

Центральноукраїнський національний технічний університет
ЦЗДО
Кафедра «Аудит, облік та оподаткування»

«Допущено до захисту»
зав. кафедрою аудиту, обліку та
оподаткування
к.е.н., професор
Олена МАГОПЕЦЬ
«30» травня 2024 р.

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
за другим (магістерським) рівнем вищої освіти
на тему:
«Організація і методика виконання завдань з аудиту
розрахунків з бюджетом за податком на прибуток підприємств»

Виконав здобувач вищої освіти
II курсу, групи ООА-22 М (1,9)
ОПП «Аудит, державний
фінансовий контроль та
експертиза»
спеціальності 071 «Облік і
оподаткування»
_____ Колесніков О.В.
« 30 » травня 2024 р.

Керівник проекту
к.е.н., доцент
_____ Ольга ПУГАЧЕНКО
« 30 » травня 2024 р.

Рецензент
к.е.н., провідний фахівець
економіст ЦНТУ
_____ Яна КЛИМЕНКО

Центральноукраїнський національний технічний університет
Факультет ЦЗДО
Кафедра аудиту, обліку та оподаткування
Рівень вищої освіти другий (магістерський)
Галузь знань 07 «Управління та адміністрування»
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
Освітньо-професійна (освітньо-наукова) програма
Аудит, державний фінансовий контроль та експертиза

ЗАТВЕРДЖУЮ
завідувач кафедри
к.е.н., професор
Олена МАГОПЕЦЬ
« 02» лютого 2024 року

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ
ЗА ДРУГИМ (МАГІСТЕРСЬКИМ) РІВНЕМ ВИЩОЇ ОСВІТИ
ЗДОБУВАЧА ВИЩОЇ ОСВІТИ

Колесніков Олександр Валерійович

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи (проекту)

Організація і методика виконання завдань з аудиту розрахунків з бюджетом за податком на прибуток підприємств

2. Керівник роботи (проекту)

Пугаченко Ольга Борисівна, кандидат економічних наук, доцент

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

3. Строк подання роботи до захисту 30 травня 2024 р.

4. Мета та завдання кваліфікаційної роботи (проекту)

Метою даної роботи є дослідження теоретичних і практичних засад організації й методики виконання завдань з аудиту розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємств та розробка пропозицій із їх удосконалення. Досягнення мети передбачало визначення і виконання таких завдань: розглянути податок на прибуток підприємств як об'єкт виконання завдань з аудиту податкових розрахунків із бюджетом та узагальнити законодавчу регламентації його порядку нарахування і сплати, як передумову вибору аудиторських процедур; описати організаційно-методичні засади виконання завдань з аудиту розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємств; навести організаційно-економічну характеристику Приватного підприємства «ФАВОР» та описати їх порядок здійснення розрахунків за податком на прибуток підприємств; здійснити аудиторську перевірку стану розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємстві досліджуваного суб'єкта підприємницької діяльності; узагальнити проблеми та перспективи розвитку механізму оподаткування податком на прибуток підприємств, що впливають на порядок його справляння в Україні; представити рекомендації з удосконалення організації і методики виконання завдань з аудиту розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємств.

5. Консультанти по роботі, із зазначенням розділів роботи

Розділ	Консультант	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв

АНОТАЦІЯ

Колесніков Олександр Валерійович. Організація і методика виконання завдань з аудиту розрахунків з бюджетом за податком на прибуток підприємств. – Кваліфікаційна робота на здобуття другого (магістерського) рівня вищої освіти. – Центральноукраїнський національний технічний університет Міністерства освіти і науки України. – Кропивницький, 2024.

У вступі роботи обґрунтовано актуальність теми, визначено мету, завдання, об'єкт і предмет дослідження, наведено наукове і практичне значення, а також апробацію отриманих результатів та структуру роботи. У першому розділі розглянуто податок на прибуток підприємств як об'єкт виконання завдань з аудиту податкових розрахунків із бюджетом; узагальнено законодавчу регламентацію порядку нарахування і сплати податку на прибуток підприємств, як передумову вибору аудиторських процедур; описано організаційно-методичні засади виконання завдань з аудиту розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємств. Другий розділ присвячено практичним засадам нарахування та сплати податку на прибуток Приватним підприємством «ФАВОР» та виконанню завдання з аудиту розрахунків із бюджетом за даним податком на досліджуваному підприємстві. У третьому розділі наведено проблеми та перспективи розвитку механізму оподаткування податком на прибуток підприємств, що впливають на порядок його справляння в Україні та представлено рекомендації з удосконалення організації і методики виконання завдань з аудиту розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємств.

Ключові слова: аудит, виконання завдань з аудиту, податок на прибуток підприємств, розрахунки з бюджетом за податком на прибуток підприємств, доходи, витрати, фінансові результати; організація і методика, удосконалення

SUMMARY

Oleksandr Kolesnikov. Organization and method of performing the audit engagement of payments of corporate income tax to the budget. – Qualification work on the second (master's) level of higher education in the specialty 071 "Accounting and Taxation". – Central Ukrainian National Technical University of the Ministry of Education and Science of Ukraine. – Kropyvnytskyi, 2024.

In the introduction of the work, the relevance of the topic is substantiated, the goal, task, object and subject of the research are defined, the scientific and practical significance is given, as well as the approbation of the obtained results and the structure of the work. In the first section, the corporate income tax is considered as an object of tasks for the audit of tax settlements with the budget; the legislative regulation of the procedure for calculation and payment of corporate income tax is summarized, as a prerequisite for the choice of audit procedures; the organizational and methodical principles of performing the tasks of auditing settlements with the budget for the income tax of enterprises are described. The second section is devoted to the practical principles of calculation and payment of income tax by the Private Enterprise "FAVOR" and the performance of the task of auditing calculations with the budget for this tax at the enterprise under investigation. In the third chapter, problems and prospects for the development of the corporate income tax mechanism are presented, which affect the procedure for its administration in Ukraine, and recommendations are presented for improving the organization and methods of performing the tasks of auditing settlements with the budget for corporate income tax.

Key words: audit, performance of audit tasks, corporate income tax, calculations with the budget for corporate income tax, income, expenses, financial results; organization and methodology, improvement

ЗМІСТ

Вступ.....	6
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОРГАНІЗАЦІЇ І МЕТОДИКИ ВИКОНАННЯ ЗАВДАНЬ З АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ ІЗ БЮДЖЕТОМ ЗА ПОДАТКОМ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ.....	
1.1. Податок на прибуток підприємств як об’єкт виконання завдань з аудиту податкових розрахунків із бюджетом.....	13
1.2. Законодавча регламентація порядку нарахування і сплати податку на прибуток підприємств, як передумова вибору аудиторських процедур.....	19
1.3. Організаційно-методичні засади виконання завдань з аудиту розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємств.....	25
ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 1.....	34
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ЗАВДАНЬ З АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З БЮДЖЕТОМ ЗА ПОДАТКОМ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ НА ПРИВАТНОМУ ПІДПРИЄМСТВІ «ФАВОР».....	
2.1. Організаційно-економічна характеристика ПП «Фавор».....	36
2.2. Аудит доходів досліджуваного підприємства.....	49
2.3. Аудит витрат ПП «Фавор».....	61
2.4. Узагальнення результатів аудиту та складання Аудиторського звіту.....	73
ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 2.....	75
РОЗДІЛ 3. ПРОПОЗИЦІЇ З УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ І МЕТОДИКИ ВИКОНАННЯ ЗАВДАНЬ З АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З БЮДЖЕТОМ ЗА ПОДАТКОМ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ.....	
3.1. Проблеми та перспективи розвитку механізму оподаткування податком на прибуток підприємств, що впливають на порядок його справляння в Україні.....	77
3.2. Рекомендації з удосконалення організації і методики виконання завдань з аудиту розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємств.....	84
ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 3.....	92
ВИСНОВКИ.....	93
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	98
ДОДАТКИ.....	112

ВСТУП

Актуальність теми. Отримання прибутку є головною метою діяльності будь-якого підприємства, а його правильне оподаткування податком на прибуток – важлива умова для ведення обліку податкових розрахунків та своєчасної подачі звітності. Актуальною проблемою наразі стає перевірка законності, правильності і своєчасності нарахування та сплати податку на прибуток підприємств, як складової аудиту підтвердження достовірності фінансової і податкової звітності у частині податкових розрахунків із бюджетом за даним податком.

До зведеного бюджету у 2023 р. за платежами, що контролюються ДПС надійшло 1213,6 млрд грн. За даними Міністерства фінансів України, у розрізі окремих податків перевиконано надходження з податку на прибуток підприємств на 29,9% (+33,1 млрд грн) та акцизного податку із вироблених і ввезених товарів (продукції) на 15,9% (+14,2 млрд грн). У розрізі основних платежів, приріст податку на прибуток підприємств у 2023 р. порівняно із минулим роком, становив 22,9% (+26,8 млрд грн) [103]. У структурі надходжень до загального фонду державного бюджету податку на прибуток підприємств належить 19,4% [102]. Все це свідчить про важливе значення даного податку для розвитку України та необхідності отримання максимально достовірної інформації про стан розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємств від суб'єктів господарювання, що є його платниками.

Якісне виконання завдань з аудиту розрахунків із бюджетом за податком на прибуток суб'єктами аудиторської діяльності є важливим процесом для підприємств-замовників аудиту, оскільки допомагає забезпечити їм точність і відповідність розрахунків податковому законодавству, а також виявити та виправити можливі помилки або недоліки. Не менш важливим є й чітке дотримання аудиторами методик перевірки і організаційних засад при виконанні завдань з аудиту цієї статті фінансової

звітності. Все це підтверджує актуальність обраної теми роботи задля розробки пропозицій із вдосконалення теоретичних, практичних й організаційно-методичних аспектів аудиту розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємств.

Питанням організації і методики аудиту розрахунків із бюджетом за окремими податками, у т.ч. і за податком на прибуток підприємств, приділяли увагу: Артюх О., Давидов Г., Дорош Н., Кулаковська Л., Малишкін О., Меліхова Т., Огійчук М., Петрик О., Піча Ю., Пилипенко І., Проскура К., Редько К., Рудницький В., Савченко В., Шалімова Н. та інші. Зокрема: Баширова Г. розглядала генезис трактування поняття «податок на прибуток» та його розуміння як об'єкту бухгалтерського обліку [8]; Безкровний О., Мисник Т., Лиженков В. досліджували історію становлення та сучасні аспекти функціонування податку на прибуток підприємств [9]; Малярчук А., Шевчук Л., Шкапоїд В. у якості інструменту збільшення податкових надходжень ідентифікують сучасні тенденції розвитку податкового аудиту прибутку [50]; Меліхова Т. і Бикова М. розробили програму аудиту податку на прибуток із значною кількістю робочих документів аудитора для підвищення фінансової безпеки підприємства [52]; Шмичкова І. запропонувала концепцію вдосконалення системи аудиту оподаткування прибутку в Україні [117].

Мета і завдання. Метою даної роботи є дослідження теоретичних і практичних засад організації й методики виконання завдань з аудиту розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємств та розробка пропозицій із їх удосконалення.

Досягнення мети передбачало визначення і виконання таких завдань:

- розглянути податок на прибуток підприємств як об'єкт виконання завдань з аудиту податкових розрахунків із бюджетом та узагальнити законодавчу регламентації його порядку нарахування і сплати, як передумову вибору аудиторських процедур;
- описати організаційно-методичні засади виконання завдань з аудиту

розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємств

- навести організаційно-економічну характеристику Приватного підприємства «ФАВОР» та описати їх порядок здійснення розрахунків за податком на прибуток підприємств;
- здійснити аудиторську перевірку стану розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємстві досліджуваного суб'єкта підприємницької діяльності;
- узагальнити проблеми та перспективи розвитку механізму оподаткування податком на прибуток підприємств, що впливають на порядок його справляння в Україні;
- представити рекомендації з удосконалення організації і методики виконання завдань з аудиту розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємств.

Об'єкт дослідження – порядок виконання завдань із аудиту розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємств. **Предметом дослідження** є сукупність теоретичних і практичних засад організації та методики виконання завдань із аудиту розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємств у сучасних умовах обрання євроінтеграційного вектору розвитку України.

Методи дослідження. Поставлені у роботі завдання вирішувались із використанням загальнонаукових і специфічних методів наукового пізнання, зокрема: діалектичний метод – при виборі загального підходу і концепції проведення дослідження та формулюванні його мети і завдань; історичний – при дослідженні еволюції оподаткування прибутку підприємств в Україні; узагальнення – при описі законодавчої регламентації порядку нарахування і сплати податку на прибуток підприємств, як передумови вибору аудиторських процедур та організаційно-методичних засад порядку виконання завдань аудиту розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємств; індукція і дедукція – для визначення мети, завдань і порядку здійснення аудиту нарахування й сплати податку на прибуток підприємств;

порівняння – при дослідженні проблем і можливих напрямків удосконалення чинного наразі механізму прибуткового оподаткування в Україні; групування – для узагальнення здійснюваних аудиторських процедур із відповідними джерелами отримання інформації за окремими напрямками аудиту розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємств; прогнозування – при розробці пропозицій із впровадження податкового паспорту підприємства та вдосконалення організації і методики виконання завдань з аудиту розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємств; графічний метод – для представлення результатів проведеного дослідження у кращому варіанті сприйняття.

Базовою основою дослідження є теоретичні й організаційно-методичні напрацювання зарубіжних і українських науковців стосовно питань аудиту розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємств, а також статистичні показники, фахова і науково-методична література, матеріали науково-практичних конференцій, інформація із офіційних джерел Інтернет-мережі, первинні документи, дані аналітичних і синтетичних реєстрів, а також податкова і фінансова звітність Приватного підприємства «ФАВОР».

Представлені в роботі положення мають **теоретичне і практичне значення** для подальших досліджень організації і методики виконання завдань із аудиту розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємств та розробки рекомендацій із їх удосконалення, зокрема:

- доведено, що аудит розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємств допомагає забезпечити точність фінансової і податкової звітності, знижує ризик застосування фінансових санкцій і посилює рівень довіри з боку інвесторів, кредиторів і податкових органів, а також сприяє покращенню управління податковими ризиками та ефективному використанню фінансових ресурсів;
- розглянуто прибуткове оподаткування підприємств, у т.ч. і його еволюцію та історичний розвиток, як об'єкт виконання завдань з аудиту податкових розрахунків із бюджетом та узагальнено вимоги

законодавства до порядку нарахування і сплати податку на прибуток підприємств, як передумову вибору аудиторських процедур;

- згруповано мету, завдання, джерела інформації, стадії, етапи й аудиторські процедури при виконанні завдань з аудиту розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємств, що сприятиме їх ефективному проведенню та допоможе практикуючим суб'єктам аудиту при організації взаємовідносин із конкретними підприємствами-замовниками;
- проведено аудит розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість, зібрано достатню кількість доказів для формування думки із застереженням та надано Аудиторський звіт;
- доведено, що якісне визначення об'єкта, завдань, розробка плану і програми перевірки, вибір ефективних прийомів збору й обробки інформації та її оцінка, представлення напрямків досягнення поставленої мети, можливе лише при координації усіх зазначених елементів аудиторської перевірки. Таку координацію представлено нами у формі удосконаленої Концептуальної моделі аудиту бази оподаткування податком на прибуток підприємств із чітким виділенням суб'єктів, завдань, об'єктів, етапів й очікуваних результатів аудиту;
- для удосконалення організації та методики виконання завдань з аудиту розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємств запропоновано наступні заходи: автоматизацію процесів і застосування сучасних технологій; регулярне підвищення кваліфікації персоналу; покращення внутрішнього контролю та впровадження системи ризик-менеджменту; співпрацю із зовнішніми аудиторами; налагодження якісної комунікації з податковими органами.

Практичне значення дослідження полягає у корисності наведених для приватного підприємства «ФАВОР» рекомендацій із покращення організації та методики розрахунків із бюджетом за податком на прибуток, які будуть

доречними для використання й іншими Приватними підприємствами, що є платниками податку на прибуток підприємств, а також і для суб'єктів аудиторської діяльності при виконанні ними завдань із аудиту розрахунків за даним податком.

Апробація результатів. Протягом навчання наукові здобутки автора оприлюднювались на п'яти науково-практичних конференціях: LVII науково-технічна конференція здобувачів вищої освіти «День науки-2023» (20 квітня 2023 р.) на базі ЦНТУ із доповіддю «Організація і методика експертних досліджень документів про економічну діяльність підприємств й організацій»; IV Всеукраїнська науково-практична інтернет-конференція «Облік і оподаткування: контрольню-аналітичний аспект» (18 травня 2023 р.) на базі Державного податкового університету із доповіддю «Контролюючі органи та шляхи здійснення податкового контролю»; III Міжнародна науково-практична конференція «Інноваційне підприємництво та торгівля: сучасний стан та перспективи розвитку» (23 травня 2023 р.) на базі Херсонського державного аграрно-економічного університету із доповіддю «Проблеми формування вартості та встановлення ціни у сфері послуг»; V Всеукраїнська науково-практична інтернет-конференція «Облік і оподаткування: контрольню-аналітичний аспект» (14 грудня 2023 р.) на базі Державного податкового університету із доповіддю «Інформаційне забезпечення податкових перевірок»; LVIII науково-технічна конференція здобувачів вищої освіти «День науки-2024» (16 травня 2024 р.) на базі ЦНТУ із доповіддю «Етичні вимоги під час виконання завдань з аудиту, іншого надання впевненості або супутніх послуг».

Автором опубліковано двоє тез:

- Стадніченко Р.В., Колесніков О.В. Контролюючі органи та шляхи здійснення податкового контролю. *Облік і оподаткування: контрольню-аналітичний аспект : збірник тез доповідей за матеріалами IV Всеукраїнської науково-практичної інтернет-конференції, 18 травня 2023 року.* Ірпінь: Державний податковий університет, 2023. С. 69-71

[98];

- Фоміна Т.В., Колесніков О.В. Інформаційне забезпечення податкових перевірок. *Облік і оподаткування: контрольний-аналітичний аспект : збірник тез за матеріалами V Всеукраїнської науково-практичної інтернет-конференції*, 14 грудня 2023 року. Ірпінь: Державний податковий університет, 2024. С. 148-152 [107].

Структура та обсяг роботи. Дана робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел і додатків. Роботу представлено на 112 сторінках друкованого тексту, доповнено 38 таблицями, 6 рисунками і 45 додатками. Список використаних джерел налічує 124 найменування.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОРГАНІЗАЦІЇ І МЕТОДИКИ ВИКОНАННЯ ЗАВДАНЬ З АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ ІЗ БЮДЖЕТОМ ЗА ПОДАТКОМ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ

1.1. Податок на прибуток підприємств як об'єкт виконання завдань з аудиту податкових розрахунків із бюджетом

Податки є основою «ресурсного забезпечення виконання функцій, покладених на державу, а також підтримання сталого економічного розвитку. Однією з важливих складових податкової системи України є податок на прибуток підприємств. Його значимість пояснюється не тільки здатністю формувати бюджетні доходи, а й тим, що він є інструментом регулювання та стимулювання підприємницької діяльності. Податок на прибуток може як позитивно, так і негативно впливати на економічну ситуацію в країні та рівень тіньової економіки» [15, с. 118].

Науковці досліджуючи економічний зміст податку на прибуток підприємств виділяють три ключові концепції його трактування:

- як прямий податок, що сплачується суб'єктом господарювання із отриманого ним прибутку;
- як певний податковий платіж державі за використання підприємством її ресурсів та економічної інфраструктури;
- як «специфічна стаття фінансової звітності підприємства, яка надає інформацію про розмір нарахованого та сплаченого податку на прибуток зацікавленим користувачам» [8, с. 41];

На думку Буй Т., Прімерової О. та Мельник А. податок на прибуток підприємств «має значне фіскальне значення, чим відрізняється від аналогічних податків в економічно розвинутих країнах. Це обумовлено, перш за все, пропорціями в розподілі ВВП, які склалися історично: у централізовано-плановій економіці основну масу доходів бюджету становили надходження від державних підприємств і досить незначну – податки з

населення, оскільки штучно стримувався фонд споживання і збільшувався фонд нагромадження» [15, с. 115].

Серкіна М. стверджує, що «податок на прибуток підприємств в Україні, крім фіскального значення, характеризується можливістю регулювання та стимулювання підприємницької діяльності. За допомогою податку на прибуток підприємств можна впливати на прийняття багатьох рішень, у тому числі й фінансових. Наприклад, вибір правової форми організації бізнесу, рішення про спрямування прибутку на споживання чи нагромадження, вибір джерел фінансування інвестицій (самофінансування, залучення чи запозичення коштів), розподіл матеріальних та трудових ресурсів між окремими сферами господарської діяльності, галузями й територіями, розподіл та перерозподіл валового внутрішнього продукту, темпи економічного зростання тощо. Вплив може здійснюватись і завдяки диференціації ставок оподаткування за різними видами діяльності. Тому можна вважати що даний податок є основним стягненням юридичних осіб» [96].

Ми вважаємо, що податок на прибуток підприємств виконує дві основні функції:

- регулюючу – здійснює протидію надмірному фіскальному тиску шляхом використання спеціальних механізмів через які забезпечується баланс економічних інтересів держави, фізичних і юридичних осіб;
- фіскальну – забезпечує часткове наповнення державного бюджету за рахунок отримання бюджетних доходів у вигляді податку на прибуток підприємств. «З її допомогою можна забезпечити максимально можливий баланс між доходами та видатками державного бюджету, а також шляхом застосування податкових важелів впливати на економічні процеси в країні» [96].

Податок на прибуток підприємств є одним із суттєвих джерел фінансування загальнодержавних потреб, тому дослідження передумов його виникнення та еволюції справляння є надзвичайно важливим.

Історія оподаткування свідчить, що в різні періоди розвитку суспільства існували різноманітні податки. Спочатку податкові зобов'язання існували у вигляді безсистемних платежів і носили переважно натуральну форму. Так, Безкровний О., Мисник Т. і Лиженков В. зазначають, що наприкінці ХІХ століття на теренах нашої держави «була введена система промислового податку за 4 класами місцевості та за розрядами підприємств. Так, був встановлений додатковий промисловий податок з капіталу і процентний збір з прибутків акціонерних та інших підприємств. У 1918 році податкова політика України, що передбачала систему прямих та непрямих податків, мала в своєму складі основний промисловий податок та податок на приріст прибутку та податок на нерухоме майно» [9, с. 81].

Проте, за переконанням Варналія З. і Серебрянського Д. «наповнення дохідної частини бюджету українського казначейства за рахунок прямих податків, було дуже незначним і тому в 1923 році було введено прибутковий податок із споживчої кооперації та господарських органів громадських організацій. Він сплачувався щоквартально із балансового прибутку за ставкою 35% для споживчої кооперації і 25% - для господарських органів громадських організацій» [16, с. 58].

З проголошення незалежності і до початку 2000-х років, Україна пережила новітній етап розвитку своєї податкової системи у частині податку на прибуток підприємств, який характеризувався частою зміною об'єкта оподаткування. Так, наприклад, із 1991 року податок стягувався з прибутку; у 1992 році – з доходу; у 1993 році – І квартал з прибутку, а з II кварталу знов із доходу; у 1994 році дохід залишався об'єктом оподаткування; у 1995 році було здійснено перехід до оподаткування прибутку. Такі коливання відбувались постійно та створювали значні перешкоди і труднощі у веденні підприємницької діяльності суб'єктам господарювання. Із введення у дію з 2010 року Податкового кодексу України, коливання у механізмі справляння податку на прибуток також мали місце, проте з 2015 року, коли базою для визначення оподаткованого прибутку

визначили дані бухгалтерського обліку, ситуація стала відносно стабільною.

Тобто, «ключовою зміною механізму оподаткування прибутку в Україні стало запровадження нового принципу визначення податку на прибуток, який обчислюється виходячи із бухгалтерського фінансового результату (відповідно до національних П(С)БО або МСФЗ), та підлягає коригуванню на так звані податкові різниці» [9, с. 82].

Окремо слід зазначити, що у період 2011-2016 років ставка податку на прибуток підприємств в Україні знизилась із 25% до 18% і наразі є однією із найнижчих з-поміж усіх країн ЄС. «Зниження ставки податку, а також зміни в контингенті платників (їх кількості, галузевої та територіальної структури), кризова ситуація в економіці країни, зміни в податковому законодавстві внаслідок податкових реформ вплинули на реалізацію, як фіскальної, так і регулюючої функції податку на прибуток підприємств» [9, с. 82] – таблиця 1.1.

Таблиця 1.1

Еволюція податку на прибуток підприємств в Україні

Етап	Період	Законодавче регулювання	Характеристика
I	до 1991 р.	Закон СРСР «Про податок із прибутку підприємств та організацій»	Об'єкт оподаткування – «балансовий прибуток підприємства, який розраховувався як сума прибутку від реалізації продукції, інших матеріальних цінностей і доходів від позареалізаційних операцій, зменшених на суму затрат з цих операцій. Ставки податку на прибуток були диференційовані та залежали від сфери діяльності, базова ж ставка становила 35%» [8, с. 39]
II	1992-1997 рр.	Закон України «Про оподаткування доходів підприємств і організацій»	Об'єктом оподаткування стає валовий доход підприємств, який зменшується на суму матеріальних витрат й обов'язкових платежів. Базова ставка – 18% доходу
		Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств»	Об'єктом оподаткування затверджується балансний прибуток, що визначався згідно правил бухгалтерського обліку. Базова ставка – 30%
III	1997-2004 рр.	Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств»	Встановлювався принципово новий підхід у визначенні об'єкта оподаткування шляхом зменшення суми валового доходу на суму валових витрат платника податку звітного

Етап	Період	Законодавче регулювання	Характеристика
		(редакція 1997 р.)	періоду, а також на суму амортизаційних відрахувань
IV	2004-2010 рр.		Зменшення базової ставки податку на прибуток підприємств із 30% до 25%
V	2010-2015 рр.	Податковий кодекс України (ПКУ)	Нововведення у методології оподаткування прибутку підприємств: поетапне зниження ставки з 25% до 16%; розширення кола суб'єктів, котрим надавались «податкові канікули» зі сплати податку на прибуток підприємств; «наближення податкового та бухгалтерського обліку щодо визнання доходів і витрат при обліку основних засобів та їх амортизації; зняття обмежень щодо деяких витрат подвійного призначення» [8, с. 39]
VI	з 2015 р. і дотепер	Запровадження МСФЗ та паралельна гармонізація вітчизняних регуляторних актів із ними	Запровадження принципу визначення податку на прибуток підприємств, який почав обчислюватись виходячи із бухгалтерського фінансового результату (згідно вимог НП(С)БО або МСФЗ), із коригуванням на податкові різниці

Наразі існуюча практика справляння податку на прибуток підприємств, що регламентується однойменним розділом III Податкового кодексу України, підтверджує наявність можливостей даного податку у вчиненні регуляторного впливу на такі процеси, як: розподіл і перерозподіл ВВП; спрямування прибутку на споживання, чи на накопичення; регулювання темпів економічного зростання на макрорівні; вибір правової форми організації підприємницької діяльності; альтернативність методів фінансування (залучення позичкових коштів або самофінансування); розподіл матеріальних і трудових ресурсів з-поміж окремих сфер діяльності.

Водночас досвід зарубіжних країн свідчить, що ними використовуються інші методики справляння податку на прибуток підприємств. Так, наприклад, у США податок на прибуток корпорацій обчислюється за шкалою: перші 50,0 тис.\$ – 15%, за подальші 25,0 тис.\$ – 25%, і лише на суму котра перевищує 75,0 тис.\$ – становить 40%. Хоча податковим періодом є рік, проте сплата відбувається чотири рази на рік із застосуванням оціночних платежів, тобто підприємство попередньо оцінює

свої можливі доходи, витрати і пільги протягом року і визначає мінімально необхідну суму платежу, яка сплачується до бюджету до 12 квітня, 12 червня й 12 грудня поточного року рівними частками. У Великій Британії, розмір податку на прибуток підприємств дорівнює 33%, а для малих підприємств – зменшена ставка у розмірі 25%. В більшості країн у світі податок на прибуток корпорацій перебуває в межах 20-30%, хоча протягом останніх років спостерігається тенденція до зменшення його базової ставки.

Податок на прибуток підприємств є і доволі важливим об'єктом для аудиту податкових розрахунків із бюджетом, оскільки він є одним із ключових елементів податкових зобов'язань підприємств. Аудит податку на прибуток включає перевірку правильності його розрахунку, відповідності порядку справляння законодавчим нормам і своєчасності сплати, крім того даний податок:

- має значний фінансовий вплив, адже податок на прибуток може становити значну частку податкових зобов'язань підприємства, тому його правильний розрахунок і сплата мають велике економічне значення;
- вимагає аналізу багато факторів при його обчисленні, таких як доходи, витрати, фінансовий результат, податкові пільги, що може призвести до виникнення неумисних і штучних помилок;
- підвищує ризик призначення і проведення податкових перевірок, оскільки неправильний розрахунок або несвоєчасна сплата податку на прибуток можуть викликати податкові перевірки та застосування санкцій із боку податкових органів;
- через часті зміни в податковому законодавстві вимагає регулярного моніторингу та перевірки відповідності податкових розрахунків актуальним нормам.

Основні причини необхідності проведення аудиту розрахунків із бюджетом за податком на прибуток узагальнені в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2

Аргументи на користь необхідності проведення аудиту
розрахунків із бюджетом за податком на прибуток

Причина	Характеристика
Відповідність законодавству	Податкове законодавство постійно змінюється, і підприємствам важливо бути впевненими, що вони дотримуються всіх актуальних норм і правил оподаткування, у т.ч. і податком на прибуток підприємств
Уникнення штрафів та інших фінансових санкцій	Неправильні розрахунки можуть призвести до значних фінансових санкцій із боку податкових органів, проте аудит допомагає виявити та виправити помилки до подачі звітності
Підготовка до перевірок	Аудит допомагає підготувати підприємство до податкових перевірок, знижуючи ризик негативних наслідків через неправильне здійснення податкових розрахунків, у т.ч. і за податком на прибуток підприємств
Покращення системи внутрішнього контролю	Під час аудиту виявляються слабкі місця у внутрішніх системах контролю і здійснюваних процедурах, що дозволяє підприємству їх покращити
Оптимізація податкових витрат	Аудит допомагає виявити можливості для законної оптимізації податкових витрат, що може призвести до зниження податкового навантаження у цілому і за податком на прибуток підприємств зокрема
Прозорість і довіра	Проведення регулярного аудиту підвищує рівень прозорості фінансової діяльності підприємства, що сприяє довірі з боку інвесторів, кредиторів та інших зацікавлених сторін

Виконання завдань з аудиту розрахунків із бюджетом за податком на прибуток допомагає підприємствам не лише відповідати вимогам законодавства, але й підвищувати ефективність управління фінансовими ресурсами, знижувати податкові ризики та оптимізувати свої податкові витрати.

1.2. Законодавча регламентація порядку нарахування і сплати податку на прибуток підприємств, як передумова вибору аудиторських процедур

Законодавча регламентація порядку нарахування і сплати податку на прибуток підприємств є важливим аспектом, що впливає на вибір аудиторських процедур. Основні законодавчі акти, що регулюють порядок нарахування та сплати податку на прибуток підприємств в Україні,

включають Податковий кодекс України та інші нормативно-правові акти, прийняті на його основі. Так, ПКУ – є основним документом, який в однойменному розділі III ПКУ, визначає порядок нарахування і сплати податку на прибуток підприємств та містить положення щодо об'єкта оподаткування, ставок податку, порядку визначення доходів і витрат, а також податкових зобов'язань. Підзаконні нормативні акти – це додаткові документи, які уточнюють або доповнюють положення ПКУ, зокрема у частині бухгалтерського обліку, фінансової звітності, порядку провадження аудиторської діяльності і виконання завдань з аудиту розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємств тощо.

Стосовно змісту основних термінів у пп. 14.1.165 ПКУ визначено, що для цілей розділу III податок – це податок на прибуток підприємств; платник податку – це платник податку на прибуток підприємств; оподаткування – це оподаткування податком на прибуток підприємств; оподатковуваний прибуток – це прибуток, який підлягає оподаткуванню.

Ст. 133 «Платники податку» ПКУ встановлює їх повний перелік (таблиця 1.3)

Таблиця 1.3

Платники податку на прибуток підприємств

Платник	Характеристика
Платники податку – резиденти	Суб'єкти господарювання – юридичні особи, що здійснюють господарську діяльність і на території України, і за її межами
	Управитель фонду операцій із нерухомістю, що здійснює діяльність згідно Закону України «Про фінансово-кредитні механізми і управління майном при будівництві житла та операціях з нерухомістю» [85] у частині результатів діяльності і операцій із довірчого управління, котрі здійснюється таким управителем через фонд
	Фізичні особи-підприємці, у т.ч. і ті, «що обрали спрощену систему оподаткування, та фізичні особи, які провадять незалежну професійну діяльність, щодо виплачених нерезиденту доходів (прибутків) із джерелом їх походження з України» [74]
	Юридичні особи, що утворені згідно законодавства інших країн (іноземні компанії), а також на території України мають місце ефективного управління
Платники податку – нерезиденти	Юридичні особи, «які утворені в будь-якій організаційно-правовій формі та отримують доходи з джерелом походження з України, за винятком установ та організацій, що мають дипломатичні привілеї або імунітет згідно з міжнародними договорами України» [74]

Платник	Характеристика
	Нерезиденти, «які здійснюють господарську діяльність на території України через постійне представництво та/або отримують доходи із джерелом походження з України, та інші нерезиденти, на яких покладено обов'язок сплачувати податок у порядку» [74]

Не є платниками податку на прибуток підприємств неприбуткові підприємства, організації та установи у порядку та на умовах, що встановлених пп. 134 ПКУ, а також суб'єкти господарювання, котрі застосовують спрощену систему оподаткування, обліку й звітності згідно пп. 135 ПКУ.

Об'єкт оподаткування визначається у ст. 134 ПКУ (таблиця 1.4).

Таблиця 1.4

Об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємств

Об'єкт за ПКУ	Характеристика
Пп. 134.1.1	Прибуток із джерелом походження з України «та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці» [74], що визначені відповідними положеннями ПКУ
Пп. 134.1.2	Дохід за договорами страхування за пп. 141.1.2 ПКУ
Пп. 134.1.3	Дохід (прибуток) нерезидента, який підлягає оподаткуванню за пп. 141.4 ПКУ із джерелом походження з України
Пп. 134.1.4	Дохід суб'єктів, що здійснюють випуск і проведення лотерей оподатковується за пп. 141.8 ПКУ
Пп. 134.1.5	Дохід організаторів азартних ігор, «отриманий від діяльності у сфері організації та проведення азартних ігор, крім доходу, отриманого від організації та проведення азартних ігор у залах гральних автоматів, зменшеного на суму виплачених виплат гравцю» [74], що підлягає оподаткуванню за пп. 141.5 ПКУ
Пп. 134.1.6	Дохід, що отриманий від організації та проведення азартних ігор в обладнаних залах гральних автоматів, що підлягає оподаткуванню за пп. 141.5 ПКУ
Пп. 134.1.7	Скоригований прибуток контрольованої іноземної компанії, що визначений за ст. 39 ² ПКУ
Пп. 134.1.8	Операції резидентів Дія Сіті – платників податку на прибуток на особливих умовах, які підлягають оподаткуванню за пп. 135.2, 137.10 і 141.91 ПКУ

ПКУ передбачено збільшення та зменшення фінансового результату до

оподаткування із чітким урахуванням вимог:

- ст. 138 «Різниці, які виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів» [74];
- ст. 139 «Різниці, що виникають при формуванні резервів (забезпечень)» [74];
- ст. 140 «Різниці, які виникають при здійсненні фінансових операцій» [74].

Отже, належна до сплати сума податку на прибуток підприємств визначається шляхом відповідного коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), що визначений у фінансовій звітності підприємства згідно із вимогами НП(С)БО або МСФЗ, на різниці передбачені ст. 138, 139, 140 ПКУ (таблиця 1.5).

Таблиця 1.5

Коригування фінансового результату до оподаткування

Якщо відповідно до розділу III ПКУ передбачено здійснення коригування через:	
збільшення фінансового результату до оподаткування – відбувається:	зменшення фінансового результату до оподаткування – відбувається:
зменшення від'ємного значення фінансового результату до оподаткування (збитку)	збільшення від'ємного значення фінансового результату до оподаткування (збитку)
збільшення позитивного значення фінансового результату до оподаткування (прибутку)	зменшення позитивного значення фінансового результату до оподаткування (прибутку)

Для платників податку на прибуток підприємств, «у яких річний дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний період не перевищує сорока мільйонів гривень, об'єкт оподаткування може визначатися без коригування фінансового результату до оподаткування на усі різниці (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років), визначені відповідно до положень цього розділу. Платник податку, у якого річний дохід (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний період не перевищує сорока мільйонів гривень, має право прийняти рішення

про незастосування коригувань фінансового результату до оподаткування на усі різниці (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років та коригувань» [74], що визначених пп. 140.4.8 і 140.5.16 ПКУ, не більше одного разу протягом безперервної сукупності років у кожному із яких виконується означений критерій щодо розміру доходу.

Базою оподаткування податком на прибуток підприємств у ст. 135 ПКУ визначено грошове вираження об'єкту оподаткування.

У ст. 136 «Ставки податку» базовою (основною) ставкою податку на прибуток підприємств встановлено 18%. Для окремих видів діяльності й окремих видів доходів передбачено застосування інших, відмінних від базової, ставок у розмірі 0%, 3%, 4%, 5%, 6%, 9%, 10%, 12%, 15%, 25% і 30%.

ПКУ у ст. 137 «Порядок обчислення податку на прибуток підприємств та сплати» [74] декларує, що податок на прибуток підприємств нараховується платником самостійно згідно відповідної ставки у ст. 136 ПКУ, від визначеної бази оподаткування зі ст. 135 ПКУ.

Податковими (звітними) періодами у частині податку на прибуток підприємств, окрім певних випадків-виключень, є календарні: квартал, півріччя, три квартали і рік. «Податковий (звітний) період починається з першого календарного дня податкового (звітного) періоду і закінчується останнім календарним днем податкового (звітного) періоду» [74]. Податкова декларація розраховується наростаючим підсумком.

У ст. 141 «Особливості оподаткування окремих видів діяльності й операцій» ПКУ передбачено особливий порядок оподаткування страховика, нерезидентів, різниць щодо операцій із продажу або іншого відчуження цінних паперів, оподаткування прибутку, що отриманий платником в умовах дії угоди про розподіл продукції, діяльності у сфері організації і проведення азартних ігор, суб'єктів, що здійснюють випуск і проведення лотерей, інститутів спільного інвестування, суб'єктів недержавного пенсійного забезпечення, при торгівлі у готівковій формі валютними цінностями тощо. Крім того, у ПКУ наводяться особливості визначення «загального

мінімального податкового зобов'язання платників податку – власників, орендарів, користувачів на інших умовах (в тому числі на умовах емфітевзису) земельних ділянок, віднесених до сільськогосподарських угідь» [74], «особливості оподаткування операцій з першого продажу за договорами купівлі-продажу неподільного житлового об'єкта незавершеного будівництва/майбутнього об'єкта житлової нерухомості» [74], а також особливості оподаткування для резидентів Дія Сіті, що є платниками податку на прибуток підприємств на особливих умовах. У ст. 142 «Звільнення від оподаткування» ПКУ наводяться умови та підстави для такого звільнення.

Основними напрямками за якими необхідно обирати аудиторські процедури для виконання завдань з аудиту розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємств, у частині підтвердження їх відповідності законодавчим вимогам, є:

- перевірка статусу платника податку на прибуток підприємств;
- перевірка правильності і повноти визначення об'єкта оподаткування;
- перевірка правильності застосування бази оподаткування;
- перевірка правильності застосування ставки оподаткування;
- перевірка правильності визначення податкових різниць;
- перевірка порядку обчислення суми податку на прибуток підприємств;
- перевірка своєчасності подання податкової звітності і сплати податку на прибуток підприємств;
- перевірка інших аспектів, що впливають на організацію і методіку здійснення розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємств.

Отже, законодавча регламентація порядку нарахування і сплати податку на прибуток підприємств є ключовою передумовою для вибору відповідних аудиторських процедур. При виконанні завдань з аудиту розрахунків із бюджетом за цим податком необхідно детально ознайомлюватися з чинним законодавством, аналізувати ризики та перевіряти правильність розрахунків, щоб підтвердити відповідність

фінансової звітності підприємства-замовника аудиту вимогам податкового законодавства.

1.3. Організаційно-методичні засади виконання завдань з аудиту розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємств

Процес виконання завдань з аудиту розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємств передбачає розробку плану перевірки, безпосередню перевірку правильності розрахунків належної до сплати суми, аналіз потенційних ризиків, виявлення можливих порушень та підготовку аудиторського звіту з результатами перевірки. Окреслені дії мають відбуватися у чіткій відповідності до вимог чинного законодавства, зокрема: Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [77], Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг [55], Міжнародного кодексу етики професійних бухгалтерів [54].

Об'єктом перевірки бази оподаткування прибутком підприємств є фінансова та податкова звітність, податкові реєстри, положення облікової політики, правовстановлюючі документи та акти попередніх перевірок (податкові, аудиторські), зокрема: розділи Наказу про облікову політику в частині визначення доходів, витрат і фінансових результатів; господарські операції, події, факти, що призвели до виникнення доходів і витрат в обліку; система документообороту, що фіксує отримання доходів і понесення витрат у фінансовому й управлінському обліку; система внутрішнього контролю підприємства, що перевіряє правильність формування і розподілу прибутку тощо.

Меліхова Т. і Бикова М. метою аудиту податку на прибуток вважають «встановлення законності, достовірності і доцільності здійснених операцій з податку на прибуток підприємства і правильності їх відображення в обліку» [52, с. 22].

Колектив авторів за загальною редакцією Петрик О. метою

аудиторської перевірки податку на прибуток підприємств вважає «висловлення аудитором судження: чи відповідає інформація, наведена в декларації з податку на прибуток підприємства, про доходи, витрати, та визначений податок на прибуток вимогам чинного податкового законодавства щодо їх визнання, оцінки та порядку класифікації» [69, с. 38].

Шмичкова І. зазначає, що мета аудиторської перевірки розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємств – «допомогти підприємству уникнути фінансових та адміністративних санкцій (штрафів), що накладаються податковою службою через порушення порядку нарахування і несвоєчасність сплати у бюджет» [117].

На наш погляд, аудит розрахунків із бюджетом за податком на прибуток має кілька основних цілей, спрямованих на забезпечення точності, законності та ефективності податкових розрахунків і звітності, зокрема:

- перевірку відповідності законодавству, адже аудитору необхідно переконатись, що підприємство дотримується всіх вимог податкового законодавства, у т.ч. підтвердження правильності обчислення податку на прибуток, своєчасність подання звітності та сплати податку;
- аудит допомагає підтвердити, що всі фінансові операції та розрахунки пов'язані з податком на прибуток підприємств відображені точно і правильно, без помилок чи викривлень;
- виявлення будь-яких помилок або неточностей у розрахунках і звітності, а також надання рекомендацій щодо їх виправлення;
- аудит допомагає знайти можливості для законної оптимізації податкових витрат, що може зменшити податкове навантаження на підприємство;
- проведення аудиту дозволяє оцінити ефективність внутрішніх систем контролю і запропонувати заходи для їх удосконалення.

Малярчук А., Шевчук Л. і Шкапоїд В. вважають, що для досягнення результатів податкового аудиту необхідним є вирішення таких завдань: розкриття порядку проведення аудиту прибутку та оподаткування; оцінка

заборгованостей із бюджетом за податком на прибуток; покращення системи інформаційного забезпечення у прийнятті рішень інвесторами; сприяння бізнес-клімату в умовах законодавчих змін шляхом оприлюднення аудиторського висновку; представлення шляхів удосконалення методики проведення аудиту прибутку [50, с. 930].

Меліхова Т. і Бикова М. завдання проведення аудиту податку на прибуток визначають так: «оцінити стан обліку податку на прибуток, які здійснювало підприємство за період, що перевіряється; виконати перевірку своєчасності та правильності відображення в обліку податку на прибуток; здійснити перевірку дотримання підприємством вимог нормативних документів, які регламентують порядок ведення податку на прибуток» [52, с. 24].

Авторський колектив за редакцією Петрик О. стверджує, що для досягнення мети аудиту податку на прибуток підприємств необхідно перевірити: наявність і правильність оформлення первинних документів, що були підставою для визнання витрат і доходів при обчисленні розміру оподаткованого прибутку; склад витрат звітного періоду у частині їх відповідності податковому законодавству; склад і повноту формування доходів звітного періоду; належність застосовуваних правил визнання витрат і доходів вимогам податкового законодавства; відповідність законодавству використовуваних підходів до оцінки різних груп витрат і доходів; а також і правильність класифікації витрат і доходів, застосування облікових оцінок при обчисленні амортизаційних витрат, використання ставок і порядок обчислення самого податку на прибуток [69, с. 38].

Шмичкова І. пропонує такі завдання аудиту розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємств, як: «оптимізація оподаткування, вчасне виправлення помилок, уникнення санкцій, удосконалення податкового обліку та звітності; контроль виконання податкових зобов'язань, формування податкової дисципліни, усунення прогалин законодавства; оцінка податкової історії, ефективності податкового обліку та звітності,

виявлення потенційних податкових ризиків» [117].

На наш погляд, завданнями аудиту розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємств є:

- перевірка правильності обчислення належної до сплати суми податку на прибуток шляхом дослідження сформованої бази оподаткування;
- оцінка правильності формування витрат від усіх видів діяльності і віднесення усіх доходів та з'ясування їх відповідності законодавчо встановленим критеріям;
- перевірка обґрунтованості застосованих ставок і податкових пільг в оподаткуванні податком на прибуток відповідно до чинного законодавства, а також ступеня їх впливу на загальну суму податкових зобов'язань;
- перевірка правильності ведення первинного, аналітичного і синтетичного обліку у частині розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємств;
- аналіз якості складання та достовірності наведених показників у фінансовій звітності і податкових деклараціях;
- аналіз своєчасності подання податкової звітності та сплати податку на прибуток;
- ідентифікація можливих помилок у розрахунках і порушень податкового законодавства та розробка рекомендацій для їх виправлення;
- оцінка ефективності внутрішніх систем обліку та контролю за розрахунками із бюджетом за податком на прибуток підприємств;
- розробка рекомендацій для удосконалення існуючої системи податкових розрахунків, спрямованих на запобігання помилкам і порушенням у майбутньому тощо.

Для розуміння особливостей діяльності та їх впливу на оподаткування прибутку підприємства-замовника, аудитор формує перелік необхідної інформації у спеціальному запиті, котрий направляється керівництву після

прийняття рішення про можливість прийняття завдання аудитором.

Перед початком перевірки визначається обсяг і глибина аудиту із врахуванням ризиків та особливостей діяльності підприємства-замовника аудиту. Формування аудиторської команди важливий етап в організації перевірки, оскільки передбачає вибір кваліфікованих спеціалістів із досвідом у виконанні завдань з аудиту розрахунків із бюджетом за податком на прибуток, які зможуть ефективно виконувати поставлені цілі.

Загальний комплекс здійснюваних аудиторських процедур із відповідними джерелами отримання інформації за окремими напрямками при виконанні завдань з аудиту розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємств наведено у таблиці 1.6 і 1.7.

Таблиця 1.6

**Аудиторські процедури при
виконанні завдань з аудиту розрахунків із бюджетом
за податком на прибуток підприємств [69, с. 39-40]**

Напрямок перевірки	Аудиторські процедури
Отримання розуміння підприємства платником податку на прибуток	З'ясування податкового статусу
	Виявлення можливостей застосування пільгових режимів оподаткування
	Встановлення особливостей процедур сплати податку
Дослідження положень облікової політики підприємства з метою складання фінансової звітності та Декларації з податку на прибуток	Включає процедури, що спрямовані на дослідження наявної системи внутрішнього контролю (застосовувані облікові системи, робочий план рахунків, документооборот, процедури санкціонування операцій тощо)
	Встановлення наявності розбіжностей у застосовуваних процедурах оцінки витрат і доходів
Дослідження складу отриманих підприємством доходів	З'ясування змісту доходів (від реалізації готової продукції чи товарів, оренди, надання послуг, виконання робіт тощо)
	Встановлення форми отримання доходів (готівкові, безготівкові, безоплатні)
	Визначення напрямку отримання доходів (в Україні, від операцій з пов'язаними особами, від експортних операцій)
Дослідження складу витрат підприємства	Встановлення змісту витрат (собівартість реалізованої продукції чи товарів, фінансові витрати, від отримання послуг, сплата податків тощо)
	З'ясування форми понесення витрат (готівкові, безготівкові)
	Визначення джерела отримання витрат (в Україні, від операцій із пов'язаними особами, від імпортованих операцій, отримані від нерезидента)
	Дослідження амортизаційних витрат та інших витрат

Джерела інформації при
виконанні завдань з аудиту розрахунків із бюджетом
за податком на прибуток підприємств [69, с. 40-43]

Напрямок перевірки	Джерела інформації
Отримання розуміння підприємства платником податку на прибуток	Статут, Свідоцтво про державну реєстрацію, Свідоцтво платника ПДВ
	Перелік і місцезнаходження філій, дочірніх підприємств (за наявності)
	Ліцензії на види діяльності (за наявності)
	Перелік відкритих розрахункових і депозитних рахунків
	Перелік контрагентів (покупців та постачальників) – пов'язаних осіб
	Протоколи зборів засновників (акціонерів), на яких приймалися рішення з виплати дивідендів
	Штатний розпис, середньооблікова чисельність працюючих за період, що підлягає перевірці
	Звіт про фінансові результати
	Декларації з податку на прибуток підприємств
	Загальна сума сплачених до бюджету податків за попередні податкові періоди, Розрахунки податкових зобов'язань із сплати податку на прибуток
	За наявності – Копії податкових повідомлень-рішень із своєчасності і повноти сплати податку на прибуток, що отримувало підприємство протягом звітного періоду, Копії документів щодо майна у податковій заставі, Копії рішень про відстрочення або розстрочення грошового зобов'язання або податкового боргу
	Копія останнього акта (довідки) від органів ДПС за результатами перевірки податку на прибуток
	Інші документи, що вважаються необхідними із позицій професійного судження аудитора
Дослідження положень облікової політики підприємства з метою складання фінансової звітності та Декларації з податку на прибуток	Наказ про облікову політику підприємства
	Робочий план рахунків (оборотно-сальдова відомість)
	Накази про проведення інвентаризації та Акти інвентаризації на останню дату
	Розпорядчі документи, що регламентують функціонування системи внутрішнього контролю, Посадові інструкції
	Внутрішні регламенти порядку проведення переоцінок основних засобів і ТМЦ
	Планові бюджети доходів і витрат та їх фактичне виконання протягом звітного періоду
	Наказ про політику ціноутворення, Перелік норм і нормативів, що застосовуються на підприємстві
	Розрахунок суми відстрочених податкових активів (зобов'язань)
	Інші документи, що вважаються необхідними із позицій професійного судження аудитора
Дослідження складу отриманих підприємством	Перелік здійснюваних операцій за якими визнаються доходи
	Договори, які діяли протягом періоду, що підлягає перевірці: з покупцями (вітчизняними і закордонними); з оренди (де підприємство є орендодавцем); інші договори за якими отримувались доходи

Напрямок перевірки	Джерела інформації
доходів	Інформація про надходження готівкових і безготівкових коштів на підприємство
	Аналітична інформація за існуючою дебіторською заборгованістю
	Інформація на усіх рахунках обліку доходів за 7 класом рахунків
	Бухгалтерські записи за рахункам 64 «Розрахунки за податками і платежами» у частині податку на прибуток та на рахунках 98 «Податок на прибуток», 17 «Відстрочені податкові активи», 54 «Відстрочені податкові зобов'язання» тощо
	Перелік судових справ у яких підприємство-замовник є позивачем і відповідачем та за якими були прийняті судові рішення
	Фінансова, податкова і статистична звітність у частині доходів підприємства
	Інші документи, що вважаються необхідними із позицій професійного судження аудитора
	Дослідження складу витрат підприємства
Перелік і вартість запасів за якими відсутній рух понад один рік; документи з оформлення переоцінки запасів і товарів та їх списання, у т.ч. у межах норм природного убутку	
Інформація про витрачання готівкових і безготівкових коштів на підприємстві	
Документи із нарахування амортизаційних витрат	
Документи із здійснення розрахунків з оплати праці на утримань і нарахувань на неї	
Документи, що підтверджують понесення витрат зі сплати податків, зборів й інших платежів	
Аналітична інформація у частині існуючої кредиторської заборгованості	
Інформація на усіх рахунках обліку витрат за 8 і 9 класами рахунків	
Бухгалтерські записи за рахункам 64 «Розрахунки за податками і платежами» у частині податку на прибуток та на рахунках 98 «Податок на прибуток», 17 «Відстрочені податкові активи», 54 «Відстрочені податкові зобов'язання» тощо	
Фінансова, податкова і статистична звітність у частині витрат підприємства	
Інші документи, що вважаються необхідними із позицій професійного судження аудитора	

Отримання розуміння особливостей підприємства як платника податку на прибуток є базою для формування плану, програми і конкретних процедур аудиторської перевірки. Одержавши основні дані про підприємство-замовника, аудитор приступає до розробки плану і програми виконання завдання з аудиту розрахунків із бюджетом за податком на прибуток.

Розробка плану аудиту, включаючи обрані методики та процедури, які будуть використовуватися для перевірки розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємств є важливим етапом при виконанні завдань з аудиту цього напрямку. «План аудиту є документом організаційно-методологічного характеру та складається з переліку робіт на основних етапах аудиту і строків їх виконання із зазначенням джерел інформації» [52, с. 25].

У таблиця 1.8 представлено основні етапи аудиту розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємств.

Таблиця 1.8

**Основні етапи виконання завдань з аудиту
розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємств**

Етап	Дії аудитора
Перевірка правильності визначення підприємством об'єктів і бази оподаткування	Пересвідчення, що підприємство-замовник аудиту є платником податку на прибуток
	Вивчення питання стосовно ведення підприємством особливих видів діяльності та правомірності використання ним пільг із оподаткування податком на прибуток та правильності визначення їх розмірів
	Перевірка правильності ведення первинного обліку доходів і витрат у ході розрахунку величини оподатковуваного прибутку
Підтвердження достовірності бухгалтерських даних щодо об'єкта оподаткування	Перевірка складу та повноти формування доходів підприємства у звітному періоді
	Перевірка складу та порядку формування витрат звітного періоду підприємства
	Відповідність використовуваних методів визнання доходів і витрат вимогам бухгалтерського і податкового законодавства
	Перевірка правильності обрання облікових оцінок при розрахунку амортизаційних витрат, витрат на оплату праці, витрат на виробництво та інших видів витрат
Перевірка правильності ведення бухгалтерського обліку з податку на прибуток на підприємстві	Оцінка правильності нарахування, своєчасності та повноти сплати до бюджету податкових платежів
	Пересвідчення у відповідності бухгалтерських проведень за операціями, що пов'язані із визначенням податку на прибуток підприємств
	Перевірка правильності ведення аналітичного та синтетичного обліку за рахунками 64 «Розрахунки за податками і платежами» (відповідний субрахунок із податку на прибуток підприємств), 98 «Податок на прибуток», 17 «Відстрочені податкові активи», 54 «Відстрочені податкові зобов'язання» тощо
Перевірка правильності нарахування та	Передбачає перевірку своєчасності подання до органів ДПС податкової звітності та дотримання строків сплати податку на прибуток до бюджету

Етап	Дії аудитора
сплати суми податку на прибуток підприємств	
Підтвердження правильності заповнення податкової звітності згідно із нормами чинного законодавства	Перевірка правильності заповнення Податкової декларації з податку на прибуток підприємств допомагає впевнитися у тому, що її основна частина та відповідні додатки до неї заповнені згідно із усіма вимогами чинного законодавства
Оформлення результатів	За результатами виконання завдань з аудиту розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємств надається Аудиторський звіт щодо правильності оподаткування прибутку підприємства та достовірності інформації представленої у фінансовій звітності підприємства-замовника аудиту
Надання рекомендацій	При виявленні помилок у розрахунках суми належної до сплати податку на прибуток підприємства-замовника аудиту, суб'єктами аудиту надаються відповідні рекомендації із виправлення таких помилок

При проведенні первинного аудиту для підприємства-замовника, аудиторські процедури будуть суттєво залежати від ступеню довіри до результатів попереднього аудиту. За умови, що поточне виконання завдання з аудиту буде базуватись на даних із попереднього аудиту розрахунків із бюджетом за податком на прибуток, то необхідно надзвичайно уважно вивчити аудиторський звіт і представлені там робочі документи та з'ясувати наскільки адекватним був підхід аудитора при формуванні незалежної думки.

Важливим етапом є перевірка відповідності даних суми «прибутку в звітності на початок звітного періоду даним цих форм на кінець звітного періоду. При встановленні невідповідності залишків аудитор повинен отримати пояснення причин таких розбіжностей з посиланням на первинні документи» [50, с. 931].

Підготовка аудиторського звіту передбачає документальне оформлення незалежної й обґрунтованої думки аудитора із зазначенням виявлених помилок і рекомендації щодо їх виправлення.

За умови, що підприємство-замовник аудиту дослуховується до

рекомендацій, то працівники підприємства-замовника у тому періоді, коли виявлено й буде виправлятися порушення, одразу складають бухгалтерські довідки із зазначенням причин допущення помилок помилка; розраховують і сплачують суму недоплати податку на прибуток та пеню за прострочення платежу; за місцем своєї реєстрації повідомляють податковий орган в письмовій формі про суму донарахованого податку на прибуток підприємств та про розраховану суму фінансових санкцій за прострочення платежу.

При виконанні завдань з аудиту розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємств, надзвичайно важливим є дотримання вимог Міжнародних стандартів аудиту та відповідність усіх дій високим етичним вимогам задля уникнення конфлікту інтересів. Використання спеціалізованого програмного забезпечення для підвищення автоматизації процесу аудиту також буде доволі корисним під час виконання завдань з аудиту розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємств.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 1

Виконання завдань з аудиту розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємств є необхідним для підтвердження відповідності існуючого порядку справляння даного податку законодавчим вимогам, підвищення ефективності управління та сприяння фінансовій стабільності суб'єктів господарювання, а також для зниження їх ризиків, що пов'язані із здійснення податкових розрахунків.

Мета аудиту розрахунків із бюджетом за податком на прибуток полягає в забезпеченні дотримання підприємством-замовником вимог податкового законодавства та мінімізації податкових ризиків.

Основними етапами аудиту розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємств є: планування аудиту, у т.ч. і визначення обсягу та методології аудиту, аналіз ризиків і встановлення чітких завдань; збір інформації і даних, що передбачає оцінку показників фінансової звітності, податкових декларацій, бухгалтерських документів, реєстрів аналітичного і

синтетичного обліку; детальний аналіз розрахунків у частині визначення суми податку на прибуток, включаючи оцінку правильності визначення оподатковуваного прибутку, застосування податкових ставок і обчислення податкових пільг; ідентифікація можливих помилок або неточностей у розрахунках, їх причин і потенційних наслідків; оформлення результатів аудиту у вигляді аудиторського звіту, що містить незалежну думку аудитора; надання рекомендацій щодо усунення виявлених помилок і покращення процесів обліку податкових розрахунків тощо.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ЗАВДАНЬ З АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З БЮДЖЕТОМ ЗА ПОДАТКОМ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ НА ПРИВАТНОМУ ПІДПРИЄМСТВІ «ФАВОР»

2.1. Організаційно-економічна характеристика ПП «Фавор»

Приватне підприємство «Фавор» (далі – ПП «Фавор») створене 17 березня 2000 р., про що зазначено у Єдиному реєстрі юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань та здійснено запис №14441200000002560. ПП «Фавор» зареєстроване за адресою: 25006, Кіровоградська обл., місто Кропивницький, вул. Велика Перспективна, с. 10А, кв. 29. Кінцевим бенефіціарним власником та одночасно директором ПП «Фавор» є Новосьолов Ігор Віталійович. Статутний капітал становить 1000,0 грн. Форма власності – приватне підприємство.

Згідно з Витягом з Єдиного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань та Випискою (додаток А, А1), сформованого за допомогою сервіс Опендатабот, Видами діяльності ПП «Фавор» є:

Основний:

- 49.41 «Вантажний автомобільний транспорт» (основний)

Додаткові:

- 46.19 «Діяльність посередників у торгівлі товарами широкого асортименту»
- 46.21 «Оптова торгівля зерном, необробленим тютюном, насінням і кормами для тварин»
- 46.39 «Неспеціалізована торгівля продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами»
- 52.10 «Складське господарство»
- 52.29 «Інша допоміжна діяльність у сфері транспорту».

ПП «Фавор» взято на облік у державній службі статистики (дата 17.03.2000 р., ідентифікаційний код 37507880), у Кропивницькій ДПІ Головного управління ДПС у Кіровоградській області (м. Кропивницький) як платник податків (дата 03.04.2000 р., ідентифікаційний номер 43995486), як платник єдиного внеску (дата 20.03.2000 р., ідентифікаційний номер 43995486). Код ЄДРПОУ ПП «Фавор» 30869621.

Для підтвердження статусу досліджуваного підприємства звернемо до он-лайн сервіс YouControl (рис. 2.1).

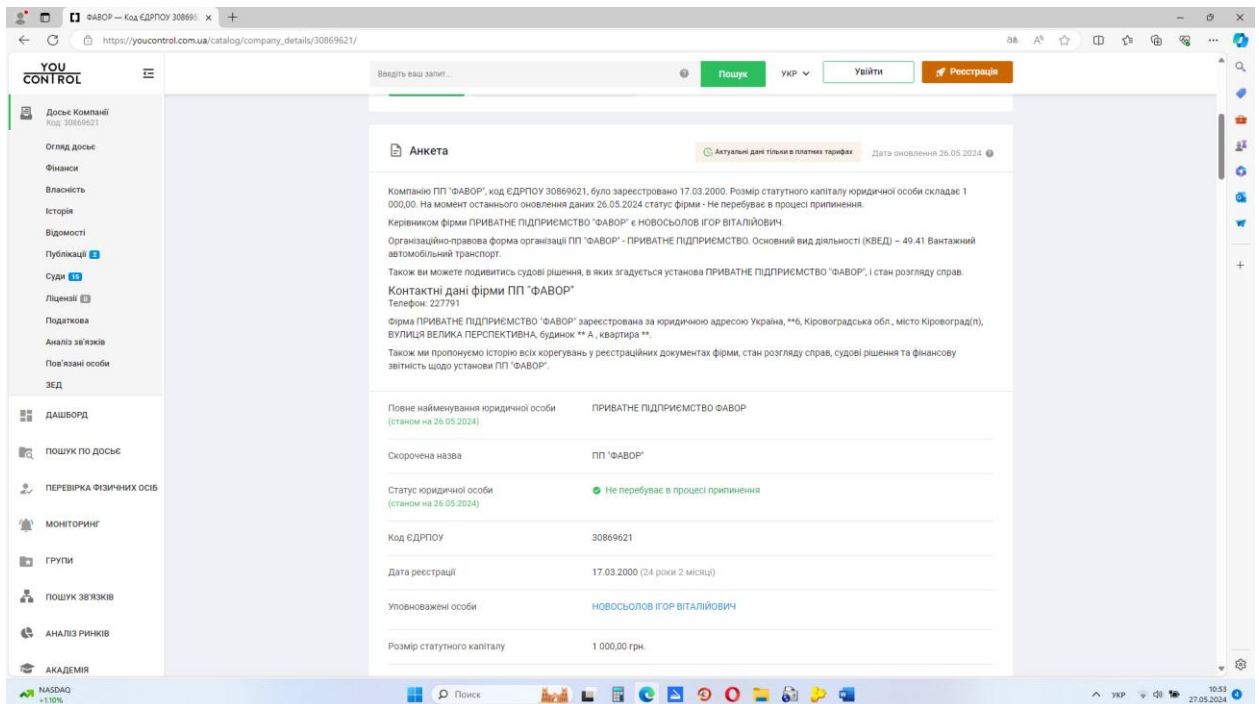


Рис. 2.1. Інформація про статус ПП «Фавор» в онлайн-сервісі YouControl

Отже, досліджуване підприємство не перебуває у процесі припинення, дані, надані для перевірки актуальні та дійсні.

Згідно витягу №1411234500126 ПП «Фавор» є платником податку на додану вартість (додаток А2). Індивідуальний податковий номер 308696211238. Крім того, досліджуване підприємство перебуває на загальній системі оподаткування, є платником усіх передбачених Податковим кодексом України податків та зборів.

На виконання вимог НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» ПП «Фавор» складає та подає до податкових органів Фінансову звітність

малого підприємства. Професійним інструментом, за допомогою якого ведеться бухгалтерський облік на досліджуваному підприємстві є програма 1С:Бухгалтерія. Для складання та подання звітності до контролюючих органів ПП «Фавор» використовує програмний комплекс МеДок.

Основні показники діяльності ПП «Фавор» представлені у Звіті про фінансові результати за 2021 р., 2022 р., 2023 р. (додаток Б, Б1, Б2). На підставі даних наданої для дослідження фінансової звітності малого підприємства проаналізуємо їх з використанням таблиці 2.1.

Таблиця 2.1

Аналіз основних показників діяльності ПП «Фавор» за 2021-2023 рр.

Показник	Звітний період			Зміна у 2023 р.	
	2021 р.	2022 р.	2023 р.	відносно 2021 р.	відносно 2022 р.
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	11788,4	12675,6	12165,9	377,5	-509,7
Інші операційні доходи	26,2	96,6	131,0	104,8	34,4
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	9857,9	11257,7	7168,3	-2689,6	-4089,4
Інші операційні витрати	1211,9	1415,9	5035,6	3823,7	3619,7
Фінансовий результат до оподаткування	744,8	98,6	93,0	-651,8	-5,6
Податок на прибуток	134,1	17,8	16,8	-117,3	-1,0
Чистий прибуток (збиток)	610,7	80,8	76,2	-534,5	-4,6

Отже, як показують дані таблиці 2.1 чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) у 2023 р у порівнянні з 2021 р. зріс на 377,5 тис.грн., у відносно 2022 р. – зменшився на 509,7 тис.грн.

Інші операційні доходи зросли у 2023 р на 104,8 тис.грн. у порівнянні з 2021 р., а відповідно до 2022 р. – на 34,4 тис.грн.

При цьому зростання доходу не потягло за собою збільшення собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) у 2023 р. як відносно 2021 р., так і відносно 2022 р. Так, даний показник у 2023 р. проти 2021 р. зменшився на 2689,6 тис.грн., а проти 2022 р. – 4089,4 тис.грн.

Проте, інші операційні витрати склали у 2021 р. 1211,9 тис.грн., у 2022 р. – 1415,9 тис.грн., у 2023 р. – 5035,6 тис.грн. Отже, протягом 2021-2023 рр. інші операційні витрати мали тенденцію до зростання. Так, у 2023 р. відносно 2021 р. вона зросли на 3823,7 тис.грн., а відносно 2022 р. – на 3619,7 тис.грн.

Показники доходів та витрат ПП «Фавор» призвели до формування фінансового результату до оподаткування у 2021 р. – 134,1 тис.грн., у 2022 р. – 17,8 тис.грн., у 2023 р. – 16,8 тис.грн. Так, у 2023 р у порівнянні з 2021 р. ПП «Фавор» отримало прибуток менший на 117,3 тис.грн., а у порівнянні з 2022 р. – на 1,0 тис.грн. Отже, виходячи з цього обчислений податок на прибуток зменшувався відповідно до зменшення фінансового результату до оподаткування. Залежність податку на прибуток від фінансового результату до оподаткування зображена на графіку (рис. 2.2).

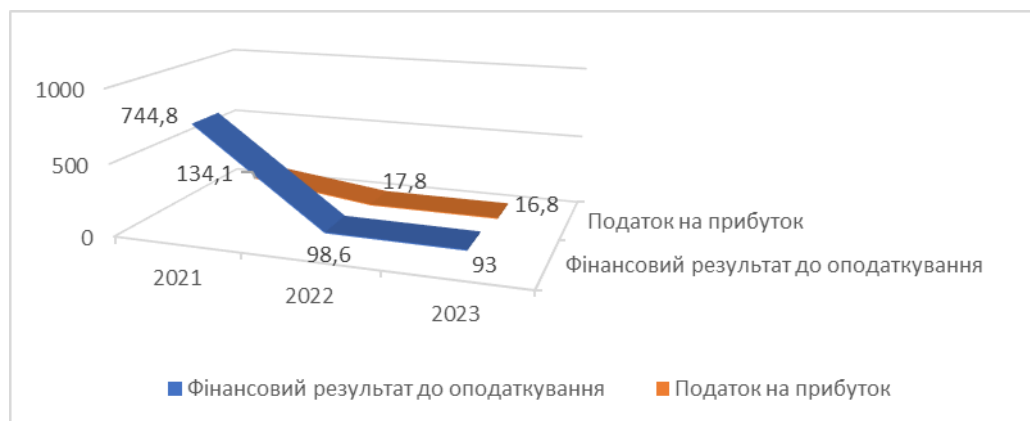


Рис. 2.2. Залежність податку на прибуток від фінансового результату від оподаткування в ПП «Фавор» за 2021-2023 рр.

Чистий прибуток ПП «Фавор», який визначається як різниця між фінансовим результатом до оподаткування та податком на прибуток у 2021 р. склав 610,7 тис.грн., у 2022 р. – 80,8 тис.грн., у 2023 р. – 76,2 тис.грн. Так, у 2023 р. прибуток підприємства у порівнянні з 2021 р. зменшився на 534,5 тис.грн., а у порівнянні з 2022 р. – на 4,6 тис.грн. Зміну чистого прибутку доцільно навести у графічному вигляді за допомогою графіка (рис. 2.3).

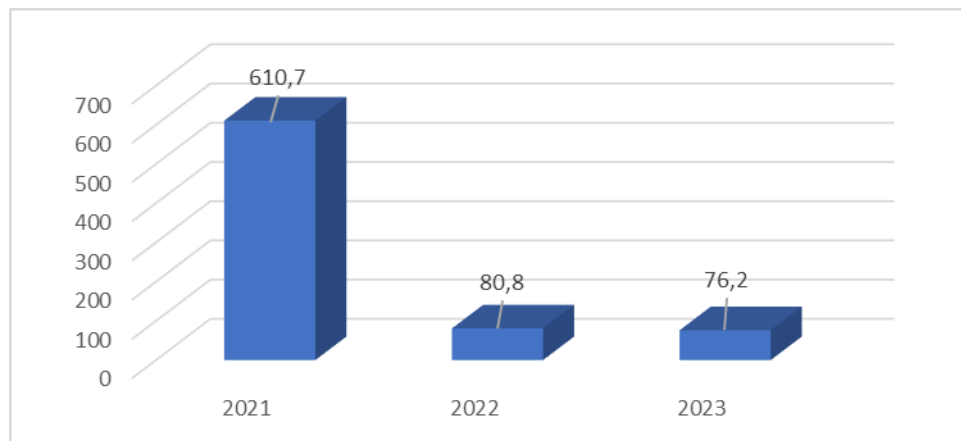


Рис. 2.3. Зміна чистого прибутку ПП «Фавор» у 2021-2023 рр.

Як показано на графіку, зниження величини чистого прибутку досліджуваного підприємства відбулось у 2022 р. у зв'язку із введенням в Україні воєнного стану. У 2023 р. даний показник незначно збільшився, але все одно не досяг рівня 2021 р.

За допомогою таблиці 2.2 прослідкуємо структуру доходів і витрат ПП «Фавор» за 2021-2023 р.

Таблиця 2.2

Структура доходів і витрат ПП «Фавор» у 2021-2023 рр.

Показник	Звітний період					
	2021 р.		2022 р.		2023 р.	
	Сума, тис.грн.	Питома вага, %	Сума, тис.грн.	Питома вага, %	Сума, тис.грн.	Питома вага, %
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	11788,4	99,78	12675,6	99,24	12165,9	98,93
Інші операційні доходи	26,2	0,22	96,6	0,76	131,0	1,07
Разом доходи	11814,6	100,00	12772,2	100,00	12296,9	100,00
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	9857,9	89,05	11257,7	88,83	7168,3	58,74
Інші операційні витрати	1211,9	10,95	1415,9	11,17	5035,6	41,26
Разом витрати	11069,8	100,00	12673,6	100,00	12203,9	100,00

Найбільшу питому вагу у складі доходів ПП «Фавор» протягом 2021-2023 рр. займає дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг): у 2021 р. він складає 99,78% від усіх видів доходів, у 2022 р. – 99,24%, у

2023 р. – 98,93%. Незначну суму складають інші операційні доходи: у 2021 р. – 0,22%, у 2022 р. – 0,76% та у 2023 р. – 1,07%.

Не такою рівномірною є структура витрат досліджуваного підприємства. Її доцільно зобразити у вигляді діаграми, представленій на рис. 2.4.

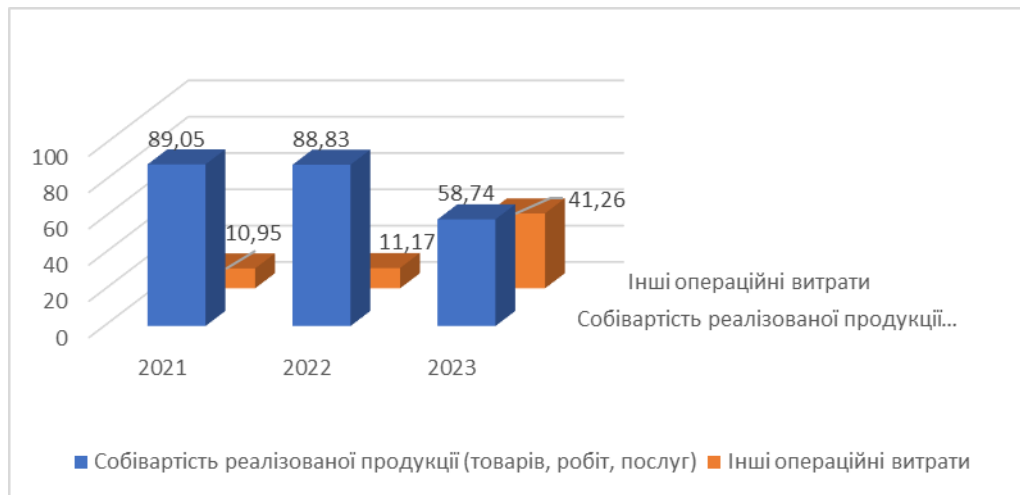


Рис. 2.4. Структура витрат ПП «Фавор» у 2021-2023 рр.

Отже, якщо у 2021 р. та 2022 р. 89,05% та 88,83% відповідно у складі витрат досліджуваного підприємства становила собівартість реалізованих послуг становила, то вже у 2023 р. собівартість реалізованих послуг майже зрівнялась з іншими операційними витратами та становила відповідно 58,74% та 41,26%. Більш детальний аналіз складу доходів і витрат ПП «Фавор» буде здійснений нами у наступному підпункті кваліфікаційної роботи.

На підставі даних фінансової звітності ПП «Фавор» (додаток Б, Б1, Б2) доцільним буде здійснення аналізу структури балансу (таблиця 2.3).

Таблиця 2.3

Аналіз структури Балансу ПП «Фавор»

станом на 31.12.2021 р., 31.12.2022 р., 31.12.2023 р.

Рядок балансу	31.12.2021		31.12.2022		31.12.2023	
	Сума, тис.грн.	Питома вага, %	Сума, тис.грн.	Питома вага, %	Сума, тис.грн.	Питома вага, %
АКТИВ						
Залишкова вартість	2821,5	71,23	2210,5	66,29	1599,6	57,72

Рядок балансу	31.12.2021		31.12.2022		31.12.2023	
	Сума, тис.грн.	Питома вага, %	Сума, тис.грн.	Питома вага, %	Сума, тис.грн.	Питома вага, %
основних засобів						
Запаси					170,00	6,13
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	407,7	10,29	740,1	22,20	827,9	29,87
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	326,1	8,23				
Інша поточна дебіторська заборгованість	256,3	6,47	208,9	6,26	90,3	3,26
Гроші та їх еквіваленти	149,4	3,77	175,0	5,25	83,6	3,02
Баланс	3961,0	100,00	3334,5	100,00	2771,4	100,00
ПАСИВ						
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1308,6	33,04	1388,0	41,63	1464	52,83
Короткострокові кредити банків	1077	27,19	848,1	25,43	619,2	22,34
Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	445,5	11,25	844,6	25,33	572,6	20,66
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	134,1	3,39	26,1	0,78	112,8	4,07
Інші поточні зобов'язання	995,8	25,14	227,7	6,83	2,8	0,10
Баланс	3961,0	100,00	3334,5	100,00	2771,4	100,00

У графічному виразі структуру активів ПП «Фавор» за 2021-2023 рр. зобразимо у вигляді діаграми на рис. 2.5.

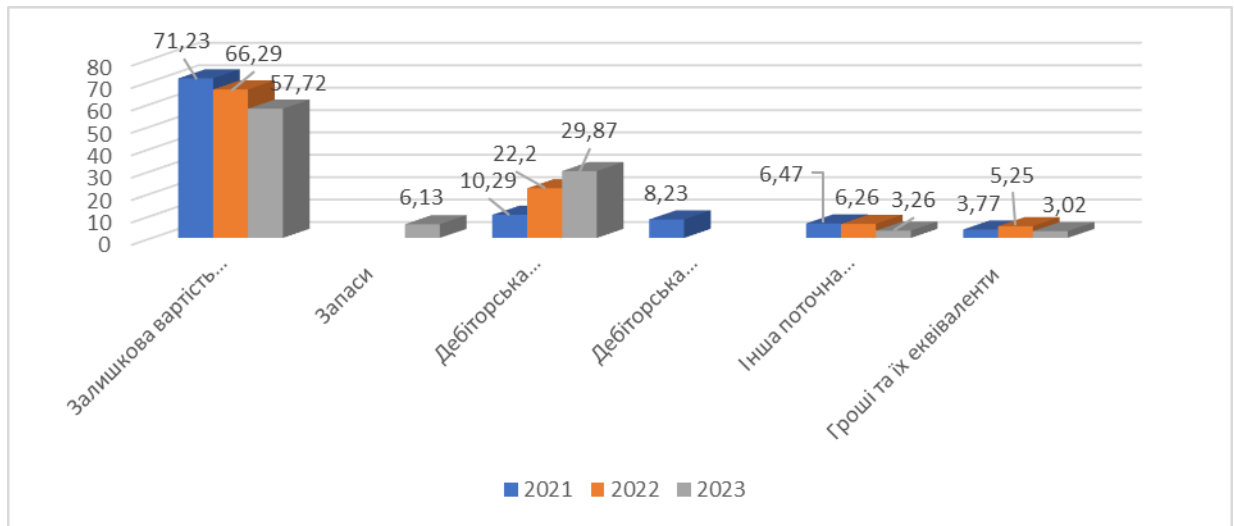


Рис. 2.5. Структура активів ПП «Фавор» у 2021-2023 рр.

Отже, як відображають дані таблиці 2.3 та рис. 2.5, найбільшу питому вагу у складі активів ПП «Фавор» на 31 грудня кожного звітного року становлять основні засоби – 71,23% у 2021 р., 66,29% - у 2022 р., 57,72% - у 2023 р. Друге місце у складі активів підприємства займає дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги: у 2021 р. – 10,29%, у 2022 р. – 22,2%, у 2023 р. – 29,87%.

Залишок дебіторської заборгованості за розрахунками з бюджетом був тільки у 2021 р. і становив відповідно 326,1 тис.грн., або 8,23% активів ПП «Фавор».

Інша поточна дебіторська заборгованість у 2021 р. склала 256,3 тис.грн., або 6,47% від усієї вартості активів ПП «Фавор», у 2022 р. – 208,9 тис.грн., або 6,26%, у 2023 р. – 90,3 тис.грн., або 3,26%.

Гроші та їх еквіваленти на ПП «Фавор» становили незначну питому вагу у загальній величині активів і склали відповідно: у 2021 р., або 3,77%, у 2022 р. – 175,0 тис.грн., або 5,25%, у 2023 р. – 83,6 тис.грн., або 3,02%.

У графічному виразі структуру пасивів ПП «Фавор» за 2021-2023 рр. зобразимо у вигляді діаграми на рис. 2.6.

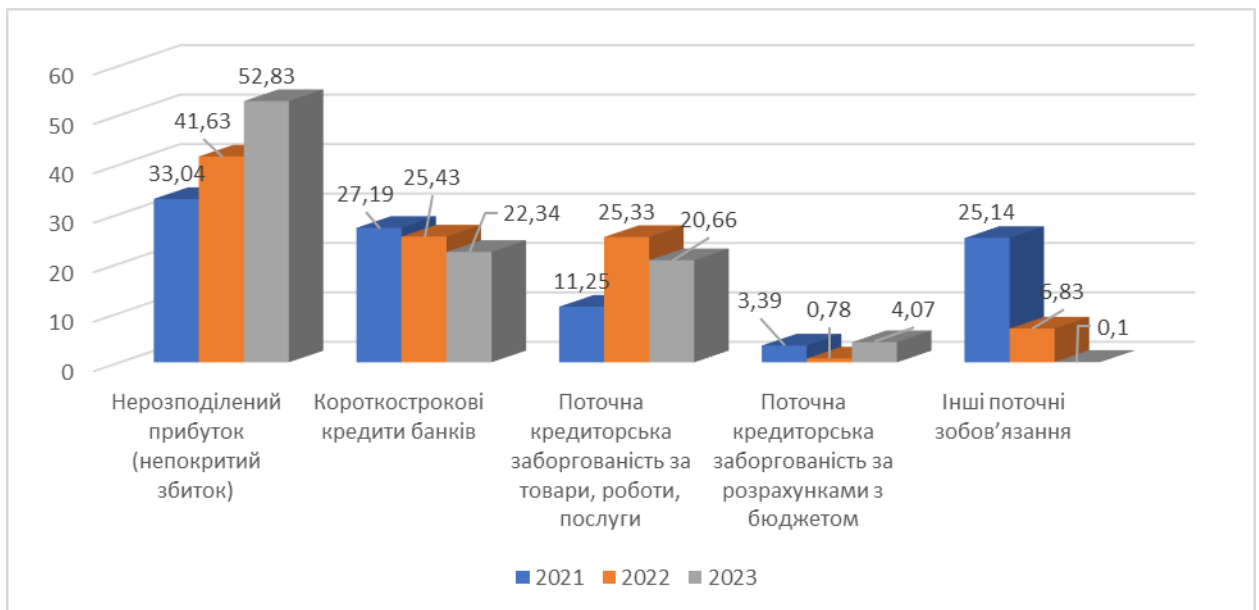


Рис. 2.6. Структура пасивів ПП «Фавор» у 2021-2023 рр.

У структурі пасивів ПП «Фавор» найбільшу питому вагу займає величина нерозподіленого прибутку: у 2021 р. він займав 33,04%, а вже з 2022 р почалось його зростання до 41,63% у 2022 р. та 52,83% - у 2023 р.

Друге місце в пасивах підприємства займають короткострокові кредити банків. Так, у 2021 р. сума короткострокових кредитів становила 1077,0 тис.грн., або 27,19% від усієї величини пасивів, у 2022 р. - 848,1 тис.грн., або 25,43%, у 2023 р. – 619,2 тис.грн., або 22,34%.

Питома вага поточної кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги також має тенденцію до зростання. Так, у 2021 р. вона становила 445,5 тис.грн., або 11,25% від валюти балансу, у 2022 р. – 844,6 тис.грн., або 25,33%, у 2023 р. – 572,6 тис.грн., або 20,66%.

Інші поточні зобов'язання у 2021 р. становили 995,8 тис.грн. що складало 25,14% від величини пасивів ПП «Фавор», у 2022 р. – 227,7 тис.грн., або 6,83%, у 2023 р. – 2,8 тис.грн., або 0,1%.

Незначну питому вагу у вартості пасивів ПП «Фавор» становить поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом. Так, у 2021 р. вона склала 134,1 тис.грн., або 3,39%, у 2022 р. – 26,1 тис.грн., або 0,78%, у 2023 р. – 112,8 тис.грн., або 4,07%. При цьому, слід підкреслити, що

у складі такої заборгованості у 2021 р. вся кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом складалась із заборгованості зі сплати податку на прибуток. У 2022 р. у складі заборгованості за розрахунками з бюджетом заборгованість зі сплати податку на прибуток склала 17,8 тис.грн. У 2023 р. у складі заборгованості за розрахунками з бюджетом заборгованість зі сплати податку на прибуток склала 16,8 тис.грн.

На підставі даних Балансу ПП «Фавор» за допомогою методів фінансового аналізу обчислимо коефіцієнти фінансової незалежності та ліквідності у їх динаміці.

Таблиця 2.4

Індикатори ліквідності та фінансової стійкості

ПП «Фавор» у 2021-2023 рр.

Коефіцієнт	Станом на:			Рекомендовані значення	Зміна у 2023 р. до 2021 р.	Зміна у 2023 р. до 2022 р.
	31.12.2021	31.12.2022	31.12.2023			
Коефіцієнт загальної ліквідності	0,43	0,58	1,22	>1	0,79	0,64
Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,43	0,58	0,77	≤0,5	0,34	0,19
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,06	0,09	0,06	0,1-0,2	0	-0,03
Коефіцієнт фінансової незалежності	0,33	0,42	0,53	0,4-0,6	0,2	0,11
Коефіцієнт фінансової стійкості	0,49	0,71	1,12	0,7-0,9	0,63	0,41
Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами	-1,33	-0,73	-0,12	> 1,0	1,21	0,61
Коефіцієнт оборотності активів	3,85	3,48	3,99	зростання	0,14	0,51
Коефіцієнт ефективності використання власного капіталу	0,58	0,06	0,05	зростання	-0,53	-0,01

Отже, обчислені у таблиці 2.4 індикатори фінансового стану та ліквідності дозволяють зробити наступні висновки:

- коефіцієнт загальної ліквідності вказує на співвідношення усіх цінностей, якими володіє підприємство, за винятком тих, що важко реалізуються, до поточних зобов'язань. Він надає інформацію про те, чи здатне підприємство погасити свою поточну заборгованість за рахунок оборотних активів. Оптимальним вважається його значення від 1,5 до 2,5 процентних пункти. На ПП «Фавор» коефіцієнт загальної ліквідності у 2021 р. та 2022 р. був менше 1 та становив відповідно 0,43 п.п. та 0,58 п.п. Це вказувало на те, що у ці роки підприємство було неплатоспроможним та перебувало на межі банкрутства. Проте, у 2023 р. значення даного коефіцієнта збільшилось до 1,22 п.п., що характеризується як позитивна тенденція, але все ж існує ризик невиконання зобов'язань перед кредиторами, оскільки не досягнуто оптимальні значення;
- коефіцієнт швидкої ліквідності є короткостроковим індикатором ліквідності підприємства, що визначає його здатність вчасно погашати свої поточні зобов'язання за рахунок високоліквідних активів. Даний показник є більш точним з точки зору ліквідності аніж коефіцієнт загальної ліквідності. Рекомендоване його значення перебуває у межах від 0,5 п.п. і більше. На ПП «Фавор» значення даного показника у 2021 р. становило 0,43 п.п., що вказувало на недостатність ліквідних оборотних активів для погашення короткострокових зобов'язань. Починаючи з 2022 р. його значення почало зростати і склало 0,58 п.п., а у 2023 р. – 0,77 п.п. Отже, у 2022-2023 рр. ПП «Фавор» мало достатню кількість ліквідних оборотних активів для покриття поточних короткострокових зобов'язань;
- коефіцієнт абсолютної ліквідності показує на співвідношення самих ліквідних активів (грошей та їх еквівалентів) до поточних зобов'язань. Він відображає ту частину поточних зобов'язань, які підприємство

може погасити у терміновому порядку (негайно). Рекомендованим є його значення у діапазоні від 0,1 до 0,2 п.п. На ПП «Фавор» значення даного коефіцієнта склали: у 2021 р. – 0,06 п.п., у 2022 р. – 0,09 п.п., у 2023 р. – 0,06 п.п. Такі низькі значення коефіцієнта абсолютної ліквідності засвідчують неспроможність досліджуваного підприємства погасити свої зобов'язання терміново;

- коефіцієнт фінансової незалежності є одним із найважливіших показників фінансового стану підприємства, визначає співвідношення власного капіталу до усіх фінансових ресурсів. Він вказує на те, яку частину своїх активів підприємство може профінансувати за рахунок власних коштів. Низьке його значення вказує на високий ризик і низьку стійкість підприємства у короткостроковій перспективі. Нормативним вважається його значення у діапазоні від 0,4 п.п. до 0,6 п.п. Так, протягом 2021 р. та 2022 р. значення коефіцієнта фінансової незалежності дорівнювало 0,33 п.п. та 0,42 п.п. відповідно. Такі значення вказують про високі фінансові ризики ПП «Фавор». Водночас, значення даного індикатора фінансового стану у 2023 р. склали 0,53 п.п., що перебуває у межах нормативного значення і вказує на здатність ПП «Фавор» здійснити фінансування активів за рахунок власних коштів;
- коефіцієнт фінансової стійкості вказує на здатність підприємства залишатись платоспроможним у довгостроковій перспективі. Обчислюється як відношення власного капіталу та довгострокових зобов'язань до загальної величини пасивів. Даний коефіцієнт визначає частку активів підприємства, яку воно здатне профінансувати за рахунок довгострокових зобов'язань. Оптимальним вважається його значення від 0,7 п.п. до 0,9 п.п. У 2021 р. значення даного показника на досліджуваному підприємстві становило 0,49 п.п., що є доволі низьким значенням. Проте, вже у 2022 р. даний коефіцієнт зріс до 0,73 п.п., а у 2023 р. – до 1,12 п.п. Отже, протягом останніх двох років ПП «Фавор»

здатне фінансувати активи за рахунок постійного капіталу, а саме – у 2022 р. 49%, а у 2023 р. – 73%;

- коефіцієнт забезпеченості власними оборотними коштами характеризує здатність підприємства фінансувати оборотний капітал за рахунок власних оборотних коштів. Рекомендованим є його значення більше 1. Протягом останніх трьох років на ПП «Фавор» даний показник має від'ємне значення: у 2021 р. -1,33 п.п., у 2022 р. – 0,73 п.п., у 2023 р. - 0,12 п.п. Від'ємне значення коефіцієнта забезпеченості власними оборотними коштами свідчить про те, що весь власний капітал направлений на фінансування необоротних активів і у ПП «Фавор» не вистачає довгострокових коштів для формування величини власного оборотного капіталу;
- коефіцієнт оборотності активів є показником ділової активності підприємства, що відображає ефективність використання його активів. Розраховується як відношення між виручкою і середньорічною величиною активів і вказує, скільки товарів і послуг реалізовано за період на кожну гривню використаних активів. Позитивною динамікою є його зростання. Так, на ПП «Фавор» у 2021 р. даний показник становив 3,85 п.п., у 2022 р. – 3,48 п.п., у 2023 р. – 3,99 п.п. Отже, коефіцієнт оборотності активів на ПП «Фавор» має тенденцію до зростання протягом останніх трьох років, що вказує на зростання ефективності використання обмежених ресурсів;
- коефіцієнт ефективності використання власного капіталу вказує наскільки ефективно використовується підприємством власний капітал, тобто скільки прибутку було отримано у розрахунку на 1 гривню власного капіталу. Обчислюється як відношення чистого прибутку до середньої вартості власного капіталу за період, що підлягає аналізу. Позитивним є зростання значення даного коефіцієнту. На ПП «Фавор» даний показник у 2021 р. склав 0,58 п.п., у 2022 р. – 0,06 п.п., у 2023 р. – 0,05 п.п. Отже, коефіцієнт ефективності використання власного

капіталу має тенденцію до зниження, що характеризується як негативна тенденція. Отже, рентабельність власного капіталу у 2023

Отже, у цілому ПП «Фавор» станом на кінець 2023 р є фінансово незалежним та фінансово стійким, відносно ліквідним, але нездатним погасити свої поточні зобов'язання у терміновому порядку. Для підвищення інвестиційної привабливості та збільшення довіри з боку партнерів ПП «Фавор» варто розробити заходи щодо підвищення ліквідності» шляхом зменшення дебіторської заборгованості, збільшення прибутковості, нарощування обсягів власних оборотних ресурсів, зменшення обсягу короткострокових зобов'язань, оптимізації структури активів і пасивів.

2.2. Аудит доходів досліджуваного підприємства

Доходи від основної діяльності ПП «Фавор» складається із доходів з надання транспортно-експедиційних послуг з перевезення та доставки хліба та хлібобулочних виробів. Для узагальнення доходів від надання таких послуг робочим планом рахунків ПП «Фавор» передбачено рахунок 70 «Доход від надання транспортно-експедиційних послуг», про що вказують оборотно-сальдові відомості (додаток В, В1, В2).

Для підтвердження можливості надання таких послуг аудитор перевіряє наявність у підприємства засобів для провадження такого виду діяльності, а саме транспортних засобів. Аудитором було проведено огляд транспортних засобів та встановлено факт їх наявності в обліку (таблиця 2.5). Для цього аудитором перевірено документи, що підтверджують такий факт: документи на право власності на транспортні засоби, технічні паспорти, акти введення в експлуатацію, інвентарні картки, а також документи кадрового обліку.

Таблиця 2.5

Робочий документ аудитора з перевірки наявності на ПП «Фавор» ресурсів для провадження діяльності з надання транспортно-експедиційних послуг

Основні засоби станом на 31.12.2022 р. (додаток Д)		Трудові ресурси станом на 31.12.2022 р. (додаток Д1)		
Об'єкт	Балансова вартість, грн.	Посада	ПІБ	Заробітна плата за 2023 р., грн.
Автомобіль вантажний Мерседес Бенц Атего 816	696937,50	Водій	Гончаренко Сергій Олегович	81600,00
Автомобіль вантажний б/в Renault Master (000258224572)	252933,33	Водій	Задорожний Роман Ігорович	72064,39
Автомобіль Renault Master (254340178)	184250,00	Водій	Іванов Олександр Олександрович	82800,00
Автомобіль вантажний Renault Master (253462044)	398158,33	Водій	Крокоділенко Євген Іванович	81600,00
Renault Master (655877303)	537750,00	Водій	Кучеренко Євген Іванович	81600,00
Renault Master (655883768)	537750,00	Водій	Лазаревич Володимир Васильович	81600,00
Автомобіль Газ А21R33-50 бортовий тентований (0105159)	389680,83	Водій	Лазаревич Сергій Васильович	81600,00
Автомобіль Газ А21R33-50 бортовий тентований (0105326)	389680,83	Водій	Лисак Віталій Миколайович	81600,00
		Директор	Новосьолов Ігор Віталійович	85200,00
Разом	3387140,82	-	-	682526,86

Отже, яка видно з даних робочого документу аудитора, представленого у таблиці 2.5, ПП «Фавор» володіє необхідними виробничими та трудовими ресурсами для провадження заявленого виду діяльності.

Шляхом вибіркової перевірки аудитор має підтвердити правильність сформованої суми доходів за вказаним рахунком 70 «Доход від надання транспортно-експедиційних послуг».

Аудитором встановлено, що факт надання транспортно-експедиційної послуги фіксується за кожним випадком надання Актом наданих послуг. Аудитором перевірено договір між ПП «Фавор» та ТОВ «Черкасихліб ТД» №27 від 01.01.2022 р., яким передбачено надання транспортно-

експедиційних з перевезення та доставки хліба та хлібобулочних виробів послуг досліджуваним підприємством. Сума доходу визначається у розмірі 8,2% або 10% від вартості перевезеного хліба та хлібобулочних виробів у залежності від довжини та складності маршрута. Акт надання послуг №70 від 15.08.2022 р. (додаток Ж) засвідчує факт надання послуг замовнику на суму 252114,56 грн., у т.ч. ПДВ – 42019,11 грн. Аудитором встановлено, що акт виписано не на одну ходку автомобіля, а на декілька (як, правило за півмісяця). Тому підприємством складається додаток до акту, у якому визначається загальна сума наданих послуг за визначений період. При цьому, сума доходу визначається у розмірі 8,2% від вартості перевезеного хліба та хлібобулочних виробів. У таблиці 2.6 представлено фрагмент робочого документу аудитора з перевірки правильності визначення величини доходу від надання транспортно-експедиційних послуг за актом №70 від 15.08.2022 р.

Таблиця 2.6

Фрагмент робочого документу аудитора з перевірки правильності формування доходу від надання транспортно-експедиційних послуг ТОВ «Черкасихліб ТД» за актом №70 від 15.08.2022 р.

Дані товарно-транспортних накладних (додаток Ж1)			Вартість послуги (8,2%), грн.	Вартість послуги (10%), грн.	Вартість послуги за розрахунком аудитора, грн.	Відхилення
Дата	Перевезено хліба та ХБВ					
	кг	Вартість, грн.				
01.08.2022	82,18	2941,14	241,17		241,17	0,00
01.08.2022	84,75	3893,82	319,29		319,29	0,00
01.08.2022	68,55	2282,06	185,49		185,49	0,00
02.08.2022	171,50	6582,18	539,74		539,74	0,00
02.08.2022	117,78	3879,60	318,13		318,13	0,00
...
03.08.2022	44,83	1708,68	140,11		140,11	0,00
03.08.2022	123,80	4825,18	395,66		395,66	0,00
15.08.2022	306,75	11164,80		241,17	241,17	0,00
15.08.2022	27,80	650,04		319,29	319,29	0,00
15.08.2022	22,50	378,00		185,49	185,49	0,00
15.08.2022	69,00	1244,40		539,74	539,74	0,00
15.08.2022	374,10	9845,70		318,13	318,13	0,00
15.08.2022	136,60	3825,18	
...		140,11	140,11	0,00
Разом			170338,67	81775,96	252114,56	0,00

Отже, як видно з робочого документу аудитора, представленого у таблиці 2.6 дані згрупованих товарно-транспортних накладних відповідають сумі, зазначені в Акті надання послуг №70 від 15.08.2022 р., а сума доходу у розмірі 252114,66 грн. аудитором підтверджена.

Також аудитором перевірено договір №28 від 01.01.2022 р. між ПП «Фавор» та ТОВ «Черкасихліб ТД», згідно умов якого досліджуване підприємство здійснювало перевезення не лише на ТОВ «Черкасихліб ТД», а й на інші підприємства, що є контрагентами замовника. У таблиці 2.7 представлено фрагмент робочого документу аудитора з перевірки правильності визначення величини доходу від надання транспортно-експедиційних послуг за Актом надання послуг №71 від 15.08.2022 р. на суму 238500,0 грн., у т.ч. ПДВ – 39750,0 грн.

Таблиця 2.7

Фрагмент робочого документу аудитора з перевірки правильності формування доходу від надання транспортно-експедиційних послуг ТОВ «Черкасихліб ТД» за актом №71 від 15.08.2022 р.

Дані товарно-транспортних накладних			
Пункт доставки	Дата	Номер	Кількість перевезеного хліба та ХБВ
Військова частина 3018 Національної гвардії України	01.08.2022	175131	154,90
ТОВ «Альвар»	01.08.2022	175141	20,50
Національний медичний університет імені О.О. Богомольця	01.08.2022	175355	7,00
Військова частина 3030	01.08.2022	175358	120,50
ТОВ «Фудком Київ»	01.08.2022	175150	64,50
ТОВ «Аванта»	02.08.2022	176102	10,90
...
ТОВ «Преміум Компані»	02.08.2022	176295	132,00
ПП «Дівал-2000»	03.08.2022	177367	18,00
Військова частина 3101 Національної гвардії України	03.08.2022	177363	12,90
ТОВ «Україна Гіпермаркет»	03.08.2022	177344	8,00
ТОВ «ТД «Аванта»	03.08.2022	177345	6,10
...
ТОВ «Еко»	03.08.2022	188450	14,20
Разом за даними товарно-транспортних накладних	-	-	40295,20
Вартість за даними реєстру замовника			2908536,59

Дані товарно-транспортних накладних			
Пункт доставки	Дата	Номер	Кількість перевезеного хліба та ХБВ
Вартість послуг (2908536,59 грн.* 8,2%) за розрахунком підприємства			238500,00
Вартість за розрахунком аудитор			238500,00
Відхилення			0,00

Отже, вартість сформованого доходу за Актом надання послуг №71 від 15.08.2022 р. на суму 238500,0 грн., у т.ч. ПДВ – 39750,0 грн. аудитором підтверджена.

Перевірці також підлягав Акт №76 від 31.08.2022 р. на суму 274962,84 грн., у т.ч. ПДВ – 45827,14 грн., підписаний ПП «Фавор» та ТОВ «Черкасихліб ТД» (додаток Л). У фрагменті робочого документу аудитора представлено результати перевірки правильності визначення доходу за даним актом (таблиця 2.8).

Таблиця 2.8

Фрагмент робочого документу аудитора з перевірки правильності формування доходу від надання транспортно-експедиційних послуг ТОВ «Черкасихліб ТД» за актом №77 від 31.08.2022 р.

Дані товарно-транспортних накладних (додаток ЛІ)			Вартість послуги (8,2%), грн.	Вартість послуги (10%), грн.	Вартість послуги за розрахунком аудитора, грн.	Відхилення
Дата	Перевезено хліба та ХБВ					
	кг	Вартість, грн.				
16.08.2022	17,10	607,26	49,80		49,80	0,00
16.08.2022	47,84	1327,52	108,86		108,86	0,00
16.08.2022	89,40	3350,78	274,76		274,76	0,00
16.08.2022	14,81	466,15	38,22		38,22	0,00
16.08.2022	39,52	1592,14	130,56		130,56	0,00
17.08.2022	14,00	492,84	40,41		40,41	0,00
17.08.2022	7,15	220,02	18,04		18,04	0,00
17.08.2022	29,40	1210,38	99,26		99,26	0,00
17.08.2022	13,20	191,40	15,69		15,69	0,00
17.08.2022	91,50	2920,56	239,49		239,49	0,00
18.08.2022	21,92	1000,06	82,00		82,00	0,00
18.08.2022	226,03	8954,52	734,27		734,27	0,00
...
19.08.2022	348,85	8548,76		854,88	854,88	0,00
19.08.2022	158,60	4990,68		499,07	499,07	0,00
19.08.2022	502,50	17443,00		1744,30	1744,30	0,00

Дані товарно-транспортних накладних (додаток ЛІ)			Вартість послуги	Вартість послуги	Вартість послуги за	Відхилення
28.08.2022	69,00	1244,40		124,40	124,40	0,00
28.08.2022	50,40	894,96		89,50	89,50	0,00
...
29.08.2022	40,40	1053,84		105,38	105,38	0,00
30.08.2022	230,95	7852,80		785,28	785,28	0,00
31.08.2022	5,40	337,80		33,78	33,78	0,00
Разом	31263,2	907377,98	184225,04	90737,80	274962,84	0,00

Отже, як видно з робочого документу аудитора, представленого у таблиці 2.8, дані згрупованих товарно-транспортних накладних відповідають сумі, зазначені в Акті надання послуг №76 від 31.08.2022 р., а сума доходу у розмірі 274962,84 грн. аудитором підтверджена.

У таблиці 2.9 представлено фрагмент робочого документу аудитора з перевірки правильності визначення величини доходу від надання транспортно-експедиційних послуг за Актом надання послуг №77 від 31.08.2022 р. на суму 254400,0 грн., у т.ч. ПДВ – 42400,0 грн.

Таблиця 2.9

Фрагмент робочого документу аудитора з перевірки правильності формування доходу від надання транспортно-експедиційних послуг ТОВ «Черкасихліб ТД» за актом №77 від 31.08.2022 р.

Дані товарно-транспортних накладних			
Пункт доставки	Дата	Номер	Кількість перевезеного хліба та ХБВ
Військова частина Т0710	16.08.2022	189431	301,60
Військова частина 3018 Національної гвардії України	16.08.2022	189432	154,90
ТОВ «ТД «Аванта»	16.08.2022	189433	42,00
ТОВ «Преміум Компані»	16.08.2022	189438	132,00
ТОВ «Еко»	16.08.2022	189607	49,80
ТОВ «Омега»	17.08.2022	190407	7,90
ТОВ «Альвар»	17.08.2022	190415	26,50
ТОВ «Фуд Ком Київ»	17.08.2022	190375	19,80
ТОВ «Преміум Компані»	17.08.2022	190371	52,50
Військова частина 3101 Національної гвардії України	18.08.2022	191506	12,9
Військова частина 3101 Національної гвардії України	18.08.2022	191507	51,30
ТОВ «Окленд Фуд»	18.08.2022	203953	98,10
ТОВ «Фуд Ком Київ»	18.08.2022	203711	7,7

Дані товарно-транспортних накладних			
Пункт доставки	Дата	Номер	Кількість перевезеного хліба та ХБВ
ТОВ «ТД «Аванта»	18.08.2022	203963	36,40
...
Разом за даними товарно-транспортних накладних	-	-	
Вартість за даними реєстру замовника	-	-	40551,40
Вартість послуг (3102439,02 грн. * 8,2%) за розрахунком підприємства	-	-	254400,00
Вартість за розрахунком аудитор			254400,00
Відхилення			0,00

Отже, вартість сформованого доходу за Актом надання послуг №77 від 31.08.2022 р. на суму 254400,0 грн., у т.ч. ПДВ – 42400,0 грн. аудитором підтверджена.

Перевірці також підлягав Акт №80 від 15.09.2022 р. на суму 264969,78 грн., у т.ч. ПДВ – 44161,63 грн., підписаний ПП «Фавор» та ТОВ «Черкасихліб ТД» (додаток Н). У фрагменті робочого документу аудитора представлено результати перевірки правильності визначення доходу за даним актом (таблиця 2.10).

Таблиця 2.10

Фрагмент робочого документу аудитора з перевірки правильності формування доходу від надання транспортно-експедиційних послуг ТОВ «Черкасихліб ТД» за актом №80 від 15.09.2022 р.

Дані товарно-транспортних накладних (додаток Н1)			Вартість послуги (8,2%), грн.	Вартість послуги (10%), грн.	Вартість послуги за розрахунком аудитора, грн.	Відхилення
Дата	Перевезено хліба та ХБВ					
	кг	Вартість, грн.				
01.09.2022	92,73	3226,68	264,59		264,59	0,00
01.09.2022	20,49	857,58	70,32		70,32	0,00
02.09.2022	23,65	995,88	81,66		81,66	0,00
02.09.2022	3,20	91,92	7,54		7,54	0,00
02.09.2022	97,68	3375,18	276,76		276,76	0,00
02.09.2022	23,29	1117,68	91,65		91,65	0,00
14.09.2022	31,55	1027,76	84,28		84,28	0,00
...
15.09.2022	165,68	6513,48	534,11		534,11	0,00
15.09.2022	22,73	792,78	65,01		65,01	0,00
15.09.2022	128,10	5236,20	429,37		429,37	0,00

Дані товарно-транспортних накладних (додаток Н1)			Вартість послуги	Вартість послуги	Вартість послуги за	Відхилення
15.09.2022	20,20	484,80		48,48	48,48	0,00
15.09.2022	289,33	10531,20		1053,12	1053,12	0,00
15.09.2022	27,10	631,68		63,17	63,17	0,00
15.09.2022	23,25	531,60		53,16	53,16	0,00
...
15.09.2022	2,40	154,80		15,48	15,48	0,00
15.09.2022	65,75	1186,20		118,62	118,62	0,00
15.09.2022	46,00	1182,60		118,26	118,26	0,00
15.09.2022	52,40	1356,24		135,62	135,62	0,00
15.09.2022	50,00	1392,00		139,20	139,20	0,00
15.09.2022	468,40	16602,30		1660,23	1660,23	0,00
Разом	79640,5	79640,47	185329,31	79640,47	264969,78	0,00

Отже, як видно з робочого документу аудитора, представленого у таблиці 2.10, дані згрупованих товарно-транспортних накладних відповідають сумі, зазначені в Акті надання послуг №80 від 15.09.2022 р., а сума доходу у розмірі 264969,78 грн. аудитором підтверджена.

Аудитор також перевіряв порядок формування доходу за таким замовником як ТОВ «Торговий дім «Київ Хліб». Так, на підставі договору №181 від 01.09.2021 р. ПП «Фавор» надає транспортно-експедиційні послуги з перевезення хлібобулочних виробів з РЦ Кропивницький КХ до торговельних точок у місті Кропивницький. Протягом вересня 2022 р. ПП «Фавор» надало послуг ТОВ «ТД «Київ Хліб», підтвердженням чому слугує Акт №82 від 20.09.2022 р. на суму 37165,98 грн., у т.ч. ПДВ – 6194,33 грн. (додаток П). До даного акту додається зведений додаток, що сформовано на підставі Додатку №1 до акту №82 від 20.09.2022 р. (додаток П1). У таблиці 2.11 представлено фрагмент робочого документу аудиту з підтвердження правильності сформованого доходу за даним актом.

Таблиця 2.11

Фрагмент робочого документу аудитора з перевірки правильності формування доходу від надання транспортно-експедиційних послуг ТОВ «Торговий дім «Київ Хліб» за актом №82 від 20.09.2022 р.

Вартість перевезення в грн. за ТТ/км	Кількість ТТ/кількість км	Вага перевезеної продукції, кг	Вартість перевезення без ПДВ, грн.	Вартість перевезення без ПДВ, грн.	Відхилення
67,90	426	6008,635	28925,40	28925,40	0,00
113,05	10	685,020	1130,50	1130,50	0,00
183,15	5	589,505	915,75	915,75	0,00
225,85	0	0	0,0	0,0	0,00
367,20	0	0	0,0	0,0	0,00
496,15	0	0	0,0	0,0	0,00
Разом	441	7283,160	30971,65	30971,65	0,00

Отже, як видно з робочого документу аудитора, представленого у таблиці 2.11, дані згрупованих товарно-транспортних накладних відповідають сумі, зазначеній в Акті надання послуг №82 від 20.09.2022 р., а сума доходу у розмірі 37165,98 грн. аудитором підтверджена.

Наступним етапом аудиту доходів є перевірка правильності відображення їх на рахунках бухгалтерського обліку. Для цього аудитор використовує Аналіз рахунку 70 (додаток Р), Аналіз рахунку 71 (додаток Р1), Аналіз рахунку 79 (додаток Р2), оборотно-сальдову відомість по рахунку 36 (додаток Р2). В обліку ПП «Фавор» операції з надання послуг, які і формують дохід підприємства відображаються бухгалтерськими записами, представленими у таблиці 2.12.

Таблиця 2.12

Відображення на рахунках бухгалтерського обліку доходу від надання транспортно-експедиційних послуг на ПП «Фавор» на прикладі Акту надання послуг №71 від 15.08.2022 р.

Зміст господарської операції	Бухгалтерське проведення		Сума, грн.
	Дебет	Кредит	
Відображено дохід від надання транспортно-експедиційних послуг ТОВ «Черкасихліб ТД»	361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями та замовниками»	70 «Дохід від надання транспортно-експедиційних послуг»	238500,00

Зміст господарської	Бухгалтерське проведення		Сума, грн.
Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	70 «Дохід від надання транспортно-експедиційних послуг»	641 «Розрахунки з бюджетом за ПДВ»	39750,00
Списано на фінансовий результат дохід від надання транспортно-експедиційних послуг	70 «Дохід від надання транспортно-експедиційних послуг»	79 «Фінансові результати»	198750,00

Отже, як видно з даних таблиці 2.12 в обліку операції з формування доходу від надання транспортно-експедиційних послуг відображені правильно, згідно вимог нормативних документів. За всіма іншими операціями проводки є ідентичними.

Наступним етапом аудиту доходів ПП «Фавор» є перевірка відповідності даних податкової звітності з податку на прибуток (додаток С, С1, С2) даним синтетичного обліку за 2021-2023 рр. (додаток В, В1, В2). Слід додати, що на рахунку 71 «Інші операційні доходи» досліджуване підприємство відображає відсотки за кредитні ресурси, які частково фінансуються державою. Для цього використовується робочий документ аудитора, представлений у таблиці 2.13., 2.14, 2.15.

Таблиця 2.13

Робочий документ аудитор зі співставлення даних
Рядка 01 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств
та даних синтетичного обліку за 2021 р. в ПП «Фавор»

Дані податкової декларації з податку на прибуток		Дані синтетичного обліку		Відхилення
Рядок	Сума, грн.	Рахунок	Сума, грн.	
01 «Дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку»	11814566	Оборот за рахунком 70 «Дохід від надання ТЕП» (за мінусом кредитового обороту за рахунок 64/ПДВ)	14146053,36 – 2357675,56 = 11788377,80	0,00
		Оборот за рахунком 71 «Інший операційний дохід»	26187,84	
		Разом	11814565,64	

Сума доходу визначена, відображена у рядку 01 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств ПП «Фавор» за 2021 р. розміром 11814566 грн. аудитором підтверджена.

Таблиця 2.14

Робочий документ аудитор зі співставлення даних
Рядка 01 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств
та даних синтетичного обліку за 2022 р. в ПП «Фавор»

Дані податкової декларації з податку на прибуток		Дані синтетичного обліку		Відхилення
Рядок	Сума, грн.	Рахунок	Сума, грн.	
01 «Дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку»	12772232	Оборот за рахунком 70 «Доход від надання ТЕП» (за мінусом кредитового обороту за рахунок 64/ПДВ)	15207371,86 – 2534561,98 = 12672809,88	0,00
		Оборот за рахунком 71 «Інший операційний дохід»	99422,12	
		Разом	12772232,10	

Сума доходу визначена, відображена у рядку 01 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств ПП «Фавор» за 2022 р. розміром 12722232 грн. аудитором підтверджена.

Таблиця 2.15

Робочий документ аудитор зі співставлення даних
Рядка 01 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств
та даних синтетичного обліку за 2023 р. в ПП «Фавор»

Дані податкової декларації з податку на прибуток		Дані синтетичного обліку		Відхилення
Рядок	Сума, грн.	Рахунок	Сума, грн.	
01 «Дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку»	12296921	Оборот за рахунком 70 «Доход від надання ТЕП» (за мінусом кредитового обороту за рахунок 64/ПДВ)	14599083,77 – 2433180,63 = 12165903,14	0,00
		Оборот за рахунком 71 «Інший операційний дохід»	131018,04	
		Разом	12296921,18	

Сума доходу визначена, відображена у рядку 01 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств ПП «Фавор» за 2023 р. розміром 12296921 грн. аудитором підтверджена.

Аудитор також має перевірити співставність даних Податкової декларації з податку на прибуток підприємства та даних Фінансової звітності малого підприємства ПП «Фавор» за 2021-2023 рр. у частині формування доходів. Для цього аудитор застосовує робочий документ, наведений у таблиці 2.16.

Таблиця 2.16

Перевірка співстаності даних Податкової декларації з податку на прибуток підприємств та Фінансової звітності малого підприємства за 2021-2023 рр. в ПП «Фавор»

Рік	Дані податкової декларації з податку на прибуток підприємств (додаток С, С1, С2)		Дані Звіту про фінансові результати (додаток Б, Б1, Б2)		Відхилення
	Рядок	Сума, грн.	Рядок	Сума, грн.	
2021	01 «Дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку»	11814566	2000 «Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт послуг)»	11788,4	0,00
			2120 «Інші операційні доходи»	26,2	0,00
			2280 «Разом доходи»	11814,6	0,00
2022		12772232	2000 «Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт послуг)»	12675,6	0,00
			2120 «Інші операційні доходи»	96,6	0,00
			2280 «Разом доходи»	12772,2	0,00
2023		12296921	2000 «Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт послуг)»	12165,9	0,00
			2120 «Інші операційні доходи»	131,0	0,00
			2280 «Разом доходи»	12296,9	0,00

Отже, як видно з даних таблиці 2.16, дані податкової та звітності ПП «Фавор» у частині доходів відповідають одна одній, що і підтверджено аудитором.

2.3. Аудит витрат ПП «Фавор»

Витрати ПП «Фавор» складаються з витрат на обслуговування автотранспортних засобів і можуть включати в себе: витрати з ремонту та технічному обслуговуванню автомобілів, витрати на придбання та списання запасних частин, витрати на послуги сертифікації АТЗ, витрати на придбання та списання палива та паливно-мастильних матеріалів, витрати на виплату заробітної плати та єдиного соціального внеску, витрати з нарахування зносу за об'єктами основних засобів, адміністративні витрати та інші.

При цьому для обліку витрат ПП «Фавор» використовує такі рахунки обліку: 23 «Виробництво», 90 «Собівартість реалізованих послуг», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші операційні витрати», 95 «Фінансові витрати» (додаток В, В1, В2).

Аудитор перевіряє правильність формування таких витрат, порядок відображення їх в обліку та фінансовій звітності, а також правильність їх врахування для визначення фінансового результату до оподаткування.

Так, шляхом вибіркової перевірки первинних документів ПП «Фавор» аудитор має отримати достатню кількість доказів для підтвердження загальної величини витрат, які впливають на об'єкт оподаткування податком на прибуток. Так, на підставі договору, укладеного між ТОВ «Компанія технопарст» та ПП «Фавор», на підставі виставленого рахунку на оплату №6519 від 04.08.2022 р. (додаток Т1) останнім було здійснено придбання рідини та автолампи за видатковою накладною №6033 від 04.08.2022 р. на суму 802,48 грн., у т.ч. ПДВ – 133,75 грн. (додаток Т). В обліку дана операція відображається бухгалтерськими записами, представленими у таблиці 2.17.

Таблиця 2.17

Відображення в обліку придбання запасних частин та їх списання на ремонт АЗ МВ АТЕГО DF1943СТ за накладною №6033 від 04.08.2022 р. в ПП «Фавор»

Зміст господарської операції	Бухгалтерське проведення		Сума, грн.
	Дебет	Кредит	
Сплачено постачальнику	63 «Розрахунки з	31 «Рахунки в	802,48

Зміст господарської	Бухгалтерське проведення		Сума, грн.
	постачальниками та підрядниками»	банках»	
за запасні частини згідно рахунка №6519 від 04.08.2022 р. (додаток Т1)			
Оприбутковано запасні частини від ТОВ «Компанія технопарст» (додаток Т)	207 «Запасні частини»	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	668,73
Відображено ПДВ у складі придбаних запасних частин	644 «Податковий кредит»	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	133,75
Віднесено суму ПДВ до складу податкового кредиту з ПДВ	6413 «Розрахунки з бюджетом за ПДВ»	644 «Податковий кредит»	133,75
Списано запасні частини на ремонт АЗ МВ АТЕГО DF1943CT	23 «Виробництво»	207 «Запасні частини»	668,73

Отже, в обліку придбання та списання запасних частин за вищенаведеною накладною відображено правильно. До складу витрат, що прийматимуть участь у формуванні собівартості реалізованих послуг з подальшим зменшенням на них фінансового результату до оподаткування сума розміром 668,73 грн. включена правильно, а тому підтверджується аудитором.

Аудитор перевірів правильність формування витрат за придбаними досліджуваним підприємством послугами сертифікаціями, отриманими від ТОВ «Компанія технопарст» на підставі акту №6036 від 04.08.2022 р. (додаток Т2) на суму 2916,0 грн., у т.ч. ПДВ – 486,0 грн. (рахунок на оплату №6488 від 04.08.2022 р. (додаток Т3)). В обліку ПП «Фавор» дана операція відображається бухгалтерськими записами, представленими у таблиці 2.18.

Таблиця 2.18

Відображення в обліку придбання зі сертифікації автотранспортних засобів за актом надання послуг №6036 від 04.08.2022 р. в ПП «Фавор»

Зміст господарської операції	Бухгалтерське проведення		Сума, грн.
	Дебет	Кредит	
Сплачено підряднику за послуги сертифікації АТЗ згідно рахунка №6488 від 04.08.2022 р. (додаток Т3)	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	31 «Рахунки в банках»	2916,00
Списано на витрати	23 «Виробництво»	63 «Розрахунки з	2430,00

Зміст господарської	Бухгалтерське проведення		Сума, грн.
	Дебет	Кредит	
послуги зі сертифікації АТЗ від ТОВ «Компанія технопарст» за актом №6036 від 04.08.2022 р. (додаток Т2)		постачальниками та підрядниками»	
Відображено ПДВ у складі послуг зі сертифікації АТЗ	644 «Податковий кредит»	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	486,00
Віднесено суму ПДВ до складу податкового кредиту з ПДВ	6413 «Розрахунки з бюджетом за ПДВ»	644 «Податковий кредит»	486,00

Як підтверджують дані таблиці 2.18, в обліку списання послуг зі сертифікації АТЗ відображено правильно. До складу витрат, що прийматимуть участь у формуванні собівартості реалізованих послуг з подальшим зменшенням на них фінансового результату до оподаткування сума розміром 2430,0 грн. включена правильно, а тому підтверджується аудитором.

Перевірці аудитором також підлягав Акт здачі-приймання робіт (надання послуг) №6126 від 08.08.2022 р. на суму 4030,45 грн., у т.ч. ПДВ – 671,74 грн. (додаток Т4), оплата за яким здійснювалась на підставі рахунка на оплату №6572 від 08.08.2022 р. (додаток Т5). З даним актом сума послуги із заміни пневмопідвіски становила 510,0 грн., у т.ч. ПДВ – 85,0 грн., а вартість самої пневморесори SP554757-Л09 склала 3520,45 грн., у т.ч. ПДВ – 586,72 грн. В обліку ПП «Фавор» дана операція відображена бухгалтерськими записами, згрупованими у таблиці 2.19.

Таблиця 2.19

Відображення в обліку послуг із заміни пневморесори за актом надання послуг №6126 від 08.08.2022 р. в ПП «Фавор»

Зміст господарської операції	Бухгалтерське проведення		Сума, грн.
	Дебет	Кредит	
Сплачено підряднику за послуги із заміни пневморесори згідно рахунка №6572 від 08.08.2022 р. (додаток Т5)	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	31 «Рахунки в банках»	4030,45
Списано на витрати	23 «Виробництво»	63 «Розрахунки з	3358,71

Зміст господарської	Бухгалтерське проведення		Сума, грн.
послуги із заміни пневморесори за актом №6126 від 08.08.2022 р. (додаток Т4)		постачальниками та підрядниками»	
Відображено ПДВ у складі послуг зі сертифікації АТЗ	644 «Податковий кредит»	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	671,74
Віднесено суму ПДВ до складу податкового кредиту з ПДВ	6413 «Розрахунки з бюджетом за ПДВ»	644 «Податковий кредит»	671,74

Отже, сума витрат розміром 3358,71 грн. сформована правильно та віднесена на рахунок 23 «Виробництва» без методологічних порушень.

У таблиці 2.20 аудитором сформовано робочий документ, що відображає результати вибіркової перевірки правильності оформлення первинних документів з обліку сум, що включаються до складу витрат для формування об'єкту оподаткування податком на прибуток.

Таблиця 2.20

Робочий документ аудитора з перевірки правильності формування витрат для визначення об'єкту фінансового результату до оподаткування в ПП «Фавор» за вересень-серпень 2022 р

Первинний документ	Найменування запасів або витрат	Сума без ПДВ, грн.	Рахунок обліку, на який віднесено запаси або витрати (дебетовий оборот)	Наявність порушення
Акт №86 від 09.08.2022 р. (додаток Т6)	Запасні частини (лампочка, олива, провід)	4321,00	207 «Запасні частини»	Відсутнє
Акт №6254 від 12.08.2022 р. (додаток Т7)	Заміна фільтра, комп'ютерна діагностика MB ATEGO DF1943CT	2857,67	23 «Виробництво»	Відсутнє
Видаткова накладна №211 від 18.08.2022 р. (додаток Т8)	Шина Kumho HS 51 215/60 R16 (10 шт.)	20306,67	207 «Запасні частини»	Відсутнє
Акт №96 від 23.08.2022 р. (додаток Т9)	Технічне обслуговування автомобіля	16514,00	23 «Виробництво»	Відсутнє
Акт №3 від 30.08.2022 р.	Ремонт автофургона	61500,00	23 «Виробництво»	Відсутнє

Первинний документ	Найменування запасів або витрат	Сума без ПДВ, грн.	Рахунок обліку, на який віднесено запаси або витрати (дебетовий оборот)	Наявність порушення
(додаток Т10)	хлібного 5030*2600*2000 мм			
Видаткова накладна №126187 від 31.08.2022 р. (додаток Т11)	Бензин автомобільний, паливо дизельне	463912,86	203 «Паливо»	Відсутнє
Акт №98 від 01.09.2022 р. (додаток Т12)	Ремонт коробки	11470,00	23 «Виробництво»	Відсутнє
Акт №7673 від 23.09.2022 р. (додаток Т13)	Демонтаж колеса, зміна троса стояночного гальма	890,0	23 «Виробництво»	Відсутнє
Видаткова накладна №137175 від 30.09.2022 р. (додаток Т14)	Бензин автомобільний, паливо дизельне	484033,21	203 «Паливо»	Відсутнє

Отже, за результатами вибіркової перевірки порушень у порядку документального оформлення та застосування рахунків бухгалтерського обліку аудитором не виявлено.

До складу витрат, що впливають на об'єкт оподаткування податком на прибуток відносяться витрати з нарахування зносу основних засобів. Тому аудитор здійснив перерахунок суми зносу та перевірів відповідність даним обліку досліджуваного підприємства за 2023 р. У таблиці 2.21 представлено робочий документ аудитора з перевірки правильності обчислення корисного строку використання та річної суми нарахування зносу.

Таблиця 2.21

Робочий документ аудитора з перевірки правильності обчислення
річної суми зносу основних засобів в ПП «Фавор»

Об'єкт основних засобів	Балансова вартість, грн. (додаток Д)	Корисний строк використання, роки	Річна сума зносу за даними обліку, грн. (додаток Ф)	Річна сума зносу за розрахунком аудитора обліку, грн.	Відхилення
Автомобіль вантажний	696937,50	5	139387,50	139387,5	0,00

Об'єкт основних засобів	Балансова вартість, грн. (додаток Д)	Корисний строк використання, роки	Річна сума зносу за даними обліку, грн. (додаток Ф)	Річна сума зносу за розрахунком аудитора обліку, грн.	Відхилення
Мерседес Бенц Атего 816					
Автомобіль вантажний б/в Renault Master (000258224572)	252933,30	5	50586,67	50586,67	0,00
Автомобіль Renault Master (254340178)	184250,00	5	36850,00	36850,00	0,00
Автомобіль вантажний Renault Master (253462044)	398158,30	5	79631,67	79631,67	0,00
Renault Master (655877303)	537750,00	5	74300,04	74300,04	0,00
Renault Master (655883768)	537750,00	5	74300,04	74300,04	0,00
Автомобіль Газ А21R33-50 бортовий тентоновий (0105159)	389680,80	5	77936,17	77936,17	0,00
Автомобіль Газ А21R33-50 бортовий тентований (0105326)	389680,80	5	77936,17	77936,17	0,00
Разом	3387140,82	-	610928,24	610928,24	0,00

Отже, аудитор має достатньо доказів для того, що підтвердити правильність обчисленої суми річного зносу у сумі 610928,24 грн.

Наступним видом витрат, що підлягає аудиторській перевірці є витрати, пов'язані з нарахуванням заробітної плати та внесків пов'язаних з її виплатою (єдиний соціальний внесок).

Так, суцільній перевірці підлягав порядок формування витрат на оплату праці та ЄСВ за 2023 р., інформація про що згрупована у таблиці 2.22. Перевірці підлягали трудові договори, трудові книжки, таблиці обліку робочого часу, заяви працівників, Розрахунково-платіжні виписки, платіжні інструкції на перерахування заробітної плати та податків, аналіз рахунку 661 «Розрахунки з працівниками по заробітній платі», 65 «Розрахунки зі страхування», 31 «Поточні рахунки» тощо.

Таблиця 2.22

Робочий документ аудитора з перевірки правильності формування витрат на оплату праці та єдиного соціального внеску в ПП «Фавор» за 2023 р.

ПІБ	Посада	Нарахована сума з/п		ЄСВ		Відхилення
		за даними обліку, грн.	за розрахунком аудитора, грн.	за даними обліку, грн.	за розрахунком аудитора, грн.	
Гончаренко Сергій Олегович	Водій	81600,00	81600,00	17952,00	17952,00	0,00
Задорожний Роман Ігорович	Водій	72064,39	72064,39	15854,17	15854,17	0,00
Іванов Олександр Олександрович	Водій	82800,00	82800,00	18216,00	18216,00	0,00
Крокоділенко Євген Іванович	Водій	81600,00	81600,00	17952,00	17952,00	0,00
Кучеренко Євген Іванович	Водій	81600,00	81600,00	17952,00	17952,00	0,00
Лазаревич Володимир Васильович	Водій	81600,00	81600,00	17952,00	17952,00	0,00
Лазаревич Сергій Васильович	Водій	81600,00	81600,00	17952,00	17952,00	0,00
Лисак Віталій Миколайович	Водій	81600,00	81600,00	17952,00	17952,00	0,00
Новосьолов Ігор Віталійович	Директор	85200,00	85200,00	18744,00	18744,00	0,00
Разом	-	682526,86	682526,86	150155,91	150155,91	0,00

Отже, як видно з даних таблиці 2.22 відхилень у порядку формування витрат, пов'язаних з нарахуванням та виплатою заробітної плати аудитором не виявлено.

Шляхом вибіркової перевірки аудитор перевіряє правильність формування витрат для визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток, що накопичуються на таких рахунках бухгалтерського обліку, як 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 95 «Фінансові витрати». У таблиці 2.23 представлено робочий документ аудитора з вибіркової перевірки правильності формування таких витрат.

Таблиця 2.23

Робочий документ аудитора з перевірки правильності формування інших витрат для визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток в ПП «Фавор» за 2023 р.

Постачальник	Документальне підтвердження витрат	Сума без ПДВ за даними обліку, грн.	Сума без ПДВ за розрахунком аудитора, грн.	Відхилення
ТОВ «Inter Cars Ukraine»	+	203661,63	203661,63	0,00
ТОВ «А.В.С. Україна»	+	2375,83	2375,83	0,00
ТОВ «Автоінвест Єлисаветград»	+	8000,00	8000,00	0,00
ТОВ «Автокаприз»	+	21359,17	21359,17	0,00
ТОВ «Автокомпанія Анві»	+	7885,05	7885,05	0,00
ТОВ «Арма Моторс»	+	5760,00	5760,00	0,00
ФОП Беседа Р.І.	+	9341,00	9341,00	0,00
ТОВ «Вест-Кард»	+	88487,42	88487,42	0,00
ТОВ «Вілайн Сервіс»	+	12260,00	12260,00	0,00
ФГ «ВК і Ко»	+	68500,00	68500,00	0,00
ТОВ «Вог Ресурс»	+	4009979,05	4009979,05	0,00
ФОП Горобець О.А.	+	40000,00	40000,00	0,00
ТОВ «Даліс Аутомотів Груп»	+	136177,65	136177,65	0,00
ТОВ «Дес Плюс»	+	10500,00	10500,00	0,00
ТОВ «Е.А.М. Компанія»	+	7725,02	7725,02	0,00
ТОВ «Еліт Україна»	+	13863,05	13863,05	0,00
ТОВ «Євродін Україна»	+	66500,00	66500,00	0,00
ТОВ «Завод решіткового настилу»	+	10039,00	10039,00	0,00
ФОП Кіркін Віталій Васильович	+	9333,33	9333,33	0,00
КО Спілка споживчих товариств	+	39128,83	39128,83	0,00
ТОВ «Колос-Авто»	+	6291,67	6291,67	0,00
ТОВ «Компанія Технопарст»	+	909948,94	909948,94	0,00
ТОВ «Комтранс 2005»	+	1141,67	1141,67	0,00
АП «Коост Кооптранс»	+	3333,33	3333,33	0,00
ФОП Мазан В.В.	+	13333,33	13333,33	0,00
ТОВ «Маїлбест»	+	1666,67	1666,67	0,00
ТОВ «Метро-Принт»	+	47325,00	47325,00	0,00
ТОВ «Мобі Ді-К»	+	127262,15	127262,15	0,00
ТОВ «Мотокар»	+	27858,33	27858,33	0,00

Постачальник	Документальне підтвердження витрат	Сума без ПДВ за даними обліку, грн.	Сума без ПДВ за розрахунком аудитора, грн.	Відхилення
Кропивницький»				
Новосьлов І.В.	+	3594866,67	3594866,67	0,00
ТОВ «Ойлер»	+	156392,50	156392,50	0,00
ТОВ «Омега-Автопоставка ТПГ»	+	49469,63	49469,63	0,00
ФОП Омельченко Є.О.	+	2469,17	2469,17	0,00
ФОП Резніков А.В.	+	27890,00	27890,00	0,00
ТОВ «Рітейл Пром Шини»	+	20840,00	20840,00	0,00
ТОВ «Сіті Франс Сервіс»	+	72582,50	72582,50	0,00
ПП «Сфера-Дизель-С»	+	88290,00	88290,00	0,00
ТОВ «Техно Тахосервіс»	+	1125,00	1125,00	0,00
ТОВ «Тідісі-Дальнобой Мережа сервісних станцій»	+	11195,00	11195,00	0,00
Українська пожежно-страхова компанія»	+	36253,08	36253,08	0,00
ТОВ «Укрімпорттрейд Компані»	+	60330,50	60330,50	0,00
ПрАТ «СК Уніка»	+	27885,83	27885,83	0,00
ФОП «Хільчук О.Г.»	+	145123,33	145123,33	0,00
ТОВ «Центр сертифікації ключів»	+	12,50	12,50	0,00
ПрАТ «Черкаський м'ясокомбінат»	+	112341,67	112341,67	0,00
ФОП Шевченко Т.С.	+	29873,33	29873,33	0,00
ТОВ «Юкрейн Глобал Трейдинг»	+	31730,83	31730,83	0,00

Отже, як видно з даних таблиці 2.23, всі витрати сформовані на витратних рахунках обліку підтверджені документально.

Наступним етапом аудиту є перевірка правильності формування собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), тобто підтвердження рядка 2050 Звіту про фінансові результати за 2023 р. На рахунок 23 «Виробництво» ПП «Фавор» списує витрати, акумульовані на відповідних рахунках обліку. У таблиці 2.24 наведено робочий документ аудитора щодо формування даних на рахунку 23 «Виробництво» та їх

відповідність рядку 2050 «Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)».

Таблиця 2.24

Робочий документ аудитора щодо перевірки відповідності даних синтетичного обліку та рядку 2050 «Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)» Звіту про фінансові результати за 2023 р. в ПП «Фавор»

Кореспондуючий рахунок	Дебет	Кредит
Початкове сальдо за рахунком 23 «Виробництво»	0,00	0,00
13 «Знос необоротних активів»	610928,28	
20 «Виробничі запаси»	5087335,23	
63 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	1469941,69	
90 «Собівартість реалізації»		7168205,19
Оборот	7168205,19	7168205,19
Дані рядка 2050 «Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)»	7168,3	
Відхилення (без урахування заокруглень)	0,00	

Отже, відхилень між даними синтетичного обліку та даними фінансової звітності аудитором не виявлено. Сума, відображена у рядку 2050 Звіту про фінансові результати у сумі 71687,3 тис.грн. аудитором підтверджена (додаток Б2).

У таблиці 2.25 наведено робочий документ аудитора з перевірки правильності формування витрат, відображених у рядку 2180 «Інші операційні витрати».

Таблиця 2.25

Робочий документ аудитора щодо перевірки відповідності даних синтетичного обліку та рядку 2180 «Інші операційні витрати» Звіту про фінансові результати за 2023 р. в ПП «Фавор»

Кореспондуючий рахунок	Дебет	Кредит
Початкове сальдо за рахунком 92 «Адміністративні витрати»	0,00	0,00
31 «Рахунки в банках»	14826,54	
63 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	200907,94	
65 «Розрахунки за страхуванням»	148489,41	
66 «Розрахунки за виплатами працівникам»	669675,14	
79 «Фінансові результати»		1033899,03

Кореспондуючий рахунок	Дебет	Кредит
Оборот	1033899,03	1033899,03
Початкове сальдо за рахунком 93 «Витрати на збут»	0,00	0,00
63 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	3847700,04	
79 «Фінансові результати»		3847700,04
Оборот	3847700,04	3847700,04
Початкове сальдо за рахунком 95 «Фінансові витрати»	0,00	0,00
68 «Розрахунки за іншими операціями»	146170,66	
79 «Фінансові результати»		146170,66
Оборот	146170,66	146170,66
Разом витрат	5027769,73	5027769,73
Дані рядка 2180 «Інші операційні витрати»		5035,60
Відхилення (без урахування заокруглень)		+7,8

З таблиці 2.25 видно, що за даними обліку сума витрат, що має відображатись у рядку 2180 «Інші операційні витрати» становить 5027,8 тис.грн., а фактично відображено 5035,6 тис.грн., що на 7,8 тис.грн. більше. Це вказує на збільшення витрат на зазначену суму.

Виходячи з проведених обчислень, загальна сума витрат, що має бути зазначена ПП «Фавор» у рядку 2285 «Разом витрати» Звіту про фінансові результати за 2023 р. складає: 7168,3 тис.грн. + 5027,8 тис.грн. = 12196,1 тис.грн. (додаток Б2). Як видно з даних фінансової звітності, ПП «Фавор» зазначило суму розміром 12203,9 тис.грн., що на 7,8 тис.грн. більше, аніж відображено в обліку та підтверджено документально. Таким чином, аудитор підтверджує суму, що має відображатись у рядку 2285 «Разом витрати» у розмірі 12196,1 тис.грн.

Таке відхилення тягне за собою викривлення і об'єкту оподаткування податком на прибуток, і самого податку на прибуток. У таблиці 2.26 наведено робочий документ аудитора з перевірки правильності обчислення податку на прибуток у Звіті про фінансові результати за 2023 р. в ПП «Фавор» (додаток Б2).

Робочий документ аудитора з перевірки правильності формування
податку на прибуток у Звіті про фінансові результати
за 2023 р. в ПП «Фавор»

Стаття	Код рядка	Сума, тис.грн.		Відхилення, тис.грн.
		За даними звітності підприємства	За розрахунком аудитора	
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	12165,9	12165,9	0,0
Інші операційні доходи	2120	131,0	131,0	0,0
Разом доходи	2280	12296,9	12296,9	0,0
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	7168,3	7168,3	0,0
Інші операційні витрати	2180	5035,6	5027,8	+7,8
Разом витрати	2285	12203,9	12196,1	+7,8
Фінансовий результат до оподаткування	2290	93,0	100,8	-7,8
Податок на прибуток	2300	16,8	18,1	-1,3
Чистий прибуток	2350	76,2	82,7	-6,5

Отже, як видно з даних робочого документу аудитора, представленого у таблиці 2.26, ПП «Фавор» завищило величину інших операційних витрат на 7,8 тис.грн., що потягло за собою заниження фінансового результату до оподаткування, і, як наслідок, до заниження податку на прибуток на 1,3 тис.грн. Також таке порушення призвело до викривлення чистого прибутку ПП «Фавор», а саме до його зменшення на 6,5 тис.грн.

Зазначені невідповідності знаходять своє відображення і у Податковій декларації з податку на прибуток підприємств ПП «Фавор» за 2023 р. (додаток С2), інформація про що представлена у робочому документі аудитора у таблиці 2.27.

Робочий документ аудитора з перевірки правильності формування рядків Податкової декларації з податку на прибуток підприємств в ПП «Фавор» за 2023 р.

Рядок декларації	Код	Сума, грн.		Відхилення, грн.
		За даними декларації підприємства	За розрахунком аудитора	
Дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку	01	12296921	12296921	0,0
Об'єкт оподаткування	04	93054	100946	-7832
Податок на прибуток (позитивне значення)	06	16750	18170	-1320

Отже, у Податковій декларації з податку на прибуток підприємств ПП «Фавор» занизило величину податку на прибуток на 1320 грн.

Оскільки досліджуване підприємство складає та подає Податкову декларацію з податку на прибуток підприємств щороку, то граничний строк її подання згідно із вимогами ПКУ, становить 60 календарних днів, що настають за останнім днем звітного (податкового) року. Аудитор перевіряв строк подання звітності, порушень не виявив. Строки сплати податку на прибуток також не порушено.

2.4. Узагальнення результатів аудиту та складання Аудиторського звіту

Проведена аудиторська перевірка розрахунків з бюджетом за податком на прибуток підприємств в ПП «Фавор» оформлена Аудиторським звітом, який якого наведено у **додатку** X та який складено відповідно до вимог Міжнародних стандартів аудиту.

При укладанні договору про проведення аудиту між аудитором та клієнтом визначено рівень суттєвості у межах 4% від валюти балансу

ПП «Фавор». Аудиторський звіт надавався за результатами 2023 р., тому для визначення рівня суттєвості приймається валюта балансу станом на 31 грудня 2022 року. Так, на кінець 2023 р. вона становила 2771,4 тис.грн., а отже рівень межа суттєвості встановлена у сумі 110,9 тис.грн.. Це значить, що викривлення фінансової звітності більше ніж на 110,9 тис.грн. розглядатиметься аудитором як суттєве викривлення.

Виходячи із проведеної перевірки, аудитор вважає, що:

- Баланс ПП «Фавор» на 31.12.2023 р. у частині відображення даних про розрахунки з бюджетом за податком на прибуток підприємств у рядку 1621 «Розрахунки з бюджетом за податком на прибуток» в усіх суттєвих аспектах реально відображає суму заборгованості у сумі 16,8 тис.грн.;
- Звіт про фінансові результати ПП «Фавор» за 2023 р. має викривлення суму задекларованого податку на прибуток на 1,3 тис.грн. (заниження), але з урахуванням визначеного рівня суттєвості істотно не впливає на фінансовий стан досліджуваного підприємства, проте потребує виправлення, адже тягне за собою недоплату з податку на прибуток та, у випадку перевірки підприємства податковими органами, призведе до застосування до підприємства фінансових санкцій.

У цілому фінансова та податкова звітність ПП «Фавор» складена відповідно до концептуальних основи та відповідає Національним положення (стандартам) бухгалтерського обліку, Податковому кодексу України та іншим законодавчим актам України.

Оскільки, аудитор не спостерігав за проведенням інвентаризації зобов'язань, так як її дата передувала укладанню договору про проведення аудиту, а обмежений термін проведення аудиту не дав можливості провести її повторно, а також виявлення факту заниження податкового зобов'язання з податку на прибуток, думка аудитора сформована з урахуванням вимог п. 7 МСА 705 «Модифікація думки у звіті незалежного аудитора».

Отже, аудитор вважає, що, за винятком впливу визначених вище обставин,

фінансова звітність достовірно, в усіх суттєвих аспектах відображає реальний фінансовий стан ПП «Фавор» на 31 грудня 2023 року. Фінансова звітність у частині розрахунків з бюджетом за податком на прибуток підприємства в ПП «Фавор» складена у відповідності до визначеної концептуальної основи фінансової звітності та у цілому відповідає Національним положення (стандартам) бухгалтерського обліку, Податковому кодексу України та чинному законодавству України.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 2

Приватне підприємство «Фавор» створене 17 березня 2000 р. (запис у Єдиному реєстрі юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань №14441200000002560). Воно зареєстроване за адресою: 25006, Кіровоградська обл., місто Кропивницький, вул. Велика Перспективна, с. 10А, кв. 29. Кінцевим бенефіціарним власником та директором ПП «Фавор» є Новосьолов Ігор Віталійович. Статутний капітал становить 1000,0 грн. Форма власності – приватне підприємство. Основним видом діяльності за КВЕД є 49.41 «Вантажний автомобільний транспорт». Підприємство є платником податку на прибуток.

Чистий прибуток ПП «Фавор» у 2021 р. склав 610,7 тис.грн., у 2022 р. – 80,8 тис.грн., у 2023 р. – 76,2 тис.грн.

На кінець 2023 р підприємство є фінансово незалежним та фінансово стійким, відносно ліквідним, але нездатним погасити свої поточні зобов'язання у терміновому порядку.

Доходи від основної діяльності ПП «Фавор» складається із доходів з надання транспортно-експедиційних послуг з перевезення та доставки хліба та хлібобулочних виробів. Сума доходу, відображена у рядку 01 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств ПП «Фавор» за 2023 р. розміром 12296921 грн. аудитором підтверджена.

Витрати ПП «Фавор» складаються з витрат на обслуговування автотранспортних засобів і можуть включати в себе: витрати з ремонту та

технічному обслуговуванню автомобілів, витрати на придбання та списання запасних частин, витрати на послуги сертифікації АТЗ, витрати на придбання та списання палива та паливно-мастильних матеріалів, витрати на виплату заробітної плати та єдиного соціального внеску, витрати з нарахування зносу за об'єктами основних засобів, адміністративні витрати та інші.

За результатами аудиту встановлено, що ПП «Фавор» завищило величину інших операційних витрат на 7,8 тис.грн., що потягло за собою заниження фінансового результату до оподаткування, і, як наслідок, до заниження податку на прибуток на 1,3 тис.грн. Також таке порушення призвело до викривлення чистого прибутку ПП «Фавор», а саме до його зменшення на 6,5 тис.грн. Отже, у Податковій декларації з податку на прибуток підприємств ПП «Фавор» занизило величину податку на прибуток на 1320 грн.

Аудитор вважає, що, за винятком впливу визначених вище обставин, фінансова звітність достовірно, в усіх суттєвих аспектах відображає реальний фінансовий стан ПП «Фавор» на 31 грудня 2023 року. Фінансова звітність у частині розрахунків з бюджетом за податком на прибуток підприємства в ПП «Фавор» складена у відповідності до визначеної концептуальної основи фінансової звітності та у цілому відповідає Національним положення (стандартам) бухгалтерського обліку, Податковому кодексу України та чинному законодавству України.

РОЗДІЛ 3
ПРОПОЗИЦІЇ З УДОСКОНАЛЕННЯ
ОРГАНІЗАЦІЇ І МЕТОДИКИ ВИКОНАННЯ ЗАВДАНЬ
З АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З БЮДЖЕТОМ
ЗА ПОДАТКОМ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ

3.1. Проблеми та перспективи розвитку механізму оподаткування податком на прибуток підприємств, що впливають на порядок його справляння в Україні

«За умови ефективного функціонування податкової системи податок на прибуток підприємств має регулювати підприємницьку діяльність, створювати вигідні умови для ведення бізнесу, сприяти розвитку інвестиційних процесів в Україні. Проте оподаткування прибутку підприємств на сьогодні не виконує на достатньому рівні перераховані завдання. Податок на прибуток є складним в адмініструванні, саме він створює найбільше можливостей для ухилення від сплати та заниження об'єкту оподаткування. При цьому з боку держави не забезпечується необхідний рівень податкового контролю за достовірністю декларованих сум об'єкта оподаткування» [15, с. 118].

«Відсутність ефективних фінансових механізмів, які забезпечують відповідальність суб'єктів бізнесу, які ухиляються від оподаткування прибутку, оптимізуючи податкове навантаження незаконним методом призводить до зменшення надходжень по податку на прибуток, тоді як сумлінні платники виконують податкові зобов'язання в повній мірі» [50, с. 931].

Так, Безкровний О., Мисник Т. і Лиженков В. наполягають, що «податок на прибуток сьогодні характеризується низкою проблем, зокрема складність адміністрування податку, існування можливостей ухилення від сплати податку, що продукує високий рівень тіньової економіки в Україні, нестабільність підходів до визначення об'єкту оподаткування» [9, с. 83].

Буй Т., Прімерова О. і Мельник А. зазначають, що наразі податок на прибуток підприємств характеризується рядом проблем серед яких: складність його адміністрування; неточність і нестабільність законодавчих норм, що зменшує частку податку на прибуток у податкових надходженнях; «існування можливостей ухилення від сплати податку, що продукує високий рівень тіньової економіки в Україні; відсутність можливості повноцінного контролю над сплатою податку; нестабільність підходів до визначення об'єкту оподаткування» [15, с. 119].

Гаркушенко О. і Кувалдіна О. основними проблемами справляння податку на прибуток у сучасних умовах вважають «розмивання податкової бази та ухилення від оподаткування, а також проблеми в механізмі оподаткування, спричинені цифровізацією та глобалізацією економіки (наприклад, питання, пов'язані з вибором місця реєстрації компаній, труднощі при розрахунку бази оподаткування шляхом зіставлення витрат і доходів від діяльності компаній, проблеми з оцифруванням податку тощо)» [21, с. 53]. А однією із найважливіших проблем прибуткового оподаткування вони вважають ерозію «податкової бази та ухилення від оподаткування. Компанії, особливо ті, які входять до складу міжнародних груп, при здійсненні транскордонних операцій використовують можливі шляхи для зменшення бази оподаткування та намагаються за можливості перенести свої прибутки у країни з низькими ставками податку» [21, с. 54].

Основні проблеми, що впливають на справляння податку на прибуток підприємств в Україні узагальнено в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1

Проблеми справляння податку на прибуток підприємств

Проблема	Характеристика
Нестабільність законодавства	Часті зміни в податковому законодавстві ускладнюють планування та ведення бізнесу
	Бізнесу складно адаптуватися до постійно змінюваних правил і норм
Складність адміністрування	Висока складність заповнення податкових декларацій і процедур формування показників у фінансовій звітності, у т.ч. і стосовно податку на прибуток підприємств
	Значні витрати часу та ресурсів на підготовку та подання звітності і за

Проблема	Характеристика
	податком на прибуток підприємств зокрема
Високий рівень податкового навантаження	Високі ставки податку можуть знижувати конкурентоспроможність українських підприємств
	Існування податкових пільг для окремих галузей чи компаній створює нерівні умови для бізнесу
Існування тіньової економіки	Великий обсяг суб'єктів тіньової економіки, що ухиляються від оподаткування, у т.ч. і стосовно податку на прибуток підприємств, що знижує податкові надходження до бюджету
	Недостатній рівень контролю з боку податкових органів

Розв'язання зазначених проблем дозволить стимулювати платників податків до добросовісних відносин між суб'єктами контролю і бізнесу та дозволить удосконалити існуючу систему оподаткування прибутку підприємств.

Враховуючи досвід зарубіжних країн, «рекомендаціями для покращення системи прибуткового оподаткування в Україні можуть бути: спрощення адміністрування податку на прибуток підприємств; можливість застосування прогресивно-регресивної ставки податку з метою виведення прибутків підприємств з тіні та зменшення податкового навантаження; стимулювання інноваційно-інвестиційної діяльності підприємства шляхом встановлення пільг; підвищення рівня податкової культури платників податків; збільшення прозорості при оподаткуванні прибутку шляхом автоматичного обміну інформацією про платників податків між країнами; створення сучасних та цифрових податкових органів; посилення норм щодо боротьби зі зловживанням платниками податків; створення сприятливих умов для викривачів інформації про ухиляння від сплати податку на прибуток підприємств» [15, с. 119-120].

Безкровний О., Мисник Т. і Лиженков В. заходами для покращення системи прибуткового оподаткування в Україні вважають «спрощення адміністрування податку на прибуток підприємств; можливість застосування прогресивно-регресивної ставки податку з метою виведення прибутків підприємств з тіні та зменшення податкового навантаження; стимулювання інноваційно-інвестиційної діяльності підприємства шляхом встановлення

пільг тощо» [9, с. 83].

Буй Т., Прімерова О. і Мельник А. наполягають, що нині в Україні «вектор реформування механізму справляння податку на прибуток спрямований на перехід від суто фіскальної до стимулюючої системи оподаткування підприємств. Складність цього процесу посилюється передусім тим, що реформування відбувається в умовах економічної кризи, що породжує дефіцит державних фінансових ресурсів. Наслідком реформування стало суттєве зниження фіскальної значимості податку на прибуток» [15, с. 116].

Пріоритетним напрямом удосконалення системи оподаткування в Україні Малярчук А., Шевчук Л. і Шкапоїд В. визначають «підвищення ефективності та якості податкового адміністрування податку на прибуток, що сприятиме наповненню дохідної частини державного бюджету і зменшення тіньової економіки щодо платників податків. Ситуація, коли не сумлінні платники податку на прибуток прагнуть мінімізувати фінансовий результат бізнес діяльності до оподаткування за рахунок незаконного збільшення витрат потребує розв'язання, так як негативно позначається на сплаті податків та призводить до мінімізації податкових платежів, що сприяє розвитку податкового аудиту» [50, с. 930].

Перспективи подальших розвідок «у напрямку розвитку податкового аудиту прибутку та оподаткування необхідно спрямовувати на виявлення та ліквідацію тіньових схем та фіктивних фірм, що сприятиме збільшенню додаткових надходжень до бюджету за рахунок розширення бази оподаткування та виведення бізнесу із тіні та невтручання у бізнес-діяльність сумлінних платників з використанням інформаційних технологій на основі даних мережевого обліку. Зважаючи на швидкий розвиток сучасних інформаційних технологій, можна сказати, що найбільш ефективним варіантом перевірки розрахунку податку на прибуток має стати автоматизований мережевий облік, що мінімізує технічні помилки і сприятиме ефективному проведенню мережевого податкового аудиту

прибутку та розрахунку податку на прибуток» [50, с. 930].

Наразі для підприємств-платників податку на прибуток важливим напрямком для покращення своєї діяльності є використання сучасних технологій для збору, обробки та аналізу фінансової інформації, що може забезпечити більшу точність та прозорість розрахунків із бюджетом за даним податком.

Гаркушенко О. і Кувалдіна О. заявляють, що у контексті напрямів удосконалення механізму справляння податку на прибуток підприємств в Україні необхідно здійснити такі обов'язкові кроки: подальша реалізація заходів, що передбачені Планом BEPS; забезпечення приєднання України до функціонуючих систем міжнародного обміну податковою та митною інформацією задля зменшення можливостей для ухилення від сплати цього податку; «здійснення досліджень перспектив цього податку в Україні через 10-20 років та можливих способів компенсації втрат надходжень у разі виключення цього податку з податкової системи України» [21, с. 63].

Перспективи покращення існуючого механізму оподаткування податком на прибуток підприємств в Україні наведено в таблиці 3.2.

Таблиця 3.2

Напрямки покращення існуючого механізму оподаткування податком на прибуток підприємств в Україні

Напрямок	Характеристика
Спрощення податкового адміністрування	Впровадження електронних сервісів для подачі звітності та сплати податків, у т.ч. і стосовно податку на прибуток підприємств
	Скорочення кількості податкових форм і спрощення процедур звітності
Зменшення податкового навантаження	Перегляд ставок податку на прибуток у бік зменшення для підвищення інвестиційної привабливості
	Встановлення справедливих і прозорих умов для всіх платників податків
Боротьба з тіньовою економікою	Підвищення рівня контролю та перевірок для виявлення підприємств, що ухиляються від оподаткування, у т.ч. і стосовно податку на прибуток підприємств
	Впровадження механізмів стимулювання добровільної легалізації бізнесу
Гармонізація з міжнародними стандартами	Впровадження міжнародних стандартів оподаткування, у т.ч. і стосовно податку на прибуток підприємств
	Співпраця з міжнародними організаціями для обміну досвідом і

Напря́м	Характеристика
	кращими практиками
Підвищення прозорості	Запровадження дієвих механізмів громадського контролю за використанням податкових надходжень, у т.ч. і стосовно податку на прибуток підприємств
	Оперативна публікація відкритих даних про податкові надходження та витрати бюджетних коштів

Реалізація зазначених напрямків розвитку прибуткового оподаткування покращить ефективність податкової системи України у цілому та сприятиме підвищенню конкурентоспроможності її окремих суб'єктів бізнесу.

Наразі у зв'язку з недосконалістю діючої моделі оподаткування податком на прибуток та існуючими викликами активно обговорюється можливість його реформування у майбутньому. Серед альтернативних варіантів пропонується його заміна податком на виведений капітал (на розподілений прибуток) або податком на грошові потоки у місці призначення (DBCFT – Destination-based cash-flow tax). Прихильники цієї ідеї стверджують, що оскільки місце сплати податків «часто відрізняється від місця фактичного генерування прибутків, важливим стає зосередження уваги на оподаткуванні прибутку бізнесу у відносно фіксованому місці – розташуванні кінцевих споживачів товарів та послуг (місці призначення), на що і спрямований податок на грошові потоки у місці призначення» [21, с. 54]. Так, DBCFT може стати ефективним фіскальним інструментом та бути гідною альтернативою чинному податку на прибуток підприємств, хоча необхідно ураховувати, що поряд із перевагами він має і недоліки.

Вирішення питань удосконалення оподаткування прибутку підприємств є важливим напрямом роботи країн «Великої двадцятки» та країн-членів ОЕСР, у результаті чого було розроблено і затверджено План дій щодо запобігання розмиванню податкової бази та переміщенню прибутків (Base erosion and profit shifting (BEPS) project, final BEPS package), так званий План дій BEPS, що включає 15 заходів (дій, кроків, ініціатив). Мінімальним стандартом є дотримання сукупності обов'язкових чотирьох

заходів:

- Захід 5 – Протидія шкідливій податковій практиці (Countering harmful tax practices);
- Захід 6 – Запобігання зловживанням податковим законодавством (Preventing tax treaty abuse);
- Захід 13 – Документація про трансфертне ціноутворення та звітність за країнами (Transferpricing documentation and country-by-country reporting);
- Захід 14 – Вирішення транскордонних податкових спорів (Cross-border tax dispute resolution).

Імплементація заходів Плану дій BEPS «націлена на зміну існуючих податкових правил щодо справляння податку на прибуток підприємств, посилення вимог щодо розкриття контролюючим органам відомостей про транскордонні операції, розподіл прибутків між країнами, продажі та податки по країнах; посилення контролю за передачею високовартісних нематеріальних активів, зокрема до низькоподаткових юрисдикцій, що фактично не пов'язано з діловою активністю тощо» [21, с. 54-55].

Проте, здійснивши такий крок щодо «прийняття мінімальної ставки має на меті стягнення податків із транснаціональних корпорацій у справедливих розмірах, існує імовірність, що лише невелика частина доходів може потрапити до країни, що розвивається. Тому варто зробити так, щоб хоча б декілька багатих країн ввели вищу ставку податку на прибуток, а поточне рішення щодо мінімальної ставки цього податку було переглянуто через п'ять років, і, в разі відсутності збільшення або неналежного отримання країнами, що розвиваються, податкових надходжень, переглянути та збільшити мінімальну ставку» [21, с. 56].

Отже, найближчими перспективами розвитку податку на прибуток підприємств є те, що «протягом 5 років у світі відбудуватиметься подальше впровадження заходів, передбачених Планом дій BEPS, та розвиток систем міжнародного обміну податковою і митною інформацією. Ці заходи

спрямовані на зменшення обсягів уникнення від сплати даного податку, забезпечення прозорості міжнародних операцій, пом'якшення податкової конкуренції між країнами та збільшення надходжень від нього в тих країнах світу, де платники податків безпосередньо отримують прибуток. Разом з тим, з урахуванням практики здійснення багатьох операцій у мережі Інтернет, деякі країни локально ініціюють упровадження різновидів спеціальних податків. Втім, реалізувати їх на практиці досить складно та не завжди вигідно з позицій адміністрування, а також виникає загроза подвійного оподаткування прибутку платників податків, що може бути негативно сприйнято як платниками податків, так і урядами інших країн» [21, с. 62].

3.2. Рекомендації з удосконалення організації і методики виконання завдань з аудиту розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємств

Наразі аудит оподаткування суб'єктів господарювання розглядають у трьох варіантах:

- як складову аудиту фінансової звітності;
- як самостійну аудиторську перевірку за спеціальним аудиторським завданням (призначенням);
- як інші аудиторські послуги (наприклад, супровід платника податку у складних ситуаціях, консультування).

Завдання з аудиту податків, у т.ч. і податку на прибуток підприємств, доцільно розглядати «з двох позицій – в цілому як процес, та завдань конкретної аудиторської перевірки. З позицій останньої основними завданнями доцільно встановити комплекс питань перевірки як податкового, так і фінансового обліку податків. Такий комплексний підхід сприяє зменшенню ризику вибірки та ризику помилки. Завдання аудитора – встановлення за всіма видами податків достовірності обчислення суми платежів, своєчасності перерахувань податків, з'ясування причин недостовірності розрахунків зобов'язань та фіксування прострочення

платежів» [117].

Шмичкова І. стверджує, що «крім суто аудиту податків, пов'язаного з перевіркою документів, бухгалтерських та податкових реєстрів, декларацій, на ринку послуг популярними на сьогодні є такі види послуг як абонентське обслуговування, разова аудиторська перевірка за спеціальним призначенням, підтримка платника податку у судових спорах з органом ДПС. Зростання попиту пов'язано із постійним пошуком з боку платників податків варіантів зниження податного навантаження. З іншого, боку, постійно змінюється податкове законодавство країни, що спричиняє труднощі для платників і залучення досвідчених фахівців для розв'язання виниклих проблем» [117].

Риженко І. наполягає, що запровадження концепції вдосконалення системи аудиту оподаткування прибутку в Україні може відбутися лише після виконання таких умов: «повинна бути чітко визначена роль недержавних аудиторів у системі податкового контролю шляхом закріплення результатів податкового аудиту на державному рівні та встановлення порядку реагування суб'єктів, що перевіряються, на результати недержавного податкового аудиту; необхідно посилити відповідальність аудиторських організацій за недостовірні аудиторські висновки шляхом закріплення на законодавчому рівні штрафних санкцій і встановлення солідарної або субсидіарної відповідальності за результати неякісно проведеного податкового аудиту; необхідною умовою є впровадження обов'язкового страхування відповідальності аудиторів; розробка механізму контролю якості послуг аудиторів саморегульованими професійними аудиторськими організаціями» [92, с. 28].

На рис. 3.1. представлено Концептуальну модель аудиту бази оподаткування прибутку, яка «сприятиме вирішенню завдань, що стоять перед аудитором залежно від замовників (суб'єктів), дозволить конкретизувати об'єкти, виділити етапи і обґрунтувати застосовувані аудиторські процедури, що дає можливість оптимізувати процес перевірки та розробити рекомендації економічному суб'єкту щодо усунення виявлених

порушень» [117].



Рис. 3.1. Концептуальну модель аудиту бази оподаткування податком на прибуток підприємств

Лобіюючи концепцію податкового аудиту прибутку, як інструменту збільшення податкових надходжень Малярчук А., Шевчук Л. і Шкапоїд В. предметом його перевірки визначають документи бухгалтерського обліку, звітність, декларації, розрахунки зі сплати податку на прибуток. Вони вважають, що до основних ознак податкового аудиту належать: діяльність незалежних аудиторів – це підприємницька діяльність; здійснення професійними сертифікованими аудиторами аудиту податкової звітності у частині податку на прибуток; представлення результатів аудиту у формі Звіту

незалежного аудитора; його ризикоорієнтоване спрямування, що дозволяє знизити податкові ризики і потенційні санкції за умови порушення податкового законодавства; використання власниками результатів незалежного податкового аудиту.

Автори Малярчук А., Шевчук Л. і Шкапоїд В. вважають, що модель проведення податкового аудиту прибутку та оподаткування передбачає такі складові: інформаційне середовище та комунікативні зв'язки стосовно перевірки усього прибутку та податку на прибуток → контрольний процес, який включає перевірку, аналіз, оцінку і результат → формування аудиторського звіту за результатами перевірки усього прибутку та податку на прибуток → профілактичний та стимулюючий процес, що передбачає виведення бізнесу із тіньової економіки. Результатом цього процесу має стати мобілізація надходжень до бюджету за рахунок коштів податку на прибуток, а також мінімізація втручання у діяльність сумлінних платників податків.

Кульчицька Н. і Яковець Т. натомість пропонують такий алгоритм податкового аудиту, у т.ч. і в частині нарахування і сплати податку на прибуток підприємств: перевірка правильності обрання об'єкта оподаткування → підтвердження достовірності бухгалтерських даних стосовно об'єкта оподаткування → оцінка правильності нарахування, своєчасності і повноти сплати податкових платежів до бюджету → співставлення податкової звітності на її відповідність нормам чинного законодавства → пошук порушень і з'ясування причин їх виникнення → складання аудиторського звіту на основі незалежної думки аудитора стосовно наявної системи оподаткування на підприємстві → «надання рекомендацій аудитора щодо функціонування системи оподаткування на підприємстві, правильності складання та подання податкової звітності, запобігання порушень та дотримання податкової дисципліни загалом» [41, с. 26].

У процесі дослідження сучасних тенденцій «розвитку податкового

аудиту щодо прибутку підприємства необхідно врахувати законодавчі зміни, що впливають на формування фінансової звітності, проведення обов'язкової аудиторської перевірки, яка позитивно впливатиме на бізнес-клімат, що сприятиме залученню інвесторів та збільшенню податкових надходжень» [50, с. 931].

Кульчицька Н. і Яковець Т. запевняють, що вчасно проведений аудит податкових розрахунків за ініціативою власників, допомагає уникнути негативних наслідків у випадках проведення податкового контролю органами ДПС та усунути фактори впливу на економічну безпеку господарюючого суб'єкта. «У процесі проведення податкового аудиту, компанія-аудитор намагається вирішити всі питання, пов'язані з оптимізацією і плануванням оподаткування, і вирішити їх саме з дотриманням інтересів замовника. При цьому, податковий аудит передбачає здійснення ретельного контролю щодо грамотності та обґрунтованого розрахунку і виплат податків і різноманітних зборів, правильного використання пільг компанії по оподаткуванню, точного відображення у податковій звітності різних операцій (які нерідко не прописуються в законодавстві)» [41, с. 24].

Шмичкова І. важливим аспектом удосконалення аудиту вважає створення внутрішніх стандартів аудиту оподаткування, у т.ч. і податком на прибуток підприємств. «Аудиторська діяльність будується на чітких правилах перевірок та оформлення їх результатів. Не виключенням в цьому сенсі є і аудит податків. Проте, на відміну від аудиту фінансової звітності при проведенні аудиту податкових декларацій неможливо створити універсальну методику у зв'язку з тим, що кожен платник податків в будь-якої країні має свої особливості у формах декларацій з різних податків, в розрахунках та сплаті податкових зобов'язань. І це не зважаючи на єдність податкової системи країни в цілому. Виходячи з багатоваріантності та законодавчих нюансів податкової інформації кожна аудиторська фірма розробляє свої напрацьовані прийоми і методики проведення аудиту податків для окремих груп клієнтів чи навіть для окремого клієнта. Додаткову специфіку вносить

також галузева приналежність клієнта» [117].

Малярчук А., Шевчук Л. і Шкапоїд В. важливим кроком до створення сприятливого бізнес-клімату в Україні вважають включення частини засадничих положень Директиви 2013/34/ЄС до національного законодавства, оскільки це наблизить діяльність українських підприємств «до світових стандартів у сфері ведення бухгалтерського обліку, формування фінансової звітності, проведення аудиту та оприлюднення даних звітності. Тобто питання необхідності проведення підприємствами різних форм власності обов'язкового аудиту, аналіз проблем якості аудиторських послуг та їх вартості, а також перспективи їх вирішення з метою вдосконалення й сучасних тенденцій розвитку аудиту підлягають постійному розгляду» [50, с. 929].

«Для інформаційних потреб вдосконалення системи аудиту бази оподаткування прибутку в Україні доцільно передбачити розробку так званого податкового паспорта підприємства. Так, поєднання у податковому паспорті важливих економічних показників та оцінка динаміки їх зміни сприятимуть розробці об'єктивних висновків щодо причини зниження та резервів нарощування складових, які формують податкову базу за податком на прибуток підприємств сфери товарного обігу. Наприклад, на основі використання інформації про доходи та витрати суб'єкта господарювання можна розрахувати фактичну суму прибутку до оподаткування, спрогнозувати його величину на наступні періоди. Подібним чином встановлюється прогнозована величина податкової бази за іншими видами податків та зборів, на основі чого та з урахуванням ставки податку (збору) визначається загальний обсяг податкових платежів» [117].

Управління податковими платежами та об'єктивна оцінка податкової ситуації передбачають необхідність використання суттєвого масиву інформації у частині всієї фінансово-господарської діяльності підприємств. Це передбачає якісний збір фінансової та податкової звітності платника податків, першочергово, повних даних щодо нарахування і сплати

податкових платежів, відомостей про наявні факти застосування штрафних санкцій і пені, відомостей про проведені податкові перевірки (камеральні, виїзні) тощо.

Інформація у податковому паспорті повинна бути зведена у відповідні розділи для отримання повного уявлення про «структуру підприємства, основні соціально-економічні показники його діяльності та показники, які використовуються для розрахунку податкової бази і податкового навантаження, динаміку справляння податкових платежів (зборів), обсяги заборгованості перед бюджетом. Крім того, доцільно внести до переліку даних, які характеризують фінансово-господарську діяльність, показники, які найкраще характеризують сферу діяльності підприємства» [117].

У монографії за редакцією Кучерявенко М. справедливо зазначається, що в «податковому паспорті підприємства повинна відображатися інформація, яка характеризує економічні показники, податкову базу, обсяги нарахувань за видами податків (зборів, платежів), заборгованість по сплаті податків та інші показники. При його розробці не слід обмежуватись лише даними податкової звітності, тому що при цьому не можна отримати повну та розгорнуту інформацію про стан податкового потенціалу підприємств сфери товарного обігу. Необхідно також враховувати показники фінансово-господарської діяльності підприємств, відображені у статистичній та фінансовій звітності» [44, с. 269].

Розробка індивідуального податкового паспорта підприємства сприятиме підвищенню ефективності та якості податкового й економічного планування, а також зниженню податкового навантаження на конкретного суб'єкта підприємництва. «З метою проведення моніторингу і прогнозу ефективності податкового планування з погляду внутрішнього податкового адміністрування, моніторингу й оцінки реального податкового потенціалу підприємства з позиції зовнішнього податкового адміністрування може бути запропонована уніфікована форма податкового паспорта підприємства» [117].

Узагальнені рекомендації з удосконалення організації і методики виконання завдань з аудиту розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємств представлено нами в таблиці 3.3.

Таблиця 3.3

Рекомендації з удосконалення організації і методики виконання завдань з аудиту розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємств

Напрямок	Заходи
Автоматизація процесів і застосування сучасних технологій	Впровадження спеціалізованого програмного забезпечення для автоматизації податкових розрахунків, у т.ч. і за податком на прибуток підприємств
	Використання аналітичних інструментів для перевірки коректності податкових розрахунків і своєчасності сплати податків
	Використання блокчейн-технологій для забезпечення прозорості та достовірності даних, у т.ч. і за податком на прибуток підприємств
	Застосування можливостей штучного інтелекту для аналізу великих обсягів даних і виявлення нетипових операцій
Регулярне підвищення кваліфікації персоналу	Постійне ознайомлення з останніми змінами в податковому законодавстві зокрема та у частині справляння податку на прибуток підприємств
	Підвищення кваліфікації співробітників бухгалтерії у частині здійснення податкових розрахунків, у т.ч. і за податком на прибуток підприємств, та правильності їх відображення в обліку
	Професійне вдосконалення аудиторів шляхом їх участі у регулярних тренінгах і курсах
Покращення внутрішнього контролю	Розробка детальних внутрішньої політики і регламентів щодо ведення податкових розрахунків, у т.ч. і за податком на прибуток підприємств
	Впровадження внутрішнього аудиту для регулярного контролю за правильністю розрахунків податків, у т.ч. і податку на прибуток підприємств
Співпраця із зовнішніми аудиторами	Залучення незалежних аудиторів для періодичної перевірки правильності розрахунків за податком на прибуток підприємств
	Використання рекомендацій зовнішніх аудиторів для покращення внутрішніх процесів на підприємстві, у т.ч. і за розрахунками з податку на прибуток підприємств
Впровадження системи ризик-менеджменту	Визначення та оцінка податкових ризиків, у т.ч. і за податком на прибуток підприємств та розробка планів щодо їх мінімізації
	Моніторинг і контроль за можливими ризиками, пов'язаними з неправильними розрахунками за податком на прибуток підприємств
Налагодження комунікації з податковими органами	Встановлення регулярної комунікації з податковими органами для отримання консультацій та роз'яснень, у т.ч. і за податком на прибуток підприємств
	Участь у семінарах і конференціях, організованих органами Податкової служби

Запропоновані заходи допоможуть забезпечити точність і своєчасність

розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємств, знизити податкові ризики та підвищити ефективність виконання завдань з аудиту.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 3

Проблемами, що потребують вирішення при справлянні податку на прибуток підприємств та впливають на організацію і методику виконання завдань з аудиту цього податку визначено: недостатню ефективність, оскільки існуючий механізм оподаткування податком на прибуток підприємств дозволяє деяким підприємствам використовувати способи ухилення від його сплати; нерівномірність, адже існуючий механізм оподаткування не забезпечує рівнозначного розподілу податкового навантаження між різними підприємствами, що може призводити до нерівності у конкурентному середовищі; складність правил і процедур, пов'язаних з оподаткуванням прибутку підприємств є суттєвою перешкодою для деяких малих і середніх підприємств; існуючий механізм оподаткування не завжди забезпечує достатню прозорість для платників податків і контролюючих органів.

Основними напрямками вдосконалення організації і методики виконання завдань з аудиту розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємств є автоматизація аудиторських процедур із використанням програмних засобів для автоматичного аналізу фінансової звітності, що може допомогти виявляти потенційні порушення та недоліки в розрахунках податку на прибуток, а також постійне професійне самовдосконалення аудиторів шляхом поновлення знань і навичок у сфері аудиторської діяльності та оподаткування.

ВИСНОВКИ

Податок на прибуток підприємств є обов'язковим платежем, який установлюється законодавством і стягується з прибутку, отриманого підприємством за певний період. Податок на прибуток підприємств є значним джерелом наповнення бюджету будь-якої країни та спрямовується на фінансування державних програм і послуг, розвиток інфраструктури та інші потреби суспільства.

Порядок нарахування і сплати податку на прибуток підприємств регламентується однойменним розділом III Податкового кодексу України із дотриманням вимог НП(С)БО і Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Виконання завдань з аудиту розрахунків із бюджетом за податком на прибуток здійснюється із дотриманням вимог Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, а також Міжнародного кодексу етики професійних бухгалтерів (включаючи Міжнародні стандарти незалежності).

Виконання завдань з аудиту розрахунків із бюджетом за податком на прибуток є необхідним для забезпечення правильності та достовірності фінансової звітності підприємства-замовника аудиту, оскільки це допомагає виявити можливі порушення, помилки або фінансові недоречності, які можуть призвести до неправильного розрахунку податкових зобов'язань. Аудит розрахунків податку на прибуток також допомагає виявити можливі ризики та недотримання податкового законодавства, що може призвести до фінансових санкцій або інших негативних наслідків для підприємств. Якісне проведення аудиту розрахунків із бюджетом за податком на прибуток є важливим етапом у фінансовому управлінні підприємством та допомагає забезпечити дотримання законодавства та оптимізацію податкових платежів.

Мета виконання завдань з аудиту розрахунків із бюджетом за податком на прибуток полягає в тому, щоб перевірити правильність обчислення і

сплати даного податку підприємством-замовником аудиту. Основними завданнями у цьому випадку є: перевірка відповідності обчислення податкових зобов'язань згідно вимог законодавства; оцінка правильності відображення доходів і витрат у фінансовій звітності та порядку визначення фінансового результату; перевірка правильності застосування податкових ставок і пільг в оподаткуванні; перевірка відповідності даних, що подаються у податковій і фінансовій звітності первинній документації; виявлення можливих ризиків і порушень у сфері формування об'єкта оподаткування, які можуть вплинути на податкові розрахунки та фінансовий стан підприємства-замовника; надання рекомендацій з покращення існуючої на підприємстві системи обліку та внутрішнього контролю з метою уникнення податкових ризиків.

Виконання завдань з аудиту розрахунків із бюджетом за податком на прибуток включає перевірку правильності нарахування і сплати цього податку, а основними аудиторськими процедурами у цьому контексті є: ознайомлення із законодавчими вимогами щодо порядку оподаткування прибутку підприємств та аналіз змін у податковому законодавстві, що можуть вплинути на діяльність підприємства; перевірка правильності розрахунків доходів і витрат при визначенні об'єкта оподаткування, що включає аналіз первинних документів, реєстрів аналітичного і синтетичного обліку, бухгалтерських записів, фінансової звітності та податкових декларацій; оцінка відповідності облікової політики вимогам податкового законодавства, зокрема щодо методів нарахування амортизації, обліку запасів і витрат; ідентифікація потенційних ризиків невідповідності або помилок у нарахуванні та сплаті податку на прибуток, що пояснюється ризиками неправильного відображення операцій у бухгалтерському обліку або ризиками, пов'язаними із змінами у законодавстві; документування результатів аудиторської перевірки у вигляді звіту, де наводиться незалежна думка аудитора стосовно відповідності фінансової звітності підприємства-замовника законодавчим вимогам та рекомендації щодо усунення виявлених

недоліків.

Об'єктом дослідження виступало ПП «Фавор», що зареєстроване за адресою: місто Кропивницький, вул. Велика Перспективна, с. 10А, кв. 29, основним видом діяльності якого є надання послуг вантажного автомобільного транспорту. Кінцевим бенефіціарним власником та одночасно директором ПП «Фавор» є Новосьолов Ігор Віталійович. Статутний капітал становить 1000,0 грн. Форма власності – приватне підприємство.

Чистий прибуток ПП «Фавор», що визначається як різниця між фінансовим результатом до оподаткування та податком на прибуток у 2021 р. склав 610,7 тис.грн., у 2022 р. – 80,8 тис.грн., у 2023 р. – 76,2 тис.грн. Так, у 2023 р. прибуток підприємства у порівнянні з 2021 р. зменшився на 534,5 тис.грн., а у порівнянні з 2022 р. – на 4,6 тис.грн.

Основна частина доходів ПП «Фавор» складається із доходів з надання транспортно-експедиційних послуг з перевезення та доставки хліба та хлібобулочних виробів. Для узагальнення доходів від надання таких послуг робочим планом рахунків ПП «Фавор» передбачено рахунок 70 «Доход від надання транспортно-експедиційних послуг». Сума доходу, відображена у рядку 01 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств ПП «Фавор» за 2023 р. розміром 12296921 грн. аудитором підтверджена.

Витрати ПП «Фавор» складаються з витрат на обслуговування автотранспортних засобів. Для обліку витрат ПП «Фавор» використовує такі рахунки обліку: 23 «Виробництво», 90 «Собівартість реалізованих послуг», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші операційні витрати», 95 «Фінансові витрати».

За результатами аудиту ПП «Фавор» виявлено завищення величини інших операційних витрат на 7,8 тис.грн., що потягло за собою заниження фінансового результату до оподаткування, і, як наслідок, до заниження податку на прибуток на 1,3 тис.грн. Також таке порушення призвело до викривлення чистого прибутку ПП «Фавор», а саме до його зменшення на

6,5 тис.грн. у фінансовій звітності. Зазначені невідповідності також знаходять своє відображення у Податковій декларації з податку на прибуток підприємств ПП «Фавор» за 2023 р.

Отже, визнання, облік та оцінка зобов'язань у частині розрахунків з бюджетом з податку на прибуток підприємств в ПП «Фавор» в усіх суттєвих аспектах відповідають вимогам НП(С)БО 11 «Зобов'язання». До складу зобов'язань ПП «Фавор» належить поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом, у тому числі з податку на прибуток на 31.12.2023 р. – 16,8 тис.грн. Аудитором сума, визначена у рядку 1621 Балансу підтверджується у розмірі 18,1 тис.грн. Отже, визначена аудитором сума недоплати з податку на прибуток склала 1,3 тис.грн. Податкова декларація з податку на прибуток підприємств за 2023 рік складена правильно, подана до податкових органів своєчасно. Аудитором висловлена думка із застереженням, що відображено в аудиторському звіті.

Напрямами покращення існуючого механізму оподаткування податком на прибуток підприємств визначено: введення спрощених правил і процедур оподаткування для малих і середніх підприємств, що може зменшити їх податкове навантаження, забезпечити більш рівномірний його розподіл та підвищити конкурентоспроможність; використання сучасних технологій та електронного документообороту, що допоможе забезпечити більшу прозорість та контроль над формуванням прибутку підприємств і його оподаткування; забезпечення ефективного контролю за дотриманням правил оподаткування може зменшити кількість випадків ухилення від сплати податків та збільшить податкові надходження до державного бюджету; введення спеціальних стимулів для інвестицій у розвиток підприємств може сприяти економічному зростанню економіки у цілому.

Для удосконалення інформаційних потреб податкового аудиту запропоновано формувати податковий паспорт підприємства, що є документом, котрий містить комплексну характеристику його податкового навантаження та податкового потенціалу. Впровадження у практичну

діяльність підприємств податкових паспортів може бути дієвим інструментом із метою об'єктивного визначення податкової бази за усіма податками і зборами, у т.ч. і за податком на прибуток підприємств, а також встановлення на основі цього реальних показників податкового потенціалу, що забезпечить збалансованість особистих і загальнодержавних інтересів суб'єктів господарювання.

Загальними рекомендаціями з удосконалення організації і методики виконання завдань з аудиту розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємств є здійснення відповідних заходів за такими напрямками: впровадження новітніх технологій, використання штучного інтелекту, машинного навчання та автоматизованих систем для аналізу великого обсягу даних і виявлення можливих порушень; регулярне оновлення знань щодо податкового законодавства та його правильне застосування під час аудиту; постійне вдосконалення та розвиток персоналу суб'єктів аудиторської діяльності шляхом забезпечення можливостей для опанування актуальними знаннями і навичками у цілому та в частині аудиту податку на прибуток; вдосконалення внутрішніх процедур, що передбачає впровадження ефективних аудиторських процедур при перевірці розрахунків із бюджетом за податком на прибуток підприємств; запровадження ризик-орієнтованого підходу, коли аудитори повинні зосередитися на ідентифікації ризиків, пов'язаних із оподаткуванням прибутку підприємств, і вживати заходи для їх мінімізації тощо.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Антонюк О.Р. Методологія та організація процесу виконання аудиторських послуг : Дис... д-ра екон. наук : 08.00.09 / Жит. держ. технол. ун-т, Житомир, 2019. URL: https://ztu.edu.ua/ua/science/files/autoreferat/aref_Antonyuk_OR.pdf (дата звернення: 08.04.2024)
2. Артюх О.В. Податковий аудит як завдання з надання достатньої впевненості. *Збірник наукових праць «Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету»*. Серія: «Економіка і менеджмент». 2015. Вип. 12. С. 235-238.
3. Артюх О.В. Податковий аудит у системі фінансового контролю: теорія, методологія та організація : Дис... д-ра екон. наук : 08.00.09 / Одес. нац. економ. ун-т, Одеса, 2019. URL: <http://oneu.edu.ua/wp-content/uploads/2019/09/Avtoreferat-Artyuh-O.V..pdf> (дата звернення: 11.04.2024)
4. Аудит оподаткування підприємств : навч. посіб. ; за заг. ред. О. Петрик; передм. Т. Єфименко. К.: ДННУ «Акад. фін. управління», 2012. 352 с.
5. Аудит: навчальний посібник / Укладач: Бержанір І.А. Умань: ВПЦ «Візаві», 2018. 230 с.
6. Аудит: підручник (в двох частинах) ; за ред. Грушко В.І. / Брадул О.М., Шепелюк В.А, Ільїна С.Б., Юнацький М.О., Хорошенко А.П., Брадул Т.В., 4-те вид. доп. і перероб. Київ: Видавництво Ліра-К, 2019. 324 с.
7. Баранова А.О., Наумова Т.А., Кашперська А.І. Аудит : навчальний посібник. Х.: ХДУХТ, 2017. 246 с.
8. Баширова Г. Податок на прибуток: генезис трактування поняття та об'єкт бухгалтерського обліку. *Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту*. 2020. № 3. С. 38-46.
9. Безкровний О.В., Мисник Т.Г., Лиженков В.Г. Податок на прибуток:

- історія становлення та сучасні аспекти функціонування. *Modern theories and improvement of world methods*. 2023. С. 81-83.
10. Білецька Г.М., Данилова О.М., Кармаліта М.В. Електронний аудит – сучасна форма електронного контролю (світові тенденції та етапи запровадження). К.: Алерта, 2018. 206 с.
11. Бобрівець В.В. Оцінка впливу пільг з податку на прибуток підприємств на розвиток благодійництва в Україні. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2018. № 22. С. 758-765.
12. Богацька Н.М. Прибуток підприємства: його роль, формування та резерви збільшення в умовах ринкової економіки. *Ефективна економіка*. 2021. № 9. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=7253> (дата звернення: 20.04.2024).
13. Богацька Н.М., Кузьменко М.М. Прибуток підприємства як рушійна сила функціонування ринкової економіки. *Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки*. 2018. № 2. С. 102-105.
14. Брадул О.М., Шепелюк В.А., Ільїна С.Б., Юнацький М.О., Хорошенюк А.П., Брадул Т.В. Аудит : підручник (в двох частинах) ; за ред. Грушко В.І., 4-те вид. доп. і перероб. К.: Видавництво Ліра-К, 2019. 324 с.
15. Буй Т.Г., Прімерова О.К., Мельник А.І. Вплив податку на прибуток на економічне зростання в Україні. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». Серія: «Економічні науки»*. 2020. № 5. Т. 2. С. 113-121
16. Варналій З.С., Серебрянський Д.М. Вплив оподаткування прибутку на економічний розвиток України. *Економіка України*. 2010. № 5. С. 55-70.
17. Височина А.В., Таранченко А.Д. Фіскальна ефективність податку на прибуток для держави та бізнесу. *Економіка та суспільство*. 2017. № 13. С. 1047-1053.
18. Внутрішній аудит : навчальний посібник ; за ред. Ю.Б. Слободяник.

- Суми: ТОВ «ВПП «Фабрика друку», 2018. 248 с.
19. Гайдаржийська О.М., Бондаренко О.М., Івченко М.Ю. Порядок формування і використання прибутку підприємства в бухгалтерському обліку. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2018. № 21 (1). С. 38-41.
 20. Гайдучок Т.С., Дмитренко О.М. Перспективи використання е-аудиту в Україні. *Електронний аудит: світові надбання та вітчизняні реалії: зб. матеріалів наук.-практ. круглого столу*. Ірпінь: НДІ фіскальної політики, 2018. С. 8-10.
 21. Гаркушенко О.М., Кувалдіна О.О. Проблеми і майбутнє податку на прибуток підприємств та ПДВ в умовах цифровізації. *Економіка промисловості*. 2021. № 3 (95). С. 52-69.
 22. Генеральна угода про співробітництво та взаємодію між Аудиторською палатою України та Державною податковою службою України : Угода Аудиторської палати і ДПС України від 31.08.2011 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/n0002230-11#Text> (дата звернення: 08.04.2024)
 23. Гордієнко Н.І., Харламова О.В., Мізік Ю.І., Конопліна О.О. Аудит: методика і організація : навч. посібник. 2-ге вид., перероб. і доп. Харків: ХНУМГ ім. О.М. Бекетова, 2017. 319 с.
 24. Давидов Г.М., Давидов І.Г., Давидов Ю.Г. та ін. Аудит: підручник ; за ред. Г.М. Давидова, М.В. Кужельного. 2-ге вид., переробл. і доповн. К.: Знання, 2009. 495 с.
 25. Даценко Г.В. Податок на прибуток: зарубіжний досвід, контроль розрахунків зі сплати податку. *Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки*. 2018. № 2. С. 204-208.
 26. Дзівінська Ю.О., Ярема Б.П. Сучасний стан та перспективи оподаткування прибутку підприємств в Україні. *Молодий вчений*. 2017. № 3. С. 645-649.

27. Дрозд І.К., Іванков В.М., Магопець О.А., Назарова Г.Б., Шалімов В.В., Шалімова Н.С. Оподаткування юридичних осіб та аудит у сфері оподаткування: навч. посіб. ; За ред. Н.С. Шалімової. К.: ТОВ «Видавництво «Сова», 2017. 524 с.
28. Жидєєва Л.І., Колісник О.П., Салямон-Міхеєва К.Д. Аудит : навчальний посібник. Ірпінь: Університет ДФС України, 2019. 312 с.
29. Зелікман В.Д., Бондарчук І.М., Єрьоміна О.Л., Кравченко Т.В. Аудит: Навч. посібник. Частина І. Теоретичні засади аудиторської діяльності та її регулювання. Дніпро: НМетАУ, 2019. 107 с.
30. Іванова Н.А., Ролінський О.В. Організація і методика аудиту : навч. посібник. К.: ЦУЛ, 2008. 216 с.
31. Карпенко Є.А. Місце комплексного аудиторського програмного забезпечення (GAS) в інформаційних системах і технологіях аудиту. *Актуальні проблеми розвитку обліку, аналізу, контролю і оподаткування у контексті Європейської інтеграції та сучасних викликів глобалізації : матеріали ІХ міжнар. наук.-практ. конф.* Львів: ЛТЕУ, 2021. С. 491-494.
32. Ковальчук Т.М., Никифорак І.І. Облік і аудит : навч. посібник ; за ред. Т.М. Ковальчук. Вид. 2-ге, доп. та перероб. Чернівці: Чернівець. нац. ун-т ім. Ю. Федьковича, 2020. 520 с.
33. Колісник Г.М., Слюсаренко В.Є. Аудит : Навчальний посібник. Ужгород. ДВНЗ «УжНУ», 2015. 296 с.
34. Концептуальна основа фінансової звітності. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_009#Text (дата звернення: 29.03.2024)
35. Копчинська К.О. Європейські тенденції в оподаткуванні прибутку підприємств. *Науковий вісник Полісся*. 2015. № 2 (2). С. 148-153.
36. Костирко А.Г. Аудит: курс лекцій. Миколаїв: МНАУ, 2017. 104 с.
37. Костюк Б. Організація податкового аудиту на підприємстві. *Економіка і регіон*. 2015. № 1. С. 124-129.

38. Кузьмінський В., Пилипенко О., Попович Д. Фінансово-господарська діяльність та податок на прибуток підприємств: контроверсійність інтересів. *Вчені записки Університету «КРОК»*. 2023. № 4 (72). С. 20-28.
39. Кулаковська Л.П. Піча Ю.В. Основи аудиту : Навчальний посібник для студентів вищих закладів освіти. К.: «Каравела», Львів: «Новий світ – 2000», 2010. 504 с.
40. Кулаковська Л.П., Піча Ю.В. Організація і методика аудиту : навч. посіб. ; 2-е вид. К.: Каравела, 2005. 560 с.
41. Кульчицька Н., Яковець Т. Податковий аудит як інструмент забезпечення економічної безпеки підприємства. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2017. № 1. С. 21-28
42. Курс лекцій з дисципліни «Аудит» / Укл. Завитій О.П. Тернопіль: ТНЕУ, 2016. 96 с.
43. Куць Т.В., Пікуля В.А. Економіко-правові аспекти податку на прибуток підприємства. *Молодий вчений*. 2017. № 11. С. 1211-1213.
44. Кучерявенко М.П. та ін.. Податковий обов'язок – системоутворююча категорія податкового права : монографія ; за ред. М.П. Кучерявенко. Х.: Право, 2010. 464 с.
45. Лега О.В. Облік розрахунків за податками та платежами: систематизація поглядів. *Інфраструктура ринку*. 2021. № 54. С. 259-266
46. Лук'янцев С.О. Порівняльно-правова характеристика податку на прибуток підприємств та непрямих податків в Україні. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія: Юриспруденція*. 2017. № 27. С. 51-53.
47. Лук'янцев С.О. Трансформація правового регулювання податку на прибуток підприємств: податковий та бюджетний аспекти. *Прикарпатський юридичний вісник*. 2017. № 3. С. 82-85.
48. Луніна І.О., Білоусова О.С. Реформування податку на прибуток

- підприємств у контексті забезпечення стійкості державних фінансів. *Економіка України*. 2018. № 7. С. 46-58.
49. Малишкін О. Облік і аудит податків в Україні: теорія, методологія, практика : навчально-практичний посібник. К.: ЦУЛ, 2013. 376 с.
50. Малярчук А.К., Шевчук Л.П., Шкапоїд В.В. Сучасні тенденції розвитку податкового аудиту прибутку – інструмент збільшення податкових надходжень. *Економіка і суспільство*. 2018. Вип. 16. С. 927-934
51. Мардус Н.Ю. Аудит: Навчальний посібник для студентів спеціальностей 071 «Облік і оподаткування» першого (бакалаврського) рівня вищої освіти усіх форм навчання вищих навчальних закладів. Харків: НТУ «ХП», 2022. 203 с.
52. Меліхова Т.О., Бикова М.М. Розробка програми аудиту податку на прибуток для підвищення фінансової безпеки підприємства. *Агросвіт*. 2017. № 1-2. С. 19-25
53. Методичні рекомендації з вивчення курсу «Аудит» для бакалаврів спеціальності 6.030509 «Облік і аудит» всіх форм навчання / Укл.: О.Б. Пугаченко. Кропивницький: ЦНТУ, 2017. 89 с.
54. Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів (включаючи Міжнародні стандарти незалежності), видання 2022 року ; пер. з англ. К.: IFAC (МФБ), 2023. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/kodex_et.pdf (дата звернення: 29.04.2024)
55. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, видання 2020 року, частини I, II, III ; пер. з англ. К.: IFAC (МФБ), 2023. URL: https://www.apob.org.ua/?page_id=3482 (дата звернення: 11.04.2024)
56. Міжнародні стандарти професійної практики внутрішнього аудиту (стандарти) Редакція 2017 року. The Institute of Internal Auditors [переклад ВГО «Інститут внутрішніх аудиторів України»]. URL: https://iia-ua.org/?page_id=189 (дата звернення 28.04.2024)
57. Міжнародні стандарти фінансової звітності. URL:

- https://mof.gov.ua/uk/translation_of_international_financial_reporting_standards_2022_updated-576 (дата звернення: 14.05.2024)
58. Мулик Я.І. Аудиторська діяльність в Україні: сучасний стан, реформування та розвиток. *Агросвіт*. 2020. № 7. С. 37-47.
59. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку. URL: <https://mof.gov.ua/uk/nacionalni-polozhennja1> (дата звернення: 14.05.2024)
60. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку. URL: <https://mof.gov.ua/uk/nacionalni-polozhennja1> (дата звернення: 08.04.2024)
61. Облік, аудит і оподаткування: бакалаврський курс. Частина 1: Навчальний посібник для студентів спеціальностей 071 «Облік і оподаткування» / Колектив авторів. За ред. проф. Мардус Н.Ю. Харків: НТУ «ХП», 2022. 523 с.
62. Огійчук М.Ф., Рагуліна І.І., Новіков І.Т. Аудит: Навч. посібник. Вид. 4-те, перероб. і допов. Київ: Алерта, 2020. 852 с.
63. Олійник Є.В. Аудит в Україні: становлення, проблеми та перспективи розвитку. *Науковий вісник Ужгородського університету. Серія Економіка*. 2018. Вип. 1 (51). С. 430-435
64. Ольшанська М.В., Жирнова А.О. Податок на виведений капітал як вирішення проблем оподаткування прибутку підприємств. *Науковий вісник Ужгородського університету. Серія «Економіка»*. 2019. № 1 (53). С. 237-245.
65. Організація і методика аудиту : навч. посіб. для закладів вищої освіти / уклад. І.А. Бержанір. Умань: ВПЦ «Візаві», 2022. 326 с.
66. Остапенко Т.М., Кубецька О.М., Кононова І.В., Протопопова Н.А. Оподаткування суб'єктів підприємництва : навч. посібник (у схемах). Дніпро: Дніпроп. держ. ун-т внутр. справ, 2022. 148 с.
67. Пашкевич М.С., Шишкова Н.Л. Контроль: незалежний, внутрішній, державний : навч. посіб.: у 2 ч. Ч. 1. Незалежний аудиторський та

- внутрішньогосподарський контроль. Дніпро: НГУ, 2017. 182 с.
- 68.Петренко Н.І., Левченко О.Ф., Магнушевська Т.М. Організаційні аспекти податкового аудиту. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2018. Вип. 23. С. 687-690.
- 69.Петрик О.А., Давидов Г.М., Редько О.Ю. та ін. Аудит оподаткування підприємств : навч. посіб. ; за заг. ред. О.А. Петрик ; передм. Т.І. Єфименко. К.: ДННУ «Акад. фін. управління», 2012. 352 с.
- 70.Петрик О.А., Зотов В.О., Кудрицький Б.В. та ін. Аудит : підручник ; за заг. ред. проф. О.А. Петрик. К.: КНЕУ, 2015. 498 с.
- 71.Письменний В.В. Податок на прибуток підприємств: проблеми розподілу між різними рівнями бюджетної системи. *Світ фінансів*. 2017. № 1. С. 23-33.
- 72.Плаксієнко В.Я., Верига Ю.А., Кулик В.А., Карпенко Є.А. Облік, оподаткування та аудит : навч. посіб. [для студ. вищих навч. закл.]. К.: ЦУЛ, 2019. 509 с.
- 73.План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Наказ М-ва фінансів України від 09.12.2011 р. № 1591. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11#Text> (дата звернення: 21.04.2024).
- 74.Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>. (дата звернення: 04.04.2024)
- 75.Подік І.І., Живко М.О., Вольних А.І. Електронний аудит на основі податкового аудиторського файлу: світовий досвід та українські перспективи. *Соціально-правові студії*. 2018. Вип. 1. С. 158-166.
- 76.Позняковська Н.М., Зубілевич С.Я., Міклуха О.Л. та ін. Обліково-аналітичне забезпечення суб'єктів господарювання в умовах євроінтеграції : монографія. Рівне: НУВГП. 2019. 414 с.
- 77.Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон

- України від 21.12.2017 р. № 2258-VIII (зі змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19> (дата звернення: 25.04.2024)
78. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 05.04.2024)
79. Про затвердження Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 (зі змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення: 15.04.2024)
80. Про затвердження Методичних рекомендацій по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку : Наказ М-ва фінансів України від 29.12.2000 р. № 356. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0356201-00#Text> (дата звернення: 18.04.2024)
81. Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : Наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879 (зі змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text> (дата звернення: 15.04.2024)
82. Про затвердження Порядку подання фінансової звітності : Постанова Кабінету Міністрів України від 28.02.2000 р. № 419. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/419-2000-%D0%BF#Text> (дата звернення: 24.04.2024)
83. Про затвердження форми Податкової декларації з податку на прибуток підприємств : Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.2015 р. № 897. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1415-15#Text> (дата звернення: 10.04.2024)

84. Про Перелік послуг, які можуть надавати аудитори (аудиторські фірми) : Рішення Аудиторської палати України від 22.12.2011 р. № 244/14. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/vr244230-11#Text> (дата звернення: 20.04.2024).
85. Про фінансово-кредитні механізми і управління майном при будівництві житла та операціях з нерухомістю : Закону України від 19.06.2003 р. № 978-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/978-15#Text> (дата звернення: 08.04.2024)
86. Прокопович Л.Б., Шевчук С.В. Раціоналізація облікових процедур визначення оподаткованого прибутку підприємств. *Наукові праці. Економіка*. 2016. С. 275-263.
87. Проскура К. Організація та методичне забезпечення податкового аудиту як елемента податкового контролю. *Незалежний аудитор*. 2013. № 5. С. 43-48.
88. Прохорова Л.І., Юхименко Є.С. Аналіз сучасного стану та проблеми реформування і розвитку аудиторської діяльності в Україні на основі міжнародного досвіду. *«Молодий вчений»*. 2019. № 6 (70). С. 205-210.
89. Пугаченко О.Б. Аналіз завдань з надання впевненості, що не є аудитом чи оглядом історичної фінансової звітності, які надають суб'єкти аудиторської діяльності в Україні. *Соціально-економічні аспекти розвитку підприємництва в Україні* : Колективна монографія під ред. д.е.н., професора О.О. Непочатенко. Умань: Видавець «Сочинський М.М.», 2018. С. 206-215.
90. Пугаченко О.Б. Безперервне професійне навчання аудиторів: сутність, законодавче регулювання та порядок здійснення *Економічний простір: Збірник наукових праць*. 2021. № 173. С. 81-87.
91. Редченко К.І. Тестування як інструмент аудиту: стратегічний аспект. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. Вип. 4. С. 1032-1036
92. Риженко І.Є. Податковий аудит як засіб забезпечення контрольних

- функцій держави у сфері оподаткування. *Економіка розвитку*. 2010. № 1 (53). С. 26-28.
93. Руденко В.В., Волощук Р.Є. . Консолідоване оподаткування прибутку підприємств: зарубіжний досвід і вітчизняні реалії. *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики*. 2017. № 2. С. 205-212.
94. Рязанова Н.О. Аудит: навчально-методичний посібник. Старобільськ: ДЗ «ЛНУ імені Тараса Шевченка», 2021. 234 с.
95. Савченко А.М., Гудим І.А. Порівняльний аналіз податку на прибуток та податку на виведений капітал: сучасні реалії та перспективи. *Інвестиції: практика та досвід*. 2018. № 11. С. 66-69.
96. Серкіна М.С. Податок на прибуток підприємств: його роль для держави та платників податку. URL: http://www.vtei.com.ua/konfa/27_03/4/21.pdf (дата звернення: 05.04.2024)
97. Сокирко О.С. Податок на прибуток підприємств як важливий елемент доходів державного бюджету України. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія «Економічні науки»*. 2018. № 2 (28). С. 102-104.
98. Стадніченко Р.В., Колесніков О.В. Контролюючі органи та шляхи здійснення податкового контролю. *Облік і оподаткування: контрольний-аналітичний аспект : збірник тез доповідей за матеріалами IV Всеукраїнської науково-практичної інтернет-конференції*, 18 травня 2023 року. Ірпінь: Державний податковий університет, 2023. С. 69-71.
99. Столяр Л.Г. Особливості обліку податку на прибуток. *Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки*. 2017. № 1-2. С. 183-189.
100. Сус Ю.Ю., Бойко Н.С., Назімова К.С., Залюбовська В.В. Роль податку на прибуток підприємств та податку на додану вартість у формуванні бюджетних доходів. *Агросвіт*. 2021. № 23. С. 62-69.

101. Тулуш Л.Д., Скітецька І.М. Оподаткування прибутку підприємств: практика застосування в Україні. *Молодий вчений*. 2017. № 3. С. 860-863.
102. У 2023 році до загального фонду держбюджету надійшло 1,6 трлн грн. / Урядовий портал. URL: <https://www.kmu.gov.ua/news/u-2023-rotsi-do-zahalnoho-fondu-derzhbiudzhetu-nadiishlo-16-trln-hrn> (дата звернення: 04.04.2024)
103. У 2023 році до зведеного бюджету надійшло 1213,6 млрд гривень / Офіційний сайт Державної податкової служби України. URL: <https://tax.gov.ua/media-tsentr/novini/742510.html> (дата звернення: 04.04.2024)
104. Утенкова К.О. Аудит : Навчальний посібник. К.: Алерта, 2011. 408 с.
105. Утенкова К.О. Методологічні засади формування моделі аудиту економічної безпеки. *Облік і фінанси*. 2019. № 2 (84). С. 144-153.
106. Фінансовий аудит: інформаційно-аналітичне забезпечення : монографія ; за ред. Є.В. Мниха. К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2015. 416 с.
107. Фоміна Т.В., Колесніков О.В. Інформаційне забезпечення податкових перевірок. *Облік і оподаткування: контрольний-аналітичний аспект : збірник тез за матеріалами V Всеукраїнської науково-практичної інтернет-конференції*, 14 грудня 2023 року. Ірпінь: Державний податковий університет, 2024. С. 148-152.
108. Хомутенко А., Бзова Ю. Адаптація зарубіжного досвіду оподаткування прибутку підприємств до вітчизняної практики. *Науковий вісник Одеського національного економічного університету*. 2016. № 7. С. 112-131.
109. Хомутенко В.П., Хомутенко А.В. Фіскальна ефективність податку на прибуток підприємств в Україні. *Економіка та держава*. 2017. № 2. С. 61-65.

110. Чудак Л.А. Податковий аудит в Україні: стан, проблематика та перспективи розвитку. *Ефективна економіка*. 2018. № 12. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2018_12_35. (дата звернення: 18.04.2024)
111. Шалімова Н., Андрощук І. Завдання з надання впевненості та завдання з надання впевненості, інші ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації: тенденції введення в аудиторську практику та розвиток процесів стандартизації. *Центральноукраїнський науковий вісник. Економічні науки*. 2021. № 6(39). С. 163-178.
112. Шалімова Н.С. Користувачі аудиторської інформації та їх потреби в контексті забезпечення соціальної відповідальності аудиту як інституту. *Технологічний аудит і резерви виробництва*. 2015. № 6/5 (26). С. 25-31.
113. Шалімова Н.С., Кузьменко Г.І., Андрощук І.І. Незалежність як обов'язковий принцип роботи зовнішніх та внутрішніх аудиторів: вимоги та механізм дотримання. *Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво*. 2022. Випуск №2 (125). С. 200-220.
114. Шаптала Є.Ю. Принцип соціальної справедливості оподаткування при реалізації податкових стимулів. *Прикарпатський юридичний вісник*. 2018. № 4 (25). С. 157-163.
115. Шаптала Є.Ю. Стимули у податково-правовому регулюванні. Дис... на здобуття наук. ступ. канд. юрид. наук (доктора філософії) : 12.00.07 (081 – Право). Ун-т держ. фіск. служби України, Ірпінь, 2019. 232 с.
116. Шерстюк О.Л. Теорія та методологія аудиту фінансової інформації : Дис... д-ра екон. наук : 08.00.09 / ННЦ «Ін-т аграр. економіки» НААНУ, Київ, 2018.
117. Шмичкова І.Ю. Концепція вдосконалення системи аудиту оподаткування прибутку в Україні. *Ефективна економіка*. 2015. № 11. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=4513> (дата звернення: 10.04.2024)

118. Шорохова Ю. Історія виникнення податку на прибуток підприємств на теренах України. *Проблеми законності*. 2015. № 128. С. 112-118.
119. Ярова Л.Г. Сучасний стан аудиту та перспективи розвитку аудиторських послуг в Україні. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука»*. Серія: «Економічні науки». 2019. № 3 (23). С. 55-60.
120. Matskiv H., Smirnova I., Malikova A., Puhachenko O. & Dubinina M. (2023). The application of blockchain technology in accounting and auditing: experience of Ukraine and Kazakhstan. *Financial and Credit Activity Problems of Theory and Practice*. 1 (48). P. 180-192
121. Nikitishin A., Cherniha V. (2023). Податок на прибуток підприємств як джерело доходів бюджету. *Modern engineering and innovative technologies*. № 27-02. С. 97-100.
122. Shalimova N., Kuzmenko H. (2021). Impact of the Audit on the Social Economic and Innovative Development and International Ratings. *Innovative Economics and Management*. Vol. 8. № 3. P. 64-74.
123. Shalimova N.S., Kuzmenko H.I., Klepacz A. (2023). Підвищення ролі аудиту як соціально-економічного інституту в контексті досягнення цілей сталого розвитку та спільних цінностей ЄС. National Resilience as a strategy for ensuring national security: military challenges and the latest concepts of the international security environment. Monograph. Opole: Academy of Applied Sciences University of Management and Administration in Opole, pp. 144-163.
124. Viter S., Dmytrenko O., Yarmoliuk O., Fomina T., Puhachenko O. (2021). Audit in developing countries: the case of Eastern Europe. *AD ALTA: Journal of Interdisciplinary Research*. Volume 11, Issue 2, Special Issue XXII. P. 182-186.

ДОДАТКИ