

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
«21» грудня 2023 р.

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
за другим (магістерським) рівнем вищої освіти
на тему:
«Облікове та контрольне забезпечення процесів формування податкової
звітності сільськогосподарських підприємств»

Виконав здобувач вищої освіти
II курсу, групи ООП-22 МЗ (1,4)
ОПП «Адміністрування податків
та митних платежів»
спеціальності 071 «Облік і
оподаткування»
Осадча Р.В.
«21» грудня 2023 р.

Керівник проекту
к.е.н., доцент
Олександр ГАЙ
«21» грудня 2023 р.
Рецензент

к.е.н., доцент, доцент кафедри
міжнародних економічних
відносин
Дар'я НАСИПАЙКО

м. Кропивницький

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
Адміністрування податків та митних платежів

ЗАТВЕРДЖУЮ
завідувач кафедри
к.е.н., професор
Олена МАГОПЕЦЬ
« 21 » грудня 2023 року

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

_____ **Осадча Регіна Вадимівна** _____
 (прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи (проекту)
Облікове та контрольне забезпечення процесів формування податкової звітності сільськогосподарських підприємств

2. Керівник роботи (проекту)
Гай Олександр Миколайович, кандидат економічних наук, доцент
 (прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

3. Строк подання роботи до захисту 21 грудня 2023 р.

4. Мета та завдання випускної кваліфікаційної роботи (проекту) _____

5. Консультанти по роботі, із зазначенням розділів роботи

Розділ	Консультант	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№з/п	Назва етапів випускної кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Узагальнення матеріалів переддипломної практики	02.10.2023 р. – 15.10.2023 р.	Виконано
2.	Огляд літературних джерел, узагальнення нормативних та законодавчих документів	16.10.2023 р. – 05.11.2023 р.	Виконано
3.	Написання основного змісту випускної кваліфікаційної роботи	06.11.2023 р. – 03.12.2023 р.	Виконано
4.	Оформлення випускної кваліфікаційної роботи	04.12.2023 р. – 12.12.2023 р.	Виконано
5.	Отримання відгуку наукового керівника	13.12.2023 р. – 18.12.2023 р.	Виконано
6.	Представлення випускної кваліфікаційної роботи на засіданні кафедри аудиту, обліку та оподаткування	21.12.2023 р.	Виконано

Дата видачі завдання

« 02 » жовтня 2023 р.

Підпис керівника

(прізвище та ініціали)

Завдання прийнято до виконання

« 02 » жовтня 2023 р.

Підпис здобувача

(прізвище та ініціали)

АНОТАЦІЯ

Осадча Р.В. Облікове та контрольне забезпечення процесів формування податкової звітності сільськогосподарських підприємств. - Випускна кваліфікаційна робота за другим (магістерським) рівнем вищої освіти зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування» освітньо-професійної програми «Адміністрування податків та митних платежів». – Центральноукраїнський національний технічний університет Міністерства освіти і науки України. – Кропивницький, 2024.

В першому розділі «Теоретико-методичні основи облікового та контрольного забезпечення процесів формування податкової звітності сільськогосподарських підприємств» досліджено економічну сутність та нормативну регламентацію податкової звітності, особливості її формування, подання у сільськогосподарських підприємствах. Досліджено інформаційну основу формування показників податкової звітності.

В другому розділі «Організація облікового та контрольного забезпечення процесів формування податкової звітності сільськогосподарських підприємств (на матеріалах ФГ «Перемога»)» розкрито специфіку діяльності досліджуваного фермерського господарства, його фінансовий стан, організацію облікової служби, систему оподаткування, процеси формування і контролю податкової звітності. Надано рекомендації щодо організації обліку та контролю процесів формування податкової звітності.

В третьому розділі «Напрями удосконалення системи облікового та контрольного забезпечення формування податкової звітності сільськогосподарських підприємств» систематизовано сучасні проблемні питання, що виникають перед платниками податків, що зумовлені цифровізацією обліку, процесів формування та подання податкової звітності, а також наведено рекомендації щодо вдосконалення організації обліку податкових розрахунків.

Ключові слова: аграрний сектор, сільськогосподарське підприємство, податки, оподаткування, податкова звітність, єдиний податок четвертої групи, спрощена система оподаткування, облікове забезпечення, контроль податкової звітності

ANNOTATION

Osadcha R.V. Accounting and control support for the processes of forming tax reporting of agricultural enterprises. - Graduation qualification work at the second (master's) level of higher education in specialty 071 "Accounting and taxation" of the educational and professional program "Administration of taxes and customs payments". - Central Ukrainian National Technical University of the Ministry of Education and Science of Ukraine. – Kropyvnytskyi, 2024.

In the first chapter "Theoretical and methodological foundations of accounting and control support for the processes of forming tax reporting of agricultural enterprises" the economic essence and regulatory regulation of tax reporting, the peculiarities of its formation and submission in agricultural enterprises are studied. The information basis for the formation of tax reporting indicators was studied.

In the second chapter "Organization of accounting and control support for the processes of tax reporting of agricultural enterprises (based on the materials of farming enterprise "Victory")" the specifics of the researched farm, its financial condition, the organization of the accounting service, the taxation system, the processes of tax reporting and control are revealed. Recommendations are given on the organization of accounting and control of tax reporting processes.

The third chapter "Directions for Improving the System of Accounting and Control Support for the Formation of Tax Reports of Agricultural Enterprises" systemizes the current problematic issues arising for taxpayers due to digitalization of accounting, processes of formation and submission of tax reports, and provides recommendations for improving the organization of accounting for tax payments.

Keywords: agrarian sector, agricultural enterprise, taxes, taxation, tax reporting, single tax of the fourth group, simplified taxation system, accounting support, control of tax reporting

ЗМІСТ

ВСТУП	6
<u>РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКОВОГО ТА КОНТРОЛЬНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРОЦЕСІВ ФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ ЗВІТНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ.</u>	<u>11</u>
<u>1.1 Податкова звітність в системі звітності сільськогосподарських підприємств, особливості її формування та подання</u>	<u>11</u>
<u>1.2. Бухгалтерський облік як інформаційна основа для формування показників податкової звітності сільськогосподарських підприємств.....</u>	<u>23</u>
<u>1.3 Порядок організації та здійснення контрольних процедур в процесі складання та подання податкової звітності сільськогосподарських підприємств.....</u>	<u>36</u>
Висновки до розділу 1....	48
<u>РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКОВОГО ТА КОНТРОЛЬНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРОЦЕСІВ ФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ ЗВІТНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ (НА МАТЕРІАЛАХ ФГ «ПЕРЕМОГА»).</u>	<u>51</u>
<u>632.1. Організаційно – економічні особливості діяльності фермерського господарства «Перемога».....</u>	<u>63</u>
<u>2.2. Облікове забезпечення провадження розрахунків за податками та зборами й формування податкової звітності сільськогосподарських підприємств (на матеріалах ФГ «Перемога»)</u>	<u>76</u>
<u>2.3. Організація контролю податкових розрахунків та формування показників податкової звітності (на матеріалах ФГ «Перемога»).</u>	<u>85</u>
Висновки до розділу 2	85
<u>РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ ОБЛІКОВОГО ТА КОНТРОЛЬНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ ЗВІТНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ.</u>	<u>88</u>
<u>3.1. Проблемні аспекти формування та контролю податкової звітності сільськогосподарських підприємств</u>	<u>88</u>
<u>3.2. Напрями оптимізації облікового забезпечення формування податкової звітності сільськогосподарських підприємств.</u>	<u>108</u>
ВИСНОВКИ.....	111
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	115
ДОДАТКИ	125

ВСТУП

Актуальність теми. В економічних умовах, що склалися станом на сьогодні в Україні, податкова звітність являє собою важливий елемент інфраструктури ринкової економіки, а також є засобом комунікації (дає змогу підприємству співпрацювати з державою) і, загалом, становить одну зі стадій виконання суб'єктом підприємництва своєї господарської діяльності. Беззаперечним є те, що без якісно сформованої та своєчасно поданої інформації ефективне управління підприємством неможливе, а від правдивості й достовірності звітностей, поданих суб'єктами господарювання, напряду залежить своєчасність та повнота виконання ними своїх зобов'язань перед державою, а також здійснення контролю за їх діяльністю. Разом з тим, беручи до уваги мінливість податкового законодавства України, керівники і бухгалтери підприємств, здійснюючи складання і подання податкової звітності, часто стикаються з певними проблемами, і перша з них - правильний вибір системи оподаткування для свого підприємства.

Податкова звітність підприємства являє собою важливе джерело інформації для здійснення економічного аналізу. Її цінність для проведення аналітичних досліджень визначається тим, що вона складається на основі даних бухгалтерського обліку підприємства, який повинен точно, повно та об'єктивно відображати всі проведені господарські операції і його зобов'язані вести всі без винятку юридичні особи, що є суб'єктами підприємницької діяльності.

Податкова звітність демонструє стан зобов'язань підприємства, що пов'язані з нарахуванням та сплатою податків, а також інших обов'язкових платежів. Така звітність подається до органів податкової служби та позабюджетних фондів.

Який вплив має податкова система на здатність підприємств сільського господарства до забезпечення відтворення свого капіталу, а також на

можливість своєчасно проводити розрахунки з бюджетом за податками є одним із напрямів досліджень стосовно здійснення сталого розвитку даної галузі економіки. У цій системі важливе місце посідають особливості розрахунків підприємства за податками та формування ним податкової звітності - без цих даних неможливо отримати репрезентативну інформацію, яка характеризує реальний фінансовий стан підприємства, а, значить, і його спроможність своєчасно та в повному обсязі виконувати свої зобов'язання. Причиною, що ускладнює дане питання, є формування інформації про податки за методикою податкового та бухгалтерського обліку - це створює додаткові труднощі при використанні інформації, а також при контролі її достовірності.

Проблеми розвитку теорії і методології розрахунків сільськогосподарського підприємства за податками та подання податкової звітності досліджують вчені-економісти О. Василик, В. Вишневський, Н. Гудзенко, М. Дем'яненко, Д. Дема, Д. Дяковський, Л. Ликова, Я. Литвиненко, С. Лондар, І. Луніна, Г. Калетнік, В. Калюжний, Н. Коваль, Т. Мулик, В. Опарін, І. Панасейко, О. Подолянчук, Д. Полозенко, Т. Плахтій, В. Синчак, А. Соколовська та інші. Постійні зміни, що відбуваються на рівні законодавства у сфері бухгалтерського обліку та оподаткування сільськогосподарських підприємств, вимагають удосконалення наукових підходів до принципово важливих питань облікового та контрольного забезпечення процесів формування податкової звітності, їх обґрунтування й оперативного уточнення.

Мета дослідження - обґрунтування теоретичних, методологічних та організаційних положень щодо формування податкової звітності сільськогосподарських підприємств, встановлення відповідності формування і подання звітності чинному законодавству і потребам управління та обґрунтування напрямків оптимізації облікового забезпечення формування податкової звітності у ФГ «Перемога».

Завдання дослідження. Для досягнення поставленої мети були поставлені та вирішені наступні завдання:

- розкрито сутність поняття податкова звітність та її місце в системі звітності сільськогосподарських підприємств;
- досліджено нормативну регламентацію обліку і формування податкової звітності сільськогосподарських підприємств;
- визначено та проаналізовано проблемні аспекти організації та здійснення контрольних процедур щодо складання та подання податкової звітності сільськогосподарських підприємств;
- вивчено організаційно - економічні особливості діяльності фермерського господарства «Перемога»;
- досліджено облікове забезпечення провадження розрахунків за податками та зборами, організацію контролю податкових розрахунків та формування показників податкової звітності ФГ «Перемога»;
- вивчено процеси формування податкової звітності дослідженого підприємства та сформульовано напрямки вдосконалення.

Об'єктом дослідження є процеси формування та подання податкової звітності ФГ «Перемога».

Предметом дослідження є облікові та податкові методики процесу формування та контролю податкової звітності сільськогосподарських підприємств.

Методи дослідження. Теорія і методологія дослідження базується на діалектичному методі пізнання, системному підході і комплексному вирішенні завдань щодо облікового та контрольного забезпечення формування звітності сільськогосподарських підприємств.

Інформаційна база дослідження. Інформаційною базою написання кваліфікаційної роботи є такі джерела інформації: нормативні та законодавчі акти, монографії, підручники, навчальні посібники, публікації у фахових виданнях, інформація комп'ютерної мережі Інтернет, роботи вчених в галузі обліку, звітності та контролю, облікова та звітна документація ФГ «Перемога». Базовою установою при написанні кваліфікаційної роботи обрано ФГ

«Перемога», метою діяльності якого вирощування зернових, бобових культур та насіння олійних культур.

Наукове та практичне значення одержаних результатів. У роботі наявні елементи наукової новизни, які виявляються у тому, що:

– систематизовано проблемні питання формування та подання податкової звітності, що викликані цифровізацією облікових процесів та процесів комунікації з фіскальними органами, а також обґрунтовано напрямки розвитку подання податкової звітності під впливом розвитку інформаційних технологій;

– досліджено проблемні питання оптимізації облікового забезпечення формування й контролю податкової звітності сільськогосподарських підприємств, та обґрунтовано шляхи їх вирішення. Зокрема це стосується розробки розділу Наказу про облікову політику «Організація обліку розрахунків з бюджетом за податками».

Практичне значення отриманих у кваліфікаційній роботі результатів визначається тим, що у ній викладено конкретні методики внутрішнього контролю формування показників податкової звітності, які можуть бути застосовані в обліковій і контрольній практиці й інших підприємств.

Апробація результатів дослідження та їх публікація.

Результати дослідження були оприлюднені на LVII науковій конференції здобувачів вищої освіти університету Центральноукраїнського національного технічного університету (Тема доповіді «Міждержавна податкова гармонізація в країнах ЄС» 20 квітня 2023 р.).

Основні положення й результати дослідження опубліковано у тезах доповіді «Modern Problems of Taxation of Agricultural Producers» у матеріалах XI Міжнародної науково-практичної конференції «Розвиток обліку, аудиту та оподаткування в умовах інноваційної трансформації соціально-економічних систем (30 листопада 2023 року, ЦНТУ).

Структура роботи. Робота складається зі вступу, трьох основних розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків.

В першому розділі «Теоретико-методичні основи облікового та контрольного забезпечення процесів формування податкової звітності сільськогосподарських підприємств» досліджено економічну сутність та нормативну регламентацію податкової звітності, особливості її формування, подання і контролю у сільськогосподарських підприємствах.

В другому розділі «Організація облікового та контрольного забезпечення процесів формування податкової звітності сільськогосподарських підприємств (на матеріалах ФГ «Перемога»)» розкрито специфіку діяльності досліджуваного фермерського господарства, його фінансовий стан, організацію облікової служби, систему оподаткування, процеси формування і контролю податкової звітності.

В третьому розділі «Напрями удосконалення системи облікового та контрольного забезпечення формування податкової звітності сільськогосподарських підприємств» систематизовано сучасні проблемні питання, що виникають перед платниками податків, що зумовлені цифровізацією обліку, процесів формування та подання податкової звітності, а також наведено рекомендації щодо вдосконалення організації обліку податкових розрахунків.

Робота викладена на 125 сторінках, вона містить 13 рисунків, 13 таблиць, додатки, список використаних джерел налічує 98 найменувань та викладений на 10 сторінках.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКОВОГО ТА КОНТРОЛЬНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРОЦЕСІВ ФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ ЗВІТНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

1.1. Податкова звітність в системі звітності сільськогосподарських підприємств, особливості її формування та подання

Україна є сільськогосподарською державою, адже ця сфера підприємницької діяльності завжди складала в економіці значну питому вагу. Зауважимо, що на сьогодні сільське господарство можна вважати найважливішою і, разом із тим, найбільш проблемною галуззю народного господарства нашої країни.

На сільськогосподарські підприємства, як і будь-які інші, відповідно до відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [7], незалежно від їх організаційно-правових форм та форм власності, покладено обов'язок вести бухгалтерський облік своєї господарської діяльності та подавати фінансову звітність. Відповідно до цього ж Закону, виділяють фінансову, податкову, статистичну, спеціальну, а також інші види звітності, відомості яких формуються на підставі бухгалтерських даних. Проте, зауважимо, що цим законом визначено тільки поняття «фінансова звітність», а зміст та сутність звітності інших видів (у тому числі і податкової) законом не визначаються.

Діючим державним документом, який регулює питання щодо оподаткування є Податковий кодекс України [5], в якому неодноразово використовується термін «податкова звітність», міститься інформація про особливості формування та подання такої звітності, проте, визначення сутності поняття в законі не наводиться.

Єдиним нормативним документом, де є тлумачення сутності податкової звітності виступає наказ Державної податкової служби України №516 від 14 червня 2012 року «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо приймання та комп'ютерної обробки податкової звітності платників податків в органах ДПС України». Відповідно до даного документу, «податкова звітність» розуміється як документи, що, згідно з ПКУ, подаються платниками податків до органів ДПС і на основі яких відбувається нарахування та сплата податку, збору (обов'язкового платежу)» [9].

Науковці по-різному тлумачать поняття «податкова звітність» - станом на сьогодні в літературі відсутнє єдине розуміння даної категорії, проте у різних підходах зберігаються певні спільні риси. Так, за визначенням Давидова Г.М. та Шалімової Н.С. «Податкова звітність це документація (податкові декларації, розрахунки, звіти, тощо), яка містить інформацію про розрахунок податкових зобов'язань, на підставі яких здійснюється нарахування та/або сплата податку, збору(обов'язкового платежу), що підлягає сплаті до бюджету та державних цільових фондів у встановлені законом терміни, яка подається платником податку, податковим агентом в податкові органи» [42].

Звітність - це завершальний етап формування результатів фінансового, статистичного і податкового обліку. Зокрема, податкова звітність показує стан зобов'язань підприємства, пов'язаних із нарахуванням і сплатою ним податків. Податкова звітність за результатами звітного періоду самостійно складається платником податків та подається до податкових органів у встановлені законодавством строки. Практичне значення податкової звітності підприємства полягає у використанні наведених у ній показників для визначення правильності нарахування доходів підприємства та визначення розміру обов'язкових для нього податків і платежів. Отже, до формування податкової звітності підприємства держава висуває відповідні вимоги - для цілей отримання коректних результатів обробки її показників.

В процесі свого господарювання підприємство формує та подає різні форми звітності. Залежно від того, хто використовує цю інформацію,

бухгалтерську звітність поділяють на два види: внутрішню та зовнішню (рис. 1.1.).

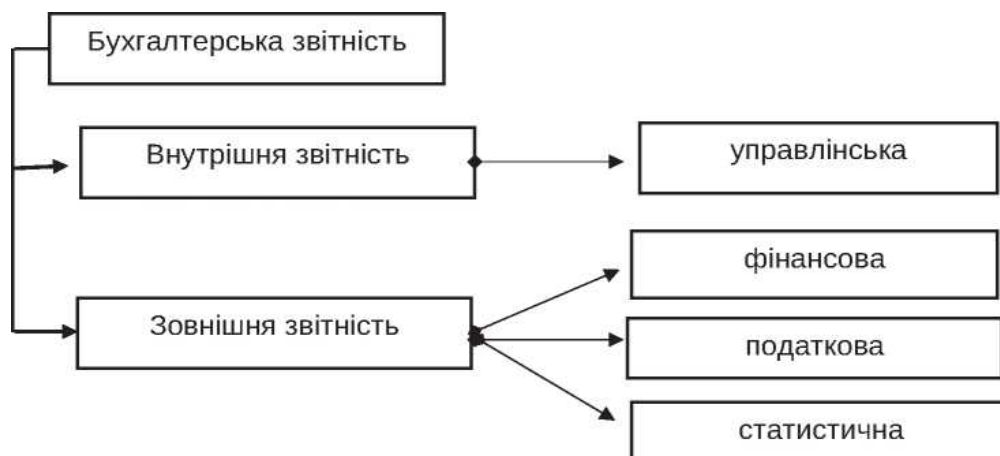


Рис. 1.1. Класифікація бухгалтерської звітності

Джерело: сформовано на основі [5]

Податкове звітування здійснюється шляхом подачі платниками податків відповідної податкової документації, а саме: документів, що містять у собі інформацію щодо нарахування і сплати податків підприємством. До переліку документів податкової звітності відносяться: податкові декларації, розрахунки по податках, розрахункові відомості, книги обліку доходів та видатків, картки особового рахунку, а також інші документи, що потрібні для визначення бази та об'єкта оподаткування, а також сум податків.

Податкову звітність класифікують за різними ознаками: в залежності від періодичності складання, строків подання до контролюючих органів, за способом її подання, ступенем узагальнення та призначення (табл. 1.1).

Основною формою податкової документації є податкова декларація. Податкова декларація, розрахунок, звіт – документ, який подається платником податків (в тому числі відокремленим підрозділом у випадках, що визначені Податковим кодексом) контролюючим органам у встановлені законом строки. На підставі даного документа здійснюється нарахування та/або сплата грошового зобов'язання, у тому числі податкового зобов'язання, або відображаються обсяги операції (операцій), доходів (прибутків), щодо яких

податковим та митним законодавством дозволяється звільнення платника від обов'язку нарахування і сплати податку і збору, чи документ, що свідчить про

Таблиця 1.1.

Класифікація форм податкової звітності

Класифікаційна ознака	Вид звітності	Характеристика
Періодичність складання	Місячна, квартальна, піврічна, дев'ятимісячна, річна	Подається відповідно раз у місяць, квартал, півроку, дев'ять місяців, рік
Строк подання	Поточна	Місяць, квартал, півріччя, 9 місяців
	Річна	Результати роботи за рік
За критерієм звітування	Звітна	У разі подання за термінами, передбаченими для відповідного звітного періоду
	Звітна нова	У разі, коли протягом терміну подання платник подав звітну декларацію та виявив помилки будь-якого змісту, які він має право виправити до встановленого терміну подання звітності;
	Уточнююча	У разі, коли подається декларація з виправленими помилками після останнього терміну подання для відповідного звітного періоду
Рівень спеціалізації	Загальна	Охоплює всі сторони діяльності
	Спеціалізована	Охоплює тільки певний вид діяльності (звітність із використання фонду оплати праці тощо)
Ступінь узагальнення	Індивідуальна	Однієї юридичної особи
	Консолідована	Юридичної особи та дочірніх підприємств
За формою подання	Паперова	Податкова звітність подається на непошкодженому паперовому носії формату А4, який заповнюється машинописним текстом чи друкованими літерами без помарок, закреслень, виправлень і уточнень
	Електронна	В електронній формі — у порядку підготовки і подання податкових документів в електронному вигляді засобами телекомунікаційного зв'язку, встановленому центральним органом ДПС
За способом подання	Подається особисто	Особисто платником податків або уповноваженою на це особою
	Поштою з повідомленням про вручення та з описом вкладення	Платник податку зобов'язаний здійснити таке відправлення на адресу відповідного органу державної податкової служби не пізніше ніж за 5 днів до закінчення граничного строку подання податкової декларації (п. 49.5 ПКУ)
	Засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням вимог законів щодо електронного документообігу та електронного цифрового підпису	Платник податку зобов'язаний здійснити таке відправлення на адресу відповідного органу державної податкової служби не пізніше закінчення останньої години дня, в якому спливає такий граничний строк (п. 49.5 ПКУ)

суми доходу, нарахованого (виплаченого) на користь платників податків — фізичних осіб, суми утриманого та/або сплаченого податку.

Фінансова звітність або звіт про фінансовий стан (баланс) та звіт про прибутки, збитки та інший сукупний дохід (звіт про фінансові результати) являє собою додаток до податкової декларації з податку на прибуток підприємств та невід'ємною її частиною.

Якщо податкова звітність з окремого податку складається наростаючим підсумком (згідно з правилами, що визначені Податковим кодексом України), то податкова декларація за результатами останнього податкового періоду прирівнюється до річної податкової декларації. У даному випадку річна податкова декларація підприємством не подається.

Форма, за якою складається податкова декларація, встановлюється центральним органом виконавчої влади, який забезпечує формування та реалізацію державної фінансової політики.

За неподання, порушення порядку заповнення документів податкової звітності, а також за порушення строків їх подання контролюючим органам, за недостовірність інформації, що міститься у зазначених документах, відповідальність несуть:

- юридичні особи, резиденти і нерезиденти України, які відповідно до Податкового кодексу України визначені як платники податків, а також їх посадові особи;

- фізичні особи – платники податків;

- податкові агенти.

Податкова декларація складається за формою, затвердженою в порядку, визначеному пунктом 46.5 статті 46 ПКУ.

Форма податкової декларації має містити обов'язкові реквізити та відповідати нормам і змісту відповідних податку та збору.

Податкова декларація обов'язково завіряється підписом:

- 1) керівника підприємства-платника податків або ж уповноваженою ним особою та особою, що є відповідальною за ведення бухгалтерського обліку й подання декларації до контролюючого органу. Якщо ведення бухгалтерського обліку та подання податкової декларації здійснюється безпосередньо керівником платника податку, то дана декларація підписується цим керівником;

- 2) фізичною особою – платником податків або ж його представником;

З) особою, що є відповідальною за ведення бухгалтерського обліку й подання податкової декларації згідно із контрактом про спільну діяльність чи угодою про розподіл продукції.

Податкова декларація за звітний період подається в установлені Податковим кодексом України строки контролюючому органу, в якому платник податків перебуває на обліку.

Податкова декларація подається за вибором платника податків (якщо інше не передбачено цим Кодексом) в один із наступних способів:

- а) особисто платником податків або ж уповноваженою на це особою;
- б) декларація надсилається поштою з повідомленням про вручення і з описом вкладення;
- в) в електронній формі через засоби електронного зв'язку з дотриманням вимог законів України «Про електронні документи та електронний документообіг» та «Про електронні довірчі послуги».

Єдиною підставою, через яку податкова декларація (яка відповідає вимогам електронного документа, містить достовірні обов'язкові реквізити й надана у форматі, доступному для її технічної обробки) може бути не прийнятою через засоби електронного зв'язку - недійсність кваліфікованого електронного підпису або печатки платника податків, у тому числі, через закінчення строку дії відповідного сертифіката відкритого ключа.

Платники податків, що являють собою великі та середні підприємства, обов'язково подають свої податкові декларації контролюючому органу в електронній формі.

Податкова звітність з податку на додану вартість подається в електронній формі до контролюючого органу всіма платниками даного податку.

Фінансова звітність, звіт про фінансовий стан, та звіт про прибутки та збитки та інший сукупний дохід (звіт про фінансові результати) подаються платниками податку на прибуток підприємств та неприбутковими підприємствами, установами і організаціями в електронній формі.

У разі, коли податкова декларація надсилається поштою, платник податку повинен здійснити таке відправлення на адресу відповідного контролюючого органу не пізніше, ніж за п'ять днів до дати закінчення визначеного граничного строку подання даної декларації, а у випадку подання податкової звітності в електронній формі – до закінчення останньої години дня, в якому спливає граничний термін.

У випадку втрати, зіпсування поштового відправлення або ж затримки його вручення контролюючому органу з вини оператора поштового зв'язку - даний оператор несе особисту відповідальність у відповідності до закону. Платник податків, отримавши повідомлення про втрату або ж зіпсуття його поштового відправлення, зобов'язаний протягом п'яти робочих днів надіслати поштою (або надати особисто) контролюючому органу другий примірник податкової декларації, а також надати копію повідомлення про втрату чи зіпсуття поштового відправлення.

Обов'язком контролюючого органу є прийняття податкової декларації – при цьому уповноважена посадова особа контролюючого органу має перевірити у документі наявність і достовірність заповнення всіх обов'язкових реквізитів. Інші показники, що зазначені в податковій декларації, до засвідчення її прийняття перевірці не підлягають.

Податкові декларації (окрім випадків, що передбачені ПКУ) подаються за базовий звітний (податковий) період, який може дорівнювати наступним періодам:

- календарний місяць (у тому числі, при сплаті місячних авансових внесків) – декларація подається протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця;

- календарний квартал або календарне півріччя (у тому числі, при сплаті квартальних або піврічних авансових внесків) – декларація має бути подана протягом 40 календарних днів, що слідує за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу (півріччя);

- календарний рік (крім випадків, що передбачають підпункти 49.18.4 та 49.18.5 ПКУ) – декларація подається протягом 60 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року;

- календарний рік (для платників податку на доходи фізичних осіб) – строк подання до 1 травня року, який настає за звітним (окрім випадків, які передбачені розділом IV ПКУ);

- календарний рік (для платників податку на доходи фізичних осіб-підприємців) – декларація подається протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року.

Платники податку на прибуток - виробники сільськогосподарської продукції, які обрали річний податковий (звітний) період відповідно до підпункту 137.4.1 пункту 137.4 статті 137 Податкового Кодексу, складають та подають з відповідною податковою декларацією фінансову звітність за перше півріччя минулого звітного року, за минулий звітний рік та за перше півріччя поточного звітного року.

У випадках, коли останній день подання податкової декларації припадає на вихідний або ж святковий день, останнім днем строку подання вважається операційний (банківський) день, що настає слідом за вихідним або ж святковим днем.

Неподання або несвоєчасне справляння податків платником або іншими особами, зобов'язаними нараховувати і сплачувати податки та збори, платежі, за сплатою яких наглядають контролюючі органи; неподання чи несвоєчасне подання податкових декларацій (розрахунків), а також іншої звітності, обов'язок подання якої передбачено ПКУ, – тягнуть за собою штрафні санкції в розмірі 340 грн, за кожне неподання або ж несвоєчасне подання.

Ті самі дії, вчинені надалі платником податків, на якого протягом року вже було накладено штраф за дане порушення, – тягнуть за собою застосування штрафу вже в більшому розмірі - 1020 грн за кожне таке неподання або ж несвоєчасне подання.

У разі, якщо платник податків не виконує вимоги, що передбачені абзацами третім - п'ятим пункту 50.1 статті 50 ПКУ, стосовно умов самостійного внесення змін до податкової звітності (в частині самостійного нарахування та сплати штрафу), - це тягне за собою штраф в розмірі 5 % від суми, що була самостійно нарахована як заниження податкового зобов'язання (тобто, недоплата) та/або іншого зобов'язання, контроль за сплатою якого здійснюють контролюючі органи.

У разі самостійного донарахування платником податків суми податкових зобов'язань з повним дотриманням при цьому порядку, вимог і обмежень, що передбачені у статті 50 ПКУ, передбачені у Кодексі штрафи контролюючими органами до платника податків не застосовуються.

У випадках незабезпечення зберігання первинних документів платником податків, облікових й інших реєстрів, бухгалтерської та статистичної звітності, а також інших документів щодо обчислення та сплати податків і зборів протягом строків установлених статтею 44 ПКУ для їх зберігання та/або ненадання на вимогу контролюючих органів при здійсненні податкового контролю оригіналів документів (крім документів, що отримуються з Єдиного реєстру податкових накладних) чи їх копій у випадках – тягнуть за собою стягнення штрафу в розмірі 1020 грн.

А ті самі дії платника податків, до якого впродовж року вже було застосовано штраф за таке порушення, – ведуть до накладення штрафу у розмірі 2040 грн.

Розглянемо далі специфіку податкової звітності сільськогосподарських підприємств.

Сільськогосподарські підприємства в залежності від умов і результатів своєї господарської діяльності можуть добровільно за власним вибором обрати систему оподаткування - загальну чи спрощену (дві групи), що зумовить структуру й особливості складання їх податкової звітності. Проте структура й особливості фінансової звітності від обраної системи оподаткування не залежать, адже законодавством, яке регулює ведення бухгалтерського обліку й

складання фінансової звітності, передбачено для них складання спрощеної фінансової звітності, яке є обов'язковим при відповідності сільськогосподарських підприємств ознакам мікро або малих підприємств.

Набір звітності, яку слід подавати у державні органи, визначається формою створення конкретного сільськогосподарського підприємства, а також системою його оподаткування [46].

Проаналізувавши чинне податкове законодавство, зазначимо, що сільськогосподарське підприємство може перебувати на одній з трьох систем оподаткування (рис. 1.2).

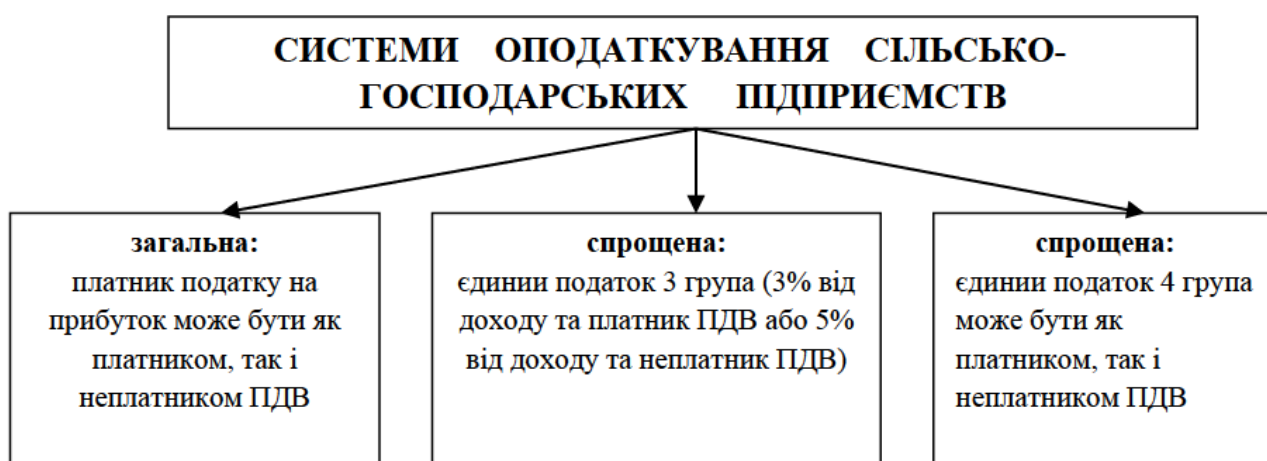


Рис.1.2. Системи оподаткування сільськогосподарських підприємств

Поширеною формою організації сільськогосподарського підприємства є фермерське господарство. Зауважимо, що, як правило, фермерські господарства працюють на третій або ж четвертій групі єдиного податку, по яких передбачається складання різних податкових декларацій. Перехід господарства до спрощеної системи оподаткування веде за собою не тільки зміну форми основної податкової декларації, а також відміння сплату (відповідно й подачу декларацій) з окремих видів податків, зборів та платежів, а саме:

- земельного податку (звільнення передбачено для третьої й четвертої групи єдиного податку, за винятком третьої групи (з 01.07.2020 року) - за умови передачі земельної ділянки в оренду, найм або позику);

- рентної плати за спеціальне використання водних ресурсів (звільнення передбачене для четвертої групи єдиного податку).

Окрім того, пп. 252.1.4 і 252.1.5 Податкового кодексу України передбачає звільнення від рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин - для всіх фермерських господарств (на будь-якій системі оподаткування). А значить, вони не подають відповідну декларацію щодо цієї ренти [5]. Таким чином, фермерське господарство, знаходячись на спрощеній системі оподаткування, може бути неплатником податку на прибуток та земельного податку, а також рентної плати за спецводокористування - у разі, якщо дане господарство є платником єдиного податку четвертої групи.

Перелік податкових звітів, які складаються й подаються сільськогосподарськими підприємствами наведено табл. 1.2.

Таблиця 1.2.

Податкова звітність сільськогосподарського підприємства

Види звітів	Система оподаткування			
	ЗС	ЄП		
		3 група (3%) (5%)		4 група
Податкова декларація з податку на прибуток підприємства	+	-	-	-
Податкова декларація з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки	+/-	+/-	+/-	+/-
Податкова декларація з плати за землю (земельний податок та/або орендна плата за земельні ділянки державної або комунальної власності)	+	-	-	-
Податкова декларація з рентної плати (додаток 1, користування надрами)	-	-	-	-
Податкова декларація з рентної плати (додаток 5, спецводокористування)	+/-	+/-	+/-	+/-
Податкова декларація з ПДВ	+/-	+/-	-	+/-
Податкова декларація платника єдиного податку третьої групи (юридичної особи)	-	+	+	-
Податкова декларація платника єдиного податку четвертої групи	-	-	-	+

Примітка: знак «+» - декларація подається обов'язково; «+/-» - подається, якщо є відповідний об'єкт оподаткування; «-» - не подається.

Складено за даними: [16].

Додатково ще подається Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, а також сум утриманого з них податку і сум нарахованого єдиного внеску.

Окрім вищенаведених податкових звітів сільськогосподарські підприємства, і залежності від специфіки здійснюваних ними господарських операцій, також можуть виступати платниками податків, зборів і платежів, що представлені на рис. 1.3.

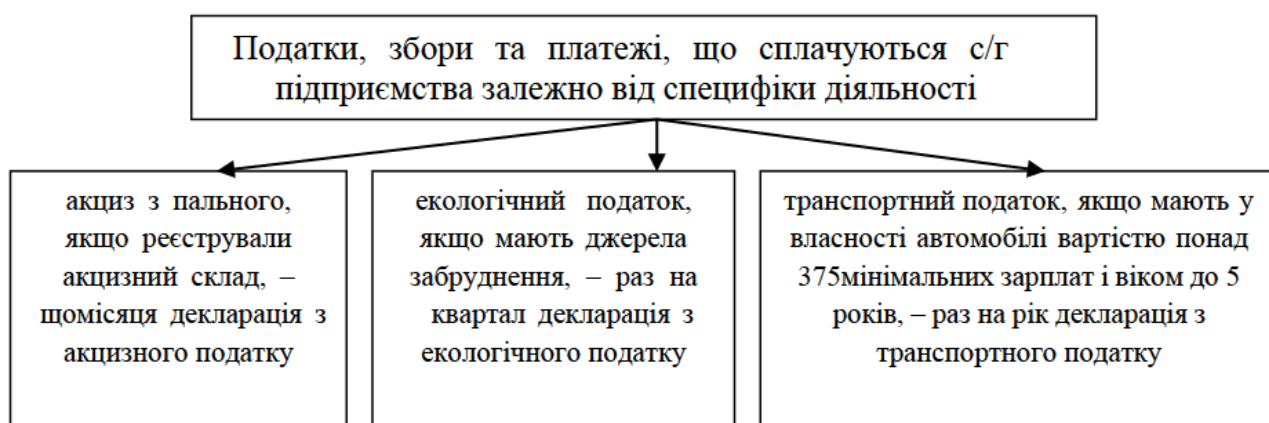


Рис. 1.3. Податки, збори та платежі, що додатково сплачуються фермерськими господарствами залежно від специфіки діяльності

На даний час, в умовах російської агресії, з метою надання державної підтримки малому підприємництву, для платників єдиного податку третьої групи, що застосовують особливості оподаткування, які встановлені пунктом 9 підрозділу 8 розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України [5], надана можливість застосовувати відсоткову ставку у розмірі 2 відсотків від доходу.

Відповідно до підпункту 9.5 пункту 9 підрозділу 8 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу платники єдиного податку, що перебувають на третій групі і використовують особливості оподаткування, які встановлені цим пунктом, звільнені від обов'язку нарахування, сплати і подання відповідної звітності з податку на додану вартість з тих операцій з постачання товарів

(робіт, послуг), місце постачання яких знаходиться на митній території України.

Отже, застосування ставки податку 2 відсотка доходу передбачає включення податку на додану вартість до складу єдиного податку (як у випадку застосування ставки єдиного податку 5 відсотків доходу).

Відповідно до пп. 9.9 п. 9 підрозділу 8 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу, у той день, коли на території України воєнний/надзвичайний стан вже буде припинено/скасовано, платники третьої групи на єдиному податку, які під час дії воєнного/надзвичайного стану користувалися можливостями щодо оподаткування, встановленими даним пунктом, - з першого дня місяця, наступного за місяцем припинення/скасування, втрачають надане їм даним пунктом право застосування особливостей оподаткування. З цього дня вони автоматично вважаються платниками, що перебувають на тій системі оподаткування, яку застосовували раніше.

Таким чином, зауважимо, що оскільки термін дії єдиного податку за ставкою 2% має тимчасовий характер і передбачається подальше відновлення порядку обчислення ПДВ в автоматичному режимі – отже, він дещо відрізняється від єдиного податку «класичного», що встановлено Кодексом [5].

Зважаючи на те, що під час воєнного стану платники ПДВ, що застосовують особливості оподаткування, встановлені пунктом 9 підрозділу 8 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу звільняються від нарахування, сплати та подання податкової звітності з податку на додану вартість, то всі операції з реалізації товарів, послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно не є об'єктом оподаткування ПДВ і податкові накладні за даними операціями не складаються.

1.2. Бухгалтерський облік як інформаційна основа для формування показників податкової звітності сільськогосподарських підприємств

Цінним ресурсом для системи прийняття рішень на всіх рівнях внутрішнього та зовнішнього середовища підприємства є вихідна інформація, яка дозволяє ефективно регулювати та реалізовувати керівний вплив - це позначається на організації господарської діяльності та оптимізації взаємодії між групами користувачів управлінської інформації.

Підвищення рівню економічного розвитку водночас передбачає посилення керівного впливу держави на економічні та соціальні процеси у країні. Ця тенденція зумовила появу такої форми обліку, як податковий, що призначений для складання податкової звітності - на наш погляд, це певною мірою ускладнює здійснення облікових операцій, а також суттєво збільшує навантаження на облікових працівників.

Зазначимо, що державні органи виступають не єдиним зацікавленим користувачем інформації, яка формується в системі податкового обліку. Усі користувачі податкової інформації поділяються на дві великі групи: користувачі внутрішні та зовнішні. До першої групи переважно належить адміністративний персонал підприємства, який на основі даних податкового обліку аналізує економічну доцільність витрат, понесених в ході діяльності підприємства, а також визначає можливі шляхи щодо оптимізації податкової бази з податку на прибуток. Зауважимо, що керівний вплив, здійснюваний адміністрацією підприємства на податкову базу, обмежений нормами податкового права, а також вимогами чинного законодавства щодо сплати податків. Вищу ланку в ієрархії користувачів податкової інформації посідають зовнішні користувачі - окремо серед них слід назвати податкові органи, служби та консультантів. Діяльність податкових органів передбачає здійснення оцінки правомірності, обґрунтованості й достовірності формування податкової бази, а також контроль здійснення податкових розрахунків. Саме податкові органи контролюють надходження податків та регулюють питання, що виникають у процесі взаємовідносин із суб'єктами господарювання. Податкові консультанти

займаються розробкою рекомендацій щодо оптимізації розміру податкових платежів та податкової політики в частині облікової політики підприємства.

Нагальною є потреба гармонізації бухгалтерського обліку із системою оподаткування - її здійснення покликане позбавити користувачів облікової інформації інформаційної асиметрії та суперечливості інформації, що, як наслідок, дозволить підвищити якість управлінських рішень, що приймаються. Початком такого процесу має стати гармонізація методів обліку із системою оподаткування - мається на увазі визначення єдиних прийомів та способів ведення облікової діяльності підприємства в частині інформаційного забезпечення за результатами його діяльності. Таке узгодження методів можливе, з огляду на визначення правил взаємодії загальної системи бухгалтерського обліку задля багатоаспектного задоволення запитів усіх користувачів із виокремленням інформаційної підсистеми, яка забезпечує користувачів відомостями стосовно оподаткування й вирізняється із загального масиву інформації характеристикою податкової системи підприємства.

За нашим баченням, виділення податкового обліку як окремої системи є дещо некоректним. Загальною системою має лишатися бухгалтерський облік, оскільки всі його організаційні й методологічні аспекти забезпечують злагоджений механізм формування інформаційно-аналітичного середовища, де логічно структуровані усі етапи: обробка, передача та зберігання інформації - із виходом на забезпечення обізнаності користувачів щодо процесів економічної діяльності підприємства. Цей інформаційний фундамент являє собою надійну базу формування даних для потреб оподаткування, що ще додатково регулюється специфічними нормами та чинниками, які є необхідними для визначення та оптимізації податкової бази із закриттям зобов'язань по сплаті податків до держбюджету.

Ефективна і водночас справедлива система оподаткування - це мета інститутів як макрорівня (держава), так і мікрорівня (підприємство). Реалізація даної мети дозволяє узгодити їх інтереси, а також сприяє розвитку підприємницької діяльності та економіки країни в цілому. Таким чином, для

кожної групи користувачів особливої актуальності набуває організація збалансованої податкової політики, яка виступає в якості інституціонального регулятора в організації середовища для провадження господарської діяльності із належним забезпеченням персональних та колективних інтересів - без інформаційної та корпоративної асиметрії.

Станом на зараз питання узгодження бухгалтерського обліку із системою оподаткування обмежується оптимізацією винятково нормативного регулювання із пропозицією вдосконалення процесів документування. Зауважимо, що, зважаючи на багатоаспектність питання стосовно удосконалення інформаційного забезпечення прийняття рішень на всіх усіх рівнях економічних систем - цього недостатньо. Досвід свідчить про ефективність покрокових змін (так, зокрема, в частині організації бухгалтерського обліку і складання звітності як основи для формування бази оподаткування), проте, сьогоdnішній період швидких трансформацій і перетворень вимагає поглиблення змін в частині ведення обліку, а також узгодження його організаційно-методичних засад із системою оподаткування як бази для оптимізації інформаційно-аналітичного забезпечення прийняття рішень на різних рівнях.

Нагальна необхідність змін у веденні обліку податкових розрахунків пояснюється існуванням значної кількості податків і платежів, постійним регулюванням державою податкового законодавства - це ускладнює процес обчислення податкової бази та стає причиною виникнення суперечностей й дискусійних моментів при виконанні підприємствами податкових зобов'язань й перерахувань податків до держбюджету. Практика багатьох років демонструє виникнення у господарюючих суб'єктів проблем у частині податкових розрахунків саме з причини некоректного розуміння самого порядку нарахування й сплати податків, а також помилкового користування податковими пільгами. Разом з тим, незнання або нерозуміння існуючих нормативно-правових регуляторів та ненавмисні похибки при обчисленні не позбавляють адміністрацію підприємства від відповідальності і ведуть до

сплати штрафних санкцій. Таким чином, першочерговим завданням нам бачиться не лише оптимізація обліку оподаткування, а й надання рекомендацій стосовно його ведення із обов'язковим роз'ясненням дискусійних положень, які можуть стати перепорою для виконання підприємствами зобов'язань і причиною конфліктних ситуацій із контролюючими органами.

Цілком зрозуміло, що у такій невизначеній ситуації суб'єкт господарювання не завжди виступає незацікавленою особою - адже у сучасних надзвичайно складних умовах ринкової економіки, обтяженою процесом глобалізації мультимедійного суспільства, кожен з її учасників передусім опікується власною вигодою, і це певною мірою позначається й на веденні обліку податкових розрахунків. Індивідуальна шкала цінностей господарюючих суб'єктів призводить до неузгодженості податкового регулювання їхньої діяльності і зумовлює виникнення асиметрії в інформаційному забезпеченні прийняття рішень, а також залежність від економічної кон'юнктури та складності в податковому обґрунтуванні діяльності.

Інтереси користувачів значно різняться, що можна узагальнити через перелік ознак, які регулюють зміст облікової звітності і є основою для складання денної звітності на підставі вимог нормативно-правових норм та правил. Сьогодні інтерес до інформації обліку податкових розрахунків підвищується, оскільки її достовірність дає можливість приймати виважені рішення, що характеризує також відповідну податкову дисципліну. Остання виступає інструментом для регулювання податкових зобов'язань підприємства та податкової етики щодо його контрагентів, а отже, уможливлює партнерські відносини, що вибудовуються між різними рівнями економічних систем та органами держави. Таким чином, підвищується рівень важливості систематизації інформації в системі обліку як інформаційної бази, яка характеризується максимальною достовірністю та всеціло обґрунтовує показники, що містяться у податковій звітності.

Спостерігається тенденція до розширення кола користувачів, а також ускладнення запитів на податкові дані - вони не обмежуються лише фактом

виконання зобов'язань перед бюджетом та загальну суму розрахованих податків. Сьогодні інформаційні запити показують зацікавленість користувачів в отриманні відомостей стосовно податкової політики підприємства, які опосередковано подаються через узагальнені показники, а відповідно, інформативність фінансової звітності поглиблюється.

Задоволення запитів користувачів податкової інформації відбувається через фіскальні, регуляторні та контрольні функції - охоплюються всі підсистеми управління, що дає можливість користуватися даними щодо господарської діяльності підприємств для її оподаткування і виконання ними своїх податкових зобов'язань. Відповідно, з'являється необхідність налагодження взаємозв'язку між економічними системами та державними контролюючими органами - проведення комплексу заходів, необхідних для регулювання оподаткування на всіх рівнях економічних відносин.

Зачасту звітність має ознаки облікових реєстрів, склад яких підприємства розробляють самостійно, а також розрахункових відомостей (наприклад, розрахунки податків на майно, на землю; рентних платежів, податку на користувачів транспортних засобів тощо), де і узагальнюється інформація про інформаційні факти підприємницької діяльності. Так, зокрема, податкові реєстри, на основі яких формується податкова база, як правило, містять конкретизацією даних, які наводяться у конкретному рядку податкової декларації підприємства з податку на прибуток за відповідний звітний (податковий) період.

Важлива ознака податкової звітності - доступність її використання як первинного документа в обліку, а також для складання інших форм звітності в системі оподаткування. Так, зокрема, податки на майно, на землю, податок на користувачів транспортних засобів, рентні платежі тощо являють собою базу релевантної інформації для здійснення бухгалтерського обліку з подальшим складанням фінансової звітності й заповненням підприємством декларації про його прибуток.

Таким чином, часом досить затребуваним є підвищення інформаційної ємності первинних, а також звітних податкових документів з виокремленням даних для здійснення податкових розрахунків із дотриманням при цьому інформаційної достатності, своєчасності і правдивості даних з мінімізацією асиметрії інформації для поміркованості вартості робіт та витрат часу, що використані для складання облікових та податкових документів.

Фінансовій та податковій звітності (так само, як і будь-якій іншій) притаманні особливі характерні ознаки, що наведені в таблиці 1.3.

Таблиця 1.3.

Характерні ознаки, особливості та взаємозв'язок фінансової та податкової звітності з обліковою політикою підприємства

Вид звітності	Призначення звітності	Значення облікової політики для звітності
Фінансова звітність	Надання зацікавленим користувачам максимально об'єктивної інформації про фінансово-господарський стан підприємства для оцінки його фінансового потенціалу	Цілком законне маніпулювання показниками звітності, що становлять найбільше значення для підприємства, тобто окремі облікові проведення справляють вплив на узагальнення інформації в звітності та результати аналізу
Податкова звітність	Складання податкової звітності передбачено системою оподаткування для оцінювання обґрунтованості податкових розрахунків і виконання податкових зобов'язань щодо регулювання інтересів платників податків і держави	Відповідно до положень облікової політики здійснюється обчислення податкової бази та вирішується питання щодо оптимізації податкових розрахунків

Нарахування та сплата податків регулюються в обліку на основі групи бухгалтерських рахунків, що визначені у Плані рахунків. Рахунки та подвійний запис, як елементи методу бухгалтерського обліку, застосовуються для визначення бази оподаткування, а також для здійснення податкових розрахунків та узагальнення інформації стосовно порядку оподаткування

господарської діяльності підприємства. Для бухгалтерського обліку та системи оподаткування податки, що сплачуються підприємством, можуть бути виокремлені за різними групами:

1) податки, що визначають базу оподаткування - з погляду на відображення їх на відповідних рахунках бухгалтерського обліку (податки на додану вартість (ПДВ), на прибуток, внески до соціальних фондів тощо);

2) податки, що становлять базу оподаткування на основі вибірки з облікових відомостей без відображення їх на рахунках (такі, як податки на майно, на землю, на користувачів транспортних засобів, рентні платежі тощо).

База оподаткування обчислюється на основі податкових розрахунків відповідно даних бухгалтерського обліку, що містяться в облікових регістрах та відомостях, які формуються на основі розробленою підприємством обліковою політикою. До базових прийомів податкових розрахунків належать арифметичні операції, методи амортизації, які регламентуються діючими нормативно-правовими актами, та вибірка, яка робиться на підставі загальної сукупності даних. Отже, податкові розрахунки можуть ідентифікуватися не лише як технічний прийом стосовно податку на прибуток, а й як база для обчислення інших податків та зборів.

На формування звітності підприємства впливають цикли господарських операцій, що пов'язані з процесом оподаткування.

Кінцевий етап здійснення податкових розрахунків - це складання податкової звітності, на підставі якої й засвідчується об'єктивність накладання на підприємство податкових зобов'язань перед державним бюджетом.

Звітність як елемент методу бухгалтерського обліку реалізується під час нарахування податків всіх видів, зборів та платежів, які платить підприємство у відповідності до визначених для нього податкових зобов'язань. Використовуючи єдину інформаційну базу (систему бухгалтерського обліку), складання звітних документів в системі оподаткування різниться відповідно до порядку трансформації облікових даних на підставі податкових розрахунків.

Обчислення податкової бази може відбуватися у відповідності до принципів, методів і процедур бухгалтерського обліку стосовно податкових розрахунків, на підставі яких облікова інформація трансформується відповідно до податкових методів розрахунку, методів амортизації, вибірки й арифметичних операцій.

Узгодження фінансової та податкової звітностей можливе - воно реалізується на підставі облікових документів, які однаково залучаються як до ведення бухгалтерського обліку, так і для здійснення податкових розрахунків та платежів.

У сучасних умовах підприємницька діяльність суб'єктів господарювання все більше залежить від економічної інформації, джерелами якої виступають управлінська, фінансова та податкова звітність. На формування цих видів звітності мають вплив цикли господарських операцій, що пов'язані з процесом оподаткування - відповідно до них складається карта операцій, за якою здійснюється діяльність підприємства, а також вносяться необхідні коригування до його бізнес-процесів. Існує взаємозв'язок базових циклів господарських операцій, що пов'язані із провадженням податкових розрахунків з їх відображенням в системі обліку за результатами господарської діяльності підприємства.

Отже, можемо констатувати, що бухгалтерський облік обґрунтовано можна вважати єдиною, уніфікованою інформаційною базою для складання звітності - і в системі бухгалтерського обліку (фінансова звітність), і в системі оподаткування (податкова звітність).

Ефективність бухгалтерського обліку податкових розрахунків і платежів визначається його належним інформаційним забезпеченням, а це передбачає необхідність розробки комплексу заходів, спрямованих на узгодження системи оподаткування із організаційно-методологічними аспектами бухгалтерського обліку, інформаційна база якого становить основу для визначення податкової бази й, відповідно, здійснення розрахунків з бюджетом. Проведення такого узгодження - необхідна міра щодо вдосконалення забезпечення інформацією

різних груп її користувачів. Це сприятиме уникненню інформаційних ризиків, а також мінімізує інформаційну невизначеність, а значить, усуне основні причини невиконання підприємствами податкових зобов'язань. Наразі це важливе та складне завдання, воно передбачає поступову кропітку роботу з удосконалення механізму регулювання, його організації та методики.

Розглянемо вимоги стосовно підтвердження даних, що визначені у податковій звітності, та документального підтвердження щодо виконання вимог податкового та іншого законодавства, контроль за виконанням якого покладено на контролюючі органи. Для цілей оподаткування усі платники податків мають обов'язок вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань, на підставі таких джерел:

- первинні документи;
- реєстри бухгалтерського обліку;
- фінансова звітність;
- інші документи, що є пов'язаними з обчисленням і сплатою податків та зборів і ведення яких передбачено законодавчо. Платникам податків забороняється формувати показники податкової звітності, митні декларації на підставі даних, що не підтверджені названими вище документами.

У випадках, які передбачені статтею 216 Цивільного кодексу України [17], платники податків мають змогу вносити зміни до податкової звітності у порядку, що визначений статтею 50 ПКУ [5].

Для здійснення обрахунку об'єкта оподаткування платник податку на прибуток використовує дані обліку та фінансової звітності стосовно своїх доходів, витрат та фінансового результату до оподаткування.

Платники податку, які застосовують міжнародні стандарти фінансової звітності (відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»), ведуть облік своїх доходів і витрат та визначають об'єкт оподаткування з податку на прибуток за такими стандартами з урахуванням положень Податкового кодексу України. Такі платники при

застосуванні положень Кодексу, в яких є посилання на положення (стандарти) бухгалтерського обліку, у своїй практиці застосовують відповідні міжнародні стандарти фінансової звітності.

Юридичні особи – платники єдиного податку, що за своїми ознаками відповідають критеріям, які визначені підпунктом 3 пункту 291.4 статті 291 ПКУ, ведуть спрощений бухгалтерський облік доходів та витрат з метою обрахунку об'єкта оподаткування за методикою, яка є затвердженою центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику.

Обов'язком усіх платників податків є зберігання документів, визначених пунктом 44.1 ПКУ, а також документів, що пов'язані із виконанням вимог законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, протягом визначених діючим законодавством термінів, але не менше, ніж 1095 днів, а для документів, необхідних для здійснення податкового контролю за трансфертним ціноутворенням - 2555 днів - з дня подання податкової звітності, для складення якої використовуються зазначені документи. А у випадку її неподання – не менше ніж 1095 днів з дня здійснення відповідної господарської операції (для відповідних дозвільних документів - не менш ніж 1095 днів з дня завершення їх терміну дії).

У випадку ліквідації платника податків документи (їх перелік визначено пунктом 44.1 ПКУ) за період діяльності не менш як 1095 днів до дати ліквідації платника податків (2555 днів – для документів, необхідних для податкового контролю за трансфертним ціноутворенням) передаються до архіву в установленому чинним законодавством порядку.

Передбачені законодавством терміни зберігання документів продовжуються на період зупинення відліку строку давності у випадках, що передбачені пунктом 102.3 статті 102 ПКУ – на будь-який необмежений період, протягом якого контролюючому органу за рішенням суду заборонено провадити перевірку платника податків або ж платник податків перебуває поза

межами України (якщо перебування є безперервним й дорівнює або перевищує 183 дні).

У разі, якщо документи (за переліком, визначеним пунктом 44.1 ПКУ), пов'язані з проведенням процедури адміністративного оскарження прийнятого за результатами перевірки податкового повідомлення-рішення або судового розгляду, то дані документи мають зберігатися до закінчення перевірки та строку оскарження, передбаченого законом, прийнятих за її результатами рішень та/або вирішення справи у суді (проте не менше строків, передбачених пунктом 44.3 ПКУ) [5].

Якщо документи, зазначені в пунктах 44.1 і 44.3 ПКУ, були втрачені, пошкоджені або достроково знищені, в такому разі платник податків зобов'язаний протягом п'яти днів від дати такої події письмово повідомити (із наданням документів, оформлених відповідно до законодавства, що підтверджують настання події, яка призвела до втрати, пошкодження чи знищення документів) контролюючий орган за місцем обліку в порядку, встановленому ПКУ для подання податкової звітності, та контролюючий орган, що здійснив митне оформлення відповідної митної декларації, надав авторизацію відповідно до Митного кодексу України або дозвіл на застосування спеціальних (у тому числі транзитних) спрощень.

Платник податків повинен відновити документи, що були втрачені, впродовж 90 календарних днів з дня, що настає за днем надходження відповідного повідомлення до контролюючого органу.

У разі, якщо платник податків надав повідомлення (у належному порядку та визначені строки), і проведення перевірки у зв'язку з втратою документів неможливе, то строки проведення такої перевірки мають бути перенесені до дати відновлення й надання документів для перевірки, але на строк не більше ніж 120 днів.

Якщо документи, зазначені у пунктах 44.1 і 44.3 ПКУ, платником податків не відновляться або відбудеться їх повторна втрата (пошкодження, знищення) вже після використання права на їх відновлення, то у такому разі

вважається, що такі документи були відсутні у платника податків на час складання такої звітності або ж на час виконання ним вимог митного, валютного та іншого законодавства, за дотриманням якого наглядають контролюючі органи.

Якщо до закінчення перевірки (або у терміни, що визначені в абзаці другому пункту 44.7 ПКУ) платник податків не надає посадовим особам, що проводять перевірку, документи - то незалежно від причини ненадання (окрім випадків вилучення документів правоохоронними органами), вважається, що такі документи були відсутні у такого платника на час складання такої звітності.

У випадку, якщо вже після закінчення перевірки та ще до прийняття контролюючим органом рішення за її результатами платник податків надає документи, які підтверджують відображені ним у податковій звітності показники, то такі документи під час розгляду контролюючим органом питання про прийняття рішення мають бути враховані .

У тому разі, коли посадова особа, яка здійснює перевірку, з певних причин висловлює відмову від врахування якихось документів, що надаються їй платником податків під час перевірки – платник до закінчення проходження перевірки може скористатися наступним правом: надіслати до контролюючого органу, який проводить перевірку, листом з повідомленням про вручення та описом вкладеного або ж надати безпосередньо до даного органу копії документів, що засвідчені печаткою (за її наявності) та підписом платника податків фізичної особи чи уповноваженої посадової особи юридичної особи.

Впродовж 10 робочих днів з того дня, що настає за днем отримання акту перевірки, платник податків має право подати контролюючому органу, що проводив перевірку, заперечення та/або додаткові документи, які підтверджують показники, відображені ним у податковій звітності.

У разі, якщо під час перевірки платник податків надає документи менше ніж за три дні до дати її завершення або у разі, коли надіслані у передбаченому законодавством порядку документи надійшли до контролюючого органу менше

ніж за три дні до дати завершення перевірки, то проведення перевірки продовжується на строк, що визначений статтею 82 ПКУ [5].

Платник податків, який обирає спосіб взаємодії з контролюючим органом в електронній формі засобами електронного зв'язку, повинен під час обрання способу взаємодії повідомити контролюючому органу свою електронну адресу (адреси) через внесення цієї інформації до своїх облікових даних у власному електронному кабінеті.

1.3. Порядок організації та здійснення контрольних процедур в процесі складання та подання податкової звітності сільськогосподарських підприємств

Першочергове призначення контролю за податковою звітністю - це розподіл повноважень та обов'язків між працівниками задля формування процедур і правил, якими визначається оптимальний для підприємства режим оподаткування (у тому числі й облік його податкових розрахунків). З погляду бухгалтерського обліку, облікова політика підприємства виходить за коло питань, окреслених податковою політикою.

Облікова політика підприємства в частині розрахунків за податками й платежами націлена на пошук шляхів раціонального зменшення навантаження на облікових працівників щодо здійснення вибірки потрібних даних з облікової інформації й проведення податкових обчислень, а також формування такої методики обліку податкових розрахунків, яка б допомогла знизити податкове навантаження на підприємство, уникнути помилок й таким чином убезпечила підприємство від штрафних санкцій, що можуть накладатися за недостовірну інформацію в податковій звітності. Окрім того, облікова політика це ще й вибір певної методики ведення обліку на підприємстві, що дозволяє застосовувати різні варіанти відображення фактів господарського життя. Таким чином,

облікову політику в її в широкому розумінні можемо визначити як управління обліком. У вузькому розумінні облікова політика – це сукупність певних способів, форм і методик ведення обліку, що обрані підприємством.

Чинне законодавство України встановлює: підприємство визначає його облікову політику самостійно [7] - вона є важливим правовим документом для роботи бухгалтерів підприємства та затверджується наказом керівника. При формуванні даного документа обирається один з кількох варіантів, які передбачені законодавчими актами й чинними нормативними документами, що входять до системи нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку з урахуванням специфіки діяльності конкретного підприємства. Зазначимо, що облікова політика підприємства має відображати лише ті положення бухгалтерського обліку, що мають кілька варіантів застосування, які дозволені законодавством. Практичне формування облікової політики підприємства відбувається поетапно. В економічній літературі описані різні підходи щодо визначення кількості етапів, необхідних при формуванні облікової політики.

Контроль розрахунків за податками безпосередньо залежить від інтересів різних груп користувачів відповідної облікової інформації. А отже, на її формування впливають різні внутрішні й зовнішні фактори. Серед основних внутрішніх факторів, які мають вплив на вибір облікової політики підприємства, можемо віднести: вид діяльності підприємства; його правовий та організаційний статус (тобто форма власності); організаційна структура підприємства; поточні і перспективні плани його розвитку; матеріально-технічне та кадрове забезпечення підрозділу бухгалтерії. До зовнішніх факторів відносяться: система оподаткування, на якій знаходиться підприємство, його підпорядкованість (тобто ступінь свободи дій), а також система інформаційного забезпечення. Зауважимо, що стосовно обліку розрахунків за податками на сільськогосподарських підприємствах, одним із найважливіших зовнішніх

факторів впливу слід вважати систему оподаткування, зокрема, вимоги чинного законодавства стосовно механізму визначення розміру зобов'язань підприємства по розрахунках за податками й, відповідно, відображення їх в обліку.

Також на формування облікової політики розрахунків за податками впливають положення вже діючої облікової політики підприємства у тій їх частині, що пов'язані з бухгалтерським обліком розрахунків за податками. Для прикладу, можна назвати такі положення, як щодо методу нарахування амортизації або методу вибуття запасів тощо. Усі особливості застосування нормативних вимог, що стосуються оподаткування й облікового відображення розрахунків за податками підприємства, в умовах фінансово-господарської діяльності будь-якого підприємства повинні бути закріплені у відповідному наказі про його облікову політику.

При виявленні недостатнього рівня організації облікового відображення розрахунків за податками, необхідно розробити та затвердити методичні рекомендації про застосування відповідних положень, установлених діючими законодавчими актами. Зазначимо, що у практиці підприємств труднощі розробки облікової політики криються у тому, що фахівці з обліку мають не лише досконало володіти теорію, на якій ґрунтуються проголошені бухгалтерські принципи обліку (й відповідно, застосовувати знання на практиці), але й розуміти, на який ступінь свободи можна розраховувати при практичному застосуванні цих принципів.

Головне завдання розробки облікової політики - це вибір оптимальних для конкретного підприємства методів обліку та складання на їх основі фінансової звітності, яка буде відповідати встановленим якісним характеристикам. Зазначене уможливорює накопичення необхідної для користувачів інформації та своєчасність її надання - тобто реалізацію інформаційної функції обліку. Складовими обліку на підприємстві є

фінансовий облік, управлінський, а також облік для потреб оподаткування, а отже, не можна обмежити розгляд облікової політики, базуючись лише на Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» і П(С)БО. Кожне підприємство, крім фінансової, складає також інші види звітності (в тому числі, податкову), а тому до складу облікової політики підприємства також треба віднести добір елементів обліку для потреб оподаткування, а також форми його ведення, враховуючи при цьому умови господарювання даного підприємства. Необхідно також зважити на норми ПКУ, оскільки при формуванні робочого плану рахунків доцільно включити до нього не лише рахунки, що використовуються для ведення фінансового обліку, але й ув'язати їх з відповідними рахунками, які дозволяють збирати інформацію, необхідну для складання податкової звітності.

Усі без винятку складові обліку потребують розробки повного переліку форм первинних документів, облікових регістрів, які підприємство використовує для узагальнення інформації. Ще при формуванні політики обліку для потреб оподаткування необхідно враховувати певні розбіжності в методиці, що передбачена правилами ведення обліку та податковим законодавством, а також механізми узгодження їх показників, що обрані підприємством. Таким чином, при організації своєї роботи бухгалтеру, в першу чергу, необхідно визначити послідовність своїх дій - в якому порядку слід записувати дані і в які саме облікові регістри.

Організація на підприємстві контролю розрахунків за податками у відповідності до податкового законодавства передбачає вибір оптимальної системи оподаткування, прийнятних методичних прийомів, дієвих способів і процедур організації та ведення, що закріплені у ПКУ. При цьому, завдання організації обліку підлягатимуть у наступному: чітке документування розрахунків, повна та своєчасна реєстрація в регістрах даних первинного обліку розрахунків за податками; правдиве і повне відображенні у звітності інформації

про зобов'язання щодо розрахунків підприємства за податками. Важливим фактором правильності ведення на підприємстві обліку розрахунків за податками є досконала організація обліку та контролю таких розрахунків, що позначається на об'єктивності, однозначності та достовірності відображення інформації у фінансовій і податковій звітності.

Як вже вище зазначалося, документальне оформлення на підприємстві облікової політики відбувається шляхом видання відповідного наказу – після затвердження він отримує статус юридичного документу. Такий наказ являє собою основний внутрішній документ, що регулює на підприємстві організацію облікового процесу та є обов'язковим для виконання всіма працівниками. На сільськогосподарських підприємствах доцільним є розробляти у наказі про облікову політику окремий розділ «Організація та методика обліку розрахунків із бюджетом». В даному розділі слід передбачити об'єкти обліку розрахунків за податками, методичні аспекти відображення в обліку таких розрахунків згідно з нормативними положеннями з бухгалтерського обліку та чинного податкового законодавства.

Систему взаємозв'язку між складовими організації обліку розрахунків за податками та контролю за податковою звітністю на сільськогосподарських підприємствах представлено на рис. 1.4.

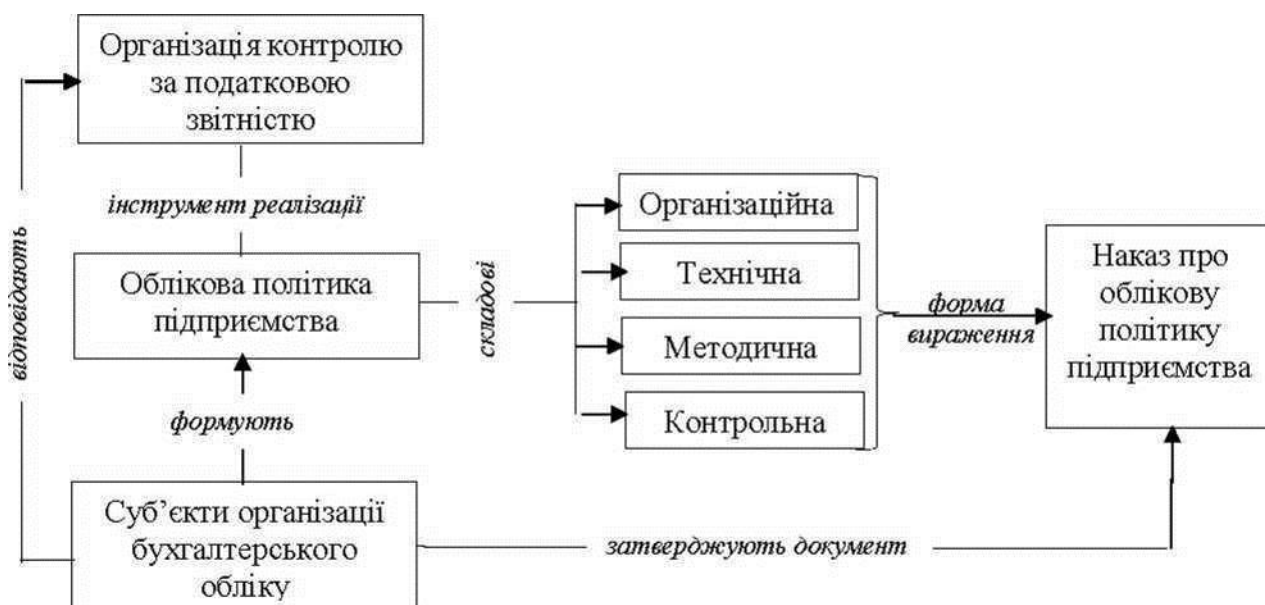


Рис. 1.4. Взаємозв'язок між складовими організації обліку розрахунків за податками та контролю за податковою звітністю

Також слід зауважити, що функціонування на підприємстві раціональної та ефективної системи обліку є неможливим без здійснення належного контролю, адже припущення помилок при оформленні податкової документації і визначенні податкових зобов'язань веде за собою застосування до підприємства штрафних санкцій з боку контролюючих органів, що можуть стати для підприємства відчутним фінансовим тягарем. Так, в обліковій політиці підприємств сільськогосподарської галузі необхідно чітко визначити елементи організації внутрішнього контролю підприємства в частині його розрахунків за податками. Серед таких елементів, зокрема, є виконання своїх обов'язків суб'єктами внутрішнього контролю, які можуть бути створені і функціонувати на сільськогосподарських підприємствах усіх типів (рис. 1.5.).



Рис. 1.5. Суб'єкти внутрішнього контролю розрахунків за податками підприємства

Положення, що містяться в наказі про облікову політику підприємства щодо обліку розрахунків за податками відповідно до норм ПКУ, - обов'язкові до виконання його обліковою службою. Стосовно обліку розрахунків за податками і складання відповідної звітності не можна порушувати норми закріпленої в наказі облікової політики та визначених у ній методів оцінок, а також конкретних аспектів організації обліку на підприємстві. Від правильності розкриття і реалізації облікової політики на підприємстві, (зокрема організації обліку розрахунків за податками) залежить ефективність господарської діяльності підприємства загалом. Зважаючи на те, що підприємства різної специфіки та спеціалізації діяльності, перебуваючи на певній системі оподаткування (загальній чи спрощеній), відповідно дотримуються особливостей оподаткування (за тим чи іншим податком), а дані особливості, у свою чергу, позначаються на порядку облікового відображення податкових розрахунків, то, як наслідок, зумовлюється неможливість розробки універсального наказу про облікову політику.

Беручи до уваги складність податкових розрахунків та їх облікового

відображення на сільськогосподарських підприємствах, можемо стверджувати, що формування й затвердження розділу «Організація та методика обліку розрахунків із бюджетом» наказу про облікову політику підприємства повинна мати ознаку обов'язковості в частині організації обліку. Рационально побудована та ефективно вмотивована організація бухгалтерського обліку податкових розрахунків, в тому числі за податком на прибуток і ПДВ, положення якої відповідно закріплені в обліковій політиці - це запорука покращення податкової дисципліни підприємства, що дозволяє йому уникнути ризиків витрат на сплату штрафів й інших фінансових санкцій.

Відповідно до участі наведених суб'єктів у загальній діяльності й у внутрішньому контролі розрахунків за податками на підприємстві, пропонуємо в Наказі про облікову політику підприємства закріпити функції суб'єктів внутрішнього контролю розрахунків за податками (в умовах господарювання конкретного підприємства), враховуючи відповідні їх рівні (табл. 1.4).

За нашим переконанням, зазначений елемент повинен носити характер обов'язковості та розкриватись у наказі про облікову політику підприємства. Необхідно також зазначити, що вибір суб'єкта контролю великою мірою залежить від специфіки діяльності конкретного підприємства, його штатного розпису та обсягу здійснюваних господарських операцій, що підлягають обкладанню тим або іншим податком.

Враховуючи зазначене, можемо дійти висновку: кожне підприємство повинно розробити розпорядчі документи, що чітко регламентують його облікову політику в частині обліку розрахунків за податками.

Таблиця 1.4.

Рівні та функції суб'єктів внутрішнього контролю розрахунків за податками

Суб'єкти внутрішнього контролю:	Можливі функції в частині розрахунків за податками
1 -го рівня (керівник (власник) підприємства, спостережна рада, правління, головний бухгалтер)	Контроль за формуванням пакету документів з реєстрації платником податку на прибуток та оподаткування ПДВ (може бути покладено на конкретного спеціаліста підприємства; бухгалтерську службу на чолі з головним бухгалтером; фінансовий відділ на чолі з фінансовим директором). Виконання загального контролю безпосередньо або за допомогою незалежних експертів (у тому числі зовнішніх аудиторів) у частині розрахунків за податками
2-го рівня (ревізійні комісії, працівники служби внутрішнього аудиту, інвентаризаційна комісія)	Здійснення контролю за оформленням, веденням і поданням податкової документації (накладних, декларацій). Виконання суто контрольних функцій згідно з внутрішніми нормативними документами чи функціональними обов'язками
3-го рівня (працівники функціональних служб і відділів)	Виконання контрольних функцій для реалізації своїх посадових обов'язків
4-го рівня (робітники)	Виконання контрольних функцій безпосередньо в процесі господарської діяльності

Підсумовуючи вищевикладене, можемо виокремити перелік основних питань, вирішення яких має бути закріплене в наказі про облікову політику, зокрема у розділі «Організація та методика обліку розрахунків із бюджетом»: затвердження повного переліку документів, що використовуються для бухгалтерського обліку й обліку розрахунків за податками відповідно до бухгалтерського й податкового законодавства; розробка механізму визначення зобов'язань підприємства до бюджету за кожним податком відповідно до ПКУ; організація на підприємстві внутрішнього контролю щодо розрахунків за податками.

Періодичність складання на підприємстві наказу про облікову політику має базуватися на принципі послідовності - це означає постійне (з року в рік) застосування обраної підприємством облікової політики. Її зміна можлива лише у випадках, які передбачені П(С)БО - зміна облікової політики повинна бути обґрунтована і відповідно розкрита у фінансовій звітності [4]. Разом із тим треба зазначити, що з природи господарської діяльності підприємства

впливають й інші можливі випадки зміни в обліковій політиці (зокрема, при здійсненні реорганізації, у разі зміни власників або ж зміни видів діяльності підприємства тощо). І хоча такі причини, що виникають на практиці, не закріплені нормативно, вони не суперечать законодавству. Зміни нормативного забезпечення з питань оподаткування, що відбуваються майже щороку, також зумовлюють необхідність перегляд закріплених у наказі положень на їх відповідність чинним нормам законодавства і відповідне їх коригування у частині, що зазнала змін або ж доповнень. Отже, в цілому, розділ наказу «Організація та методика обліку розрахунків із бюджетом» розробляється підприємством на тривалий період, але з обов'язковим переглядом та внесенням необхідних уточнень відповідно до діючого законодавства на початок кожного року.

Усі положення, що закріплені наказом про облікову політику щодо обліку розрахунків за податками згідно норм ПКУ, слід вважати такими, що обов'язкові до виконання обліковою службою суб'єкта господарювання. При обліку розрахунків за податками та складанні звітності не припустимі відхилення від норм обраної облікової політики, а також закріплених у ній методів оцінок та визначених аспектів організації обліку. Від правильного розкриття та коректної реалізації облікової політики на підприємстві (зокрема в частині організації обліку розрахунків за податками) залежить загальна ефективність діяльності підприємства. Зважаючи на те, що підприємства мають різну спеціалізацію й специфіку діяльності, перебувають на різних системах оподаткування (загальній чи спрощеній), дотримуються особливостей оподаткування за тим чи іншим податком (такі особливості, в свою чергу, позначаються на порядку облікового відображення податкових розрахунків), зазначимо, що усі ці чинники зумовлюють неможливість сформулювати певний універсальний наказ про облікову політику для всіх підприємств.

Діючи в рамках складної податкової системи, що і безперервно

розвивається, кожне підприємство прагне до гармонійного поєднання стабільності своєї діяльності із задоволенням інтересів держави в частині своєчасності та повноти сплати ним податків. Проте, через часті зміни в, що відбуваються в законодавстві, а також через низку внутрішніх причин (зокрема, недостатня кваліфікація фахівців податкового відділу, ненадійна система внутрішнього податкового контролю) у підприємства трапляються різного роду помилки щодо виконання податкового законодавства [59].

Серед поширених помилок в частині виконання податкового законодавства можна назвати:

- арифметичні помилки в податкових розрахунках;
- прострочення сплати податків;
- несвоєчасне надання звітності до податкових органів;
- неправильне тлумачення норм податкового права;
- робота за застарілим податковим законодавством [33; 69].

Допущення такого роду помилок веде до виникнення податкових ризиків у вигляді донарахувань пені і штрафів або ж переплати податків на користь держави - це призводить до фінансових втрат підприємства.

Дієвий інструмент зниження податкових ризиків сільськогосподарського підприємства - це внутрішній податковий контроль. Система такого контролю являє собою частину системи внутрішнього контролю підприємства в цілому - вона становить сукупність взаємодіючих елементів, що дозволяють забезпечити податковий контроль, досягаючи цілей, на які він спрямований [93].

Основними елементами системи внутрішнього податкового контролю є:

- суб'єкт податкового контролю – це особи, що мають повноваження здійснення контролю у сфері оподаткування;
- об'єкт податкового контролю - земельні ділянки, що знаходяться у розпорядженні підприємства;
- правильність нарахування і сплати податків;
- процедури контролю - сукупність методів, які дозволяють здійснювати контроль;

- контрольне середовище – філософія, стиль керівництва;
- період проведення - платіжний податковий календар;
- періодичний контроль, документальний контроль та фактичний контроль справляння податків [50].

Процес внутрішнього податкового контролю можна поділити на два види: тактичний (поточний) контроль і стратегічний.

Тактичний податковий контроль спрямований на забезпечення дотримання чинного податкового законодавства та локальних норм, в тому числі, облікової політики для цілей оподаткування, а також внутрішніх документів підприємства. Цей вид контролю націлений на мінімізацію витрат і покликаний забезпечити впевненість у тому, що будуть досягнуті цілі щодо достовірності податкової звітності підприємства при її відповідності податковому законодавству.

На здійснення тактичного внутрішнього податкового контролю спрямовані наступні заходи:

- аналіз діючої нормативно-правової бази;
- регулярний моніторинг підконтрольних об'єктів;
- прогнозування податкових зобов'язань економічного суб'єкта;
- виявлення та усунення помилок, своєчасність виконання підприємством податкових зобов'язань;
- аналіз причин відхилень від базових показників.

Понад 90% підприємств, що ведуть сільськогосподарську діяльність, не мають стабільно функціонуючої системи внутрішнього контролю [72]. На наш погляд, сільгосппідприємства повинні приділяти значну увагу належному внутрішньому контролю.

Незважаючи на те, що внутрішній податковий контроль передбачає понесення певних витрат, при цьому слід брати до уваги, що такі витрати окупляться відсутністю штрафних санкцій, а також підприємство уникне проблемних ситуацій з податковими органами.

Внутрішній контроль спрямований на отримання достатньої впевненості,

що підприємство забезпечує [78]:

- а) ефективність і результативність власної діяльності, зокрема, досягнення її фінансових й операційних показників та збереження активів;
- б) достовірність та своєчасність складання й подання бухгалтерської (фінансової), а також іншої звітності;
- в) дотримання діючого законодавства при здійсненні господарського життя та при веденні бухгалтерського обліку підприємства.

Головна мета внутрішнього контролю - це виявити слабкі місця та помилкові рішення, вчасно їх виправити та уникнути повторення. Актуальність організації внутрішнього контролю зростає зв'язку зі змінами в законодавчій базі, непростотою ситуацією в економіці країни і, як наслідок, підвищенням вимог власників бізнесу щодо зниження ризиків економічної діяльності [81].

Внутрішній податковий контроль на підприємстві покликаний виконувати важливе завдання - здійснення оптимізації оподаткування, і, як наслідок, зменшення податкового навантаження на підприємство. Ця задача вирішується підприємством в межах стратегічного внутрішнього податкового контролю на основі проведення податкового планування.

Податкове планування - це процес, суть якого у виявленні можливої податкової економії межах законодавства. Податкове планування як частина загальної системи контролю дає змогу здійснити прогнозування податкових зобов'язань сільськогосподарських підприємств, тобто передбачити можливі наслідки планованих угод, а також розробити графік співвідношення виконання податків підприємством і відповідної зміни його фінансових ресурсів, проаналізувати можливі причини суттєвих відхилень від середньостатистичних показників діяльності і податкові наслідки від здійснюваних операцій.

При здійсненні внутрішнього стратегічного податкового контролю складається бюджет податків, що справляються підприємством. До такого бюджету включається інформація щодо нарахування й сплати згрупованих за видами податків, із зазначенням при цьому бази оподаткування і прогнозованої заборгованості перед бюджетом. Складання бюджету податків необхідне

сільськогосподарському підприємству для подальшого розрахунку фінансових показників діяльності, визначення впливу на них податкового навантаження, а також для розробки платіжного календаря й оптимізації податків [43].

Податковий контроль на підприємстві - це певний механізм управлінського процесу, який одночасно покликаний виконувати організаційну, контрольну й інформаційну функції. Наприклад, внутрішній податковий контроль, здійснюваний на підприємстві, дає можливість акумулювати інформацію стосовно стану його розрахунків з бюджетом - на основі цих даних користувачі інформації можуть приймати зважені рішення. Також дана інформація може використовуватися для здійснення оцінки ефективності систем управління, а також для контролю за можливими податковими ризиками.

Процедури внутрішнього податкового контролю на підприємстві являють собою конкретні дії, що націлені на запобігання або ж своєчасне виявлення помилок стосовно оподаткування.

Достовірна інформація є запорукою ефективного функціонування внутрішнього податкового контролю підприємства. А комунікація відбувається через поширення інформації, що є необхідною для провадження внутрішнього податкового контролю.

Таким чином, внутрішній податковий контроль сільськогосподарського підприємства є його беззаперечною перевагою, що являє собою запобіжник можливих порушень підприємством податкового обліку.

Висновки до розділу 1

Дослідивши сутність та регламентацію податкової звітності, її місце в системі звітності підприємства (фінансовій, статистичній, податковій, управлінській) та особливості її формування й подання сільськогосподарськими підприємствами, можемо зробити наступні висновки.

Діючим державним документом, який регулює питання щодо оподаткування є Податковий кодекс України, в якому неодноразово використовується термін «податкова звітність», міститься інформація про особливості формування та подання такої звітності, проте, визначення сутності поняття в законі не наводиться.

Єдиним нормативним документом, де є тлумачення сутності податкової звітності виступає наказ Державної податкової служби України №516 від 14 червня 2012 року «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо приймання та комп'ютерної обробки податкової звітності платників податків в органах ДПС України». Відповідно до даного документу, «податкова звітність» розуміється як документи, що, згідно з ПКУ, подаються платниками податків до органів ДПС і на основі яких відбувається нарахування та сплата податку, збору (обов'язкового платежу)».

Податкове звітування здійснюється шляхом подачі платниками податків відповідної податкової документації, а саме: документів, що містять у собі інформацію щодо нарахування і сплати податків підприємством. До переліку документів податкової звітності відносяться: податкові декларації, розрахунки по податках, розрахункові відомості, книги обліку доходів та видатків, картки особового рахунку, а також інші документи, що потрібні для визначення бази та об'єкта оподаткування, а також сум податків.

Сільськогосподарські підприємства в залежності від умов і результатів своєї господарської діяльності можуть добровільно за власним вибором обрати систему оподаткування - загальну чи спрощену (дві групи), що зумовить структуру й особливості складання їх податкової звітності.

База оподаткування обчислюється на основі податкових розрахунків відповідно даних бухгалтерського обліку, що містяться в облікових регістрах та відомостях, які формуються на основі розробленою підприємством обліковою політикою. Кінцевий етап здійснення податкових розрахунків - це складання податкової звітності, на підставі якої й засвідчується об'єктивність накладання на підприємство податкових зобов'язань перед державним бюджетом.

Звітність як елемент методу бухгалтерського обліку реалізується під час нарахування податків всіх видів, зборів та платежів, які платить підприємство у відповідності до визначених для нього податкових зобов'язань. Використовуючи єдину інформаційну базу (систему бухгалтерського обліку), складання звітних документів в системі оподаткування різниться відповідно до порядку трансформації облікових даних на підставі податкових розрахунків.

Організація на підприємстві контролю розрахунків за податками у відповідності до податкового законодавства передбачає вибір оптимальної системи оподаткування, прийнятних методичних прийомів, дієвих способів і процедур організації та ведення, що закріплені у ПКУ. При цьому, завдання організації обліку підлягатимуть у наступному: чітке документування розрахунків, повна та своєчасна реєстрація в реєстрах даних первинного обліку розрахунків за податками; правдиве і повне відображення у звітності інформації про зобов'язання щодо розрахунків підприємства за податками. Важливим фактором правильності ведення на підприємстві обліку розрахунків за податками є досконала організація обліку та контролю таких розрахунків, що позначається на об'єктивності, однозначності та достовірності відображення інформації у фінансовій і податковій звітності.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКОВОГО ТА КОНТРОЛЬНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ
ПРОЦЕСІВ ФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ ЗВІТНОСТІ
СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ
(НА МАТЕРІАЛАХ ФГ «ПЕРЕМОГА»)

2.1. Організаційно – економічні особливості діяльності фермерського господарства «Перемога»

ФЕРМЕРСЬКЕ ГОСПОДАРСТВО «ПЕРЕМОГА» - аграрне підприємство, що має на меті розвивати аграрні традиції Кіровоградщини. Основним напрямком обрано вирощування та торгівля сільськогосподарською продукцією (зернових та технічних культур). Створене у 1993 році, основний код КВЕД-01.11 «Вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур» (Додаток А) та належить до сімейних фермерських господарств, в якому співвласники (по 50%) - подружжя Андріященко. Основний власник та голова фермерського господарства - Андріященко Олег Вікторович, учасник - громадянка України Андріященко Наталія Іванівна. Андріященко Олег Вікторович призначений головою з 23 березня 1993 р. наказом №1 (Додаток Б).

Фермерське господарство «Перемога» створено відповідно до Конституції України, Цивільного кодексу України, Господарського кодексу України, Закону України «Про фермерське господарство», інших законодавчих та нормативних актів.

Фермерське господарство «Перемога» є юридичною особою, має повну правоздатність та дієздатність з моменту його державної реєстрації. Зареєстроване в Єдиному державному реєстрі юридичних осіб (Додаток В), ідентифікаційний код 20651254.

ФГ «Перемога» є платником єдиного податку IV групи та зареєстроване

як суб'єкт спеціального режиму оподаткування податком на додану вартість (Додаток Д).

ФГ «Перемога» проводить свою діяльність відповідно до законодавства України та Статуту (Додаток Е).

ФГ «Перемога» самостійно визначає основні напрямки своєї діяльності та обирає партнерів. Господарство має право здійснювати будь-яку підприємницьку діяльність, яка не суперечить чинному законодавству і відповідає цілям передбаченим Статутом.

ФГ «Перемога» має самостійний баланс, розрахунковий і валютний рахунки в установах банків, печатку зі своїм найменуванням, штампи, фірмові бланки, знак для товарів та послуг, інші реквізити необхідні для його діяльності.

Метою діяльності ФГ «Перемога» є виробництво, переробка та реалізація товарної сільськогосподарської продукції, задоволення потреб населення в сільськогосподарській продукції та продуктах її переробки, належне і ефективне використання земель та інших природних ресурсів, надання сервісних послуг, отримання прибутку від господарської діяльності в інтересах ФГ «Перемога».

Предметом діяльності ФГ «Перемога» є:

- обробка власних і орендованих земель, раціональне та ефективне їх використання, підвищення родючості та захист ґрунту від ерозії, здійснення заходів по меліорації;
- виробництво та реалізація власної товарної сільськогосподарської продукції;
- переробка (в тому числі на давальницьких умовах) та реалізація продуктів переробки сільськогосподарської продукції;
- надання матеріально-технічних, агросервісних послуг та посередницьких послуг приватним власникам (селянам), іншим юридичним і фізичним особам, як правило на селі;
- виготовлення малогабаритної сільськогосподарської техніки,

інструментів, дрібного інвентарю, предметів побуту;

- здійснення посередницьких операцій по закупівлі та реалізації зерна, продуктів його переробки, іншої сільськогосподарської продукції на внутрішньому та зовнішньому ринках; комерційна, торгівельна, торгівельно-закупівельна, постачальницько-збутова та посередницька діяльність всіх видів.

- постачання, реалізація засобів механізації та запчастин до них, нафтопродуктів, засобів захисту посівів та інших товарів сільськогосподарського призначення;

- надання транспортних та експедиційних послуг при перевезенні вантажів та пасажирів автомобільним, залізничним та повітряним видами транспорту;

- виконання авіаційно-хімічних робіт;

- культивування рослин, що містять наркотичні засоби, для промислових цілей;

- здійснення кредитних операцій;

- операції по експорту та імпорту товарів, робіт, послуг;

- вивчення кон'юнктури ринку, організація реклами;

- здійснення інших видів діяльності, що не суперечать чинному законодавству.

Управління ФГ «Перемога» здійснюють:

- Загальні збори учасників ФГ «Перемога».

- Голова ФГ «Перемога».

До повноваження загальних зборів учасників ФГ «Перемога» відноситься визначення перспективних планів діяльності Господарства: прийняття рішення про відчуження об'єктів нерухомості, транспортних засобів та цілісних майнових комплексів належних Господарству; передача в заставу майна Господарства; вирішення питання розподілу чистого прибутку Господарства; прийняття рішення про реорганізацію та ліквідацію Господарства; прийняття рішення про створення філій, представництв та інших відокремлених підрозділів Господарства.

До компетенції Голови, як вищої посадової особи ФГ «Перемога», відноситься:

- керівництво розробкою поточних планів діяльності Господарства і заходів, необхідних для вирішення його статутних завдань;
- планування та виконання заходів по розширенню діючого та будівництву нового виробництва;
- прийняття рішень щодо інших питань поточної діяльності Підприємства, не віднесених до компетенції загальних зборів учасників.

Голова ФГ «Перемога» має право:

- здійснювати фінансово-господарську діяльність Господарства;
- без доручення діяти від імені Господарства, представляти його в усіх установах, підприємствах, організаціях і закладах як України, так і за її межами;
- заключати та розривати трудові договори з найманими працівниками Господарства;
- укладати від імені Господарства цивільно - правові (господарські) угоди;
- видавати доручення, відкривати в установах банків розрахункові та інші рахунки;
- розпоряджатися коштами Господарства;
- видавати накази, розпорядження і давати вказівки, обов'язкові для виконання всіма працівниками та учасниками Господарства;
- здійснювати інші дії направлені на досягнення статутних цілей підприємства;

Земельні відносини ФГ «Перемога» регламентуються Конституцією України, земельним законодавством, законодавством про власність, договорами.

ФГ «Перемога» володіє і користується належними йому або наданими в тимчасове користування (орендованими) земельними ділянками.

З цієї метою ФГ «Перемога»:

- забезпечує цільове використання земель;
- забезпечує ефективне використання земель;
- здійснює комплекс заходів щодо охорони земель;
- дотримується режиму санітарних норм і правил добросусідства.

Досліджене фермерське господарство має крім голови господарства 10 найманих працівників (Додаток Ж), а саме:

- головний бухгалтер;
- юрист;
- медичний працівник;
- токар-шліфувальник;
- електрик;
- водій а/м Камаз - 2 особи;
- машиніст с/г машин - 4 особи.

В обробітку підприємства перебуває близько 357 га землі на території села Семенасте Рівнянської ОТГ Новоукраїнського району Кіровоградської області. Земельний банк господарства зростає - за 30 років своєї діяльності кількість землі збільшено з 44,4 га до 357 га посівних площ (з них 240 га у спільному користуванні).

Господарство активно інвестує та розвиває наступні напрямки:

- вирощування пшениці;
- вирощування кукурудзи;
- вирощування соняшника;
- вирощування сої;
- вирощування ячменю.

Структура посівів змінюється відповідно до ситуації на аграрних ринках, обираються найбільш рентабельні культури з врахуванням прогнозів кон'юнктури ринку, а також вимог агрономії до проведення сівозмін для збереження родючості ґрунтів.

Територія в обробітку Фермерського господарства «Перемога» знаходиться у відносно безпечному регіоні України, на південний захід від Кропивницького та розташовується у сприятливому для вирощування зернових культур кліматичному поясі.

В табл. 2.1. та 2.2. наведена інформація щодо обсягів виробництва сільськогосподарської продукції ФГ «Перемога» у 2022 р. (Додаток 3).

Таблиця 2.1

Виробництво культур зернових і зернобобових у 2022 р.

Назва сільськогосподарських культур	Код рядка	Площа посівна уточнена, га	Площа зібрана, га	Обсяг виробництва (валовий збір) у початково оприбуткованій масі, ц (гр.3 ≥ гр.4)	Обсяг виробництва (валовий збір) у масі після доробки, ц
А	Б	1	2	3	4
Культури зернові та зернобобові (сума кодів із 0050 до 0270)	0030	50.00	50.00	2580.00	2567.00
Пшениця озима	0050	20.00	20.00	840.00	835.00
Ячмінь озимий	0130				
Жито озиме	0160				
Тритикале озиме	0190				
Пшениця яра	0080				
Ячмінь ярий	0140				
Жито яре	0170				
Тритикале яре	0200				
Кукурудза	0110	30.00	30.00	1740.00	1732.00

Таблиця 2.2

Виробництво культур технічних у 2022 р.

Назва сільськогосподарських культур	Код рядка	Площа посівна уточнена, га	Площа зібрана, га	Обсяг виробництва, (валовий збір) ц
А	Б	1	2	3
Культури технічні (сума кодів 0410, 0420, 0450, 0470, з 0490 до 0550, 0590, 0600, 0620, 0630, 0650, 0690, 0720, з 0750 до 0790, 0960, 1050, 1150, з 1170 до 1190, 1210, 1220)	0390	111.70	Х	Х
Соя	0410	26.00	26.00	572.00
Арахіс	0420			
Льон олійний (кудряш)	0450			
Льон-довгунець (на насіння)	0460	Х		
Гірчиця	0470			
Ріпак озимий	0490			
Кольза (ріпак ярий)	0500			
Кунжут	0510			
Соняшник	0520	85.70	85.70	1971.00

Історичні дані господарства за рівнем урожайності в розрізі культур становлять:

- пшениця - 4,1 т з 1 га;
- кукурудза - 6,3 т з 1 га;
- соняшник - 2,7 т з 1 га;
- соя 2,3 т з 1 га;
- ячмінь 4,6 т з 1 га.

Фермерське господарство «Перемога» має у власності виробничо-складську територію із спорудами у селі Семенасте Новоукраїнського району Кіровоградської області. Загальна площа нерухомості складає понад 2 400 кв. м., площа території відведеної під її обслуговування становить 2,3 га. Підприємство повністю забезпечене власною сільськогосподарською технікою для проведення сезонних сільськогосподарських робіт (підготовка ґрунтів, посів, збір урожаю тощо), яка придбана господарством за власні кошти - комбайн зернозбиральний КЗС-11, комбайн «Славутич», комбайни зернозбиральні КЗС 1580 «ЛАН», кукурудзозбиральні машини КМС-8-12,

сівалка пневматична JOHN DEERE 7200, сушарка ДСП-25 , трактори МТЗ-82, трактори Беларус-892 та ін.

Фермерське господарство «Перемога» має стійкі ділові стосунки з підприємствами нашої та інших областей. Інформація по ФГ «Перемога» щодо постачальників продукції, послуг за 2021, 2022 роки наведена в табл. 2.3.

Фермерське господарстві «Перемога» поставляє продукцію на внутрішній ринок, Частину товару продається інколи через посередників, в більшості підприємство реалізує її самостійно. Для вивезення продукції господарство наймає спеціалізовану техніку.

Обсяг продажу залежить від урожайності, яка кожний рік різна. Фермерське господарство постійно шукає можливість реалізувати свою продукцію на нових ринках, що достатньо важко, тому що на кожному ринку є свої постійні продавці. Тому покращення якості зерна та переробка його з доданою вартістю - один із основних способів завоювати ринки збуту та збільшити прибутковість ведення бізнесу.

Таблиця 2.3

Основні постачальники товарів, робіт, послуг за 2021, 2022 р.р.

№ п/п	Найменування покупця	код ЄДРПОУ	2021 рік		2022 рік	
			обсяг (тис.грн.)	питома вага (%)	обсяг (тис.грн.)	питома вага (%)
1	ТОВ "СВС ОЙЛ"	44229640	59,2	1,0	575,4	5
2	ТОВ "Агроукррегіон"	30800135			1 005,0	8,0
3	ТОВ "Західагробізнес"	37022936			1 158,8	9,0
4	тов "НВФ "Агросвіт"	23233729	91,3	3,0	758,4	6,0
5	ТДВ "Ремпродсервіс"	5460491	295,2	5,0	1 518,5	12,0
6	ТОВ "Лівайн торг"	41449359	-		583,4	5,0
7	ТОВ "Титан- Кіровоград	43015172	268,3	5,0	667,1	5
8	ТОВ "УНК"	37628183	731,4	14,0		
9	ТОВ "Автостандарт	35775727	786,2	14,0		
10	ДП АТ	30401456	536,1	10,0		
11	ТОВ "Іпрохім-Союз"	36877685	597,1	12,0	687,1	5
12	ІНШІ		1 929,3	36,0	5 624,4	45
	всього		5 294,1	100,0	12 578,1	100

Основними регіональними ринками збуту продукції сільськогосподарського підприємства є:

- Кіровоградська область;
- Дніпропетровська область;
- Вінницька область;
- Херсонська та інші області.

Найбільші споживачі продукції ФГ «Перемога» наведені в табл. 2.4.

Таблиця 2.4

Основні покупці продукції ФГ «Перемога» у 2021-2022 р.р.

№ п/п	Найменування покупця	код ЄДРПОУ	2021 рік		2022 рік	
			обсяг (тис. грн.)	питома вага (%)	обсяг (тис.)	Питома вага (%)
1	ТОВ "ВЕРУМ ТК"	43180600	578,7	4,0		
2	ТОВ "КЕРНЕЛ-ТРЕЙД"	31454383	9 628,4	67,0	10080,5	61,8
3	ТОВ "Санойлтрейд"	40425955	2 626, 8	18,3	4437	21,2
4	ТОВ СП "НІБУЛОН"	14291113	1410,1	9,8	1169,6	7,1
5	ІНШІ		105,7	0,9	614	3,9
	ВСЬОГО		14 349,7	100,0	16301,1	100

Основними споживачами продукції сільськогосподарського підприємства за напрямками споживання є:

- переробні підприємства , виробники круп, каші тощо;
- борошномельні господарства;
- елеватори;
- сільськогосподарські підприємства, що займаються напрямком вирощування ВРХ та свинарством;
- переробні господарства - виробники комбікормів та інших сумішей для відгодівлі тварин;
- дрібно-гуртові покупці зернових тощо.

З початком повномасштабної агресії ситуація в аграрному секторі України змінилась докорінно - значна частина посівів стала недоступною через захоплення території, ускладнилась та, із девальвацією національної валюти та зростанням вартості паливо-мастильних матеріалів, значно здорожчала логістика сільськогосподарської продукції. Це призвело подекуди до

збитковості ведення аграрного товарного виробництва, неможливості планування діяльності підприємств. В останні роки економічна ефективність зерновиробництва в цілому знизилася. Це зумовлене зростанням цін на техніку, паливо-мастильні матеріали, добрива, агрохімікати та інші ресурси. Урожайність в господарстві коливається відповідно з природними умовами, вона є досить низькою, що негативно впливає на прибутковість підприємства. Тому необхідно підвищити урожайність зернових культур за рахунок введення нових районованих сортів, внесення науково обґрунтованих доз добрив. Проте оптимальним варіантом покращення ефективності ведення аграрного бізнесу є поглиблення переробки продукції, виробництво нового продукту з більшою рентабельністю, ширшим застосуванням, тобто вищою ліквідністю.

До повномасштабної війни український експорт зернових забезпечував продовольчу безпеку більш ніж 400 млн населення в світі. В результаті блокування портів з початку війни, в країні накопичились значні експортні залишки зернових (обсягом до 20 млн. т.). Обсяг експорту альтернативними експортними шляхами (залізницею та автотранспортом через західний кордон і через річкові порти Дунаю) оцінюється наразі на рівні 2 млн. т. на місяць, що майже втричі менше від потреб у 6 млн. т. в пікові місяці вивезення. Така ситуація створила значний надлишок зернових на внутрішньому ринку, суттєво підвищила затрати на експорт зернових з передвоєнних \$30-40/т до \$180-200/т та знизилася внутрішні ціни для сільгоспвиробників майже вдвічі порівняно з довоєнним періодом, і це за суттєвого зростання світових цін на зернові. Це значно погіршило фінансовий стан та ліквідність агровиробників, недоотримані доходи яких в результаті блокування портів склали близько \$11 млрд. (за попередніми розрахунками KSE).

Призупинення (непрогнозованість) дії «зернового коридору», продовження обстрілів та руйнувань портової інфраструктури України спричинятимуть подальше погіршення ситуацію із зберіганням та реалізацією зернової продукції - потужностей для експорту залізничним та автомобільним транспортом недостатньо - максимальний обсяг перевезень залізницею - 1,2 млн.

тон в місяць, автотранспорту - 0,8 млн. тон в місяць, обсяг запасів зернових в рази перевищує можливості зернохосвищ. Такі фактори спричинятимуть утворення надлишку зерна в державі та різке падіння його вартості. Тому єдиним виходом у ситуації, що складається є створення потужностей переробки зернових, зокрема комбикормів для вирощування тварин, попит на які є стабільним як в Україні, так і на зовнішніх ринках.

Ситуація що склалась на ринку зерна - надлишок продукції через труднощі в експорті з України та обмежені потужності її зберігання та переробки спричиняють до різкого зниження вартості зернових, що негативно впливає на рентабельність їх вирощування. Тому запуск власних переробних потужностей виробництва комбикормів значно зменшує ризики діяльності бізнесу та диверсифікує його діяльність.

Враховуючи вищенаведене, менеджментом Фермерського господарства «Перемога» було прийнято рішення про організацію самостійної переробки частини зібраного врожаю - запуск комбикормового заводу, основною сировиною для якого будуть зернові власного виробництва.

Проаналізуємо Баланс підприємства за 2020, 2021, 2022 роки (Додатки 3, К, Л). Валюта балансу постійно зростає, що є позитивним. Так зростання валюти балансу 2021 році склало 21,57 %, зростання валюти балансу в 2022 році порівняно з 2021 роком склало 5,0 % (табл. 2.5.).

Таблиця 2.5

Динаміка активів ФГ «ПЕРЕМОГА», тис. грн.

	2020	2021	Темп приросту, %	2022	Темп приросту, %
Незавершені капітальні інвестиції	10008,6	10008,6	0	-	-100
Основні засоби	4153,9	3974,3	-4,3	13803,3	347,3
Первісна вартість	8044,8	8044,8	0	18053,4	224,4
знос	3890,9	4070,5	4,6	4250,1	4,4

Виробничі запаси	10898,9	9973,5	-8,5	12676	+27,1
У т.ч. готова продукція	7834,0	8124,0	3,7	-	-
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	727,9	7482,2	1027,9	6473,6	-13,5
Інша поточна дебіторська заборгованість	380,5	-	-100	-	-
Інші оборотні активи	-	-	-	244,4	-
Грошові кошти	0,7	375,9	53700	205,3	-45,4
Разом	26170,3	31814,5	21,57	33402,6	5,0

За досліджений період структура балансу кардинально не змінилася – найбільшу частку активів складають основні засоби. Їх значне збільшення відбулося через введення в експлуатацію об'єктів, що обліковувалися в статті «Незавершені капітальні інвестиції». Спостерігається значне збільшення обсягу виробничих запасів у 2022 році – на 27,1%, що пов'язано із інфляцією та зростанням цін. Негативним явищем є зростання дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги у 2021 році більше ніж у 11 разів, але у 2022 році намітилась тенденція до її зменшення. Позитивним є погашення іншої поточної дебіторської заборгованості у 2021 році та її відсутність у 2022 році. Спостерігаємо значні коливання по залишкам грошових коштів, але їх частка у валюті балансу несуттєва.

Таблиця 2.6

Динаміка пасиву балансу ФГ «ПЕРЕМОГА», тис. грн.

Пасив	На 31.12.20	На 31.12.21	Темп приросту, % (До 2020)	На 31.12.22	Темп приросту, % (до 2021)
1	2	3	4	5	6
I. Власний капітал					
Капітал	1	1	-	1	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	19847,2	26304,6	32,53	27556,6	4,76

Усього за розділом I	19848,2	26305,6	32,53	27557,6	4,76
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	-	500	-	363,7	- 27,25
III. Поточні зобов'язання					
Короткострокові кредити банків	4800	4800	-	5202,7	8,39
Поточна кредиторська заборгованість за:					
довгостроковими зобов'язаннями	1486	-	-100	-	-
товари, роботи, послуги	-	153	-	212	38,56
розрахунками з бюджетом	-	8,9	-	18,4	106,7
розрахунками зі страхування	7,8	10,1	29,49	10,4	2,97
розрахунками з оплати праці	28,5	36,9	29,47	37,8	2,43
Інші поточні зобов'язання	-				
Усього за розділом III	6322,3	5008,9	-20,8	5481,3	9,43
Баланс	26170,5	31814,5	21,57	33402,6	5,0

Як свідчать дані табл. 2.6. основну частку пасиву балансу складає нерозподілений прибуток господарства 75,84%, 82,68% та 82,50% по роках відповідно. Це свідчить про високий рівень фінансової незалежності підприємства. ФГ «ПЕРЕМОГА» є прибутковим із щорічним збільшенням власного капіталу. Господарство використовує банківські кредити, що є природнім для сільськогосподарського виробництва, але обсяг позичкового капіталу в останні роки не перевищує 20% власного капіталу.

Дані звіту про фінансові результати свідчать про прибутковість фермерського господарства та наявність доходів лише від основної діяльності.

2.2. Облікове забезпечення провадження розрахунків за податками та зборами й формування податкової звітності сільськогосподарських підприємств (на матеріалах ФГ «Перемога»)

Бухгалтерська служба ФГ «Перемога» представлена 1 працівником –

головним бухгалтером. Головний бухгалтер виконує свої функції відповідно до затвердженої посадової інструкції (Додаток М). Відповідно до вимог Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» на дослідженому підприємстві видано наказ «Про облікову політику на підприємстві» (Додаток Н). В зазначеному регламенті враховано законодавчі вимоги і обрано варіанти обліку за тими об'єктами де передбачено таку можливість. Але слід зазначити, що даний внутрішній регламент затверджено ще у 2016 році, він потребує оновлення і перегляду. Так, наприклад змінено вартісну ознаку предметів, що відносяться до основних засобів, до малоцінних необоротних матеріальних активів, до малоцінних швидкозношуваних предметів, що потрібно використовувати в обліковій практиці.

Господарча діяльність підприємства передбачає виникнення податкових зобов'язань, а значить, формування й подання ним податкової звітності. Пункт 16.1. ст. 16 Податкового кодексу України передбачає для кожного платника податків обов'язок подавати до контролюючого органу звітність, що пов'язана з обчисленням та сплатою податків і зборів. Податкова звітність (податкові декларації та й розрахунки) подається платником податків (у тому числі, і відокремленим підрозділом у випадках, що визначені Податковим кодексом України) контролюючому органу у встановлені законом строки. На підставі даного документа здійснюється нарахування та/або сплата податкового зобов'язання або документ свідчить про суми доходу, нарахованого (виплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, суми утриманого та / або сплаченого податку.

До податкової звітності сільськогосподарських підприємств входить наступні види податкової документації:

- розрахунково-звітна;
- довідкова;
- облікова;
- документація контролюючих органів.

Досліджуване нами в межах даної роботи ФГ «Перемога» зареєстровано як платник ЄСВ у відповідності з вимогами діючого законодавства (адміністрування ЄСВ передано до компетенції Державної фіскальної служби, таким чином, суб'єктом зовнішнього контролю є фіскальні органи). Сплата єдиного внеску відбувається лише у національній валюті через внесення відповідних сум єдиного внеску на рахунки територіальних органів Пенсійного фонду, що відкриті в органах Державного казначейства для здійснення його зарахування. Єдиний внесок підприємство сплачує шляхом погашення поточних зобов'язань перерахуванням відповідних безготівкових коштів з банківського рахунку.

Підприємство, виступаючи в якості страхувальника-роботодавця, при кожній виплаті працівникам зарплати чи доходу, на які нараховується єдиний внесок, одночасно з видачею зазначених сум має сплачувати авансовий платіж - єдиний внесок. Встановлено, що досліджуване нами підприємство здійснює нарахування та перераховує ці зобов'язання своєчасно та в повному обсязі.

Відповідно до чинного законодавства України єдиний внесок підлягає обов'язковій сплаті платником (незалежно від його фінансового стану). Днем його сплати вважається день списання банком суми платежу (незалежно від часу зарахування її на рахунок казначейства).

Підприємство повинно вчасно та правильно відображати в бухгалтерському обліку операції щодо нарахування, утримання і сплати усіх сум єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

Згідно Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та Інструкції про його застосування, що затверджено наказом Мінфіну України № 291 від 30.11.1999 р., для обліку даних операцій існує відповідний рахунок 65 «Розрахунки за страхуванням»; до даного рахунку відкритито окремий субрахунок 657 «Розрахунки за єдиним внеском».

ФГ «Перемога» облік своїх розрахунків за ЄСВ веде по рахунку 651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування» -

за кредитом даного субрахунку показуються нарахування й утримання єдиного внеску, а за дебетом відображається його перерахування.

У відомості аналітичного обліку є окремий рядок для єдиного внеску. Дані по розрахунках з цього платежу відображають за місяць та з початку року. У кінці місяця кредитові обороти переносяться до Головної книги.

Підприємство, будучи платником єдиного внеску, зобов'язано подавати звітність до територіального органу Пенсійного фонду у строки, порядку та за формою, що встановлені Пенсійним фондом за погодженням із відповідними фондами загальнообов'язкового державного соціального страхування, а також із центральним органом виконавчої влади у галузі статистики.

Звіт до Пенсійного фонду може бути поданий одним із способів, що наведені нижче:

- звіт в електронній формі з використанням ЕЦП через центр обробки електронних звітів відповідно до Порядку подання звітів до Пенсійного фонду України в електронній формі, що затверджений постановою правління Пенсійного фонду України № 7-7 від 19.04.2007 р., зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 27.04.2007 р. за № 436/13703 (при цьому на паперових носіях звіт не подається);

- звіт на паперових носіях, що завіряються підписом керівника страхувальника та скріпляються печаткою (за її наявності) – подається разом з електронною формою звіту (на електронних носіях інформації).

Досліджуване нами підприємство обрало другий варіант подання звіту. Підприємства подає паперовий звіт в друкованому вигляді. У разі незаповнення того чи іншого рядка в звіті через відсутність операції цей рядок прокреслюється. Грошові суми в таблицях звіту заповнюються в гривнях з копійками.

Базовий звітний період - це календарний місяць. Підприємство повинне формувати і подавати звіт до органів Пенсійного фонду не пізніше, ніж 20 числа місяця, який йде за базовим звітним періодом. Даний звіт подається за встановленою формою згідно з додатком 4 до «Порядку формування та подання

страхувальниками звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування».

ФГ «Перемога», як і кожен суб'єкт господарювання, складає Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску (Додаток П) а також додатки до цього податкового розрахунку №1 (Додаток Р) та №5 (Додаток С). Поточні зобов'язання з ПДФО і військового збору знаходять відображення як у системі поточного обліку, так і у звітності. При здійсненні процесу нарахування та сплати податку з доходів фізичних осіб та військового збору досліджуване підприємство виступає в якості податкового агента (Податковий кодекс України (ст. 18 п. 18.1) покладає на підприємство обов'язки з обчислення та утримання з доходів, які нараховуються (виплачуються, надаються) платнику, а також обов'язок з перерахування податків до відповідного бюджету від імені та за рахунок коштів платника податків). Відповідно до ст. 18 п. 18.2 Податкового кодексу України досліджуване підприємство в якості податкового агента прирівнюється до платників податків і має права та виконує обов'язки, що встановлені Податковим кодексом України для платників податків - про це ФГ «Перемога» подає відповідну звітність до ГУ ДФС у Кіровоградській області. Позитивним є той факт, що за результатами перевірок, проведеними на досліджуваному підприємстві, не відбувалося нарахування штрафних санкцій.

ФГ «Перемога» зареєстроване як платник податку на додану вартість. Як платник ПДВ, підприємство нараховує податкові зобов'язання за першою подією. Відповідно, на даному підприємстві відкрито субрахунок 643 «Податкові зобов'язання», за яким при надходженні попередньої оплати від покупців відображують податкові зобов'язання та виписують податкові накладні. Облік ведеться по кожному окремому покупцеві й по кожному документу. В оборотно-сальдовій відомості по кожному контрагенту фіксується початкове сальдо, а також відображається дебетовий та кредитовий оборот.

Відповідно до діючої державної регламентації, інформація про вартість

отриманих підприємством товарно-матеріальних цінностей, виконаних підрядником робіт або наданих послуг міститься на рахунках обліку товарно-матеріальних цінностей або витрат без урахування суми ПДВ, що вказана в документах постачальника (при прямому зв'язку з виробничо-господарською діяльністю). У випадку придбання підприємством товару не для господарської діяльності та за відсутності податкової накладної - право на податковий кредит у нього не виникає.

ФГ «Перемога» облік податкового кредиту здійснює по рахунку 6441 «Податковий кредит за першою подією оплата постачальникам» в оборотно-сальдовій відомості, що формується на підприємстві у розрізі контрагентів – постачальників. По рахунку 6441 «Податковий кредит за першою подією оплата постачальникам» кредитове сальдо з'являється по факту попередньої оплати постачальникам згідно бухгалтерського проведення:

- Д-т 6412 «Розрахунки з бюджетом з ПДВ»;
- К-т 6441 «Податковий кредит за першою подією оплата постачальникам».

Підставою для даного бухгалтерського проведення виступає факт сплати грошових коштів з одночасним отриманням податкової накладної.

Усі платники ПДВ зобов'язані подавати до ДПС податкову декларацію з ПДВ, форма якої затверджена наказом Мінфіну України від 28.01.2016 р. № 21 (Додаток Т). Якщо у декларації за звітний період заповнено рядок 21, то потрібно подавати «Додаток 2 до декларації з ПДВ «Довідка про суму від'ємного значення звітного (податкового) періоду, яка зараховується до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду (Д2)» (Додаток У). Також подається Додаток (Д1) відомості про суми податку на додану вартість, зазначені у податкових накладних/розрахунках коригування до податкових накладних, не зареєстрованих в Єдиному реєстрі податкових накладних, та про податковий кредит з урахуванням його коригування (Додаток Ф).

Досліджуване в даній роботі сільськогосподарське товариство з

обмеженою відповідальністю ФГ «Перемога» - це платник єдиного податку четвертої групи.

Як зрозуміло з назви такого податкового режиму, як «єдиний податок четвертої групи», застосування цього податку замінює сукупність податків, які підлягають до сплати при загальній системі оподаткування.

Підтвердження для підприємства статусу платника єдиного податку четвертої групи для товаровиробників сільськогосподарської продукції відповідно до вимог пп. 298.8.1 ПКУ є щорічним.

Одна з умов набуття або ж підтвердження платником даного статусу - це подання сільськогосподарським товаровиробником податкової звітності платника єдиного податку четвертої групи за наступним переліком:

- загальна податкова декларація платника єдиного податку четвертої групи;
- звітна податкова декларація платника єдиного податку четвертої групи;
- відомості щодо наявності земельних ділянок (становлять невід’ємну частину податкової декларації);
- розрахунок частки сільськогосподарського товаровиробництва.

Справляння єдиного податку четвертої групи зумовлює для підприємства обов'язок обчислювати, утримувати та перераховувати податки до відповідного бюджету. Відповідно до зазначеного, на ФГ «Перемога» покладаються наступні обов'язки:

- правильно обчислювати відповідні податки, утримувати їх за рахунок коштів, які виплачуються платникам податків, та вчасно перераховувати до бюджетів;
- вести облік сплачених платникам податків коштів, що утримані та перераховані до бюджетів, зокрема, робити це по кожному платнику податків персонально;
- за місцем свого обліку подавати до Фіскальної служби України документи, які є необхідними для цілей контролю за правильністю обчислення податків, їх утримання та перерахування.

Для відображення в обліку єдиного податку четвертої групи ФГ «Перемога» застосовує рахунок 64 «Розрахунки за податками і платежами», який спеціально призначений для узагальнення даних щодо розрахунків з бюджетами за податками та зборами, сплачуваними підприємством. Даний рахунок кредитується на суми, належні за податковими деклараціями (розрахунками) до внеску до відповідних бюджетів.

Згідно із нормами пп. «і» п. 2.21 Методрекомендацій № 132 (Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) с/г підприємств, затверджені наказом Мінагрополітики України № 132 від 18.05.2001 р.) сума нарахованого (внесеного) єдиного податку групи 4 відноситься до складу загальновиробничих витрат підприємства. Типова кореспонденція з відображення єдиного податку четвертої групи наступна: нараховано єдиний податок Дт 91 Кт 641.

Сума єдиного податку відноситься на фінансовий результат Дт 791 Кт 91. Досліджуване сільськогосподарське підприємство ФГ «Перемога» перебуває на єдиному податку четвертої групи, тому що доходи даного підприємства від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва (включно з продукцією первинної переробки, що вироблена із сільськогосподарської сировини власного ж виробництва) у загальному доході від реалізації становить не менше 75%.

В якості об'єкта оподаткування єдиним податком четвертої групи визнаються усі земельні ділянки, що є у розпорядженні підприємства (як на правах власності, так і орендовані).

З об'єкта оподаткування впливає поняття податкової бази. Під нею слід розуміти грошове вираження нормативної вартості земельних ділянок.

Податкова ставка єдиного податку четвертої групи обчислюється як відсоткова частка податкової бази, що відповідає податковій ставці. Відповідно до ст.293 ПКУ «для платників ЄП IV групи розмір ставок податку з одного гектара с/г угідь залежить від категорії (типу) земель, їх розташування та встановлений (у % до бази оподаткування) в наступних розмірах:

- 0,95 - для ріллі, сіножатей і пасовищ (крім ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, а також сільськогосподарських угідь, що перебувають в умовах закритого ґрунту);

- 0,57 - для ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях;

- 0,57 - для багаторічних насаджень (крім багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях) ;

- 0,19 - для багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях;

- 2,43 - для земель водного фонду;

- 6,33 - для ріллі, сіножатей і пасовищ, що перебувають у власності сільськогосподарських товаровиробників, які спеціалізуються на виробництві (виращуванні) та переробці продукції рослинництва на закритому ґрунті, або надані їм у користування, у тому числі на умовах оренди» [5].

Для визначення суми єдиного податку четвертої групи береться поточна нормативна грошова оцінка землі (з урахуванням при цьому коефіцієнту індексації).

Сума податку = $S_{\text{зем.}} \times \text{Н.г.о.} \times K \times \text{ставка податку}$, де

$S_{\text{зем.}}$ - площа усіх земельних ділянок, що є у розпорядженні підприємства на правах власності та в оренді;

Н.г.о. - нормативна грошова оцінка даних земельних ділянок (за інформацією Держкомзему);

K - коефіцієнт індексації;

ставка податку - відповідно до класифікації земельної діяльності.

Сплачується єдиний податок щоквартально:

- у I кварталі - 10%;
- у II кварталі - 10%;
- у III кварталі - 50%;
- у IV кварталі - 30%.

Досліджуване сільськогосподарське підприємство ФГ «Перемога» заповнює та подає податкову декларацію з єдиного податку четвертої групи за місцем реєстрації своєї земельної ділянки (Додаток Х).

Дана декларація встановленої форми подається ним до Фіскальної служби України у паперовому, а також електронному вигляді разом з документами, що згідно з Податковим кодексом України мають додаватися до поданої податкової декларації.

Нижче опишемо особливості складання загальної податкової декларації платника єдиного податку четвертої групи.

Загальна податкова декларація платника єдиного податку четвертої групи в обов'язковому порядку повинна містити наступні дві відмітки у типі декларації: «Загальна» і «Звітна».

У випадку подання господарюючим суб'єктом нової загальної або ж уточнюючої загальної декларації - у типі декларації мають бути проставлені дві відповідні відмітки.

Також у загальній податковій декларації платника єдиного податку четвертої групи має бути зазначена вся площа земельних ділянок, що є у власності сільськогосподарського товаровиробника або ж перебувають у його користуванні.

Загальна декларація подається до контролюючого органу за основним місцем податкового обліку, який має бути зазначений у відповідному рядку 7 загальної частини податкової декларації.

Щодо звітних податкових декларацій платника єдиного податку четвертої групи, вони подаються окремо до кожного контролюючого органу до сфери повноважень якого належить територія відповідної територіальної громади, на якій містяться земельні ділянки, що перебувають у власності чи користуванні (на умовах оренди) певного сільськогосподарського товаровиробника - заповнюється рядок 8 загальної частини податкової декларації.

Додатком, що є невід'ємним від загальної та звітної податкових декларацій платника єдиного податку четвертої групи виступають Відомості

про наявність земельних ділянок (Додаток Ц). При цьому площа земельних ділянок, що зазначена у Відомостях, має співпадати з площею, задекларованою у податковій декларації, до якої вона додається.

У Відомостях про наявність земельних ділянок вказується інформація про кожну земельну ділянку, стосовно якої був нарахований податок.

Дана інформація повинна містити відомості про площу земельних ділянок та місце їхнього розташування, відповідні кадастрові номери ділянок, інформацію про документи на підтвердження права власності або ж права користування на всі земельні ділянки, а також відомості про державну реєстрацію такого права.

Ще раз зауважимо, що об'єктом оподаткування єдиним податком четвертої групи виступає уся площа сільськогосподарських угідь - як та, що перебуває у власності сільськогосподарського товаровиробника, так і та, що надана йому у користування, у тому числі, за договорами оренди.

Зазначимо, що ст. 125, 126 Земельного кодексу встановлює, що право власності на ділянку, а також право на постійне нею користування виникають одразу з моменту державної реєстрації таких прав, що має бути оформлено відповідно до Закону України 01.07.2004 р. №1952 «Про державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень».

Право щодо оренди земельної ділянки також підлягає державній реєстрації згідно з Законом №1952 й виникає від моменту державної реєстрації такого права.

Закон України №161-XIV «Про оренду землі» від 06.10.1998 р. визначає, що орендар може приступати до використання земельної ділянки в строки, які встановлені договором оренди землі, але при цьому не раніше державної реєстрації даного права оренди.

Стаття 211 Земельного кодексу України встановлює, що будь-яке використання земельних ділянок без належного оформлення прав (включно з правом оренди) - це порушення норм державного земельного законодавства.

Зважаючи на вищезазначене, узагальнимо, що товаровиробники сільськогосподарської продукції повинні включати до об'єкту оподаткування єдиним податком четвертої групи всі площі використовуваних сільськогосподарських угідь, що є зареєстрованими у відповідності до вимог, встановлених Законом №1952, а до суми доходу сільськогосподарського товаровиробника включати дохід, що отриманий ними від реалізації сільськогосподарської продукції, яка була вирощена або ж виготовлена на угіддях, право власності або користування (у тому числі на умовах оренди) по яких зареєстровано суворо у відповідності до вимог діючого законодавства.

Окрім того, у Відомостях про наявність земельних ділянок обов'язково треба зазначати тип податкової декларації, до якої їх додано, із відповідними зазначенням потрібних відміток.

Законодавчо регламентовано, що четверту групу можуть для себе обрати ті сільськогосподарські товаровиробники, частка сільськогосподарського товаровиробництва яких за попередній податковий (звітний) рік становить або ж перевищує 75 відсотків.

Розмір такої частки слід відобразити в Розрахунку частки сільськогосподарського товаровиробництва - даний розрахунок подається до контролюючого органу разом з податковою звітністю платника єдиного податку четвертої групи у законодавчо визначений термін (не пізніше 20 лютого поточного року).

У Розрахунку частки сільськогосподарського товаровиробництва господарюючий суб'єкт має заповнити всі необхідні рядки, а також здійснити достовірний обрахунок за зазначеними формулами. Обов'язкові для заповнення наступні рядки:

– рядок 1 «Сума доходу сільськогосподарського товаровиробника, отриманого від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва, продуктів її переробки та від надання супутніх послуг» (надалі – Сума доходу), у складі якого міститься сума показників рядків 1.1, 1.2, 1.3, 1.4, 1.5, 1.6, 1.7, 1.8;

– рядок 2 «Загальна сума доходу сільськогосподарського товаровиробника»;

– рядок 3 «Величина, на яку зменшують загальну суму доходу сільськогосподарського товаровиробника», у складу якого - сума показників рядків 3.1, 3.2, 3.3, 3.4, 3.5, 3.6;

– рядок 4 «Скоригований дохід сільськогосподарського товаровиробника» (надалі – Скоригований дохід) - він визначається як різниця між Загальною сумою доходу певного сільськогосподарського товаровиробника і Великою, на яку зменшується загальна сума доходу;

– рядок 5 «Частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік», що визначається співвідношенням Суми доходу до Скоригованого доходу.

Відповідно до п.п. 141.9.1 ст. 141 ПКУ ФГ «Перемога», як усі платники податку зобов'язані у складі податкової декларації за звітний рік подавати додаток з розрахунком загального мінімального податкового зобов'язання (Додаток Ш).

Розрахунок мінімального податкового зобов'язання щодо земельних ділянок, нормативна грошова оцінка по яких проведена, обчислюється за встановленою формулою. Згідно з п.п. 38 прим.1.1.1 п. ст. 38 прим. 1 ПКУ щодо земельної ділянки, нормативна грошова оцінка по якій проведена, МПЗ обчислюється за формулою:

$$\text{МПЗ} = \text{НГОд} \times \text{К} \times \text{М} / 12, \text{ де:}$$

МПЗ – мінімальне податкове зобов'язання;

НГОд – нормативна грошова оцінка земельної ділянки з врахуванням коефіцієнта індексації, розрахованого відповідно до порядку, встановленого ПКУ для справляння плати за землю;

К – коефіцієнт, який становить 0,05;

М – кількість календарних місяців, протягом яких земельна ділянка перебуває у власності, оренді, користуванні на інших умовах платника податків. (Тимчасово, для розрахунку мінімального податкового зобов'язання

за 2022 та 2023 податкові (звітні) роки коефіцієнт "К", визначений у підпунктах 38⁻¹.1.1 і 38⁻¹.1.2 статті 38⁻¹ ПКУ, застосовується із значенням 0,04).

Поняття мінімальне податкове зобов'язання (МПЗ) визначено п.п. 14.1.114-2 ПКУ - «це мінімальна величина податкового зобов'язання із сплати податків, зборів, платежів, контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи, пов'язаних з виробництвом та реалізацією власної сільськогосподарської продукції та/або з власністю та/або користуванням (орендою, суборендою, емфітевзисом, постійним користуванням) земельними ділянками, віднесеними до сільськогосподарських угідь, розрахована відповідно до Податкового Кодексу». Сума МПЗ, розрахованих по кожній із земельних ділянок, право користування якими належить одній юридичній особі, є загальним мінімальним податковим зобов'язанням.

Якщо за результатами року ФГ «Перемога» сплатило податків за рік менше, ніж МПЗ, то йому слід доплатити таку різницю між МПЗ і сумою податків у бюджет.

2.3. Організація контролю податкових розрахунків та формування показників податкової звітності (на матеріалах ФГ «Перемога»)

В умовах сьогодення податковий контроль поступово трансформується з суто державної функції в процесі розвитку податкового адміністрування в господарській сфері - він виявляється як внутрішній податковий контроль підприємства.

Мета податкового внутрішнього контролю сільськогосподарського підприємства - здійснення перевірки своєчасності, надійності та достовірності інформації, яка подається у податковій звітності підприємства.

Система внутрішнього податкового контролю сільськогосподарського підприємства ФГ «Перемога» представляє собою сукупність інструментів, застосування яких спрямовано на своєчасне виявлення податкових

правопорушень, а також профілактику арифметичних помилок в розрахунках при обчисленні податків, оптимізацію податкових платежів й визначення можливих наслідків податкових ризиків.

Податкові ризики представляють собою можливі несприятливі наслідки податкових взаємовідносин з державою у вигляді сформованих претензій або ж донарахувань податків.

Можлива і зворотна ситуація, коли відбувається переплата до бюджету за нарахованими податками, і це також негативно для сільськогосподарського підприємства, адже це втрата грошових коштів, які могли б бути спрямовані на розширення його виробництва.

До зовнішніх причин можливих негативних наслідків податкових ризиків слід віднести зміни в законодавстві стосовно введення єдиного податку четвертої групи, а також зміни критеріїв віднесення підприємства до сільськогосподарських товаровиробників, спірні ситуації з податковими органами.

Серед основних внутрішніх причин податкових ризиків слід назвати відсутність уніфікованої системи запобігання та мінімізації можливих податкових ризиків.

Алгоритм здійснення внутрішнього контролю розрахунків з єдиного податку четвертої групи у ФГ «Перемога» відбувається у три етапи: попередній, основний та підсумковий (рис. 2.1.).



Рис. 2.1. Алгоритм проведення перевірки розрахунків з єдиного податку четвертої групи

Кожен етап контролю передбачає здійснення на підприємстві процедур по виконанню перевірки, які сприяють досягненню визначених цілей і завдань.

Об'єктами перевірки щодо правильності обчислення єдиного податку є дані Держкомзему та форма 29 с.-г. Джерелом інформації є податкова декларація з єдиного податку четвертої групи.

Для успішного досягнення цілей перевірки щодо розрахунків за єдиним податком, слід також звернути увагу на ключові галузі здійснюваного контролю.

На основному етапі перевірки проводяться наступні процедури:

- визначається інформаційна база для проведення перевірки;
- оцінюється система внутрішнього аудиту;
- визначається правильність організації та ведення бухобліку за

операціями формування бази оподаткування за рахунком 64 «Розрахунки за податками і платежами»;

- перевіряється правильність арифметичних розрахунків при обчисленні єдиного;
- визначається правильність визначення податкової бази;
- оцінюється коректність заповнення декларації з єдиного податку четвертої групи.

Час здійснення перевірки та характер її процедур регламентується внутрішніми документами - перевірка на підприємстві проводиться безпосередньо перед або відразу після здачі звітності. По закінченню перевірки складається звіт з внесенням до нього рекомендацій щодо усунення виявлених при перевірці порушень.

Особливої уваги при здійсненні податкового контролю заслуговують також розрахунки з податку на додану вартість, оскільки він значно впливає на діяльність сільськогосподарських підприємств. На нашу думку, його головним недоліком є те, що даний податок відволікає обігові кошти з господарського обороту підприємств, а також впливає на збільшення ціни реалізації продукції галузі, знижуючи при цьому її конкурентоспроможність. Зауважимо, що низка положень Податкового кодексу, які регламентують порядок обчислення і сплати податку на додану вартість, дещо пом'якшує негативний вплив цього податку. Зокрема, конструкція податку на додану вартість передбачає можливість заліку суми податку, що сплачується при придбанні товарів (робіт), послуг, які використовуються безпосередньо у виробничій діяльності.

Однією з перешкод в діяльності служби внутрішнього контролю виступає відсутність чітких стандартів, які регламентують процедури проведення податкової перевірки.

Ускладнює роботу внутрішніх аудиторів також відсутність належної координації між працівниками служби внутрішнього контролю та співробітниками підрозділів, що перевіряють, - як наслідок, спостерігається зниження якості перевірки та порушення визначених термінів її проведення.

Для уникнення подібних ситуацій потрібна внутрішня регламентація підпорядкування суб'єктів перевірки, а також відповідна їх функціональна підтримка, чітке визначення порядку дій та координації працівників служби внутрішнього контролю та підрозділів, що перевіряються.

Беручи до уваги виняткове значення здійснення внутрішнього податкового контролю на підприємстві, ми рекомендуємо наступні процедури внутрішнього контролю, здійснення яких сприятиме зниженню податкового ризику для підприємства:

- систематичне відстеження змін у податковому й бухгалтерському законодавстві;
- постійний моніторинг арбітражної практики;
- регулярний контроль виконання податкових зобов'язань;
- вчасне виявлення і виправлення виявлених податкових помилок;
- звернення до податкових органів за письмовими роз'ясненнями стосовно неоднозначних ситуацій;
- регулярне проведення звірок щодо стану розрахунків по податках.

Зазначену систему процедур пропонуємо використовувати для звіту щодо проведення даного контролю. Приклад такого звіту наведено в таблиці 2.7. Вважаємо, що звіт про проведення процедур внутрішнього контролю доцільно складати й подавати керівництву щоквартально, оскільки авансові платежі здійснюються до 30 числа місяця, що є наступним за кварталом - для того, щоб була можливість вчасно виявити помилку ще до настання терміну сплати авансового платежу.

Таблиця 2.7

Приклад щоквартального звіту про проведення процедур внутрішнього податкового контролю

Найменування показника звіту	Опис
Дата складання звіту	01.10.2023
Період перевірки	01.07.2023-30.09.2023
Виявлені порушення	Виявлено включення в податкову базу нормативної вартості земельних ділянок, не підтверджених документами.

Внесені зміни до податкової звітності	Збільшена податкова база на _____ грн.
Сума податку, необхідна до доплати	_____ грн.
Дата перерахування	01.10.2023
Дата надання уточненої податкової декларації	05.10.2023

Виправлення виявленої податкової помилки відбувається у з три етапи [42]:

1) вносяться відповідні зміни даних до податкового та бухгалтерського обліку підприємства;

2) здійснюється перерахування до бюджету недоплаченої суми податку (з урахуванням пені);

3) до органів Фіскальної служби України подається уточнююча декларація за період, в якому були виявлені порушення.

Описаний нами внутрішній податковий контроль за етапами, відображеними на рисунку 2.2., ми пропонуємо здійснювати підприємствам, які сплачують єдиний податок четвертої групи.

Внутрішній податковий контроль на підприємстві може проводитися спеціально створеною службою з внутрішнього контролю або окремими фахівцями-бухгалтерами.

Спеціаліст підприємства, що є відповідальним за внутрішній податковий контроль, зобов'язаний здійснювати процедури:

- контролювати правильність обчислення та своєчасність сплати податку;
- взаємодіяти з податковими органами;
- здійснювати розрахунки щодо оптимізації оподаткування підприємства;
- вести контроль правильності складання звітів по страхових внесках та ПДФО.



Рис. 2.2. Етапи проведення внутрішнього податкового контролю при сплаті єдиного податку четвертої групи

Надані нами рекомендації на досліджуваному підприємстві здійснюватиме бухгалтер (фахівець з внутрішнього податкового контролю) щомісячно, складаючи при цьому звіт щодо виявлених порушень.

Облікова політика підприємства затверджується відповідним наказом керівника. Такий документ складається в частині бухгалтерського обліку, а також в частині податкового обліку. Необхідно виокремлювати ці дві частини, оскільки здійснювана облікова політика повинна наближати підприємство до двох цілей: з погляду бухгалтерського обліку – забезпечувати достовірність фінансової звітності, а з метою податкового обліку - оптимізувати податки підприємства.

В якості методу здійснення внутрішнього податкового контролю може бути створена карта податкових ризиків підприємства. Така карта нами

наведена в таблиці 2.8., вона містить опис усіх можливих факторів, які ведуть до виникнення податкового ризику для підприємства, а також та заходи, спрямовані на їх попередження.

Таблиця 2.8

Карта податкових ризиків

Ризикоутворюючі фактори	Заходи
Імовірність втрати права на застосування єдиного податку	Контроль за величиною доходів від реалізації сільськогосподарської продукції
Порушення встановлених термінів надання податкової звітності та сплати податку	Складання графіка сплати авансових платежів, встановлення нагадування на робочому комп'ютері фахівця, що займається внутрішнім податковим контролем про терміни
Неправильне обчислення податку	Арифметичний перерахунок сум отриманих податків. Перевірка відповідності застосовуваного порядку розрахунку податків нормам чинного законодавства і внутрішніх документів (облікова політика, положення щодо податкового обліку).
Зміна податкового законодавства і арбітражної практики	Моніторинг податкового законодавства та арбітражної практики. Контроль за нововведеннями і їх впливом на діяльність підприємства.
Відсутність кваліфікованих співробітників в сфері оподаткування.	Проведення заходів щодо підвищення кваліфікації працівників (курси підвищення кваліфікації, підписки на друковані видання, семінари та ін.). Перегляд кадрової політики підприємства в області підбору персоналу.
Відсутність або погано організована інформаційно-технологічна система обліку.	Застосування, оновлення програмного забезпечення
Виявлення порушень при податковій перевірці	Проведення внутрішнього податкового контролю. Розробка внутрішніх нормативних документів регламентують порядок обчислення і сплати податків.

В прийнятій підприємством обліковій політиці з метою оподаткування має бути відображений об'єкт оподаткування. Також в обліковій політиці потрібен розділ, що відображає здійснення внутрішнього податкового контролю. Розробляючи порядок контролю, підприємство має визначити коло відповідальних осіб, а також перелік контрольних процедур.

Мета створення карти податкових ризиків - визначення на її основі в будь-який момент часу значущих податкових ризиків для підприємства, а

значить, і їх попередження.

Карта податкових ризиків може бути створена як на великому підприємстві, де існує відповідна служба внутрішнього контролю, так і на невеликому, без утворення для контролю окремої служби.

Методика внутрішнього податкового контролю наведена на рисунку 2.3., вона складається з етапів: попереднього, поточного і наступного.

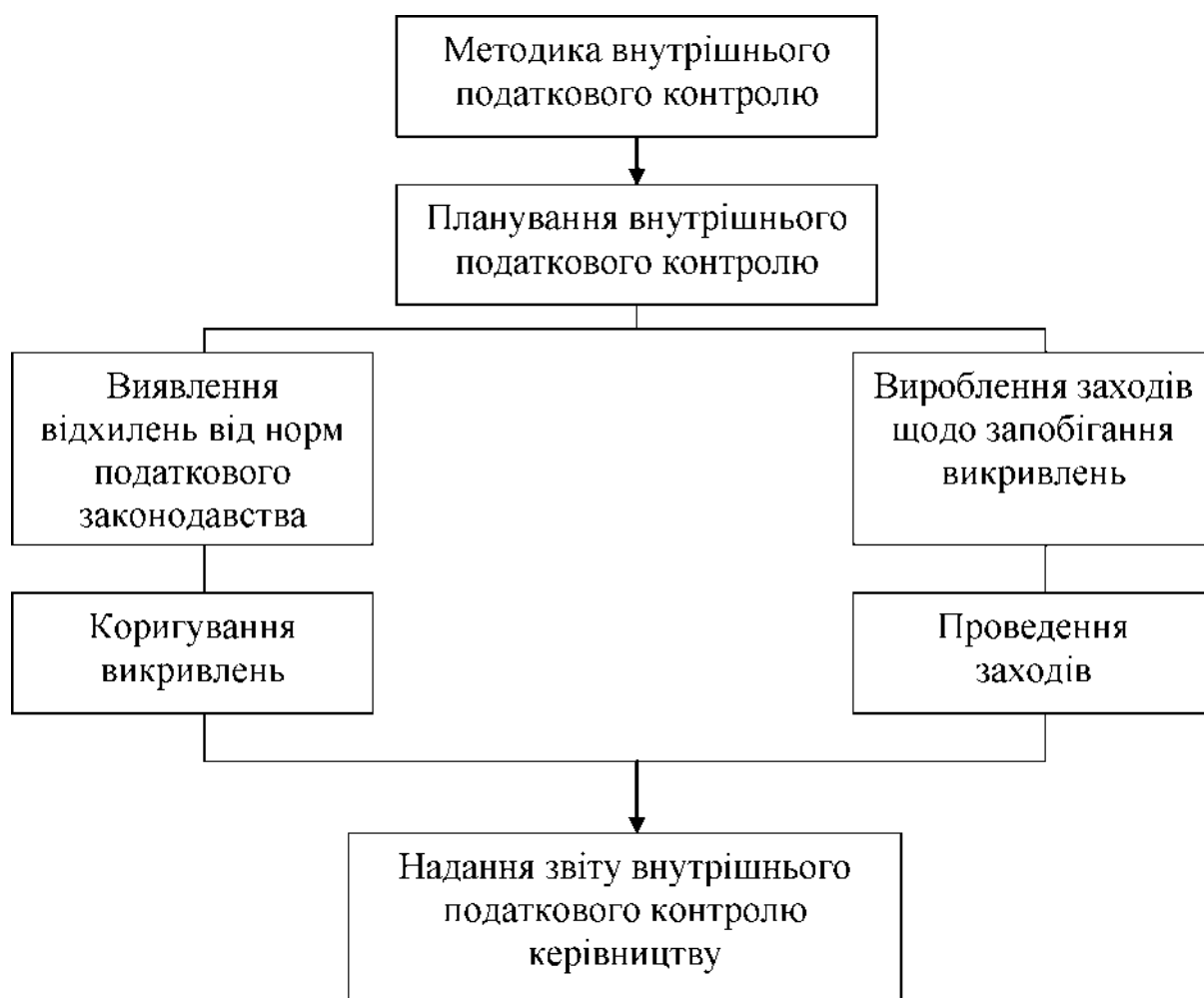


Рис. 2.3. Методика внутрішнього податкового контролю

Не менш значущим для підприємства завданням внутрішнього податкового контролю є оптимізація оподаткування та зменшення податкового тягара. Це завдання вирішується в рамках здійснення стратегічного внутрішнього податкового контролю на основі проведеного податкового планування. Податкове планування представляє собою процес, суть якого

полягає у виявленні можливої податкової економії в межах діючого законодавства.

Податкове планування як частина загальної системи контролю дозволяє:

- здійснювати прогнозування податкових зобов'язань підприємства;
- передбачити можливі наслідки планованих угод;
- відстежувати співвідношення виконання податків підприємством із змінами у його фінансових ресурсах;
- проводити аналіз можливих причин відхилень від середньостатистичних показників діяльності підприємства та податкові наслідки операцій, які проводяться.

Дієвим методом стратегічного внутрішнього податкового контролю на підприємстві також є складання бюджету податків. До нього вноситься інформація щодо нарахування і сплати податків, що згруповані за видами, із зазначенням бази оподаткування, а також передбаченням сум заборгованості перед бюджетом.

Складання бюджету податків потрібне з метою подальшого розрахунку фінансових показників підприємства та для визначення впливу на них податкового навантаження, а також для створення платіжного календаря і вирішення завдання щодо оптимізації податків.

Таким чином, внутрішній податковий контроль на підприємстві - це система, що створюється і здійснюється підприємством в інтересах його власників. Діяльність такої системи на підприємстві регламентується внутрішніми документами щодо дотримання порядку розрахунків з бюджетом та мінімізації ризиків, що пов'язані з обчисленням і сплатою податків, а також заходами, націленими на мінімізацію оподаткування.

Отже, можемо підсумувати, що податковий контроль на сільськогосподарському підприємстві ФГ «Перемога»- це інструмент, що сприяє оптимізації та підвищенню ефективності сільськогосподарської діяльності підприємства, мінімізації його податкових ризиків та профілактиці податкових порушень. Отже, на даному етапі розвитку сільського господарства

податковий контроль - це необхідний елемент господарської діяльності та запорука сталого розвитку в перспективі.

Висновки до розділу 2

Вивчивши особливості господарської діяльності дослідженого фермерського господарства, побудову його облікової служби, організацію розрахунків за податками, формування й подання податкової звітності ми дійшли наступних висновків.

Фермерське господарство «ПЕРЕМОГА» - аграрне підприємство, що має на меті розвивати аграрні традиції Кіровоградщини. Основним напрямком обрано вирощування та торгівля сільськогосподарською продукцією (зернових та технічних культур).

Досліджене фермерське господарство має крім голови господарства 10 найманих працівників, а саме: головний бухгалтер, юрист, медичний працівник, токарь-шліфувальник, електрик, водій а/м «Камаз» - 2 особи, машиніст с/г машин - 4 особи.

В обробітку підприємства перебуває близько 357 га землі на території села Семенасте Рівнянської ОТГ Новоукраїнського району Кіровоградської області. Земельний банк господарства зростає - за 30 років своєї діяльності кількість землі збільшено з 44,4 га до 357 га посівних площ (з них 240 га у спільному користуванні).

Фермерське господарство «Перемога» має у власності виробничо-складську територію із спорудами у селі Семенасте Новоукраїнського району Кіровоградської області. Загальна площа нерухомості складає понад 2 400 кв. м., площа території відведеної під її обслуговування становить 2,3 га. Підприємство повністю забезпечене власною сільськогосподарською технікою для проведення сезонних сільськогосподарських робіт (підготовка ґрунтів, посів, збір урожаю тощо), яка придбана господарством за власні кошти.

Дані аналізу фінансової звітності свідчать про прибутковість фермерського господарства та наявність доходів лише від основної діяльності.

Бухгалтерська служба ФГ «Перемога» представлена 1 працівником – головним бухгалтером. Головний бухгалтер виконує свої функції відповідно до затвердженої посадової інструкції.

ФГ «Перемога» є платником єдиного податку IV групи та зареєстроване як суб'єкт спеціального режиму оподаткування податком на додану вартість, проводить свою діяльність відповідно до законодавства України та Статуту.

Досліджуване нами в межах даної роботи ФГ «Перемога» зареєстровано як платник ЄСВ у відповідності з вимогами діючого законодавства. Єдиний внесок підприємство сплачує шляхом погашення поточних зобов'язань перерахуванням відповідних безготівкових коштів з банківського рахунку.

ФГ «Перемога», як і кожен суб'єкт господарювання, складає Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску, а також додатки до цього податкового розрахунку. Поточні зобов'язання з ПДФО і військового збору знаходять відображення як у системі поточного обліку, так і у звітності.

Система внутрішнього податкового контролю сільськогосподарського підприємства ФГ «Перемога» представляє собою сукупність інструментів, застосування яких спрямовано на своєчасне виявлення податкових правопорушень, а також профілактику арифметичних помилок в розрахунках при обчисленні податків, оптимізацію податкових платежів й визначення можливих наслідків податкових ризиків.

Дослідивши організацію контролю податкових розрахунків та формування податкової звітності на дослідженому підприємстві, в кваліфікаційній роботі запропоновано процедури внутрішнього контролю, здійснення яких сприятиме зниженню податкового ризику для підприємства.

РОЗДІЛ 3

НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ ОБЛІКОВОГО ТА КОНТРОЛЬНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ ЗВІТНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

3.1. Проблемні аспекти формування та контролю податкової звітності сільськогосподарських підприємств

Заключний етап облікового процесу - формування на підприємстві документу, який узагальнює показники, які відображають результати його діяльності за певний проміжок часу. Такими документами є звітність підприємства: бухгалтерська (фінансова й управлінська), податкова та статистична. Зазначимо, що вже звичною практикою в Україні стало формування статистичної і управлінської звітності з використанням сучасних цифрових засобів, а от подання підприємствами в електронному вигляді податкової звітності наразі лише продовжує розвиватися.

Поряд з тим слід зауважити, що, на жаль, спостерігається зростання недовіри між бізнесом та державою - через постійні законодавчі зміни у податковій сфері й адмініструванні податків. В свою чергу, це веде до зростання кількості економічних правопорушень, тінізації економіки, збільшення проявів корупції - усі ці факти вимагають посилення контролю з боку податкових органів стосовно повноти виконання представниками бізнесу своїх податкових зобов'язань. В цьому процесі базою, на основі якої формуються дані щодо податкових зобов'язань платників, виступає їх податкова звітність. І саме вона є підставою для здійснення подальшої податкової перевірки й виявлення можливих порушень податкового законодавства.

За умов відсутності цифрових технологій, потреба у систематичному формуванні й поданні звітності до органів контролю була причиною значних

втрат часу на виконання відповідних бюрократичних процедур. Якщо взяти до уваги весь комплекс звітів, що мають подавати платники податків за місяць господарювання, квартал або звітний рік, то бачиться очевидною необхідність спрощення процесу взаємодії між суб'єктами господарювання і державою. І тут на допомогу приходить цифровізація - при наявності електронного цифрового підпису вона дозволяє подавати звіти за лічені хвилини та без прив'язки до будь-якої точки світу. На початку свого розвитку послуга електронного подання податкової звітності пропонувалася підприємствам лише на платній основі (через використання спеціалізованих програм). З часом, поширення цифровізації на всі сфери суспільного життя, у тому числі й на органи державного управління, у 2015 році призвело до появи Електронного кабінету платника податків, де дана послуга вже стала безкоштовною. Відтак розпочався новий етап розвитку цифрових технологій в оподаткуванні - він характеризується динамічністю змін, а також виникненням нових завдань, що потребують їх вирішення.

З кожним роком цифрові технології неуклінно набувають все ширшого застосування у всіх сферах суспільного життя - і в досить близькому майбутньому вже неможливо буде відділити цифрову економіку від нецифрової. Безперечно, що сфера оподаткування як одне з основних джерел розвитку економіки держави в першу чергу повинна підлягати цифровізації. Для більш докладного розкриття питання щодо необхідності використання сучасних технологій для формування й подання податкової звітності звернемося до визначення сутності поняття "податкова звітність".

Ключовий нормативно-правовий акт, що регулює практично всі питання у сфері оподаткування - це Податковий кодекс України (ПКУ) [5]. Проте, хоча з моменту його прийняття минуло вже понад 10 років, визначення поняття податкової звітності в ньому й до сьогодні не наведено. Разом із тим, словосполучення «податкова звітність» використовується в ньому досить часто) - у кодексі навіть виділено окрему главу «Податкова звітність», що міститься у розділі «Адміністрування податків, зборів та платежів».

Єдиний документ на законодавчому рівні, що визначає сутність податкової звітності, - це наказ Державної податкової служби України № 516 від 14 червня 2012 року «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо приймання та комп'ютерної обробки податкової звітності платників податків в органах ДПС України». Відповідно до нього під податковою звітністю слід розуміти документи, що згідно з ПКУ подаються платниками податків до податкових органів і на підставі яких відповідно здійснюється нарахування й сплата податкових платежів (податків, зборів) [5].

До переліку документів, що підпадають під визначення податкової звітності наводять наступні: податкові декларації (податки на прибуток, на додану вартість, акцизний податок, декларація платника єдиного податку (ЄП)), відповідні розрахунки за податками, податкові повідомлення, розрахункові відомості, звіти (об'єднана звітність з податку на доходи фізичних осіб (ПДФО), військового збору (ВЗ) та єдиного соціального внеску (ЄСВ)), а також довідки, реєстри для обліку доходів і витрат та інші документи, на основі яких робиться визначення бази оподаткування, об'єкта оподаткування, а також розрахунок податків, зборів і обов'язкових платежів.

Усі документи, які підпадають під визначення податкової звітності, умовно можна поділити на три групи (рис. 3.1):

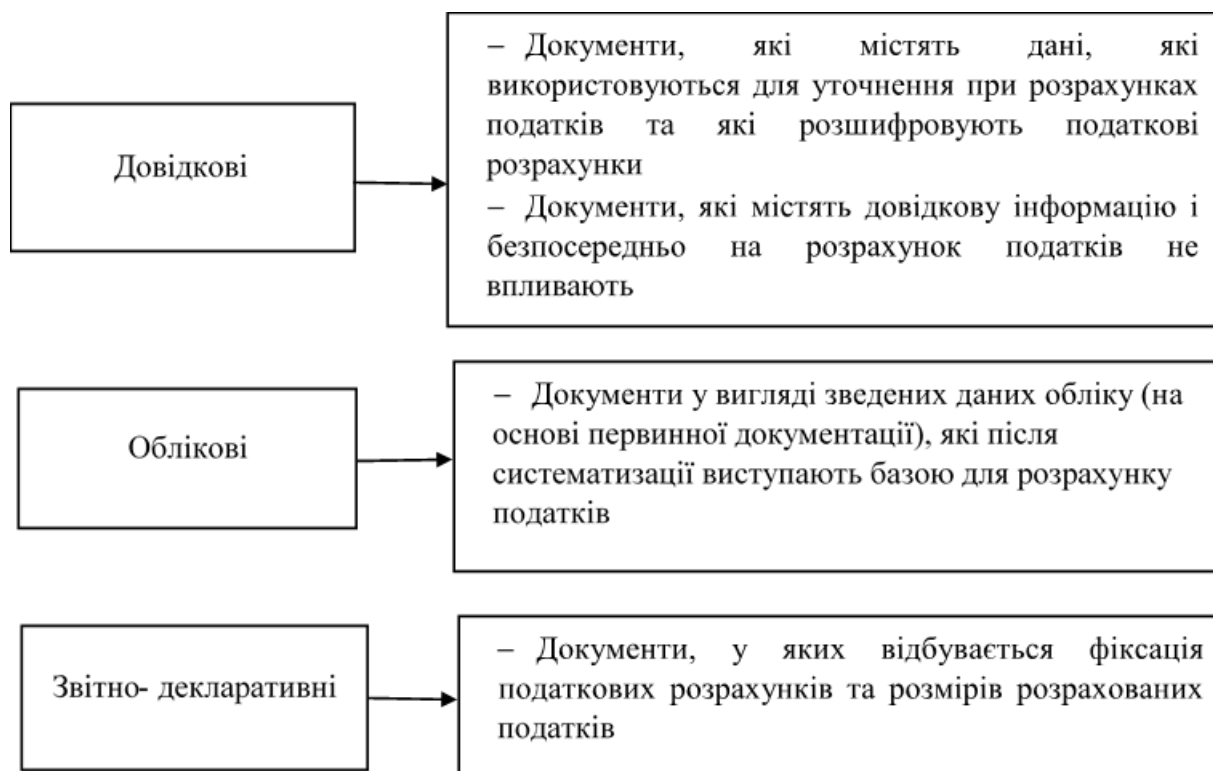


Рис 3.1. Склад податкової звітності

За місяць, квартал, півріччя, 9 місяців, рік (тобто за кожен звітний період) платники податків повинні формувати і подавати відповідну звітність у розрізі податків, сплату яких ПКУ накладає на суб'єкта господарювання - і кожному окремому податку відповідає своя, специфічна звітність. Виняток становить нововведення останніх років, коли об'єднали звітність із ПДФО, ВЗ та ЄСВ, а також ЄП та ЄСВ. Отже, зробимо узагальнення прикладів довідкової, облікової й звітно-декларативної інформації з погляду через призму її розподілу за видами податків (рис. 3.2).

Щодо довідкових документів, зауважимо, що на них цифровізація позначається тільки у вигляді спрощення доступу платників податків до актуальної інформації, що враховує всі зміни у податковому законодавстві. Це суттєво спрощує життя суб'єктам господарювання, оскільки вони мають доступ до потрібних їм даних в режимі реального часу - і це позбавляє необхідності звертатися до купи паперових довідників, роз'яснень. Особливо це актуально, зважаючи на те, що у податковій сфері новації відбуваються дуже часто, і лише використання цифрових технологій дозволяє відстежувати їх оперативно.

Як відомо, базою для формування податкової звітності є дані про господарську діяльність суб'єктів, які отримуються при опрацюванні первинної документації. В свою чергу, обробка даних про господарську діяльність та опрацювання первинних документів проходить на підприємстві у межах його облікового процесу. З часу впровадження цифрових технологій у практику ведення обліку відбулися суттєві зміни в порядку формування податкової звітності. Розкриємо ці взаємозв'язки більш докладно.

Тривалий час усі бухгалтерські операції опрацьовувалися в ручному режимі. Також вручну відбувалася й систематизація даних для формування податкової звітності. Автоматизовані програми бухгалтерського обліку, що з'явилися, значно спростили процес, переклавши рутинні операції на штучний інтелект. Сьогодні обов'язок бухгалтера - лише своєчасно вносити у програму дані з документів, що пов'язані з діяльністю підприємства: видаткових накладних, актів виконаних робіт, банківських виписок тощо.



Рис. 3.2. Представлення довідкової, облікової та звітно-декларативної інформації у розрізі основних податків

На основі внесених у програму даних в подальшому відбувається списання матеріальних цінностей на витрати, зокрема через формування

виробничих звітів, а також виконання щомісячних регламентованих операцій (зокрема, таких як нарахування зарплати, амортизації, визначення прибутків, розрахунків собівартості). Виконання всіх дій в одній площині дає можливість практично в повній мірі підготувати дані для податкової звітності в автоматичному режимі. Для потреб використання бухгалтерських програм при підготовці облікових документів в якості складової податкової звітності, сьогодні на ринку програмних продуктів пропонується широкий спектр пропозицій.

Найбільш розповсюдженими в Україні зараз є такі програмні продукти: програмні продукти BAS (від компанії 1С), Моя справа, Інфо-бухгалтер, Турбо-бухгалтер, Best, Галактика. Всі зазначені продукти мають як переваги, так і недоліки. Серед зауважень користувачів, що мають окремі із зазначених програм, можна виокремити наступні:

- необхідність залучення зовнішніх спеціалістів для оновлення програм;
- універсальність програм, яка не враховує специфічні потреби окремих користувачів;
- висока вартість річного оновлення;
- програма є складною в освоєнні, а тому не підходить новачкам;
- затримки із виходом оновлення (що для потреб формування податкової звітності є вкрай негативним), а також відсутність можливості програмного внесення змін у стандартний функціонал.

Також існують спеціальні продукти для подання звітності, що адаптуються до бухгалтерської програми, та надсилають звіт в автоматичному режимі, або працюють автономно, без необхідності прив'язки до програмного забезпечення з бухгалтерського обліку. Розглянемо основні сервіси для подання податкових звітів, проаналізуємо їх переваги та недоліки (табл. 3.1).

Платнику податків, що бажає подавати звітність в електронній формі, обов'язково слід отримати електронний сертифікат (електронний цифровий підпис) від акредитованого в Україні центру сертифікації ключів (АЦСК) - наразі в Україні їх налічується 24.

Таблиця 3.1

Переваги та недоліки програмного забезпечення для подання податкової звітності

Програмне забезпечення	Переваги	Недоліки
Єдине вікно подання електронної	Надає можливість формувати звітність, реєструвати податкові накладні (ПН) безкоштовно.	Незручний інтерфейс, значні затримки з оновленням, складність налаштування.
Сота	Зручний та легкий у використанні інтерфейс, можливість перенесення даних з інших програм, автоматичне заповнення картки підприємства.	Відсутність мережевої версії програми, не працює механізм заповнення всіх реквізитів контрагента під час імпорту ПН.
Taxeg	Зручний сервіс для ведення великої кількості ФОП, є нагадування про сплату податків.	Сервер підходить лише ФОП, які не використовують найману працю, мінімальна кількість довідників
M.E.Doc	Повноцінно реалізована функція забезпечення документообігу, реєстрація та обмін ПН, є мережева версія. Всі поля у податкових звітах розраховуються автоматично	Значна завантаженість програмного забезпечення через велику кількість користувачів, необхідність працювати лише в ОС. Необхідність придбання ліцензії.
Арт-Звіт	Передбачено роботу з філіями, складання консолідованої звітності, створення профілів безлічі компаній.	Містить обмежений перелік звітів, незручний інтерфейс, відсутній мережевий варіант програми.
Портал дія	Безкоштовно. Простота заповнення звітів, можливість оперативно відстежити стан обробки податкової звітності.	Можливість подання звітів лише ФОП 1-3 групи, які не мають найманих працівників та не є платниками ПДВ.
Приват24	Безкоштовне програмне забезпечення, можна відправити звіти. Є функція імпорту звітів з інших програм, є служба підтримки.	Призначене лише для клієнтів Приватбанку. Відсутність всіх необхідних форм звітів, затримки з їх оновленням.
ReporTax	Telegram-бот для сплати податків та подання звітності, доступний у будь-якому смартфоні. Призначений для ФОП.	Вузький функціонал через роботу в месенджері, можливість використання лише ФОП, без ПДВ, і без найманих працівників.
FredoЗвіт	Дозволяє подавати до контролюючих органів податкову звітність, а також реєструвати ПН.	Добре налагоджена синхронізація лише з програмою BAS бухгалтерія. Нестандартний інтерфейс.
iFin	Дозволяє подавати весь перелік обов'язкової звітності, реєструвати ПН, проводити камеральну перевірку звітів.	Складність інтеграції з бухгалтерською програмою з якої вивантажуються звіти.

Такий електронний сертифікат являє собою електронні дані, що забезпечують цілісність документів та дозволяють ідентифікувати особу. Зберігається він на захищеному носії інформації: у вигляді MobileID, підпису на ID-картці, на токени тощо. Документи, що засвідчені цифровим підписом, мають таку саму юридичну силу, як і підписані рукою паперові документи. Видається сертифікат з терміном дії 2 роки.

Електронний цифровий підпис (ЕЦП) можна отримати безкоштовно через Інформаційно-довідковий департамент ДПС чи Міністерства внутрішніх справ, а також у ПриватБанку. За допомогою сервісу ПриватБанку отримати ЕЦП можна в режимі реального часу. В інших АЦСК видача ЕЦП здійснюється на платній основі. Останніми роками оператори мобільного зв'язку пропонують послугу заміни звичайної 8IM-картки на картку, в яку вбудований цифровий підпис.

Станом до 2022 року в Україні не було чітко регламентовано порядок використання ЕЦП та сертифікатів встановленого формату. Разом з тим, відповідно до Постанови Кабміну України №193 від 3 березня 2020 року «Про реалізацію експериментального проекту щодо забезпечення можливості використання удосконалених електронних підписів і печаток, які базуються на кваліфікованих сертифікатах відкритих ключів», на початку цього року всі платники, що використовували сертифікати, зобов'язані перейти на токени [87]. Крім того, вже з 5 березня 2022 року, будь-який звіт або інший документ підписаний ЕЦП без переходу на токен повинен бути відхилений податковою службою.

Принципова відмінність між ЕЦП і вдосконаленим ЕЦП - це місце зберігання особистого ключа. Так, якщо в першому випадку підпис може зберігатися на будь-якому носії, то в другому - це має бути лише засіб кваліфікованого електронного підпису або печатки (токен). Ця вимога покликана забезпечити надійний захист кваліфікованого електронного підпису від несанкціонованого доступу третіх осіб. Всі ЕЦП, що не збережені на захищених носіях, є не діючими [88].

Отже, підсумовуючи викладене вище, можемо стверджувати, що сьогодні цифрові технології - це вже невід'ємний елементом процесу формування і подання податкової звітності. Платники податку дійшли усвідомлення, що цифрові технології - це, по-перше, джерело суттєвої економії часу й збільшення оперативності в роботі, а, по-друге, вони - запорука своєчасного і повноцінного урахуванням змін у податковій сфері. При цьому, найбільшою мірою цифровізація впливає на облікову і звітно-декларативну податкову звітність. Пов'язано це із значним збільшенням використання автоматизованих бухгалтерських програм та ПЗ для подачі податкової звітності саме в електронній формі - адже заповнення звітності з використанням досягнень цифровізації підвищує точність визначення податкових зобов'язань при зменшенні використання часу. При цьому практично до нуля зводиться ймовірність механічних помилок та упущень, що, звісно, також є великим плюсом, адже відкидає для платника податку необхідність подавати уточнюючі звіти.

Дуже відчутною роль цифрових технологій у оподаткуванні (особливо при поданні звітності) стала на тлі запровадження карантинних обмежень, що були пов'язані з розповсюдженням коронавірусної інфекції - платники не мали можливості особисто звернутися до територіального відділення ДПС. Ця ситуація стала відчутним поштовхом до використання електронних сервісів для здійснення відносин між платниками й податковою. Закономірно, що кількість платників, які подають податкову звітність в електронній формі, поступово продовжує зростати. А така новація, як запровадження удосконалених ЕЦП, що зберігаються на захищених носіях, покликана захистити вітчизняних платників від скоєння проти них кіберзлочинів.

3.2. Напрями оптимізації облікового забезпечення формування податкової звітності сільськогосподарських підприємств

Забезпечення в обліку процесів формування та контролю податкової звітності на кожному підприємстві напряму пов'язано з формуванням його облікової політики. Облікова політика підприємства в частині оподаткування регулюється у відповідності до базових положень законів про податки і збори, а також вона орієнтована на альтернативні методи проведення податкових розрахунків та відображення у податковій звітності доходів та витрат підприємства.

Сьогодні податкове законодавство України забезпечує суб'єкту господарювання варіативні підходи до формування податкової бази за різними податками, пропонуються альтернативи при виборі податкового режиму для підприємства. Таким чином, кожен етап формування облікової політики визначається не лише обраними методами, принципами та процедурами, а також й результатами господарської діяльності підприємства.

Розробка облікової політики підприємства для цілей оподаткування здійснюється у відповідності до самих принципів оподаткування і закріплюється розпорядженням керівника відповідних правил, методів та процедур, згідно з якими платник податків формує та подає інформацію про операції, які мають відображатися в обліку податкових розрахунків та платежів протягом податкового періоду для розрахунку бази оподаткування й вчасної сплати податків державі.

Механізм формування облікової політики підприємства з метою оподаткування передбачає вирішення низки питань організаційного та методичного характеру стосовно визначення елементів обліку податкових розрахунків, а також затвердження документів, що необхідні для обліку податків, розробки самого механізму нарахування податкових зобов'язань до держбюджету за видами податків й визначення методики ведення аналітичного обліку підприємства за податками і зборами.

Для цілей оподаткування в обліковій політиці є група методів формування показників, що застосовуються для розрахунку податкової бази, а значить, і для можливості вибору підприємством економічно обґрунтованих методів обліку, що виступають інструментом для розробки облікової політики відповідно до попередньої практики діяльності підприємства та з її інтеграцією з податковою політикою. Даний комплекс методів веде до спрощення ведення обліку і разом з тим підвищує рівень якості інформаційно-аналітичного забезпечення прийняття управлінських рішень у всіх аспектах діяльності зі сприянням виконання підприємством його обов'язків стосовно податкових розрахунків з бюджетом.

Облікова політика являє собою вільний вибір суб'єкта господарювання із базових положень, що запропоновані державою, які узагальнені у правах на її розробку, а саме: обрання способу обліку з існуючих альтернатив, що визначені нормативно-правовими актами; розробка власного способу обліку, що ведеться на основі нормативно-правових актів і відповідно до тлумачення, запропонованого в законодавстві держави.

Серед групи елементів облікової політики підприємство має дотримуватися базових елементів, що є обов'язковими, й керуватися варіативними, що розробляються з урахуванням характеристик діяльності підприємства та стратегії його розвитку. Перелік таких обов'язкових елементів нормативно-правовими актами суворо не регламентується, отже, господарюючий суб'єкт самостійно обирає їх для себе, а також сам визначає способи ведення бухгалтерського обліку, що вбачаються найбільш ефективними для розвитку діяльності підприємства.

Облікова політика являє собою середовище інтеграції бухобліку й податкової системи, що здійснює інформаційне забезпечення прийняття рішень різними групами користувачів даної інформації. Складання груп елементів облікової політики на підприємстві сприяє визначенню комплексу певних принципів та процедур, на підставі яких у часовому контексті відбувається керівний вплив на результати бухгалтерської звітності, а також на розрахунок

податкової бази.

Таким чином, облікова політика являє собою результат виваженого поєднання реалізованого підприємством його права вибору конкретних методів бухгалтерського обліку з вимогами, які висуваються державними регулюючими органами стосовно формування інформаційної системи, яка є уніфікованою і відтак забезпечує інформаційні запити усіх рівнів управління, як внутрішнього, так і зовнішнього середовища.

Формування облікової політики у практичній діяльності підприємств завжди здійснюється поетапно. В економічній літературі існують різні підходи стосовно визначення кількості етапів її формування, включно з етапами формування облікової політики у частині розрахунків підприємства за податками. На наш погляд, найбільш оптимальний підхід, що передбачає три етапи (рис. 3.3).

Схема, наведена на рисунку 3.3, відображає, що формування облікової політики в частині розрахунків підприємства за податками доцільно починати з постановки мети й завдань облікової політики, що розробляється з урахуванням особливостей діяльності підприємства, зокрема, обраної стратегії управління й планів щодо розвитку діяльності. Облікова політика знаходиться в залежності від інтересів різних груп користувачів облікової інформації, а отже, на її формування мають вплив як внутрішні, так і зовнішні фактори.

До вагомих внутрішніх факторів, які впливають на вибір певної облікової політики, слід віднести наступні: вид господарської діяльності, правовий і організаційний статус (форма власності підприємства), його організаційна структура, плани розвитку (поточні і перспективні), а також кадрове забезпечення й матеріально-технічне оснащення бухгалтерської служби.

Основні зовнішні фактори – це система оподаткування, підпорядкованість підприємства (відповідно, ступінь свободи дій) та система його інформаційного забезпечення.

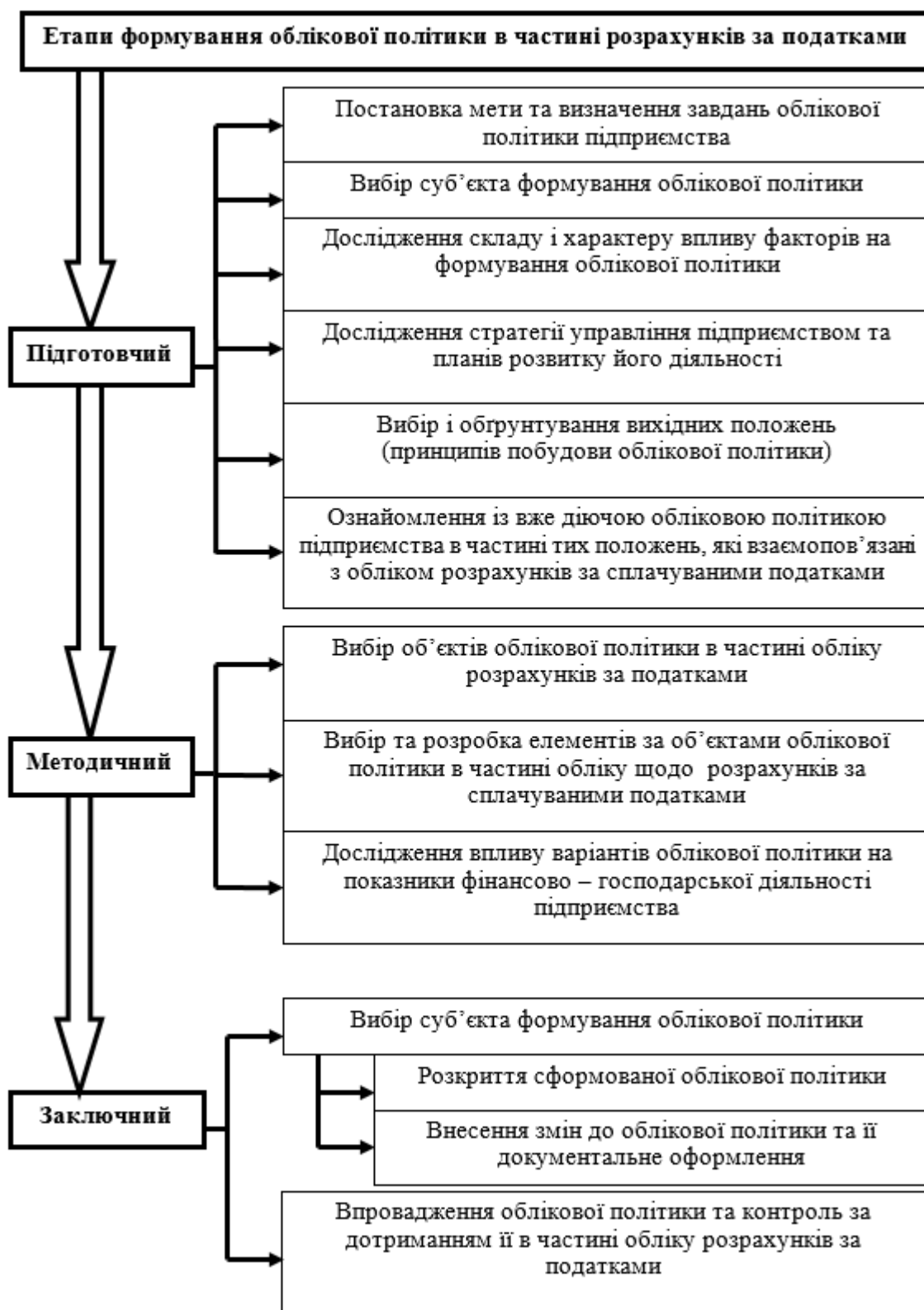


Рисунок 3.3. Етапи формування облікової політики в частині розрахунків з бюджетом за податками

Щодо обліку розрахунків за податками на підприємствах, одним з найважливіших факторів зовнішнього впливу виявляється система

оподаткування, тобто вимоги чинного законодавства стосовно механізму визначення розміру зобов'язань підприємства за розрахунками за податками й відображення їх в бухгалтерському обліку.

Також на формування облікової політики в частині розрахунків за податками мають вплив положення вже діючої облікової політики підприємства у тій їх частині, що взаємно пов'язані з обліком розрахунків за податками. Зокрема, це можуть бути положення стосовно методу нарахування амортизації або методу вибуття запасів тощо. Отже, усі особливості облікового відображення розрахунків за податками мають бути закріплені у Наказі про облікову політику підприємства.

Основним завданням облікової політики конкретного підприємства є встановлення найбільш прийнятних для нього методів обліку та складання фінансової звітності на їх основі, яка має відповідати встановленим якісним характеристикам.

Вирішення цього завдання дає можливість постійно накопичувати необхідну для користувачів інформацію та своєчасно їм її надавати - тобто ефективно реалізовувати інформаційну функцію обліку. Зауважимо, що, оскільки складовими обліку на підприємстві, є фінансовий, управлінський облік та облік для потреб оподаткування, то облікова політика не може розглядатися лише орієнтуючись на Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» та П(С)БО. Окрім фінансової звітності, підприємство складає й звіти інших видів (у тому числі, й податкову звітність), а отже, до складу облікової політики підприємства слід також віднести вибір елементів обліку для потреб оподаткування. Це означає необхідність враховувати також і норми Податкового кодексу України, адже, до Робочого плану рахунків доцільно включити не лише рахунки для ведення фінансового обліку, а й пов'язати їх з відповідними рахунками, що дозволяють накопичувати інформацію, необхідну для складання податкової звітності. Також всі складові бухгалтерського обліку підприємства потребують визначення переліку й форми первинних документів, облікових реєстрів, які використовуються для узагальнення інформації тощо.

Зазначимо, що при формуванні політики обліку для потреб оподаткування також слід брати до уваги розбіжності, що наявні у методиці, передбаченій правилами ведення бухгалтерського обліку, та податковим законодавством держави, а також механізми узгодження їх показників, обрані підприємством. Тому, при організації своєї роботи бухгалтеру передусім слід чітко знати послідовність дій, тобто у якому порядку необхідно записувати інформаційні дані та в які облікові реєстри.

На кінцевому етапі формування облікової політики на підприємстві здійснюється оформлення та затвердження усіх розділів Наказу про облікову політику, у тому числі, розділу «Організація обліку розрахунків з бюджетом за податками» та визначених способів контролю за його дотриманням. Виходячи з вищенаведеного, вважаємо найбільш оптимальною структуру розділу «Організація обліку розрахунків з бюджетом за податками», що відображена на рисунку 3.4.

Організація на підприємстві обліку розрахунків за податками згідно з податковим законодавством може вважатися ефективною й раціональною, якщо в ній передбачено вибір оптимальної для підприємства системи оподаткування, а також методичних прийомів, способів, процедур організації і ведення бухобліку розрахунків за податками.

Таким чином, на підприємстві з'являється необхідність розробки окремого розділу до Наказу про облікову політику "Організація обліку розрахунків з бюджетом за податками" - тут необхідно визначити об'єкти обліку, а також методичні аспекти відображення розрахунків підприємства за податками у межах бухгалтерського та податкового законодавства. Або ж виникає потреба єдиного Наказу про облікову податкову політику, де слід відобразити окремі питання стосовно кожного податку, що нараховується та сплачується підприємством.

Нормативний документ з бухгалтерського обліку, що містить інформацію про облікові оцінки і розкриває механізм їхньої зміни - П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» [4].

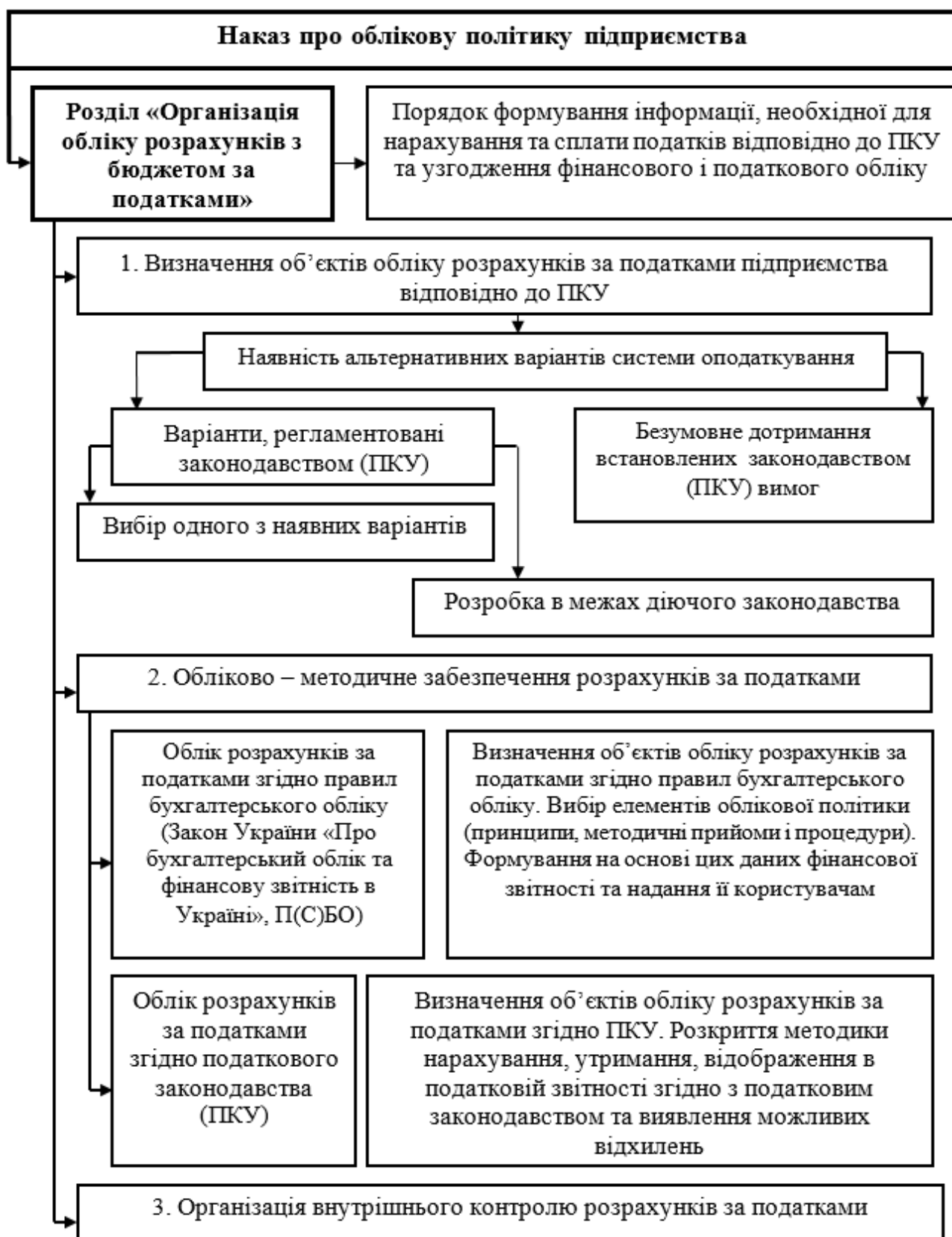


Рисунок 3.4. Структура розділу Наказу про облікову політику підприємства «Організація обліку розрахунків з бюджетом за податками»

Для цілей оподаткування облікова політика підприємства має вирішувати три головних завдання:

- організовувати ведення обліку податкових розрахунків;
- здійснювати вибір оптимальних для підприємства способів обліку і оподаткування, стосовно яких є альтернативи, передбачені податковим законодавством;
- висвітлювати окремі питання зі справляння податкових платежів, за якими у нормативних актах є протиріччя або якщо вони взагалі законодавчо не регламентовані.

Вирішення зазначених завдань важливо для підприємства у процесі його взаємовідносин з податковими органами. Ефективна політика для цілей оподаткування у подальшому допоможе уникнути конфліктів.

Організація бухгалтерського обліку розрахунків за податками – це досить специфічний елемент відображення: з одного боку - відображає розрахунки за податками в обліку та фінансовій звітності, а з іншого – облік розрахунків у відповідності до податкового законодавства й складання податкової звітності. Отже, кожне підприємство повинно розробити свою податкову політику, яка буде враховувати фіскальну та стимулюючу спрямованість податків відповідно до платіжного потенціалу підприємства, і яка має оцінювати ступінь гарантованості розрахунків з бюджетом.

Зауважимо, що основний фактор правильності ведення обліку розрахунків за податками на кожному підприємстві - це чітко визначена організація обліку, яка гарантує об'єктивність, достовірність і однозначність відображення інформації у фінансовій та податковій звітності. З такого погляду, податкова звітність являє собою кінцеву подію організації обліку розрахунків за податками відповідно до податкового законодавства держави.

Українське законодавство з питань оподаткування та подання відповідної звітності вимагає від підприємств чіткого дотримання визначених норм. Це дозволяє у подальшому аналізувати показники податкової звітності, а

проведений аналіз даних, у свою чергу, впливає на висновки користувачів та визначає їх наступні дії.

При складанні на підприємстві Наказу про облікову політику (в межах розділу “Організація обліку розрахунків з бюджетом за податками”) мають застосовуватися організаційні і методичні підходи у відповідності до діючого бухгалтерського та податкового законодавства. Правила організації, а також методика ведення обліку розрахунків за податками і платежами визначені П(С)БО і Податковим кодексом. Ступінь свободи для підприємства стосовно обліку розрахунків за податками державно регламентований і законодавчо обмежений. Схематично етапи облікового процесу розрахунків за податками наведено на рисунку 3.5.

При формуванні на підприємстві облікової політики стосовно обліку розрахунків за податками слід описати методику обліку розрахунків за тим чи іншим податком, у тому числі, податку на прибуток залежно від характеру діяльності підприємства та її специфіки, а також існуючих галузевих особливостей, що які визначені положеннями Податкового кодексу України.

У Наказі про облікову політику підприємства, а саме у розділі “Організація обліку розрахунків з бюджетом за податками” мають бути розкриті наступні питання:

- перелік нормативних документів загальнодержавного, галузевого та відомчого рівнів, що регулюють порядок нарахування й сплати податків;
- перелік різниць, які використовуються при формуванні розрахунків за податками та платежами, а також методика облікового відображення цих різниць;
- механізм визначення нарахування зобов’язань підприємства перед бюджетом (окремо за кожним податком) відповідно до Податкового кодексу.

Додатки до розділу “Організація обліку розрахунків з бюджетом за податками” Наказу про облікову політику підприємства мають містити:

- витяги з відповідних положень законодавства, якими керується дане підприємство при веденні обліку розрахунків за податками відповідно до

діючого бухгалтерського та податкового законодавства;



Рисунок 3.5. Етапи облікового процесу розрахунків з бюджетом за податками

- перелік та форми документів, де накопичуються дані для проведення розрахунку того чи іншого податку.
- форми податкової звітності, а також нормативно регламентовані рекомендації про порядок їх заповнення.

Надалі на підприємстві також необхідно розробити внутрішні стандарти податкового обліку, що будуть деталізувати усі пункти облікової політики за видами податків і платежів (у тому числі, і податку на прибуток).

Положення, що визначені у Наказі про облікову політику підприємства в частині обліку розрахунків за податками, відповідно до Податкового кодексу України є такими, що обов'язкові до виконання. Стосовно обліку розрахунків за податками відповідно до чинного законодавства не можна відступати від закріплених на державному рівні методів оцінок, а також аспектів податкової політики. Від коректного розуміння, правильного розкриття і відповідної реалізації облікової політики на підприємстві (зокрема організації обліку розрахунків за податками) залежить ефективність господарської діяльності підприємства в цілому.

Отже, правильна й ретельно продумана організація обліку податкових розрахунків, що закріплена у положеннях облікової політики підприємства, стане запорукою дотримання податкової дисципліни суб'єктом господарювання, а також дозволить підприємству уникнути сплати штрафів й інших фінансових санкцій, що можуть бути накладені державними податковими органами.

Положення податкової політики в частині обліку податкових розрахунків підприємства з державою мають бути обов'язковою складовою Наказу про облікову політику, адже система оподаткування - це основний фактор впливу на формування облікової політики кожного підприємства.

Для оптимізації процесу облікового забезпечення з формування й контролю податкової звітності має сенс використання інструментів аутсорсингу. Для досліджуваних підприємства радимо використання таких консультаційних послуг ГО «Кіровоградська обласна сільськогосподарська дорадча служба».

Наголосимо також на доцільності використання “єдиних принципів організації податкового обліку” при розробці податкової політики у частині ухвалення рішень з податкових питань, впровадження системи управління консолідованим податковим бюджетом, а також необхідності здійснення централізованого контролю за виконанням ухвалених рішень щодо правильності, повноти та своєчасності нарахувань і сплати підприємством

податків, зборів (обов'язкових платежів).

Для ефективної роботи підприємства треба залучати кваліфікованих фахівців та наділяти їх необхідними й достатніми повноваженнями, створювати для них прийнятні умови праці, а також забезпечити наявність таких складових, як адекватна організаційна структура підприємства та чітка організація документообігу з використанням сучасних комп'ютерних технологій.

Зауважимо, що податкове законодавство України - одне із найбільш складних у правовій системі держави. Також спостерігається тенденція до його нестабільності. Саме з цих причин з метою роз'яснення платникам податків норм Податкового кодексу та тлумачення практики його застосування, у кожному органі Державної фіскальної служби працюють постійно діючі консультаційні центри. Контролюючі органи надають платникам податків за їх зверненням індивідуальні безоплатні консультації з питань застосування на практиці окремих норм податкового, а також іншого законодавства.

Поряд з тим центральний орган виконавчої влади, який реалізує державну податкову політику, періодично проводить узагальнення індивідуальних податкових консультацій. Проводиться аналіз обставин, які свідчать про неоднозначність певних діючих норм податкового та іншого законодавства. Таким чином, регулярно проводяться узагальнюючі податкові консультації, що затверджуються наказом цього органу.

Такі узагальнюючі податкові консультації протягом п'яти календарних днів з дня їх надання оприлюднюються на офіційному веб-сайті центрального органу виконавчої влади, який реалізує податкову та митну політику держави. Крім проведення податкових консультацій, органи ДФС надають також податкові роз'яснення.

Висновки до розділу 3

Вивчивши сучасні проблемні аспекти формування та контролю податкової звітності сільськогосподарських підприємств а також питання оптимізації облікового забезпечення формування податкової звітності ми дійшли наступних висновків.

З кожним роком цифрові технології неуклінно набувають все ширшого застосування у всіх сферах суспільного життя - і в досить близькому майбутньому вже неможливо буде відділити цифрову економіку від нецифрової. Безперечно, що сфера оподаткування як одне з основних джерел розвитку економіки держави в першу чергу повинна підлягати цифровізації.

Як відомо, базою для формування податкової звітності є дані про господарську діяльність суб'єктів, які отримуються при опрацюванні первинної документації. В свою чергу, обробка даних про господарську діяльність та опрацювання первинних документів проходить на підприємстві у межах його облікового процесу. З часу впровадження цифрових технологій у практику ведення обліку відбулися суттєві зміни в порядку формування податкової звітності.

Сьогодні цифрові технології - це вже невід'ємний елементом процесу формування і подання податкової звітності. Платники податку дійшли усвідомлення, що цифрові технології - це, по-перше, джерело суттєвої економії часу й збільшення оперативності в роботі, а, по-друге, вони - запорука своєчасного і повноцінного урахуванням змін у податковій сфері. При цьому, найбільшою мірою цифровізація впливає на облікову і звітно-декларативну податкову звітність. Пов'язано це із значним збільшенням використання автоматизованих бухгалтерських програм та ПЗ для подачі податкової звітності саме в електронній формі - адже заповнення звітності з використанням досягнень цифровізації підвищує точність визначення податкових зобов'язань при зменшенні використання часу.

Для потреб використання бухгалтерських програм при підготовці облікових документів в якості складової податкової звітності, сьогодні на ринку програмних продуктів пропонується широкий спектр пропозицій. Проте, на

сьогодні залишаються невирішеними наступні зауваження користувачів щодо використання програмного забезпечення: необхідність залучення зовнішніх спеціалістів для оновлення програм; універсальність програм, яка не враховує специфічні потреби окремих користувачів; висока вартість річного оновлення; програми є складним в освоєнні, а тому не підходять новачкам; затримки із виходом оновлення (що для потреб формування податкової звітності є вкрай негативним), а також відсутність можливості програмного внесення змін у стандартний функціонал.

Що стосується напрямів оптимізації облікового забезпечення формування податкової звітності сільськогосподарських підприємств, то вони полягають у формуванні їх облікової політики.

Сьогодні податкове законодавство України забезпечує суб'єкту господарювання варіативні підходи до формування податкової бази за різними податками, пропонуються альтернативи при виборі податкового режиму для підприємства. Таким чином, кожен етап формування облікової політики визначається не лише обраними методами, принципами та процедурами, а також й результатами господарської діяльності підприємства.

Організація на підприємстві обліку розрахунків за податками згідно з податковим законодавством може вважатися ефективною й раціональною, якщо в ній передбачено вибір оптимальної для підприємства системи оподаткування, а також методичних прийомів, способів, процедур організації і ведення бухобліку розрахунків за податками.

Правильна й ретельно продумана організація обліку податкових розрахунків, що закріплена у положеннях облікової політики підприємства, стане запорукою дотримання податкової дисципліни суб'єктом господарювання, а також дозволить підприємству уникнути сплати штрафів й інших фінансових санкцій, що можуть бути накладені державними податковими органами.

ВИСНОВКИ

Дослідження теоретичних та практичних аспектів облікового та контрольного забезпечення процесів формування податкової звітності сільськогосподарських підприємств дозволило зробити такі висновки.

1. Діючим державним документом, який регулює питання щодо оподаткування є Податковий кодекс України, в якому неодноразово використовується термін «податкова звітність», міститься інформація про особливості формування та подання такої звітності, проте, визначення сутності поняття в законі не наводиться. Відповідно до наказу Державної податкової служби України «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо приймання та комп'ютерної обробки податкової звітності платників податків в органах ДПС України», «податкова звітність» розуміється як документи, що, згідно з ПКУ, подаються платниками податків до органів ДПС і на основі яких відбувається нарахування та сплата податку, збору (обов'язкового платежу)».

2. Податкове звітування здійснюється шляхом подачі платниками податків відповідної податкової документації, а саме: документів, що містять у собі інформацію щодо нарахування і сплати податків підприємством. До переліку документів податкової звітності відносяться: податкові декларації, розрахунки по податках, розрахункові відомості, книги обліку доходів та видатків, картки особового рахунку, а також інші документи, що потрібні для визначення бази та об'єкта оподаткування, а також сум податків.

3. Сільськогосподарські підприємства в залежності від умов і результатів своєї господарської діяльності можуть добровільно за власним вибором обрати систему оподаткування - загальну чи спрощену (дві групи), що зумовить структуру й особливості складання їх податкової звітності.

4. Інформаційною основою для формування показників податкової звітності сільськогосподарських підприємств є бухгалтерський облік. Звітність як елемент методу бухгалтерського обліку реалізується під час нарахування

податків всіх видів, зборів та платежів, які платить підприємство у відповідності до визначених для нього податкових зобов'язань. Використовуючи єдину інформаційну базу (систему бухгалтерського обліку), складання звітних документів в системі оподаткування різняться відповідно до порядку трансформації облікових даних на підставі податкових розрахунків.

5. Організація на підприємстві контролю розрахунків за податками у відповідності до податкового законодавства передбачає вибір оптимальної системи оподаткування, прийнятних методичних прийомів, дієвих способів і процедур організації та ведення, що закріплені у ПКУ. При цьому, завдання організації обліку підлягатимуть у наступному: чітке документування розрахунків, повна та своєчасна реєстрація в реєстрах даних первинного обліку розрахунків за податками; правдиве і повне відображенні у звітності інформації про зобов'язання щодо розрахунків підприємства за податками.

6. Важливим фактором правильності ведення на підприємстві обліку розрахунків за податками є досконала організація обліку та контролю таких розрахунків, що позначається на об'єктивності, однозначності та достовірності відображення інформації у фінансовій і податковій звітності.

7. Досить поширеною формою організації сільськогосподарських підприємств є фермерське господарство. Досліджене фермерське господарство має крім голови господарства 10 найманих працівників. В обробітку підприємства перебуває близько 357 га землі на території села Семенасте Рівнянської ОТГ Новоукраїнського району Кіровоградської області. Земельний банк господарства зростає - за 30 років своєї діяльності кількість землі збільшено з 44,4 га до 357 га посівних площ (з них 240 га у спільному користуванні).

8. Фермерське господарство «Перемога» має у власності виробничо-складську територію із спорудами у селі Семенасте Новоукраїнського району Кіровоградської області. Загальна площа нерухомості складає понад 2 400 кв. м., площа території відведеної під її обслуговування становить 2,3 га. Підприємство повністю забезпечене власною сільськогосподарською технікою

для проведення сезонних сільськогосподарських робіт (підготовка ґрунтів, посів, збір урожаю тощо), яка придбана господарством за власні кошти. Дані аналізу фінансової звітності свідчать про прибутковість фермерського господарства та наявність доходів лише від основної діяльності.

9. ФГ «Перемога» є платником єдиного податку IV групи та зареєстроване як суб'єкт спеціального режиму оподаткування податком на додану вартість, проводить свою діяльність відповідно до законодавства України та Статуту. ФГ «Перемога» зареєстровано як платник ЄСВ у відповідності з вимогами діючого законодавства. ФГ «Перемога», як і кожен суб'єкт господарювання, складає Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску, а також додатки до цього податкового розрахунку. Поточні зобов'язання з ПДФО і військового збору знаходять відображення як у системі поточного обліку, так і у звітності.

10. Система внутрішнього податкового контролю сільськогосподарського підприємства ФГ «Перемога» представляє собою сукупність інструментів, застосування яких спрямовано на своєчасне виявлення податкових правопорушень, а також профілактику арифметичних помилок в розрахунках при обчисленні податків, оптимізацію податкових платежів й визначення можливих наслідків податкових ризиків.

11. В результаті вивчення практики обліку, контролю та формування податкової звітності на підприємстві виявлено певні недоліки, внесено пропозиції по їх усуненню а також запропоновано до використання процедури внутрішнього контролю, здійснення яких сприятиме зниженню податкового ризику для підприємства.

12. Цифрові технології неуклінно набувають все ширшого застосування у всіх сферах суспільного життя - і в досить близькому майбутньому вже неможливо буде відділити цифрову економіку від нецифрової. Безперечно, що сфера оподаткування як одне з основних джерел розвитку економіки держави в першу чергу повинна підлягати цифровізації.

13. Базою для формування податкової звітності є дані про господарську діяльність суб'єктів, які отримуються при опрацюванні первинної документації. В свою чергу, обробка даних про господарську діяльність та опрацювання первинних документів проходить на підприємстві у межах його облікового процесу. З часу впровадження цифрових технологій у практику ведення обліку відбулися суттєві зміни в порядку формування податкової звітності.

14. Для потреб використання бухгалтерських програм при підготовці облікових документів в якості складової податкової звітності, сьогодні на ринку програмних продуктів пропонується широкий спектр пропозицій. Проте, на сьогодні залишаються невирішеними наступні зауваження користувачів щодо використання програмного забезпечення: необхідність залучення зовнішніх спеціалістів для оновлення програм; універсальність програм, яка не враховує специфічні потреби окремих користувачів; висока вартість річного оновлення; програми є складним в освоєнні, а тому не підходить новачкам; затримки із виходом оновлення (що для потреб формування податкової звітності є вкрай негативним), а також відсутність можливості програмного внесення змін у стандартний функціонал.

15. Що стосується напрямів оптимізації облікового забезпечення формування податкової звітності сільськогосподарських підприємств, то вони полягають у формуванні їх облікової політики. Податкове законодавство України забезпечує суб'єкту господарювання варіативні підходи до формування податкової бази за різними податками, пропонуються альтернативи при виборі податкового режиму для підприємства. Таким чином, кожен етап формування облікової політики визначається не лише обраними методами, принципами та процедурами, а також й результатами господарської діяльності підприємства.

16. Правильна й ретельно продумана організація обліку податкових розрахунків, що закріплена у положеннях облікової політики підприємства, стане запорукою дотримання податкової дисципліни суб'єктом господарювання, а також дозволить підприємству уникнути сплати штрафів й

інших фінансових санкцій, що можуть бути накладені державними податковими органами.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Господарський кодекс України: Закон України від 16.01.2003 № 436-IV
Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.
2. Концептуальна основа фінансової звітності: Верховна Рада. Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 07.02.2013 № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>.
4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 "Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах". Від 28.05.99 N 137 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0392-99#Text>.
5. Податковий кодекс України від 2.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва», затверджене наказом Мінфіну України від 25.02.2000 р. № 39 <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00#Text>
7. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
8. Про затвердження Методичних рекомендацій з перевірки порівнянності показників фінансової звітності. Наказ Міністерства фінансів України від 11.04.2013 р. № 476 (зі змінами та доповненнями). URL : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0476201-13#Text>
9. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо приймання та комп'ютерної обробки податкової звітності платників податків в органах ДПС України: Наказ державної податкової служби № 516 від 14 червня 2012. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0516837-12>.
10. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку. Наказ Міністерства фінансів України від 24.05.95

- р. № 88 (зі змінами та доповненнями). URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text> 61.
11. Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань. Наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879 (зі змінами та доповненнями). Редакція 03.11.2020 р. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text> 62.
 12. Про затвердження Порядку подання фінансової звітності. Постанова Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2000 р. №419 (зі змінами та доповненнями). Редакція 28.09.2021 р. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/419-2000-%D0%BF#Text>
 13. Про затвердження Порядку подання фінансової звітності: Постанова Кабінету Міністрів України від 28.02.2000 р. №419 [Електрон. ресурс]. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.
 14. Про затвердження спеціалізованих форм реєстрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств та Методичних рекомендацій щодо їх застосування: Наказ Міністерства аграрної політики України від 04.06.2000 р. №390 [Електрон. ресурс]. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.
 15. Про затвердження спрощеного Плану рахунків бухгалтерського обліку. Наказ міністерства фінансів України від 19.04.2001р. № 3186 (зі змінами та доповненнями). Редакція 23.07.2019 р. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0389-01#Text>
 16. Про фермерське господарство. Закон України від 19.06.2003 № 973-IV. URL:<http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/973-15/ed20051007>.
 17. Цивільний Кодекс України. Закон, Кодекс від 16.01.2003 № 435-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#Text>.
 18. Аграрна політика та земельні відносини: підручник. Калетнік Г.М., Гончарук І.В., Ємчик Т.В., Лутковська С.М. Вінниця. ВНАУ. 2020. 307 с.
 19. Баришевська І. В. Особливості складання фінансової звітності у сільськогосподарських підприємствах / І. В. Баришевська, В. М. Андрусик

- // Науковий вісник Херсонського державного університету. – 2016. – Вип. 21. – С. 177-179.
20. Баришевська І. В., Андрусик В. М. Особливості складання фінансової звітності у сільськогосподарських підприємствах. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. Випуск 21. Частина 2. 2016 С. 177-179.
 21. Безверхий К. Порядок складання спрощеного фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2016. №11-12. С. 40-50.
 22. Белова І., Семенишина Н., Мельничук О. Генезис становлення облікової системи малих підприємств в Україні. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації*. 2019. Вип. 1-2. С. 26-48.
 23. Бондар М. І., Верига Ю. А., Орищенко М. М. Звітність підприємства : підручник. Київ : «Центр учбової літератури», 2015. 570 с.
 24. Бруханський Р. Ф. Адаптація бухгалтерського обліку до сучасних потреб управління. *The genesis of genius*. 2017. № 8. С. 10-16.
 25. Букало Н.А. (2016). Складання та подання податкової звітності підприємств з податку на прибуток. *Вісник ОНУ імені І.І. Мечникова*, (4-46), 192-195.
 26. Верига Ю.А. Звітність підприємств : навч. посіб. 2-ге вид., доповн. і переробл. Київ : ЦУЛ, 2018. 776 с.
 27. Вигівська І.М. Поняття достовірності фінансової звітності та фактори впливу при її визначенні / І. М. Вигівська, М. І. Скрипник, О. О. Григоревська // Вісник Житомирського державного технологічного університету. – 2017. – № 1. – С. 11-14.
 28. Височан О.С. Реорієнтація фінансової звітності в системі «суб'єкт бухгалтерського обліку – користувач» / О. С. Височан // Проблеми системного підходу в економіці. – 2017. – Вип. 2. – С. 125-129.
 29. Владіміров В. (2021). Як підприємцю подати звіт в податкову онлайн через кабінет платника податків. *Кагарлик.city*. URL:

<https://kagarlyk.city/articles/138706/yak-pidpriyemcyu-podati-zvit-v-podatkovu-onlajn-cherez-kabinet-platnika-podatktiv>.

30. Войтенко Т. Форми оподаткування ФГ. Податки і бухоблік. 2018. № 38. URL:<https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2018/may/issue-38/article-36315.html>.
31. Волот І. & Єрмоленко Б. (2019). Імплементация інновацій обліково-аналітичного забезпечення сталого розвитку сучасного бізнесу. *Тези доповідей II Міжнародної науково-практичної Інтернет конференції* (с. 194-195). 18 квітня, 2019, Харків, Україна: ХДУХТ.
32. Волощук Н.Ю. Теоретичні підходи до дослідження сутності категорії малого підприємництва / Н.Ю. Волощук // Науковий вісник Мукачівського державного університету. – 2015. – Вип. 2. – С. 13–17.
33. Герасимук І. В. Облік та контроль розрахунків сільськогосподарських підприємств з бюджетом : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09. Київ, 2007. 23 с.
34. Гнатенко Є. П., Соболева І. В. Порівняння фінансової звітності суб'єктів малого та мікропідприємництва України та країн ЄС. *Молодий вчений*. 2017. № 5. С. 537–541. URL: http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2017/5_45_2017.pdf
35. Гоголь Т. А. Обліково-аналітичне забезпечення управління підприємств малого бізнесу : монографія. Чернігів : Вид. Лозовий В. М., 2014. 384 с.
36. Гоголь Т. Напрями вдосконалення методики розкриття інформації в показниках фінансової звітності підприємств малого бізнесу / Т. Гоголь // Бухгалтерський облік і аудит. – 2014. – №12. – С. 3-12.
37. Голобородько Т.В. Облік та оподаткування суб'єктів малого бізнесу у зарубіжних країнах в умовах застосування міжнародних стандартів фінансової звітності / Т.В. Голобородько // Причорноморські економічні студії. – 2016. – Вип. 12. – С. 149-154.
38. Гринчишин Я. М. Роль галузевої фінансової звітності у задоволенні інформаційних потреб зовнішніх користувачів. *Облік і фінанси АПК: освітній портал*. (n.d.). URL : [http://magazine.faaf.org.ua/rol-galuzevoi-](http://magazine.faaf.org.ua/rol-galuzevoi)

finansovoi-zvitnosti-u-zadovolenni-informaciynih-potreb-zovnishnih-koristuvachiv.html

39. Гудзенко Н. М. Облік і місце фінансових результатів у звітності підприємства / Н. М. Гудзенко, М. В. Григораш // Науковий вісник Херсонського державного університету. – 2018. – Вип. 29. – С. 158-160.
40. Гудзенко Н.М. Вплив інформаційних потреб користувачів на структуру та наповнення фінансової звітності / Н. М. Гудзенко, Н. І. Коваль, Т. Ф. Плахтій // Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. – 2018. – № 5. – С. 102-113.
41. Гудзь Н. Бухгалтерський облік / Н. Гудзь. – К.: ЦНЛ, 2019. – 424 с.
42. Давидов Г.М. Звітність підприємств: навч. посіб. / Г.М. Давидов, Н.С. Шалімова. 2-ге вид., стер. К.: Знання, 2011. 623 с.
43. Довгалюк В. І., Ярмоленко Ю. Ю. Податкова система : навч. посіб. Київ : Центр учб. літ., 2007. 360 с.
44. Домбровська Н. Р. Сутнісне визначення та трактування фінансової звітності як провідної економічної категорії / Н. Р. Домбровська // Бізнес-навігатор. – 2019. – Вип. 2. – С. 161-166.
45. Електронна звітність. *Державна податкова служба України*. (2021). URL: <https://tax.gov.ua/elektronna-zvitnist/>.
46. Живко З.Б., Гнатишин Л.Б., Прокопишин О.С., Ціцька Н.Є. Звітність аграрних підприємств: зарубіжна й вітчизняна практика. Український журнал прикладної економіки. 2020. Том 5. № 2. С. 383-392.
47. Жук В. М. Концепція розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки: монографія. Київ : ННЦ «ІАЕ», 2016. 648 с.
48. Забчук В. Інформаційне забезпечення системи обліку і звітності підприємства. *Вектори розвитку науки і бізнесу в глобальному середовищі: тренди та перспективи* : матеріали Національної науково-практичної конференції [Тернопіль, 7 листопада 2019 р.]. / редкол. : П. Р. Пуцентейло, Р. Ф. Бруханський, Н. П. Чорна [та ін.]. Тернопіль : ТНЕУ, 2019. С. 84-86.

49. Загурська А. Оподаткування фермерського господарства: системи та їх особливості. Лига. Блоги. 15.02.2021 р. URL: <https://blog.liga.net/user/azahurska/article/39117>.
50. Замула І.В., Танасієва М.М. Внутрішній контроль : навч. посіб. Чернівці : Технодрук, 2021. 336 с.
51. Іванчук Н. В. Звітність підприємств : навчальний посібник. Острог : Видавництво Національного університету «Острозька академія», 2021. 208 с.
52. Ігнатенко М. М. Вплив автоматизації обліку та фінансової звітності на безпеку підприємств / М. М. Ігнатенко, О. А. Сарапіна // Економічний вісник університету. – 2018. – Вип. 38. – С. 47-53.
53. Йолтуховська О.Ю. (2018). Змістовний аспект поняття «податкова звітність». *Матеріали III Міжнародної науково-практичної конференції «Удосконалення обліку, контролю, аудиту, аналізу та оподаткування в сучасних умовах інтеграційних процесів у світовій економіці»* (с. 309-311). 18-19 квітня, 2018, Ужгород, Україна: ДВН «Ужгородський національний університет».
54. Карпенко Н.Г. (2016). Основні вимоги формування податкової звітності бюджетними установами. *Вісник Полтавської державної аграрної академії*, (1-2), 55-57.
55. Китайчук Т.Г. Аналіз складових частин балансу підприємства / Т.Г. Китайчук // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2015. – Вип. 3. – С. 859-864.
56. Коваль Л. В. Аналітичні властивості фінансової звітності / Л. В. Коваль, О. Ф. Томчук, Г. С. Немеш // Науковий вісник Херсонського державного університету. – 2018. – Вип. 31. – С. 193-197.
57. Коваль Н. І., Мандибуря В. В. Удосконалення організації обліку фермерських господарств: зарубіжний досвід. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. Вип. 3. С. 877-882.

58. Кохно І.І. Організаційні аспекти складання та подання фінансової звітності підприємства / І.І. Кохно // Молодий вчений. – 2018. – № 1. – С. 500-503.
59. Крисоватий А. І., Десятнюк О. М. Податкова система : навч. посіб. Тернопіль : Карт-бланш, 2004. 331 с.
60. Крупельницька І. Г. Звітність підприємств: навчальний посібник. Київ. : ЦУЛ, 2019. 232 с.
61. Кулинич М. Б., Коваль Н. І. Удосконалення методики складання та аналізу фінансової звітності підприємств. *Економіка і суспільство*. 2016. Випуск 6. С. 367-372.
62. Кучерява М. В. Класифікація та характеристика факторів впливу на якість фінансової звітності / М. В. Кучерява // Економіка. Фінанси. Право. – 2017. – № 12. – С. 47-51.
63. Левицька С. О. Звітність підприємств : підручник. Київ : ЦУЛ, 2017. 234 с.
64. Лега О. & Черненко К. (2020). Звітність у системі податкових розрахунків. *Причорноморські економічні студії*, (59-2), 154-158.
65. Лега О.В. (2013). Податкова звітність: еволюція визначення. *Всеукраїнський науково-виробничий журнал «Інноваційна економіка»*, (3-41), 300-303.
66. Лень В. С., Зоценко Д. В. Щодо вибору форми бухгалтерського обліку в фермерських господарствах. *Вісник Чернігівського державного технологічного університету*. 2014. № 1. С. 237-246.
67. Лукашова Л. В. Теоретико-методологічні аспекти організаційного розвитку суб'єктів малого підприємництва / Л. В. Лукашова // Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. – 2019. – Вип. 35. – С. 89-95.
68. Лучко М. Р. Фінансовий аналіз. Навчальний посібник / М. Р. Лучко, С. М. Жукевич, А. І. Фаріон. – Тернопіль:, ТНЕУ, 2016. – 304 с.
69. Лютий І. О., Демиденко Л. М., Романюк М. В. Податкова система : навч. посіб. Київ : Центр учб. літ., 2009. 456 с.

70. Макаревич Г.В. Особливості формування і подання фінансової звітності суб'єктами малого підприємництва в Україні / Г.В. Макаревич // *Актуальні проблеми економіки*. – 2018. – №3. – С. 67-69.
71. Макаренко Ю.П., Демчук Н.І. Розробка методики проведення комплексного аналізу фінансової звітності для підприємств АПК//*Агросвіт*.-2020.-№4 .-С.37-43.
72. Маслюк Д.В., Якубенко Ю.Л. Особливості оподаткування сільськогосподарських підприємств. Облікова, фінансова та управлінська діяльність підприємств в умовах нестійкої економіки: колективна монографія / за заг. ред. І.П. Приходька - Дніпро: Пороги, 2020. – С.110-119.
73. Матусова О.М. Сутність і класифікація малого сільського підприємництва / О.М. Матусова // *Проблеми і перспективи розвитку підприємництва*. 2016. – № 1. – С. 12–17.
74. Мединська Т. Альтернативні системи оподаткування малого бізнесу в зарубіжних країнах: досвід для України / Т. Мединська, Р. Слюсар // *Збірник наукових праць Державного економіко-технологічного університету транспорту*. – 2015. – Вип. 30. – С. 231-244.
75. Мулик Т. О. Облікова політика як інструмент управління оподаткуванням. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. №5
76. Нагірська К. Є., Шевчик І. О. Особливості складання фінансової звітності сільськогосподарських підприємств. *Економічні науки*. 2018. Том 1 № 15 (57). С. 130-139.
77. Огійчук М. Ф., Плаксієнко В. Я., Панченко Л. Г. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах. Київ: Вища освіта, 2019. 800 с.
78. Олійник Д. С. Фінансове забезпечення розвитку сільськогосподарського виробництва : автореф. дис. канд. екон. наук : 08.04.01. Київ, 2003. 19 с.
79. Павлова Г. Є., Приходько І. П., Волчанська Л. В. Місце, роль та облікове забезпечення статистичної звітності сільськогосподарського підприємства. *Бізнес-навігатор*. Випуск 3-2 (46), 2018. С. 142-145.

80. Пантелєєв В. П., Юрченко О. А., Курило Г. М., Безверхий К. В. Звітність підприємств : навч. посіб. Київ: ДП «Інформ.-аналіт. агентство». 2017. 432 с.
81. Педь І. В. Податкова система: економіко-правова характеристика податків : навч. посіб. Київ : Знання, 2017. 191 с.
82. Пилявець В. М. Особливості формування звітності по зерновій продукції в діяльності аграрних підприємств. *Економіка і суспільство*. 2016, № 7. с.126-128.
83. *Подання звітності в Е-виді: запитання-відповіді*. (2021). URL: <http://www.visnuk.com.ua/uk/news/100028693-podannya-zvitnosti-v-e-viglyadi-zapitannya-vidpovidi>.
84. Податкова звітність ФОП онлайн. (2021). *ERPFoss*. URL: <https://erp.foss.ua/podatкова-zvitnist-fop-onlajn-za-dopomogoyu-programi/>.
85. Подолянчук О.А., Коваль Н.І., Гудзенко Н.М. Облік в фермерських господарствах: навчальний посібник. Київ: «Центр учбової літератури», 2019. 374 с.
86. *Про переваги «електронного кабінету» та звітності онлайн*. (2021). URL: <https://shostka-rada.gov.ua/pro-perevagy-elektronного-kabinetu-ta-zvitnosti-onlajn/>.
87. Про реалізацію експериментального проекту щодо забезпечення можливості використання удосконалених електронних підписів і печаток, які базуються на кваліфікованих сертифікатах відкритих ключів (Постанова Кабінету міністрів України). №193. (2020). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/193-2020-п#Text>.
88. Русанова Г. (2022). Увага! З 5 березня для е-підпису треба використовувати тільки токени. *Дебет-Кредит*. URL: <https://news.dtki.ua/accounting/automation/75007>.
89. Садовська І. Б., Бабіч І. І., Нагірська К. Є. Організація обліку і оподаткування у фермерських господарствах в контексті професійного бухгалтерського судження. *Облік і фінанси*. 2019. № 4(86). С. 45-53.

90. Спільник І., Палюх М. Система обліку і звітності в умовах цифрових трансформацій. *Вектори розвитку науки і бізнесу в глобальному середовищі: тренди та перспективи* : матеріали Національної науково-практичної конференції [Тернопіль, 7 листопада 2019 р.]. / редкол. : П. Р. Пуцентейло, Р. Ф. Бруханський, Н. П. Чорна [та ін.]. Тернопіль : ТНЕУ, 2019. С. 194-197.
91. Спільник І., Палюх М. Цифровий формат фінансової звітності: сутність, переваги, перспективи. *Цифрова економіка: тренди та перспективи* : матеріали міжнар. наук.-практ. конф., м. Тернопіль, 25 жовтня 2018 р. Тернопіль: ФОП Осадца Ю. В., 2018. С. 115-117.
92. Федішин Н. І. Інструменти податкового планування суб'єктів господарювання. *Бізнес Інформ*. 2011. № 10. С. 119–123.
93. Хомин П. Я. Формування системи звітності сільськогосподарських підприємств та її облікового забезпечення : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня докт. ек. наук : спец. 08.06.04 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит». Київ. 2004. 34 с.
94. Хомич А. Фінансова звітність підприємства як інформаційна база фінансового аналізу. *Інноваційний розвиток освіти, науки, бізнесу, суспільства та довкілля в умовах глобальних викликів*: матеріали VI Національної науково-практичної конференції студентів і молодих вчених [Тернопіль, 17.11.2021 р.]. Тернопіль: Вектор, 2021. С. 66-67.
95. Шпортюк Н. Л. Зарубіжний досвід державної підтримки агропромислового комплексу. *Інвестиції: практика та досвід*. 2019. № 7. С. 130-133.
96. Як здати звіт в податкову в електронному вигляді в Україні. (2021). *Актив Софт*. URL: <https://aktiv.ua/ua/materials/articles/kak-sdat-otchet-v-nalogovuyu>.
97. Як подати звіт в податкову в електронному вигляді в 2021 році в Україні. (2021). URL: <https://aktiv.ua/ua/materials/articles/kak-sdat-otchet-v-nalogovuyu>.

98. Як проходить цифровізація в податкових органах, про електронні сервіси та єдиний рахунок під час інтерв'ю із заступником начальника ГУ ДПС у Львівській області Ігорем Лазорко. (2021). URL: <https://lv.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/475969.html>.

ДОДАТКИ