: теоретичні аспекти. *Збірник наукових праць Університету державної фіскальної служби України. № 1. 2019. С. 159-175.*

15. Матвійчук Л., Олійник Л. Податкове навантаження вітчизняних підприємства в умовах воєнного стану: методичний аспект. *Вісник Хмельницького національного університету. №3. 2022. С. 192-198.*

16. Концева В.В., Антоненко Н.В., Карлова І.О. Обліково-аналітичне забезпечення оцінки податкового навантаження підприємства. *Економіка та суспільство*. №29. 2021.

17. Про затвердження Указу Президента України «Про введення воєнного стану в Україні»: Закон України від 24.02.2022 № 102-IX. Дата оновлення: 24.02.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2102-20#Text> (дата звернення: 05.10.2022)

18. Чи застосовується відповідальність (штрафні санкції і пеня) та у якому розмірі, якщо ФОП – платники ЄП першої та другої груп не сплатили та/або сплатили не в повному обсязі авансові внески за січень – березень 2022 року? (за даними Загальнодоступного інформаційно-довідкового ресурсу Державної податкової служби України). URL: <https://zir.tax.gov.ua/main/bz/view/?src=ques&id=31442> (дата звернення: 09.10.2022)

19. Про затвердження Порядку підтвердження можливості чи неможливості виконання платником податків обов'язків, визначених у підпункті 69.1 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX "Перехідні положення" Податкового кодексу України, та переліків документів на підтвердження: Наказ Міністерства фінансів України від 29.07.2022 № 225. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0967-22#Text> (дата звернення: 24.09.2022).

20. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 08.07.2010 № 2464-VI. Дата оновлення: 10.08.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#n643> (дата звертання: 09.10.2022)

21. Про внесення змін до Порядку подання фінансової звітності: Постанова Кабінету Міністрів України від 10.06.2022 № 667. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/667-2022-%D0%BF#Text> (дата звернення: 24.09.2022).

22. Про затвердження Порядку подання фінансової звітності: Постанова Кабінету Міністрів України; Перелік, Порядок, Довідка, Форма

типового документа від 28.02.2000 № 419. Дата оновлення: 14.06.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/419-2000-%D0%BF#Text> (дата звернення: 24.09.2022).

23. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо особливостей оподаткування та подання звітності у період дії воєнного стану: Закон України від 03.03.2022 № 2118-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2118-20#Text> (дата звернення: 19.11.2022)

24. Чиркова Ю. Л., Шикоряк С. Ю. Роль податкового планування на вітчизняних підприємствах в умовах забезпечення їх стабільності та розвитку у воєнний час. *Інформаційне суспільство: технологічні, економічна та технічні аспекти становлення*: матеріали міжнародної наукової інтернет-конференції (4-5 липня 2022р. Тернопіль, Україна – Переворськ, Польща). Тернопіль, Переворськ. 2022. Вип. 69. С. 47-50.

25. Криштопа І. І. Облікова політика як інструмент податкового планування податку на прибуток. *Інформаційне суспільство: технологічні, економічна та технічні аспекти становлення*: матеріали міжнародної наукової інтернет-конференції (11-12 травня 2022р. Тернопіль). Тернопіль. 2022. Вип. 67. С. 78-79.

26. Шевчук С. В. Моделювання облікової політики для цілей оподаткування прибутку. *Гроші, фінанси і кредит*. 2018. Вип. 23. С. 319-323.

27. Ільїн В. Оптимізація податкового тягаря підприємства: вітчизняний та зарубіжний досвід. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації*. Міжнародний науковий журнал. 2020. Вип. 1. С. 29-35.

28. Осадча О .О. Податкове планування та податкова оптимізація в системі управління підприємством. *Наукові записки Національного університету "Острозька академія", серія "Економіка"*. 2019. Вип. № 14(42). С. 125-130.

29. Лагодієнко Н. В. Особливості формування податкової політики суб'єктів господарювання. *Актуальні проблеми сучасного бізнесу: обліково-фінансовий та управлінський аспекти*. 2019. С. 267-270.
30. Коркушко О. Н. Податкова система як складова розвитку сучасного бізнесу. *Актуальні проблеми сучасного бізнесу: обліково-фінансовий та управлінський аспекти*. 2019. С. 262-263.
31. Клименко М. Бухгалтерський облік під час війни: що буде зі звітністю та як оптимізувати податки. *Юридична газета online*. Всеукраїнське професійне юридичне видання. URL: <https://yur-gazeta.com/publications/practice/podatкова-praktika/buhgalterskiy-oblik-pid-chas-viyni-shcho-bude-zi-zvitnistyu-ta-yak-optimizuvati-podatki.html>
32. Децюра С. Правила оподаткування під час воєнного стану. *Бухгалтерія 911*. URL: <https://buhgalter911.com/uk/news/news-1064117.html>
33. Кирильчук М. Податкові послаблення на час воєнного стану: що передбачає прийнятий Закон. *Ліга Закону*. URL: https://buh.ligazakon.net/news/209993_podatkov-poslablennya-na-chas-vonnogo-stanu-shcho-peredbacha-priynyatyy-zakon
34. Костишин Н., Яковець Т. Обліково-податкова система в умовах воєнного стану: як діяти та, які наслідки. *Вісник економіки*. 2022. Вип. 2. С. 99-110.
35. Сушко Д. Податкова реформа воєнного часу: які зміни до Податкового кодексу ухвалила ВР. *Національний юридичний каталог України. Liga:BOOK*. URL: https://biz.ligazakon.net/analytics/210044_podatkova-reforma-vonnogo-chasu-yak-zmni-do-podatkovogo-koдексу-ukhvalila-vr
36. Голяш І. Д., Романів С. Р., Черешнюк О. М. Податкове планування підприємства як засіб запобігання правопорушенням. *Гроші, фінанси та кредит*. 2018. № 18. С. 309-313.
37. Кучеркова С.О. Окремі аспекти щодо податкового навантаження. *Гроші, фінанси, кредит*. 2019. № 27. С. 297-301.

38. Оришин Т. М. Оптимізація податкового навантаження підприємства: теоретичний та методичний аспекти. *Економіка та держава*. 2019. №4. С. 58-62.

39. Кузь В. І. Методичні підходи до аналізу податкового навантаження на основні показники діяльності суб'єкта господарювання. *Importance of Soft Skills for Life and Scientific Success: Proceedings of the 1st International Scientific and Practical Internet Conference, March 1-2, 2022. Dnipro, Ukraine*. С. 130–133.

40. Ткаченко А. В. Історія становлення та розвитку податкової системи України. *Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу*. 2018. № 2 (22). С. 128-132.

41. Донченко Т. В., Олійник А. В. Етапи становлення податкової системи України в контексті розвитку цифрової економіки. *Збірник наукових праць Університету державної фіскальної служби України*. 2019. № 1. С. 45-62.

42. Мельничук Г.С. Організація та методика аналізу податкового навантаження на підприємство: теоретичні аспекти. *Збірник наукових праць Університету державної фіскальної служби України*. 2019. № 1. С. 159–175.

43. Писаренко Т. Оцінювання податкового навантаження на діяльність суб'єктів господарської діяльності. *Галицький економічний вісник*. 2020. Том 65. № 4. С. 114–120.

44. Побережець О.В., Гусев А.О. Фінансовий аналіз як інструмент оптимізації податкового навантаження підприємства. *Ринкова економіка: сучасна теорія і практика управління*. 2020. Вип. 3(46). С. 122–133.

45. Скрипник С. В., Франчук І. Б., Шепель І. В. Особливості автоматизації обліку підприємств у сучасних умовах. *Економіка та держава*. 2020. №10. С. 39-45.

46. Менів Л. Податкова політика в умовах воєнного стану. Міжнародний конгрес «Фінанси, економіка, право vs війна». 2022. С. 807-808.

47. Головань Т. Г. Податкова політика в умовах воєнного стану. *Виклики правничої професії в умовах воєнного стану : матеріали круглого столу до Дня юриста*. Харків. 6 жовтня 2022. С. 31-34.
48. Браславський Р. Принцип стабільності та його місце у нормотворчій діяльності у сфері оподаткування. *Підприємництво, господарство і право*. 2017. №11. С.138–141.
49. Онешко С. В., Лось О. І. Фінансова та податкова звітність в умовах воєнного стану. *Наукові перспективи*. № 8(26). 2022. С. 177-185.
50. Ментух Н. Ф., Шевчук О. Р. Правові аспекти оподаткування господарської діяльності суб'єктів господарювання в Україні в умовах воєнного стану. *Наукові записки. Серія: Право*. 2022. Вип. 12. С. 64-69.
51. Колос І. В., Бунь Б. А. Діагностування податкового навантаження промислового підприємства: теоретико-методичні аспекти. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2018. 3(14). С. 180-186.
52. Барабаш Н. С., Никонович М. О. Податковий аналіз: зміст та особливості розвитку. *Культура народів Причорномор'я*. 2013. № 256. С. 19-123.
53. Кирнична В., Разборська О. Особливості оподаткування та звітності під час дії воєнного стану як основа підтримки малого та середнього бізнесу. *Економічний аналіз*. 2022. Том 32. № 3. С. 254-263.
54. Кирнична В. В., Разборська О. О., Відтермінування подання фінансової звітності під час та після завершення або скасування воєнного стану. «Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу і контролю в умовах глобалізації економіки»: мат. XIV Міжнародної науково-практичної конференція молодих учених та здобувачів освіти. С. 107-110.
55. Проскура К.П., Брезов С.С., Сушкова О.Є. Система індикаторів ризиків агресивного податкового планування. *Економічний аналіз*. 2017. Том 27. № 1. С. 107-119.



ДОДАТКИ

ДОДАТОК А

S0111006

Ідентифікаційний код ЄДРПОУ	42489009
-----------------------------	-----------------

Додаток 2
до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25
"Срокова фінансова звітність"
(пункт 4 розділу I)

Фінансова звітність мікробізнесу

		КОДИ		
		2022	05	05
Підприємство	ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "АУДИТОРСЬКА ФІРМА "БУХГАЛТЕРСЬКА КЛІНІКА ЗУБРИЦЬКОЇ""	42489009		
Територія	М. ВІННИЦЯ	UA05020030010063857		
Організаційно-правова форма господарювання	ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ	240		
Вид економічної діяльності	Діяльність у сфері бухгалтерського обліку й аудиту; консультування з питань оподаткування	69.20		
Середня кількість працівників, осіб	2			
Одиниця виміру: тис. грн з одним десятковим знаком				
Адреса, телефон	ВІННИЦЬКА ОБЛ., М. ВІННИЦЯ, ВУЛ. ХМЕЛЬНИЦЬКЕ ШОСЕ, БУД. 4, КВ. (офіс) 103	+380960504515		

на 31.12.2021 р. **І. Баланс** Форма N 1-мс Код за ДКУД **1801006**

Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Основні засоби:	1010	308.3	309.8
первісна вартість	1011	343.4	414.7
знос	1012	(35.1)	(104.9)
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	1095	308.3	309.8
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	13.8	39.6
Поточна дебіторська заборгованість	1155	180.7	155.9
Гроші та їх еквіваленти	1165	43.1	225.3
Інші оборотні активи	1190	12.1	10.2
Усього за розділом II	1195	249.7	431
Баланс	1300	558	740.8

Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Капітал	1400	2.5	2.5
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	518.3	590.3
Неоплачений капітал	1425	(-)	(-)
Усього за розділом I	1495	520.8	592.8
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення			
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за:			
товари, роботи, послуги	1615	5.5	6.9
розрахунками з бюджетом	1620	0.4	2.7

Продовження Додатку А

розрахунками зі страхування	1625	–	–
розрахунками з оплати праці	1630	–	–
Інші поточні зобов'язання	1690	31.3	138.4
Усього за розділом III	1695	37.2	148
Баланс	1900	558	740.8

2. Звіт про фінансові результати

за Рік 2021

Стаття	Код рядка	Код за ДКУД	
		1801007	1801007
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	1304.6	959.8
Інші доходи	2160	3.8	8.8
Разом доходи(2000 + 2160)	2280	1308.4	968.6
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(324.4)	(245.9)
Інші витрати	2165	(413.4)	(238.4)
Разом витрати(2050 + 2165)	2285	737.8	484.3
Фінансовий результат до оподаткування (2280 - 2285)	2290	570.6	484.3
Податок на прибуток	2300	(–)	(–)
Витрати (доходи), які зменшують (збільшують) фінансовий результат після оподаткування	2310	–	–
Чистий прибуток (збиток)(2290 - 2300 - (+) 2310)	2350	570.6	484.3

Керівник

(підпис)

І. Ю. ЗУБРИЦЬКА

(ініціали, прізвище)

Головний бухгалтер

(підпис)

(ініціали, прізвище)

¹Кодифікатор адміністративно-територіальних одиниць та територій територіальних громад

ДОДАТОК Б

S0111004

Додаток 2
до Національного положення (стандарту) бухгалтерського
обліку 25 "Спрощена фінансова звітність"
(пункт 5 розділу I)

Фінансова звітність мікропідприємства

		Дата (рік, місяць, число)	КОДИ		
			2020	2	01
Підприємство	ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "АУДИТОРСЬКА ФІРМА "БУХГАЛТЕРСЬКА КЛІНІКА ЗУБРИЦЬКОЇ"	за СДРПОУ	42489009		
Територія	ВІННИЦЯ	за КОАТУУ	510100000		
Організаційно-правова форма господарювання	ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ	за КОПФГ	240		
Вид економічної діяльності	Діяльність у сфері бухгалтерського обліку й аудиту; консультування з питань оподаткування	за КВЕД	69.20		
Середня кількість працівників, осіб	2				
Одиниця виміру: тис. грн з одним десятковим знаком					
Адреса, телефон	УКРАЇНА, 21000, ВІННИЦЬКА ОБЛАСТЬ, М.ВІННИЦЯ, ВУЛ. ХМЕЛЬНИЦЬКЕ ШОСЕ, БУД. 4, КВ. (ОФІС) 103	+380960504515			

1. Баланс на 31122019 р.

		Форма N 1-мс	Код за ДКУД	1801006
Актив	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду	
1	2	3	4	
I. Необоротні активи				
Основні засоби:	1010	0	7.5	
первісна вартість	1011	0	9.7	
знос	1012	(0)	(2.2)	
Інші необоротні активи	1090	0	0	
Усього за розділом I	1095	0	7.5	
II. Оборотні активи				
Запаси	1100	0	26.7	
Поточна дебіторська заборгованість	1155	3.8	145.9	
Гроші та їх еквіваленти	1165	17.3	289.1	
Інші оборотні активи	1190	1.7	2.9	
Усього за розділом II	1195	22.8	464.6	
Баланс	1300	22.8	472.1	
Пасив				
	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду	
	1	2	3	4
I. Власний капітал				
Капітал	1400	2.5	2.5	
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	-4.2	275.8	
Усього за розділом I	1495	-1.7	278.3	
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення				
III. Поточні зобов'язання				
Короткострокові кредити банків	1600	0	0	
Поточна кредиторська заборгованість за:				
товари, роботи, послуги	1615	0	2.1	
розрахунками з бюджетом	1620	1	8.4	
розрахунками зі страхування	1625	0	2.9	

Продовження Додатку Б

розрахунками з оплати праці	1630	0.2	10.7
Інші поточні зобов'язання	1690	23.3	169.7
Усього за розділом III	1695	24.5	193.8
Баланс	1900	22.8	472.1

2. Звіт про фінансові результати

за **2019** р.

Форма N 2-мс

Код за ДКУД

1801007

Стаття	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	891.8	0
Інші доходи	2160	3.5	0
Разом доходи (2000 + 2160)	2280	895.3	0
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(188.4)	(0)
Інші витрати	2165	(426.9)	(4.2)
Разом витрати (2050 + 2165)	2285	615.3	4.2
Фінансовий результат до оподаткування (2280 - 2285)	2290	280	-4.2
Податок на прибуток	2300	(0)	(0)
Витрати (доходи), які зменшують (збільшують) фінансовий результат після оподаткування	2310	0	0
Чистий прибуток (збиток) (2290 - 2300 - (+) 2310)	2350	280	-4.2

Керівник

ЗУБРИЦЬКА ІРИНА ЮРІВНА

(підпис)

(ініціали, прізвище)

Головний
бухгалтер

(підпис)

(ініціали, прізвище)

ДОДАТОК В

S0111004

Додаток 2
до Національного положення (стандарту) бухгалтерського
обліку 25 "Спрощена фінансова звітність"
(пункт 5 розділу I)

Фінансова звітність мікропідприємства

		КОДИ		
		Дата (рік, місяць, число)		
		2020	2	01
Підприємство	ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "АУДИТОРСЬКА ФІРМА "БУХГАЛТЕРСЬКА КЛІНІКА ЗУБРИЦЬКОЇ"	за СДРПОУ 42489009		
Територія	ВІННИЦЯ	за КОАТУУ 510100000		
Організаційно-правова форма господарювання	ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ	за КОПФГ 240		
Вид економічної діяльності	Діяльність у сфері бухгалтерського обліку й аудиту; консультування з питань оподаткування	за КВЕД 69.20		
Середня кількість працівників, осіб	2			
Одиниця виміру: тис. грн з одним десятковим знаком				
Адреса, телефон	УКРАЇНА, 21000, ВІННИЦЬКА ОБЛАСТЬ, М.ВІННИЦЯ, ВУЛ. ХМЕЛЬНИЦЬКЕ ШОСЕ, БУД. 4, КВ. (ОФІС) 103	+380960504515		

1. Баланс на **31122019** р.

Форма N 1-мс

Код за ДКУД

1801006

Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Основні засоби:	1010	0	7.5
первісна вартість	1011	0	9.7
знос	1012 (0)	(2.2)
Інші необоротні активи	1090	0	0
Усього за розділом I	1095	0	7.5
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	0	26.7
Поточна дебіторська заборгованість	1155	3.8	145.9
Гроші та їх еквіваленти	1165	17.3	289.1
Інші оборотні активи	1190	1.7	2.9
Усього за розділом II	1195	22.8	464.6
Баланс	1300	22.8	472.1
Пасив			
	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
	2	3	4
I. Власний капітал			
Капітал	1400	2.5	2.5
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	-4.2	275.8
Усього за розділом I	1495	-1.7	278.3
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення			
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	0	0
Поточна кредиторська заборгованість за:			
товари, роботи, послуги	1615	0	2.1
розрахунками з бюджетом	1620	1	8.4
розрахунками зі страхування	1625	0	2.9

Продовження Додатку В

розрахунками з оплати праці	1630	0.2	10.7
Інші поточні зобов'язання	1690	23.3	169.7
Усього за розділом III	1695	24.5	193.8
Баланс	1900	22.8	472.1

2. Звіт про фінансові результати

за **2019**

р.

Форма N 2-мс

Код за ДКУД

1801007

Стаття	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	891.8	0
Інші доходи	2160	3.5	0
Разом доходи (2000 + 2160)	2280	895.3	0
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(188.4)	(0)
Інші витрати	2165	(426.9)	(4.2)
Разом витрати (2050 + 2165)	2285	615.3	4.2
Фінансовий результат до оподаткування (2280 - 2285)	2290	280	-4.2
Податок на прибуток	2300	(0)	(0)
Витрати (доходи), які зменшують (збільшують) фінансовий результат після оподаткування	2310	0	0
Чистий прибуток (збиток) (2290 - 2300 - (+) 2310)	2350	280	-4.2

Керівник

ЗУБРИЦЬКА ІРИНА ЮРІВНА

(підпис)

(ініціали, прізвище)

Головний бухгалтер

(підпис)

(ініціали, прізвище)