

Міністерство освіти і науки України
Національний технічний університет
«Дніпровська політехніка»

Навчально – науковий інститут економіки
Фінансово-економічний факультет
Кафедра обліку і аудиту
ПОЯСНЮВАЛЬНА ЗАПИСКА

кваліфікаційної роботи ступеню бакалавра
(бакалавра, магістра)

студента Захаровой Анастасії Сергіївни

(ПІБ)

академічної групи 071-17-1

(шифр)

спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

(код і назва спеціальності)

за освітньо-професійною програмою «Облік і аудит»

(офіційна назва)

на тему: «Облік і аудит розрахунків за податками і зборами (на прикладі
ТОВ «КОНСТАНТА ДНІПРО»)»

(назва за наказом ректора)

	Прізвище, ініціали	Оцінка	Підпис
Керівник роботи	Терещенко М.К.		
Рецензент			
Нормоконтроль	Терещенко М.К.		

Дніпро

2021

ЗАТВЕРДЖЕНО:

завідувач кафедри

обліку та аудитуПашкевич М.С.

(підпис)

(прізвище, ініціали)

«__» _____ року

ЗАВДАННЯ

на кваліфікаційну роботу

ступеню роботи ступеню **бакалавра**

(бакалавра, магістра)

Студенту Захаровой А.С. академічної групи 071-17-1

(прізвище та ініціали)

(шифр)

спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

(код і назва спеціальності)

за освітньо-професійною програмою «Облік і аудит»

(офіційна назва)

на тему:

«Облік і аудит розрахунків за податками і зборами (на прикладі ТОВ«КОНСТАНТА ДНІПРО»»затверджену наказом ректора НТУ «Дніпровська політехніка» від _____
№ _____

Розділ	Зміст	Термін
1	ОСОБЛИВОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ТОВ «КОНСТАНТА ДНІПРО» В СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ	20.04.21 – 05.05.21
2	ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКАМИ І ЗБОРАМИ	06.05.21- 22.05.21
3	АУДИТ РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКАМИ І ЗБОРАМИ	23.05.21- 06.06.21

Завдання видано

(підпис керівника)

Терещенко М.К.

(прізвище, ініціали)

Дата видачі 20.04.2021 р.Дата подання до екзаменаційної комісії 07.06.2021 р.

Прийнято до виконання

(підпис)

Захарова А.С.

(прізвище, ініціали)

РЕФЕРАТ

Пояснювальна записка: 47 с., 10 рис., 11 табл., 1 додаток, 18 джерел.

ЄДИНИЙ ПОДАТОК, ДОХІД, УТОЧНЮЮЧИЙ РОЗРАХУНОК, БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ТА ПОДАТКОВИЙ ОБЛІК, ПДФО, ЄДИНИЙ СОЦІАЛЬНИЙ ВНЕСОК, ПДВ

Предмет дослідження – операції підприємства ТОВ «КОНСТАНТА ДНІПРО» з нарахування та сплати податків та зборів.

Об'єкт розроблення – процедури бухгалтерського обліку з нарахування та сплати податків та зборів на ТОВ «КОНСТАНТА ДНІПРО».

Метою роботи є дослідження і узагальнення теоретичних та практичних аспектів обліку та аудиту операцій з нарахування та сплати податків та зборів.

Вивчено правове регулювання бухгалтерського та податкового обліку в Україні. Встановлені групи платників єдиного податку в Україні. Продемонстровано ведення бухгалтерського обліку єдиного податку. Продемонстровано ведення бухгалтерського обліку податку на додану вартість. Визначені податки та збори від яких звільняються платники єдиного податку суб'єкти спрощеної системи оподаткування у 2021 році. Визначені основні етапи проведення аудиту податків та зборів. Визначені особливості проведення аудиту єдиного податку та податку на додану вартість. Надані базовому підприємству пропозиції щодо удосконалення обліку та аудиту розрахунків за податками та зборами.

Практичне значення одержаних результатів полягає в розробці рекомендацій, що спрямовані на вдосконалення чинної методики бухгалтерського обліку та аудиту операцій з нарахування та сплати податків та зборів, які сприятиме підвищенню ефективності прийняття управлінських рішень. Надані пропозиції з удосконалення обліку та аудиту операцій з нарахування та сплати податків та зборів можуть знайти своє практичне застосування на ТОВ «КОНСТАНТА ДНІПРО».

ЗМІСТ

ВСТУП	5
РОЗДІЛ 1 ОСОБЛИВОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ТОВ «КОНСТАНТА ДНІПРО» В СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ	7
1.1 Характеристика діяльності підприємства	7
1.2 Фінансовий аналіз діяльності ТОВ «КОНСТАНТА ДНІПРО»	9
1.3 Групи платників єдиного податку в Україні	13
Висновки до розділу 1	19
РОЗДІЛ 2 ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКАМИ І ЗБОРАМИ	21
2.1 Бухгалтерський облік єдиного податку	21
2.2. Бухгалтерський облік податку на додану вартість	23
2.3 Податки та збори від яких звільняються платники єдиного податку суб'єкти спрощеної системи оподаткування у 2021 році	27
Висновки до розділу 2	29
РОЗДІЛ 3 АУДИТ РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКАМИ І ЗБОРАМИ	30
3.1 Основні етапи проведення аудиту податків та зборів	30
3.2 Аудит єдиного податку	34
3.3 Аудит ПДВ	35
Висновки до розділу 3	40
ВИСНОВКИ	42
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ	45
ДОДАТКИ	48

ВСТУП

Упровадження Податкового кодексу України спрямовано на певну уніфікацію вітчизняних правил оподаткування та бухгалтерського фінансового обліку. Досвід застосування його норм засвідчив, що досягти такої уніфікації не вдалося. Залишається чимало розбіжностей між правилами складання податкової та фінансової звітності в умовах як П(С)БО), так і МСБО/МСФЗ. Неможливість повної уніфікації правил оподаткування й обліку за методологією бухгалтерських стандартів дає підстави вести мову про багаторічне існування в Україні такого виду обліку, як податковий, метою якого є надання інформації про податкові зобов'язання на адресу податкового органу.

Проблематика податкового обліку у вітчизняній літературі комплексно досліджувалася переважно такими авторами, як Малишкін О. І. [1], Колеснікова, О. М. [2], Подолянчук О. А. [3], Лень В. С. [4], Коблянська О. І. [5] та іншими. Проблематика аудиту податків висвітлювалася у працях науковців: Малишкін О. І. [6], Меліхова Т. О. [7], Проскура К. П. [8] та інших.

Проте зазначені проблеми не отримали комплексного наукового обґрунтування у вітчизняній літературі. Внаслідок цього практики працюють методом спроб і помилок, що не сприяє ефективності їхньої роботи. Це також підвищує ризики сплати штрафних санкцій за порушення норм податкового законодавства, що негативно позначається на ефективності бізнесу в Україні.

Метою роботи є дослідження і узагальнення теоретичних та практичних аспектів обліку та аудиту операцій з нарахування та сплати податків та зборів.

Для досягнення цієї мети вирішуються, зокрема, такі задачі:

- розглянути особливості функціонування базового підприємства в сучасних умовах господарювання, а саме: надати характеристику та зробити фінансовий аналіз діяльності за 2019 – 2020 рр.

- вивчити правове регулювання бухгалтерського та податкового обліку в Україні;
- встановити групи платників єдиного податку в Україні;
- продемонструвати ведення бухгалтерського обліку єдиного податку;
- продемонструвати ведення бухгалтерського обліку податку на додану вартість;
- визначити податки та збори від яких звільняються платники єдиного податку суб'єкти спрощеної системи оподаткування у 2021 році;
- визначити основні етапи проведення аудиту податків та зборів;
- визначити особливості проведення аудиту єдиного податку та податку на додану вартість;
- надати базовому підприємству пропозиції щодо удосконалення обліку та аудиту розрахунків за податками та зборами.

Предметом дослідження дипломної роботи є операції підприємства ТОВ «КОНСТАНТА ДНІПРО» з нарахування та сплати податків та зборів.

Об'єктом дослідження є процедури бухгалтерського обліку з нарахування та сплати податків та зборів на ТОВ «КОНСТАНТА ДНІПРО».

Для вивчення предмету дослідження в роботі застосовуються різні методи та прийоми аналізу: математико-статистичні, методи економічної статистики, методи фінансового аналізу, прийоми групування, порівняння.

Практичне значення одержаних результатів полягає в розробці рекомендацій, що спрямовані на вдосконалення чинної методики бухгалтерського обліку та аудиту операцій з нарахування та сплати податків та зборів, які сприятиме підвищенню ефективності прийняття управлінських рішень. Надані пропозиції з удосконалення обліку та аудиту операцій з нарахування та сплати податків та зборів можуть знайти своє практичне застосування на ТОВ «КОНСТАНТА ДНІПРО».

РОЗДІЛ 1
ОСОБЛИВОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ТОВ «КОНСТАНТА ДНІПРО»
В СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ

1.1 Характеристика діяльності підприємства

ТОВ «КОНСТАНТА ДНІПРО» є одним з операторів ринку добувної промисловості України, що спеціалізується на постачанні машин та устаткування для гірничо-металургійного комплексу, важкої і легкої промисловості, нафтохімічної галузі, енергетики та сільського господарства.

Згідно з Витягом з Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань необхідно навести більш детальну інформацію про підприємство (Табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Основна інформація про підприємство ТОВ «КОНСТАНТА ДНІПРО»

Організаційно-правова форма	Товариство з обмеженою відповідальністю	
Код ЄДРПОУ	40123067	
Дата реєстрації	16.11.2015 р.	
Місцезнаходження юридичної особи	49000, Дніпропетровська обл., місто Дніпро, Жовтневий район, ПРОСПЕКТ ПРАЦІ, будинок 9	
Види діяльності	Основний: 46.63 Оптова торгівля машинами й устаткуванням для добувної промисловості та будівництва Інші: 46.62 Оптова торгівля верстатами 46.69 Оптова торгівля іншими машинами й устаткуванням 46.90 Неспеціалізована оптова торгівля	
Дані про розмір статутного капіталу	10 000,00	
Відомості про засновників	Прізвище, Ініціали	Доля (%)
	Галінченко Микола Володимирович	100,0000%

[Складено на основі Статуту]

До основної діяльності відноситься оптова торгівля машинами й устаткуванням для добувної промисловості та будівництва. До інших видів діяльності відноситься оптова торгівля верстатами, оптова торгівля іншими машинами й устаткуванням та неспеціалізована оптова торгівля.

Пропонує послуги посередництва в торгівлі машинами, промисловим устаткуванням, суднами та літаками.

ТОВ «КОНСТАНТА ДНІПРО» є офіційним Українським представником провідного підприємства «SPZ-GROUP». На базі ТОВ «КОНСТАНТА ДНІПРО» створений центр обслуговування користувачів продукції. ТОВ «КОНСТАНТА ДНІПРО» має досить широкі зв'язки з підприємствами різних країн світу (Табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Основні контрагенти підприємства

Основні постачальники	<ul style="list-style-type: none"> – «ВПГ» м. Кривий Ріг (Україна), – ВАТ «СПЗ» (SPZ-GROUP) м. Самара (Росія), – ТОВ «СПЗ-4» м. Самара (Росія), – «Fersa Bearings», Сарагоза, (Іспанія).
Основні підприємства-клієнти	<ul style="list-style-type: none"> – ПАТ «Укргазвидобування», – ПАТ «Укрнафта», – ПАТ «Київський електротехнічний завод «Трансигнал», – Державне підприємство «Криворізька теплоцентраль», – Комунальне підприємство «Швидкісний трамвай», – Державне промислове підприємство «Кривбаспромводопостачання», – Державне промислове «Морський торговельний порт «Южний», – НГВУ «Охтирканафтогаз», – ПАТ «Укрнафта», – ПАТ «Укргазвидобування» в особі філії «Управління з переробки газу та газового конденсату».

[Складено на основі інформації, наведеної на офіційному сайті]

Досвід роботи співробітників ТОВ «КОНСТАНТА ДНІПРО» я дозволяє швидко і якісно розглянути будь-які заявки щодо забезпечення своєю продукцією підприємства. Наявність складу в Дніпрі, власного автотранспорту і розвиненої мережі партнерів і дилерів, робить можливим надійно і своєчасно здійснювати безперебійні поставки продукції.

1.2 Фінансовий аналіз діяльності ТОВ «КОНСТАНТА ДНІПРО»

Організація фінансового аналізу — одна з важливих ланок фінансової роботи на підприємстві. Оцінювання фінансового стану підприємства здійснюють за системою показників, основними з яких є показники майнового стану, рентабельності, ліквідності, платоспроможності, фінансової стійкості і стабільності, ділової активності тощо.

Інформаційною основою для фінансового аналізу є дані фінансової звітності підприємства. Результати фінансового аналізу використовують для поточного управління підприємством, виявлення можливих резервів поліпшення його фінансового стану, планування та прогнозування діяльності підприємства на майбутні періоди.

Фінансовий аналіз є методом оцінки ретроспективного (минулого) і перспективного фінансового стану господарюючого суб'єкта на основі вивчення залежності і динаміки показників фінансової інформації [9].

Таблиця 1.3

Структура балансу ТОВ «КОНСТАНТА ДНІПРО» у 2019-2020 р.р.

Показники	Абсолютні величини, тис. грн.		Відхилення (+, -)	
	На 2019 р.	На 2020 р.	абсолютне	відносне, %
Необоротні активи:				
- Основні засоби	357,1	405,8	48,7	13,6
Оборотні активи:				
- Запаси	49063,0	65308,5	16245,5	33,1
- Дебіторська заборгованість за продукцію, роботи, послуги, товари,	18673,1	21618,5	2945,4	15,8
- Дебіторська заборгованість за розрахунки з бюджетом	414,6	1835,9	1421,3	342,8
- Інша поточна заборгованість	68,8	70,8	2	2,9
- Гроші та їх еквіваленти	3425,2	1213,9	-2211,3	-64,5
- Витрати майбутніх періодів	5,2	6,8	1,6	30,8
- Інші оборотні активи	197,1	198,2	1,1	0,5
Власний капітал:				

- Зареєстрований (пайовий) капітал	30,0	30,0	0	0
- Нерозподілений прибуток	42954,9	50986,0	8031,1	18,7
Поточні зобов'язання:				
- Короткострокові кредити банків	-	3100,0	3100,0	-
- Поточна кредиторська заборгованість:				
- довгостроковими зобов'язаннями	3600,0	3600,0	0	0
- товари, роботи, послуги	17619,1	20466,8	2847,7	16,2
- розрахунками з бюджетом	452,3	549,0	96,7	21,4
- у тому числі з податку на прибуток	452,3	547,7	95,4	21,1
- розрахунками за страхування	-	2,3	2,3	-
- розрахунки з оплати праці	-	0,5	0,5	-
- Інші поточні зобов'язання	7547,8	11923,8	4376	58,0

[Сформовано автором самостійно]

В складі оборотних активів найбільшу питому вагу займають виробничі запаси. Їх величина на кінець 2020 року зросла на 4,09 %. Зросла і частка виробничих запасів в активах підприємства, що є результатом їх накопичення внаслідок утворення неліквідів, свідомого накопичення виробничих товарів на складі, перебоїв в матеріально-технічному постачанні.

Саме свідоме накопичення підшипників різного найменування на балансі підприємства без залучення їх до тендерних торгів, а також відмову зниження ціни товару для можливості приймати участь у конкурентному ринку підшипникової продукції в Україні, призвели до відсутності покупців, зацікавлених у оформленні одноразових угод чи довгострокових контрактів на поставку продукції.

До підвищення кількості виробничих запасів на балансі виробництва приміщеннях також впливає курс іноземної валюти (доларів США).

Закупівля різних найменувань продукції здійснюється у країнах Заходу та Китаю, що зумовлює використання саме «міжнародної» валюти. При укладенні контракту з покупцем на рік, ціна продаваної продукції також вказується у доларах США, для того, щоб не зазнати витрат від зміни курсу валюти, проте, це й грає не на користь ТОВ «КОНСТАНТА ДНІПРО», оскільки, у зв'язку із нестабільним економічним становищем в Україні, курс долару США також зазнає значних та стрімких змін, що призводить до відмови покупця сплачувати більше при зростанні курсу валюти. Це призводить до відкликання продукції назад до складів. Частіше за все, підшипникова продукція, що прописана у контракті, має досить специфічні параметри, що підходить саме устаткуванню замовника, та є причиною того, що відкликану продукцію далі важко, або неможливо реалізувати іншому потенційному клієнту.

Негативно характеризується і збільшення питомої ваги запасів готової продукції, що може бути наслідком порушення її ритму відвантаження, незадовільної організації перевезень, затримки оформлення транспортних документів.

Дебіторська заборгованість займає понад 20 % в активах підприємства. Дані балансу свідчать, що в основному вона складається з боргів дебіторів за продукцію та товари. Збільшення дебіторської заборгованості і зростання її питомої ваги в активах пов'язане з труднощами в реалізації продукції та неплатоспроможністю покупців. У зв'язку з укладанням більшості договорів на поставку продукції із можливістю відстроченого платежу, в умовах стрімких змін іноземної валюти, більшість покупців в підсумку мають проблеми з розрахунком за всі придбані одиниці підшипників та частин устаткування. Як можливо побачити з балансу, питома вага дебіторської заборгованості за продукцію та товари у 2020 р. зменшилась на 2,02 % порівняно з 2019 р., що є змінює структуру дебіторської заборгованості позитивно, але темпи її збільшення досить повільні (Рис. 1.1). Це відбулось

за рахунок певної кількості схвалених на користь ТОВ «КОНСТАНТА ДНІПРО» судових рішень стосовно сплати покупцями суми заборгованості.

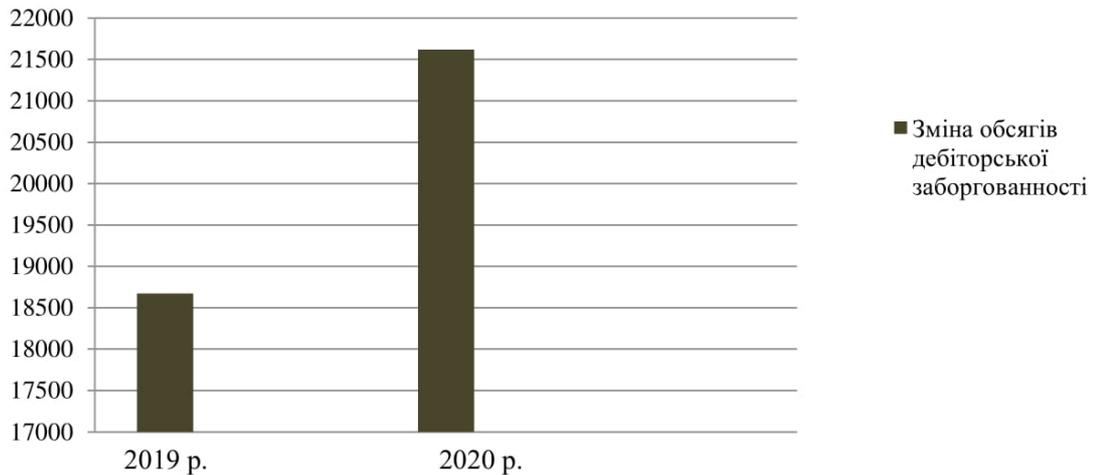


Рис.1.1. Діаграма зміни обсягів дебіторської заборгованості
[Складено автором самостійно на основі балансу]

Згідно даних балансу дебіторська заборгованість за розрахунки з бюджетом також збільшилась на 1421,3 тис. грн., що свідчить про те, що велика кількість укладених договорів з відстроченою сплатою створила умови, коли кошти від покупців ще не зараховані на рахунок балансу, проте, згідно суми, зазначеної при укладанні умови, частка цих коштів вже повинна бути перерахована до бюджету як ПДВ.

Зменшення грошових коштів та їх еквівалентів у 2020 р. порівняно з 2019 р. на 2211,3 тис. грн. (зменшення питомої ваги у балансі на 3,40 %) є наслідком проведених операцій щодо повернення бракованих товарів та компенсаційні виплати стосовного відшкодування шкоди та промислової неустойки.

Загалом, сума балансу на 2020 р. збільшилася на 18454,3 тис. грн., або на 20,36 %, порівняно із попереднім роком. Проте це відбулося не за рахунок позитивної динаміки розвитку підприємства, але за рахунок збільшення

коштів, що мають сплатити дебітори, а також накопиченню нереалізованих товарів (Рис.1.2).

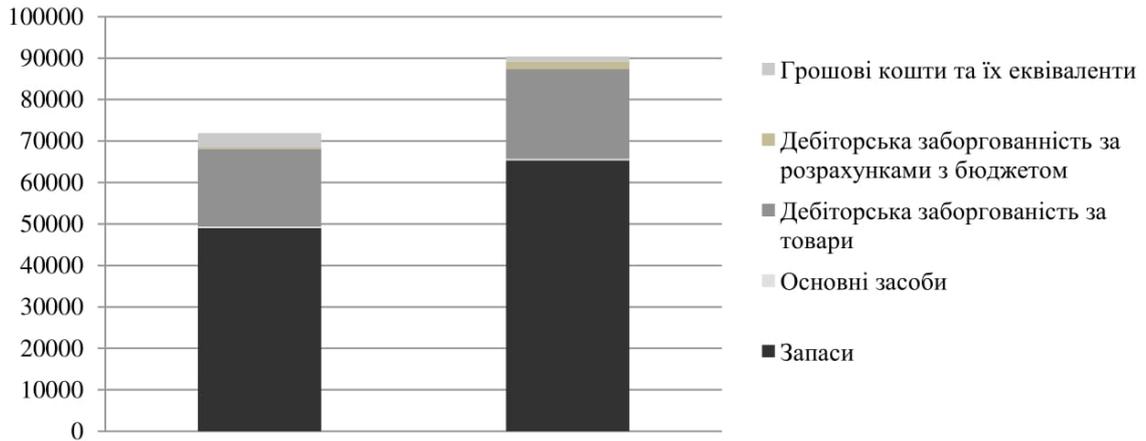


Рис.1.2. Діаграма динаміки змін обсягів основних статей балансу
[Складено автором самостійно на основі балансу]

Пасиви компанії представлені власним капіталом та поточними зобов'язаннями, а от довгострокових зобов'язань ТОВ «КОНСТАНТА ДНІПРО» не має. Збільшення пасивів у 2020 р. відбувався здебільшого за рахунок зростання суми Власного капіталу, а саме нерозподіленого прибутку – на 8031,1 тис. грн. порівняно з попереднім роком, а також суми Поточних зобов'язань, де зростаючими статтями балансу є «Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи та послуги» та «Інші поточні зобов'язання», що призвели до зростання цього розділу балансу на 10423,2 тис. грн.

Можна дійти до висновків, що частки оборотних активів та власного капіталу від суми балансу – 99,5% та 56,3% відповідно – вистачає, аби припустити достатній рівень автономії, фінансової стійкості, ліквідності та платоспроможності підприємства.

1.3 Групи платників єдиного податку в Україні

Досить умовно, всі податки, які сплачує бізнес, можна розділити на 4 групи (Рис.1.3).

Розмір прямих податків залежить від фінансових результатів діяльності (прибутку або доходу). До них належать податок на прибуток підприємств, податок на доходи фізичних осіб – підприємців та єдиний податок.

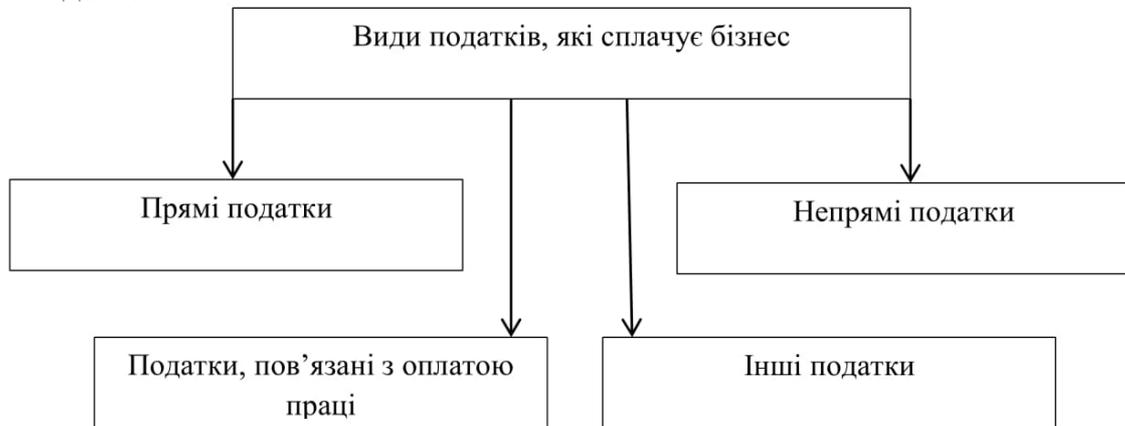


Рис. 1.3 Види податків бізнесу

Непрямі податки не пов'язані з прибутковістю бізнесу. Їх розмір залежить від обсягів виробництва та реалізації товарів або послуг. До них належать податок на додану вартість (ПДВ) та акцизний податок.

Коли йде мова про вибір системи оподаткування, то на увазі перш за все маються прямі податки, а також непрямі податки. Податки, пов'язані з оплатою праці найманих працівників, та більшість інших податків не залежить від обраної системи оподаткування, а визначається наявністю чи відсутністю у компанії відповідних об'єктів оподаткування [11].

Кожне підприємство в процесі своєї діяльності стикається з питанням вибору податкової системи. В Україні існують дві паралельні системи оподаткування: загальна та спрощена. Тобто, коли підприємство планує відкрити свій бізнес, у нього є такий вибір (Рис.1.4):

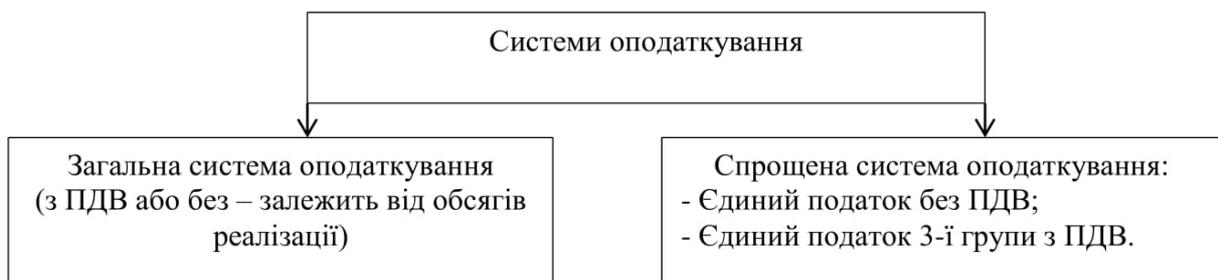


Рис.1.4. Системи оподаткування

Яким із них працювати, залежить від особистого смаку, обставин (наприклад, прибутковості компанії, специфіки та виду бізнесу) та особистих уподобань.

У 2021 році існує чотири групи платників єдиного податку. Розглянемо, кому можна перебувати на кожній з них та за яких умов, за якими ставками потрібно сплачувати єдиний податок у 2021 році, а хто взагалі не має права бути на спрощеній системі оподаткування. Закон №1017 [9] вніс зміни до п. 291.4 ПКУ [10]. Зокрема, змінено розміри граничних обсягів доходу для I-III груп з метою перебування на спрощеній системі. З 1 січня 2021 року ліміт доходу становить (Табл.1.4):

Таблиця 1.4

Розміри граничних обсягів доходу для I-III груп з метою перебування на спрощеній системі

Група платника єдиного податку	Розміри граничних обсягів доходу
I	167 МЗП (1 002 000 грн)
II	834 МЗП (5 004 000 грн)
III	1167 МЗП (7 002 000 грн)

Складено за: [10]

Слід мати на увазі, що деякі види діяльності не дозволяють застосування єдиного податку (спрощеної системи оподаткування). До них належать всі види фінансового посередництва, виробництво та продаж підакцизних товарів (крім роздрібного продажу пива та столових вин), видобуток корисних копалин, виробництво дорогоцінних металів, реалізація антикваріату, та деякі інші види діяльності (Табл.1.5):

Таблиця 1.5

Види діяльності, які повністю або частково заборонені на єдиному податку

07.29 Добування руд інших кольорових металів
11.01 Дистиляція, ректифікація та змішування алкогольних напоїв

11.02	Виробництво виноградних вин
11.03	Виробництво сидру та інших плодово-ягідних вин
11.04	Виробництво інших недистильованих напоїв із зброджуваних продуктів
12.00	Виробництво тютюнових виробів
19.10	Виробництво коксу та коксопродуктів
19.20	Виробництво продуктів нафтоперероблення
24.41	Виробництво дорогоцінних металів
24.54	Лиття інших кольорових металів
29.10	Виробництво автотранспортних засобів
29.20	Виробництво кузовів для автотранспортних засобів, причепів і напівпричепів
35.23	Торгівля газом через місцеві (локальні) трубопроводи
45.11	Торгівля автомобілями та легковими автотранспортними засобами
45.19	Торгівля іншими автотранспортними засобами
46.12	Діяльність посередників у торгівлі паливом, рудами, металами та промисловими хімічними речовинами
46.17	Діяльність посередників у торгівлі продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами
46.34	Оптова торгівля напоями (заборона стосується алкогольних виробів)
46.35	Оптова торгівля тютюновими виробами
46.39	Неспеціалізована оптова торгівля продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами (заборона стосується алкогольних і тютюнових виробів)
46.71	Оптова торгівля твердим, рідким, газоподібним паливом і подібними продуктами
46.72	Оптова торгівля металами та металевими рудами
46.76	Оптова торгівля іншими проміжними продуктами
47.11	Роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах переважно продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами (заборона стосується алкогольних і тютюнових виробів)

47.25 Роздрібна торгівля напоями в спеціалізованих магазинах (заборона стосується алкогольних виробів)
47.26 Роздрібна торгівля тютюновими виробами в спеціалізованих магазинах
47.30 Роздрібна торгівля пальним
47.79 Роздрібна торгівля уживаними товарами в магазинах
47.81 Роздрібна торгівля з лотків і на ринках харчовими продуктами, напоями та тютюновими виробами (заборона стосується алкогольних і тютюнових виробів)
47.91 Роздрібна торгівля, що здійснюється фірмами поштового замовлення або через мережу інтернет (заборонена діяльності інтернет-аукціонів)
53.10 Діяльність національної пошти
53.20 Інша поштова та кур'єрська діяльність
61.10 Діяльність у сфері проводового електрозв'язку
61.20 Діяльність у сфері безпроводового електрозв'язку
61.30 Діяльність у сфері супутникового електрозв'язку
61.90 Інша діяльність у сфері електрозв'язку
64.20 Діяльність холдингових компаній
66.11 Управління фінансовими ринками
66.12 Посередництво за договорами по цінних паперах або товарах (включає діяльність пунктів обміну валют).
66.19 Інша допоміжна діяльність у сфері фінансових послуг, крім страхування та пенсійного забезпечення
66.22 Діяльність страхових агентів і брокерів
66.30 Управління фондами
68.20 Надання в оренду й експлуатацію власного та орендованого нерухомого майна (заборонено для 1-ї групи ЄП)
68.31 Агентства нерухомості (заборонено на 1, 2-й групі)
68.32 Управління нерухомістю за винагороду або на основі контракту (заборонено на 1, 2-й групі)

69.20 Діяльність у сфері бухгалтерського обліку й аудиту; консультування з питань оподаткування (у частині аудиту заборонено для ФОП).
70.10 Діяльність головних управлінь (хед-офісів)
71.20 Технічні випробування та дослідження
82.99 Надання інших допоміжних комерційних послуг, н.в.і.у. (заборона в частині діяльності незалежних аукціоністів)
90.02 Діяльність із підтримки театральних і концертних заходів
90.04 Функціонування театральних і концертних залів (заборона в частині організації гастрольних заходів)
92.00 Організування азартних ігор.

Складено за: [10]

Заборонені види діяльності за КВЕД мають певні винятки і обмеження у їх застосуванні для деяких груп єдиного податку.

Висновки до розділу 1

Дослідження особливостей функціонування підприємства в сучасних умовах господарювання дозволило зробити наступні висновки:

1. Фінансовий аналіз продемонстрував програшну ситуацію підприємства стосовно подальшого ведення своєї діяльності, оскільки значний надлишок однотипної продукції на балансі підприємства по цінам значно вищим від середньої ціни на ринку дуже скорочує напрями реалізації товарів. Також, наявна дебіторська заборгованість є причиною значної заборгованості перед бюджетом за податками, оскільки виникає ситуація так званого «замкнутого кола»: грошові кошти ще не поступили на баланс підприємства, проте вже з'явилися зобов'язання.

Для аналізу ймовірності банкрутства додатково була використана модель Альтмана, яка продемонструвала, що підприємство платіжеспособне, та не знаходиться на грані банкрутства. Проте, виходячи з коефіцієнтних розрахунків, можна зробити висновки, що ділова активність у динаміці знизилась.

2. Фінансовий аналіз показав збільшення розміру дебіторської заборгованості у 2020 році порівняно з 2019 роком. Для зменшення розміру дебіторської заборгованості підприємству необхідно:

- визначати ступінь ризику не уплати рахунків покупцями;
- збільшувати коло покупців з метою мінімізації втрат від несплати одним або декількома покупцями;
- контролювати співвідношення дебіторської заборгованості і кредиторської заборгованості;
- вести оперативний контроль за надходженням готівки;
- своєчасно визначати сумнівну заборгованість;
- вести претензійну роботу співпрацюючи з юридичною службою;
- своєчасно надавати платіжні документи;
- припиняти дію договорів з покупцями, що порушують платіжну дисципліну.

3. На відміну від підприємців, які можуть застосовувати одну з трьох груп єдиного податку, юридичні особи обмежені у своєму виборі лише 3-ю групою. Ставка податку для них складає 5 відсотків від обороту, а у разі добровільної реєстрації платником ПДВ – 3 відсотки.

Обмеження щодо максимальної річної суми виручки для юридичних осіб – платників єдиного податку у 2021 році складає 1167 МЗП, що дорівнює 7 002 000 грн.

РОЗДІЛ 2

ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКАМИ І ЗБОРАМИ

2.1 Бухгалтерський облік єдиного податку

Підприємство ТОВ «КОНСТАНТА ДНІПРО» обрало спрощену систему оподаткування та є платником податку на додану вартість.

У бухгалтерському обліку нарахування податків і зборів (за винятком тих, що включають до собівартості товарів) відносять до адміністративних витрат [12].

Рахунки обліку витрат на єдиний податок залежать від того, який план рахунків застосовує підприємство: спрощений чи загальний.

Якщо підприємство застосовує:

— спрощений план, то нарахування ЄП обліковують за дебетом рахунку 96 «Інші витрати» і кредитом рахунку 64 «Розрахунки за податками і платежами»;

— загальний план рахунків (згідно з наказом Мінфіну від 30.11.99 р. № 291), то нарахування ЄП обліковують за дебетом рахунку 92 «Адміністративні витрати» і кредитом субрахунку 641 «Розрахунки за податками» (тут доцільно ввести додаткову деталізацію, наприклад, субрахунок 641/ЄП «Розрахунки за податками/єдиний податок»).

Підприємство ТОВ «КОНСТАНТА ДНІПРО» застосовує загальний план рахунків, тобто єдиний податок обліковує за дебетом рахунку 92 «Адміністративні витрати» і кредитом субрахунку 641 «Розрахунки за податками»/ЄП.

Вибір між спрощеним або загальним планом рахунків підприємство робить самостійно.

Важливо також ураховувати те, що податковим звітним періодом для платників ЄП групи 3 є квартал. Отже, нараховувати податок слід останнім днем кожного кварталу, а не датою його сплати.

Проводки з нарахування та сплати ЄП згідно зі спрощеним і загальним планом рахунків наведемо в Табл.2.1:

Таблиця 2.1

Облік єдиного податку

№ з/п	Зміст бухгалтерської операції	Бухгалтерський облік за планом рахунків:			
		спрощеним		загальним	
		Д-т	К-т	Д-т	К-т
1	Нараховано єдиний податок	96	64/ЄП	92	641/ЄП
2	Перераховано єдиний податок	64/ЄП	31	641/ЄП	311
3	Відображено фінансовий результат	79	96	791	92

Щодо відображення нарахованих сум єдиного податку у фінансовій звітності, зокрема у звіті про фінансові результати. Узагалі-то, національні стандарти для платників єдиного податку передбачають такі види форм цього звіту:

— спрощену — це ф. № 2-мс (додаток 2 до П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва»), якщо платників єдиного податку вписується у критерії суб'єкта малого підприємництва: річний дохід не більше 10 млн євро за середньорічним курсом НБУ і середня чисельність працюючих за календарний рік не більше 50 осіб [13].

— повну — це ф. № 2 «Звіт про фінансові результати» (додаток до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»), якщо платник єдиного податку не вписується у критерії суб'єкта малого підприємства (за чисельністю).

ТОВ «КОНСТАНТА ДНІПРО» подає ф. № 2-м (додаток 1 до П(С)БО 25).

Наведемо потрібний код рядка для відображення сум ЄП у кожній із форм:

- у повній ф. № 2 — це рядки 2130 і 2520;
- у неповній ф. № 2-м — це рядок 2180;
- у спрощеній ф. № 2-мс — це рядок 2165.

2.2 Бухгалтерський облік податку на додану вартість

Згідно Податкового кодексу України [10], платниками ПДВ є:

— фізична або юридична особа, яка є платником ЄП за ставкою, що передбачає сплату ПДВ;

— фізична або юридична особа, яка є платником ЄП і добровільно переходить на сплату ЄП за ставкою, що передбачає сплату ПДВ.

Згідно зі ст. 293 ПКУ одночасно бути і платниками ПДВ, і платниками єдиного податку може тільки одна категорія платників. Це фізичні або юридичні особи, які працюють на групі 3 і сплачують ЄП за ставкою 3 % (п.п. 1 п. 293.3 ПКУ).

Тобто, ТОВ «КОНСТАНТА ДНІПРО» працює на ставці єдиного податку (III група) розміром 3 % та є платником ПДВ.

Згідно Податкового кодексу України [10], не є платниками ПДВ:

— усі першогрупники (п.п. 1 п. 293.2 ПКУ);

— усі другогрупники (п.п. 2 п. 293.2 ПКУ);

— третьогрупники, які сплачують ЄП за ставкою 5 % (п.п. 2 п. 293.3 ПКУ).

У вищезазначених платників єдиного податку (без ПДВ) є унікальне право - вони можуть перевищувати 1-мільйонний обсяг ПДВ-оподатковуваних операцій і при цьому не реєструватися платниками ПДВ, тому, що п. 181.1 ПКУ на платників єдиного податку без ПДВ не поширюється. І якщо для першогрупників з їх максимальним річним доходом 300000 грн. (п.п. 1 п. 291.4 ПКУ) це не дуже актуально, то для друго- і третьогрупників - надважливо.

Отже, платник єдиного податку з обсягом ПДВ-оподатковуваних операцій понад 1 млн грн. може «ховатися» від обов'язкової ПДВ-реєстрації, обравши безПДВшну ставку ЄП. Таким чином, можна сказати, що для особи, яка працює на спрощеній системі, ПДВ-реєстрація — завжди добровільна справа. Ані обов'язкова ПДВ-реєстрація (п. 181.1 ПКУ), ані добровільна ПДВ-реєстрація (п. 182.1 ПКУ) у звичайному форматі для платників єдиного

податку не працюють. Платник єдиного податку обирає форму своїх взаємовідносин із ПДВ шляхом вибору ставки ЄП.

Вільний вибір бути платником ПДВ чи не бути платником ПДВ платникам єдиного податку дозволене рівно до тих пір, поки вони працюють на спрощеній системі. Щойно суб'єкт господарювання переходить на загальну систему (добровільно чи внаслідок порушення умов перебування на спрощеній), він одразу потрапляє до ПДВ-реєстрації. І на нього будуть поширюватися загальні правила ПДВ-реєстрації, передбачені пп. 181.1, 182.1 ПКУ [10].

Отже, ПДВ-реєстрація чекає на платника єдиного податку у двох випадках:

- 1) або якщо він обирає роботу на групі 3 за ставкою ЄП 3 %;
- 2) або якщо він переходить на загальну систему оподаткування.

Покинути спрощену систему платник єдиного податку може добровільно (п.п. 298.2.2 ПКУ) або вимушено, внаслідок порушення умов перебування (п.п. 298.2.3 ПКУ). Якщо на спрощеній системі платник єдиного податку перебував у статусі ПДВшника (п.п. 1 п. 293.3 ПКУ), перехід на загальну систему ніяк на ПДВ-реєстрації не позначиться.

А от платник єдиного податку - безПДВшник при переході на загальну систему (добровільному чи вимушеному) повинен промоніторити свій обсяг ПДВ-оподатковуваних операцій за останні 12 календарних місяців. Тут можливі два варіанти.

Обсяг операцій понад 1 млн грн. Якщо у колишнього платник єдиного податку обсяг ПДВ-оподатковуваних операцій перевищує «поріг», передбачений п. 181.1 ПКУ, така особа підлягає негайній і обов'язковій ПДВ-реєстрації.

Адже від ПДВ-реєстрації таку особу рятував виключно факт перебування на спрощеній системі у статусі безПДВшника. Для цілей ПДВ-реєстрації не має значення, на якій системі оподаткування було здійснено операцій на 1 млн грн.

Заяву на ПДВ-реєстрацію колишній платник єдиного податку, який став ПДВ-«зобов'язанцем», подає не пізніше 10-го числа першого календарного місяця, в якому здійснено перехід на загальну систему (абзац перший п. 183.4 ПКУ; п.п. 1 п. 3.6 Положення № 1130).

Якщо колишній платник єдиного податку, який є ПДВ-«зобов'язанцем», устиг подати Заяву на ПДВ-реєстрацію до першого числа свого першого календарного місяця на загальній системі, він є платником ПДВ безпосередньо з першого дня роботи на загальній системі. Якщо не встиг — з дня, коли фіскалі внесуть запис про нього до Реєстру платників ПДВ (абзаци п'ятий і шостий п. 183.9 ПКУ).

Якщо колишній платник єдиного податку за обсягом ПДВ-оподатковуваних операцій не «дотягує» до обов'язкової ПДВ-реєстрації, за фактом переходу на загальну систему до ПДВ-реєстрації його нічого не зобов'язує. За наявності бажання він може зареєструватися платником ПДВ добровільно (п. 182.1 ПКУ).

Якщо колишній платник єдиного податку вирішив стати ПДВ-«добровольцем», він подає Заяву на ПДВ-реєстрацію не пізніше ніж за 20 календарних днів до початку податкового періоду, з якого він хоче стати платником ПДВ [14]. Платником ПДВ він вважатиметься з тієї ж дати, з якої ним вважається звичайний ПДВ-«доброволець» (абзаци другий і третій п. 183.9 ПКУ).

Для обліку ПДВ підприємству ТОВ «КОНСТАНТА ДНІПРО» запропоновані наступні аналітичні рахунки:

644/1 «Податковий кредит не підтверджений»

644/2 «Податковий кредит транзитний рахунок»

643/1 «Податкові зобов'язання, що підлягають коригуванню».

Розглянемо у Табл.2.2 бухгалтерські проведення з обліку ПДВ на підприємстві ТОВ «КОНСТАНТА ДНІПРО», якщо перша подія - оплата:

Таблиця 2.2

Бухгалтерський облік ПДВ на підприємстві ТОВ «КОНСТАНТА ДНІПРО» (перша подія – оплата)

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума
		Д	К	
1 подія - оплата				
1	Перераховано аванс продавцю	371	311	1200,00
2	Відображено право на податковий кредит з ПДВ (до отримання податкової накладної, зареєстрованої в реєстрі)	644/1	644/2	200,00
3	Отримано зареєстровану податкову накладну	6441	644/1	200,00
4	Отримані товари	28	631	1000,00
5	Відображено ПДВ при отриманні товарів	644/2	631	200,00
6	Зроблено залік заборгованостей	631	371	1200,00

Розглянемо у Табл.2.3 бухгалтерські проведення з обліку ПДВ на підприємстві ТОВ «КОНСТАНТА ДНІПРО», якщо перша подія - отримання:

Таблиця 2.3

Бухгалтерський облік ПДВ на підприємстві ТОВ «КОНСТАНТА ДНІПРО» (перша подія – отримання)

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума
		Д	К	
1 подія - отримання				
1	Отримані товари	28	631	1000,00
2	Відображено право на податковий кредит (до отримання податкової накладної, зареєстрованої в реєстрі)	6441/1	631	200,00
3	Отримано зареєстровану податкову накладну	641	644/1	200,00
4	Перераховано оплату постачальнику	631	311	1200,00

Розглянемо у Табл.2.4 бухгалтерські проведення з обліку ПДВ при продажі товарів на підприємстві ТОВ «КОНСТАНТА ДНІПРО», якщо перша подія - оплата:

**Бухгалтерський облік ПДВ при продажі товарів на підприємстві
ТОВ «КОНСТАНТА ДНІПРО» (перша подія – оплата)**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума
		Д	К	
1 подія - отримання				
1	Отримано переоплату від покупця	311	681	1200,00
2	Нараховані податкові зобов'язання за ПДВ	643	641	200,00
3	Відображено дохід від реалізації	361	702	1200,00
4	Відображено податкові зобов'язання за ПДВ	702	643	200,00

Отже, платниками єдиного податку та платниками ПДВ можуть бути лише ті платники податків, які обрали групу 3 та ставку єдиного податку у розмірі 3%. При переході на загальну систему лише ті платники податків без ПДВ, які відповідають вимогам пункту 181.1ПКУ, повинні зареєструватися платниками податку на додану вартість. З дати державної реєстрації новостворена особа може зареєструватися лише як платник єдиного податку без ПДВ.

2.3 Податки та збори від яких звільняються платники єдиного податку суб'єкти спрощеної системи оподаткування у 2021 році

Згідно із п.297.1 ПКУ, платники єдиного податку звільняються від обов'язку нарахування, сплати та подання податкової звітності з таких податків і зборів [10]:

1) податку на прибуток підприємств, крім випадків, передбачених абзацами другим і третім підпункту 133.1.1 та підпунктом 133.1.4 пункту 133.1 статті 133 цього Кодексу;

2) податку на доходи фізичних осіб у частині доходів (об'єкта оподаткування), що отримані в результаті господарської діяльності платника єдиного податку першої – четвертої групи (фізичної особи) та оподатковані згідно з цією главою;

3) податку на додану вартість з операцій з постачання товарів, робіт та послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, крім податку на додану вартість, що сплачується фізичними особами та юридичними особами, які обрали ставку єдиного податку, визначену підпунктом 1 пункту 293.3 статті 293 цього Кодексу, а також що сплачується платниками єдиного податку четвертої групи;

4) податку на майно в частині земельного податку за земельні ділянки, що використовуються платниками єдиного податку першої – третьої груп для провадження господарської діяльності (крім діяльності з надання земельних ділянок та/або нерухомого майна, що знаходиться на таких земельних ділянках, в оренду (найм, позичку) та платниками єдиного податку четвертої групи для ведення сільськогосподарського товаровиробництва;

5) рентної плати за спеціальне використання води платниками єдиного податку четвертої групи.

Відповідно платники єдиного податку є на загальних підставах платниками таких податків:

- екоподатку,
- спецбору за використання води,
- плати за надра, лісових і радіочастотних ресурсів.

Крім цього, залишається необхідність платити єдиний соціальний внесок за найманих працівників.

Висновки за розділом 2

Дослідження обліку розрахунків за податками та зборами на базовому підприємстві дозволило зробити наступні висновки:

1. Платниками єдиного податку та платниками ПДВ можуть бути лише ті платники податків, які обрали групу 3 та ставку єдиного податку у розмірі 3%. При переході на загальну систему лише ті платники податків без ПДВ, які відповідають вимогам пункту 181.1ПКУ, повинні зареєструватися платниками податку на додану вартість. З дати державної реєстрації новостворена особа може зареєструватися лише як платник єдиного податку без ПДВ.

2. Рахунки обліку витрат на єдиний податок залежать від того, який план рахунків застосовує підприємство: спрощений чи загальний. Якщо підприємство застосовує спрощений план, то нарахування єдиного податку відображають проведенням: Дебет рахунку 96 «Інші витрати» і Кредит рахунку 64 «Розрахунки за податками і платежами». Якщо підприємство застосовує загальний план рахунків, то нарахування єдиного податку відображають проведенням: Дебет рахунку 92 «Адміністративні витрати» і Кредитом субрахунку 641 «Розрахунки за податками» (тут доцільно ввести додаткову деталізацію, наприклад, субрахунок 641/ЄП «Розрахунки за податками/єдиний податок»).

3. Окрім єдиного податку та ПДВ платники єдиного податку є також платниками: екоподатку, спецбору за використання води, плати за надра, лісових і радіочастотних ресурсів. Крім цього, залишається необхідність платити єдиний соціальний внесок за найманих працівників.

4. Для удосконалення обліку ПДВ підприємству ТОВ «КОНСТАНТА ДНІПРО» запропоновані наступні аналітичні рахунки:
- 644/1 «Податковий кредит не підтверджений»
 - 644/2 «Податковий кредит транзитний рахунок»
 - 643/1 «Податкові зобов'язання, що підлягають коригуванню».

РОЗДІЛ 3

АУДИТ РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКАМИ І ЗБОРАМИ

3.1 Основні етапи проведення аудиту податків та зборів

Незалежно від виду податків, що перевіряються, та обсягу аудиторської перевірки аудитор для забезпечення найбільш якісного проведення аудиту податків, зборів та обов'язкових платежів повинен ретельно ознайомитись із суб'єктом перевірки та основними аспектами його діяльності. Для цього аудитор повинен здійснити наступні аудиторські процедури (Табл.3.1):

Таблиця 3.1

Аудиторські процедури проведення аудиту податків та зборів

<i>Аудиторські процедури проведення аудиту податків та зборів:</i>
встановити юридичну та фактичну адресу підприємства, дату державної реєстрації та постановки на облік в органах ДПС та державних цільових фондах, форму власності, організаційно-правову форму, наявність представництв, філій, дочірніх підприємств;
встановити види діяльності, якими може займатися підприємство у відповідності із статутними документами та кодами КВЕД (довідка зі статистики), наявність виданих патентів, ліцензій, дозволів;
проаналізувати дані про пільгові види діяльності;
встановити наявність відкритих поточних та валютних рахунків в установах банків;
встановити чи здійснює підприємство свою діяльність у сфері зовнішньоекономічної діяльності, види експортно-імпортних операцій;
встановити наявність зареєстрованих в органах ДПС реєстраторів розрахункових операцій та результати перевірок підприємства з питань дотримання встановленого порядку застосування готівки;

вивчити дані про результати попередніх документальних перевірок та прийняті по ним рішення;
проаналізувати фінансову, статистичну та податкову звітність;
вивчити та проаналізувати номенклатуру продукції та видів послуг і робіт, що виготовляються (надаються) підприємству;
дослідити технологічний процес та організаційну структуру підприємства, звернувши увагу на рух товарно-матеріальних цінностей, напівфабрикатів, комплектуючих виробів, готової продукції, оскільки підприємства можуть мати значну інфраструктуру, яка включає основне виробництво, допоміжне виробництво, управління капітального будівництва, об'єкти соціальної сфери, підсобне господарство, підприємства громадського харчування, автотранспортне господарство тощо;
вивчити та оцінити систему бухгалтерського та податкового обліку.

Складено за [15].

Аудит податків, зборів, обов'язкових платежів проводиться за такими основними етапами та передбачає перевірку:

- наявності та якості складання первинної документації, пов'язаної з визначенням бази оподаткування певним видом податків, зборів, платежів;
- правильності визначення платника податків, зборів, платежів (чи дійсно даний суб'єкт господарювання повинен сплачувати певні податки, збори, платежі);
- правильності визначення бази оподаткування, дати виникнення податкових зобов'язань за певним видом податків, зборів, платежів;
- повноти і своєчасності сплати окремих видів податків, зборів, платежів;
- правильності відображення інформації на рахунках обліку, в регістрах аналітичного та синтетичного обліку;

- дотримання вимог законодавства щодо складання усіх видів звітності підприємства;

- взаємоузгодженості показників фінансової, статистичної та податкової звітності.

Заключним етапом має бути розрахунок економічного ризику підприємства, пов'язаного з виявленими аудитором недоплатами за податками, зборами, платежами.

Перший етап аудиту оподаткування передбачає виконання наступних аудиторських процедур:

- перевірка документів за формальними ознаками;
- перевірка документів за змістом; - арифметична перевірка документів;
- нормативна перевірка документів;
- зустрічна перевірка документів.

При перевірці документів за формальними ознаками аудитор підтверджує точність заповнення бланку, на якому оформлено конкретний документ; наявність усіх необхідних реквізитів; своєчасність складення документа; відповідність підписів осіб, які склали документ.

Другий етап аудиту податків, зборів, обов'язкових платежів пов'язаний із визначенням того, чи необхідно згідно законодавства суб'єкту господарювання, що підлягає перевірці сплачувати той чи інший податок, збір, обов'язковий платіж.

Третій етап аудиту є найбільш складним та трудомістким. За кожним окремим податком, збором, платежем складається окрема програма аудиту. Проте, у загальному вигляді даний етап передбачає виконання наступних аудиторських процедур:

- встановлення ставки оподаткування певним видом податків зборів, платежів;
- визначення бази оподаткування, яка встановлена законодавством для кожного окремого податку;

- перевірка правильності обчислення податку, збору, платежу;
- перевірка правильності визначення податкових подій за непрямими податками;
- перевірка дотримання дати виникнення податкових зобов'язань.

Перевірка повноти і своєчасності перерахування податків, зборів, платежів становить четвертий етап аудиту та ґрунтується на даних виписок банку, платіжних доручень, квитанцій тощо. Для цього аудитор повинен співставити дати перерахування податків, зборів, платежів з датами граничного терміну їх сплати. Прострочення сплати тягне за собою нарахування пені. Слід додати, що, в залежності від податку, збору, платежу, порядок обчислення пені різний. Крім того, стосовно податків, ПКУ передбачає застосування штрафної санкції за прострочення сплати податків у залежності від кількості днів прострочення. Тому, аудитор, вже у ході аудиторської перевірки, виявивши прострочення сплати, повинен негайно повідомити про це керівництво задля уникнення зростання фінансових санкцій.

Наступним, п'ятим, етапом аудиту є перевірка правильності відображення даних операцій на рахунках обліку, в регістрах аналітичного та синтетичного обліку, яка передбачає здійснення наступних аудиторських процедур:

- ознайомлення із залишками за субрахунками до рахунку 64 «Розрахунки з бюджетом», 65 «Розрахунки зі страхування» які нададуть інформацію про недоплати та переплати за певними видами податків, зборів, платежів;
- перевірка повноти відображення господарських операцій в регістрах аналітичного і синтетичного обліку;
- перевірка точності відображення розрахунків з бюджетом в первинних документах, регістрах аналітичного і синтетичного обліку, звітності (інформація, наведена в первинних документах абсолютно тотожна даним аналітичного, синтетичного обліку і звітності);

- відповідності законодавчо-нормативній базі порядку відображення господарських операцій в регістрах аналітичного і синтетичного обліку, звітності (дані в обліку відображені з урахуванням тих законодавчих норм, які діяли у той період, що підлягає перевірці);

- узгодженості інформації, наведеної у первинних документів з даними регістрів аналітичного і синтетичного обліку. За можливості аудитор може ініціювати проведення звірки даних підприємства з даними особових рахунків контролюючих органів. Це надасть аудитору впевненості у точності залишків за рахунками 64 та 65. На даному етапі аудитор повинен також співставити дані балансу в частині дебіторської та кредиторської заборгованості за розрахунками з бюджетом та державними пенсійним фондом і фондами загальнообов'язкового державного соціального страхування з даними залишків за особовими рахунками платника податків в контролюючих органах.

Шостий та сьомий етапи аудиту в першу чергу передбачають перевірку дотримання нормативних вимог щодо складання тих чи інших форм звітності, яке подається підприємством до контролюючих органів.

3.2 Аудит єдиного податку

На перший погляд, проведення аудиту підприємства, що сплачує єдиний податок, здається одним з найпростіших варіантів проведення податкового аудиту. Але це не так. Єдиний податок сплачують підприємства, які віднесені до третьої та четвертої груп.

Під час здійснення аудиту за таких умов потрібно врахувати безліч нюансів і деталей. Наприклад, у разі перевірки платника податку третьої групи – юридичної особи (Табл.3.2):

Таблиця 3.2

Аудит єдиного податку

I	слід упевнитись, що підприємство веде спрощений бухгалтерський облік;
----------	---

	варто переконатись у тому, що упродовж періоду, коли підприємство перебувало на єдиному податку, учасниками підприємства не були юридичні особи, які не є платниками єдиного податку, і їхня частка дорівнює або перевищує 25% (пп. 291.5.5 ПКУ);
II	потрібно перевірити всі (практично провести не аудит, а ревізію) банківські виписки, договори, акти наданих послуг (виконаних робіт), видаткові накладні, щоб переконатись у відсутності фактів отримання СПД доходів, які не відповідають КВЕД, зазначеним у Реєстрі платників єдиного податку;
III	у разі виявлення таких доходів перевірити факт їх відображення у Книзі обліку доходів у відповідних графах, а також впевнитись, що податок за подвійною ставкою був нарахований, задекларований і сплачений;
IV	не слід також забувати, що платники єдиного податку, які порушили умови перебування на спрощеній системі, повинні перейти з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) періодом, у якому здійснено порушення, на загальну систему оподаткування (пп. 29.2.3 ПКУ).

Щодо порядку проведення податкового аудиту підприємства, яке перебуває на четвертій групі єдиного податку, то такий вид перевірки потребує спеціальних знань та уважності під час розрахунку частки сільськогосподарського товаровиробництва.

3.3 Аудит ПДВ

Для перевірки податку на додану вартість потрібно в аудиторській групі мати окремого аудитора та на допомогу йому надати асистента. Тому, що ПДВ є одним із найскладніших у системі загальнодержавних податків.

Розглянемо декілька важливих аспектів, які впливають на перебіг аудиторської перевірки ПДВ.

Було встановлено, що підприємство здійснює виключно оподатковувані операції. Це означає, що ставки податку можуть бути різними: 0, 7, 14 і 20%

Якщо підтверджується ставка 0%, слід розуміти, що підприємство, найімовірніше, експортує товар, а отже, під час перевірки аудитори матимуть справу з бюджетним відшкодуванням. Крім того, слід зважати на той факт, що дата відображення операції з експорту в регістрах бухгалтерського обліку буде цілком залежати від факту переходу права власності на товар до нерезидента. А от дата відображення експортної операції в декларації з ПДВ залежить від дати перетину митного кордону.

Відповідно до постанови Кабінету Міністрів України «Питання, пов'язані із застосуванням митних декларацій» [16], вивезення товарів за межі митної території України в митному режимі експорту підтверджується: митною декларацією, заповненою у звичайному порядку, чи додатковою декларацією, а також повідомленням про фактичне вивезення товарів за межі митної території України.

Таке повідомлення про фактичне вивезення товарів за межі митної території України містить відомості про кількість та номери в митній декларації товарів, вивезених за межі митної території України, дату їх фактичного вивезення, а в разі митного оформлення товарів за електронною митною декларацією – також відомості про номер такої декларації. Процедура отримання повідомлення описана в п.п. 31 та 32 Постанови № 450 залежно від того, яку форму має декларація: електронну чи паперову [16].

Отже, саме з повідомлення про фактичне вивезення товарів за межі митної території України можна визначити дату фактичного вивезення товарів за межі митної території України. Тож дата нарахування податкових зобов'язань повинна збігатися з датою вивезення товарів за межі митної території України, зазначеною митниками в повідомленні.

Саме на дату перетину митного кордону слід виписати податкову накладну за експортною операцією [17].

Якщо ставка ПДВ становить 7%, аудиторам потрібно буде перевірити, чи всі лікарські засоби, медичні вироби, медичне обладнання, які реалізовує та придбаває підприємство, включені до Переліку, та чи відповідають вони Вимогам до медичних виробів, в тому числі щодо маркування, умов введення їх в обіг та/або експлуатацію.

Якщо ставка ПДВ становить 14%, аудиторам потрібно буде перевірити операції поставки і ввезення в Україну наступної сільгосппродукції:

- 0102 (велика рогата худоба, жива);
- 0103 (свині, живі);
- 0401 (у частині незбираного молока), 1001 (пшениця), 1002 (жито), 1003 (ячмінь), 1004 (овес), 1005 (кукурудза), 1201 (соєві боби), 1204 00 (насіння льону), 1205 (насіння свиріпи та ріпаку), 1206 00 (насіння соняшнику), 1207 (насіння і плоди інших олійних культур), 1212 91 (цукрові буряки) [18].

І, нарешті, у випадку, коли йдеться про основну ставку податку – 20% аудиторам слід зважати на особливості оподаткування операцій з постачання товарів та послуг.

Встановлено, що підприємство здійснює звільнені від оподаткування операції (ст.197 ПКУ) або операції, що не є об'єктом оподаткування (ст. 196 ПКУ) одночасно з операціями, що оподатковуються.

У такому разі на перевірку ПДВ слід відвести більше часу, адже, по-перше, аудитору потрібно буде здійснити повний перерахунок частки використання товарів/послуг, необоротних активів в оподатковуваних операціях за попередній календарний рік. Якщо йдеться про перевірку трьох послідовних років, указаний перерахунок необхідно буде здійснити принаймні двічі. Допомогти в цьому може ст. 199 ПКУ [10].

По-друге, потрібно впевнитись, що в періоді, який підлягає перевірці, відсутні господарські операції, у результаті яких товари/послуги, необоротні активи, що були придбані для використання в оподатковуваних операціях, починають використовуватися:

- в операціях, що не є об'єктом оподаткування відповідно до ст. 196 ПКУ (крім пп. 196.1.7 ПКУ) або місце постачання яких розташоване за межами митної території України;
- в операціях, звільнених від оподаткування відповідно до ст. 197 підр. 2 р. ХХ ПКУ, міжнародних договорів (угод) (крім пп. 197.1.28 та п. 197.11 ПКУ);
- в операціях, що здійснюються платником податку в межах балансу платника податку;
- в операціях, що не є господарською діяльністю платника податку (крім п. 189.9 ПКУ).

Якщо ж такі факти будуть встановлені, аудитор повинен перевірити правильність нарахування податкових зобов'язань з ПДВ на підставі вимог п. 198.5 ПКУ.

Було встановлено, що підприємство продає та придбаває послуги в нерезидента.

У програмі аудиту потрібно передбачити час на перевірку вказаних операцій окремо. Аудитор, який перевірятиме правильність розрахунку ПДВ при імпорті або експорті послуг, повинен пам'ятати, що:

- існують особливості визначення місця постачання послуг, які викладені у ст. 186 ПКУ;
- місце постачання послуг залежить від виду послуг, що надаються чи придбаваються;
- усі види послуг можна розділити на послуги: пов'язані з рухомим майном (пп. 186.2.1 ПКУ); пов'язані з нерухомим майном (пп. 186.2.2 ПКУ);
- у сфері культури, мистецтва, освіти, науки, спорту, розваг або інших подібних послуг, зокрема послуги організаторів діяльності в

зазначених сферах і послуги, що надаються для влаштування платних виставок, конференцій, навчальних семінарів та інших подібних заходів (пп. 186.2.3 ПКУ);

- місце постачання яких визначається за місцем реєстрації покупця (п. 186.3 ПКУ);

- місце постачання яких визначається за місцем реєстрації продавця (п. 186.4 ПКУ).

Висновки до розділу 3

Дослідження аудиту розрахунків за податками і зборами на базовому підприємстві дозволило зробити наступні висновки:

1. Предметом аудиту є лише перевірка даних бухгалтерського обліку та показників фінансової звітності, хоча практика аудиту в Україні на сучасному етапі вказує на те, що більшість клієнтів аудиту доручають аудит податкового обліку та звітності під час укладення договору про аудит. Перевірка відповідності податковим нормам щодо обчислення та сплати податків і зборів проводиться не тільки на основі даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності, а й на основі первинних документів, реєстрів, що використовуються в податковому обліку та податковій звітності, пов'язаних з нарахуваннями та збори. Водночас можливість незалежних аудиторів отримувати повну податкову інформацію для здійснення контролю якості;

2. Метою аудиту є визначення достовірності податку, встановленого за спрощеною податковою системою, та своєчасності розрахунків з бюджетом. Завдання аудиту - визначити: доцільність використання спрощеної податкової системи; відсутність заборгованості перед бюджетом до подання заяви про перехід на спрощену систему оподаткування; правильний розрахунок єдиного податку та відповідність вимогам до критеріїв сплати єдиного податку;

3. Аудит податків, зборів та обов'язкових платежів полягає у перевірці: наявності та якості базової документації, пов'язаної з визначенням бази оподаткування для даного виду податків, зборів; правильність визначення платника податків, зборів та платежів; правильність визначення бази оподаткування, дати виникнення податкового зобов'язання за окремими видами податків, зборів, повнота та своєчасність сплати певних видів податків, зборів,; правильне відображення інформації на рахунках бухгалтерського обліку, в реєстрах аналітичного та синтетичного обліку;

відповідність нормативним вимогам щодо всіх видів звітності; узгодженість фінансових, статистичних та податкових показників.

4. Для удосконалення системи контролю за повнотою та своєчасності перерахування податків та зборів, що тягне за собою нарахування пені, підприємству запропоновано призначити відповідальну особу, яка буде повинна співставляти дати перерахування податків, зборів, платежів з датами граничного терміну їх сплати. Якщо в ході перевірки, буде виявлено прострочення сплати, особа повинна негайно повідомити про це керівництво задля уникнення зростання фінансових санкцій.

ВИСНОВКИ

В кваліфікаційній роботі здійснено теоретичне узагальнення основ обліку і аудиту розрахунків за податками та зборами. У результаті дослідження отримано наукові результати теоретичного та практичного спрямування, зокрема:

1. Фінансовий аналіз продемонстрував програшну ситуацію підприємства стосовно подальшого ведення своєї діяльності, оскільки значний надлишок однотипної продукції на балансі підприємства по цінам значно вищим від середньої ціни на ринку дуже скорочує напрями реалізації товарів. Також, наявна дебіторська заборгованість є причиною значної заборгованості перед бюджетом за податками, оскільки виникає ситуація так званого «замкнутого кола»: грошові кошти ще не поступили на баланс підприємства, проте вже з'явилися зобов'язання.

Для аналізу ймовірності банкрутства додатково була використана модель Альтмана, яка продемонструвала, що підприємство платіжеспособне, та не знаходиться на грані банкрутства. Проте, виходячи з коефіцієнтних розрахунків, можна зробити висновки, що ділова активність у динаміці знизилась.

2. Фінансовий аналіз показав збільшення розміру дебіторської заборгованості у 2020 році порівняно з 2019 роком. Для зменшення розміру дебіторської заборгованості підприємству необхідно:

- визначати ступінь ризику не уплати рахунків покупцями;
- збільшувати коло покупців з метою мінімізації втрат від несплати одним або декількома покупцями;
- контролювати співвідношення дебіторської заборгованості і кредиторської заборгованості;
- вести оперативний контроль за надходженням готівки;
- своєчасно визначати сумнівну заборгованість;
- вести претензійну роботу співпрацюючи з юридичною службою;
- своєчасно надавати платіжні документи;

- припиняти дію договорів з покупцями, що порушують платіжну дисципліну.

3. На відміну від підприємців, які можуть застосовувати одну з трьох груп єдиного податку, юридичні особи обмежені у своєму виборі лише 3-ю групою. Ставка податку для них складає 5 відсотків від обороту, а у разі добровільної реєстрації платником ПДВ – 3 відсотки.

Обмеження щодо максимальної річної суми виручки для юридичних осіб – платників єдиного податку у 2021 році складає 1167 МЗП , що дорівнює 7 002 000 грн.

4. Для удосконалення обліку ПДВ підприємству ТОВ «КОНСТАНТА ДНІПРО» запропоновані наступні аналітичні рахунки:

- 644/1 «Податковий кредит не підтвержений»
- 644/2 «Податковий кредит транзитний рахунок»
- 643/1 «Податкові зобов'язання, що підлягають коригуванню».

5. Предметом аудиту є лише перевірка даних бухгалтерського обліку та показників фінансової звітності, хоча практика аудиту в Україні на сучасному етапі вказує на те, що більшість клієнтів аудиту доручають аудит податкового обліку та звітності під час укладення договору про аудит. Перевірка відповідності податковим нормам щодо обчислення та сплати податків і зборів проводиться не тільки на основі даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності, а й на основі первинних документів, реєстрів, що використовуються в податковому обліку та податковій звітності, пов'язаних з нарахуваннями та збори. Водночас можливість незалежних аудиторів отримувати повну податкову інформацію для здійснення контролю якості;

6. Метою аудиту є визначення достовірності податку, встановленого за спрощеною податковою системою, та своєчасності розрахунків з бюджетом. Завдання аудиту - визначити: доцільність використання спрощеної податкової системи; відсутність заборгованості перед бюджетом до подання заяви про перехід на спрощену систему

оподаткування; правильний розрахунок єдиного податку та відповідність вимогам до критеріїв сплати єдиного податку;

7. Аудит податків, зборів та обов'язкових платежів полягає у перевірці: наявності та якості базової документації, пов'язаної з визначенням бази оподаткування для даного виду податків, зборів; правильність визначення платника податків, зборів та платежів; правильність визначення бази оподаткування, дати виникнення податкового зобов'язання за окремими видами податків, зборів, повнота та своєчасність сплати певних видів податків, зборів,; правильне відображення інформації на рахунках бухгалтерського обліку, в реєстрах аналітичного та синтетичного обліку; відповідність нормативним вимогам щодо всіх видів звітності; узгодженість фінансових, статистичних та податкових показників.

8. Для удосконалення системи контролю за повнотою та своєчасності перерахування податків та зборів, що тягне за собою нарахування пені, підприємству запропоновано призначити відповідальну особу, яка буде повинна співставляти дати перерахування податків, зборів, платежів з датами граничного терміну їх сплати. Якщо в ході перевірки, буде виявлено прострочення сплати, особа повинна негайно повідомити про це керівництво задля уникнення зростання фінансових санкцій.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Малишкін О.І. Податковий облік чи податкові розрахунки?. Бухгалтерський облік і аудит, 2012, 1: 22-28.
2. Колеснікова, О. М. Проблемні питання обліку резерву сумнівних боргів в контексті Податкового кодексу України. Ефективна економіка, 2011, 11.
3. Подолянчук О.А. Податок на додану вартість: сутність та стан первинного обліку. Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики, 2017, 1: 82-102.
4. Лень В.С. Господарський облік: дефініція та зміст. Чернігівський науковий часопис Чернігівського державного інституту економіки і управління. Сер. 1: Економіка і управління, 2011, 1: 62-68.
5. Коблянська О.І. Бухгалтерський і податковий облік фінансових кредитів. Вісник університету банківської справи Національного банку України, 2013, 2: 246-251.
6. Малишкін О.І. Аудит податків: конструкція на майбутнє. Економіка: реалії часу, 2015, 1 (17).
7. Меліхова Т.О. Розвиток зовнішнього та внутрішнього аудиту податків на підприємствах. Економіка та держава, 2010, 1: 52-56.
8. Проскура К.П. Організація та методичне забезпечення податкового аудиту як елемента податкового контролю. Незалежний аудитор, 2013, 5: 43-48.
9. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо лібералізації застосування реєстраторів розрахункових операцій платниками єдиного податку та скасування механізму компенсації покупцям (споживачам) за скаргами щодо порушення встановленого порядку проведення розрахункових операцій частини суми застосованих штрафних санкцій : Закон України від 01.12.2020 № 1017-IX // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/1017-20> (дата звернення: 18.05.2021)

10. Податковий кодекс України : Кодекс України; Закон, Кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/2755-17> (дата звернення: 18.05.2021)

11. Вибір Системи Оподаткування. URL: <http://firstconsulting.com.ua/resources/putivnyk-pidpriemtsia/261-vybir-systemy-opodatkuvannia> (дата звернення: 18.05.2021)

12. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку : Наказ; Мінфін України від 31.12.1999 № 318 // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/z0027-00> (дата звернення: 18.05.2021)

13. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25 «Спрощена фінансова звітність» : Наказ; Мінфін України від 25.02.2000 № 39 // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/z0161-00> (дата звернення: 18.05.2021)

14. Про затвердження Положення про реєстрацію платників податку на додану вартість : Наказ; Мінфін України від 14.11.2014 № 1130 // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/z1456-14> (дата звернення: 19.05.2021)

15. ФОМІНА, Т. В. Основні етапи проведення аудиту податків, зборів, обов'язкових платежів. Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки, 2010, 18 (2): 228-233.

16. Про внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 22 квітня 2020 р. № 341 : Постанова Кабінету Міністрів України від 29.03.2021 № 450 // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/450-2021-%D0%BF> (дата звернення: 21.05.2021)

17. Лист МГУ ДФС - Центрального офісу з обслуговування ВП від 03.12.2015 № 26412/10/28-10-06-11. URL: <http://officevp.sfs.gov.ua/baner/podatkovi-konsultatsii/konsultatsii-dlya-yuridichnih-osib/65550.html>

18. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо ставки податку на додану вартість з операцій з постачання окремих видів сільськогосподарської продукції : Закон України від 17.12.2020 № 1115-IX // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/1115-20> (дата звернення: 21.05.2021)