

## БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 657.6

**Бурова Т.А.,**  
доктор економічних наук, професор,  
завідувач кафедри обліку та оподаткування,  
Миколаївський національний університет  
імені В.О. Сухомлинського

### ПОРЯДОК ФОРМУВАННЯ ОБ'ЄКТІВ ОПОДАТКУВАННЯ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ТА ЕТАПИ ЙОГО ПЕРЕВІРКИ

**Бурова Т.А. Порядок формування об'єктів оподаткування податку на прибуток та етапи його перевірки.** Інтереси осіб, задіяних у господарській діяльності (власники, дебітори, кредитори, акціонери та ін.), суперечливі та потребують за допомогою компетентних фахівців (аудиторів) висловлення думки про достовірність показників фінансової і податкової звітності. Проаналізовано порядок формування об'єктів оподаткування податку на прибуток, розроблено етапи його перевірки на підприємстві та робочі документи аудитора. Згідно з Податковим кодексом України, представлено схему платників податку на прибуток, розроблено декілька видів алгоритмів розрахунку податкових зобов'язань юридичних осіб та основних завдань аудиту розрахунків із бюджетом, у т. ч.: аналіз видів діяльності, якими займається підприємство; перевірка правильності моменту визначення доходів; повнота формування витрат за видами діяльності; перевірка правильності розрахунку амортизаційних відрахувань; своєчасність складання первинних документів та реєстрів аналітичного та синтетичного обліку; перевірка порядку складання та подання до контролюючих органів декларації з податку на прибуток і додатків до неї; своєчасність сплати податку на прибуток до бюджету. Це потребує розроблення спеціальних робочих документів аудитора: відомостей перевірки обліку доходів і витрат за рік, а також відомостей перевірки амортизаційних нарахувань необоротних активів у розрізі їхніх груп.

**Ключові слова:** аудит, податок на прибуток, доход, витрати, звітність, оподаткування, робочі документи, методи нарахування зносу (амортизації) необоротних активів.

**Бурова Т.А. Порядок формирования объектов налогообложения налога на прибыль и этапы его проверки.** Интересы лиц, задействованных в хозяйственной деятельности (собственники, дебиторы, кредиторы, акционеры и др.), противоречивы и требуют с помощью компетентных специалистов (аудиторов) выражения мнения о достоверности показателей финансовой и налоговой отчетности. Проанализирован порядок формирования объектов налогообложения налога на прибыль, разработаны этапы его проверки на предприятии и рабочие документы аудитора. Согласно действующему Налоговому кодексу Украины, представлена схема плательщиков налога на прибыль, разработано несколько видов алгоритмов расчета налоговых обязательств юридических лиц и основных задач аудита расчетов с бюджетом, в т. ч.: анализ видов деятельности, которыми занимается предприятие; проверка правильности момента определения доходов; полнота формирования расходов по видам деятельности; проверка правильности расчета амортизационных отчислений; своевременность составления первичных документов и регистров аналитического и синтетического учета; проверка порядка составления и представления в контролирующие органы декларации по налогу на прибыль и приложений к ней; своевременность уплаты налога на прибыль в бюджет. Это требует разработки специальных рабочих документов аудитора: сведений проверки учета доходов и расходов за год, а также сведений проверки амортизационных начислений необоротных активов в разрезе их групп.

**Ключевые слова:** аудит, налог на прибыль, доход, затраты, отчетность, налогообложение, рабочие документы, методы начисления износа (амортизации) основных средств.

**Burova T.A. The procedure of formation of objects of taxation of income tax and stages of its verification.** Active development of the Ukrainian economy, its integration into the system of international relations, has caused the need for adaptation of the subsystem of financial and economic control – audit to the market environment. During the years of reforming modern enterprises, the structure of equity capital, production cost, taxation system has changed. The purpose of the article is to analyze the order of formation of objects of taxation of income tax, to develop the stages of its verification by the company and working documents of the auditor. Interests of persons involved in economic activities are controversial and require competent experts to express their opinion on the reliability of financial and tax reporting. The order of formation of objects of taxation of profit tax is analyzed, stages of its verification at the enterprise and working documents of the auditor are developed. According to the current Tax Code of Ukraine, the scheme of taxpayers is presented, developed several types of algorithms for calculating

tax liabilities of legal entities and the main tasks of the audit of settlements with the budget, including analysis of the activities that the company is engaged in; checking the correctness of the moment of determining the income; completeness of cost formation by types of activity; checking the correctness of the calculation of depreciation deductions; timeliness of compilation of primary documents and registers of analytical and synthetic accounting; verification of the procedure of compilation and submission to the controlling bodies of a declaration on income tax and appendices thereto; timely payment of income tax to the budget. The practice of checking settlements with the budget for tax on profit shows that the most common mistakes are the absence or underreporting of primary and consolidated documents; inclusion in the composition of the proceeds of paid advances, accrued fines; absence of write-off of calculation differences on the channels of product use; the absence of accounting for back packages inconsistency of the form of tax reporting with account registers, and so on. This requires the development of special working documents of the auditor - information on the accounting of income and expenditure for the year, as well as information on the verification of depreciation charges of non-current assets, broken down by their groups.

**Key words:** audit, profit tax, income, expenses, reporting, taxation, working documents, methods of accruing depreciation (amortization) of non-current assets.

**Постановка проблеми.** Активний розвиток економіки України, її інтеграція в систему міжнародних відносин зумовили потребу адаптації підсистеми фінансово-економічного контролю – аудиту до ринкового середовища. За роки реформування сучасних підприємств змінилися структура власного капіталу, собівартість продукції, система оподаткування. Інтереси осіб, задіяних у господарській діяльності (власники, дебітори, кредитори, акціонери та ін.), суперечливі та потребують за допомогою компетентних фахівців (аудиторів) висловлення думки про достовірність показників фінансової і податкової звітності.

**Огляд (аналіз) останніх досліджень і публікацій.** Одним з основних податків в Україні є податок на прибуток, який нараховують і сплачують до 60% підприємств. Значний внесок у розвиток теоретичних засад і концептуальних методичних підходів до аудиту розрахунків із бюджетом зробили вчені-економісти М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинец, С.Ф. Голов, О.М. Голованов, Л.І. Гомберг, Н.І. Дорош, О.А. Петрик,

Н.М. Ткаченко, В.В. Сопко, Л.К. Сук, О.М. Малишкін, М.М. Коцупатий та ін. Разом із тим відсутність правового регулювання ведення податкового обліку та його аудиту впливає на різні підходи їх здійснення [1].

**Формулювання завдання дослідження.** Мета статті – проаналізувати порядок формування об'єктів оподаткування податку на прибуток, розробити етапи його перевірки по підприємству та робочі документи аудитора.

**Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів.** Згідно зі ст. 133 Податкового кодексу України (ПКУ), можна представити таку схему класифікації платників податку на прибуток (рис. 1). При цьому до об'єктів оподаткування належать:

– прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до Національних положень (стандартів) бухгалтерського



Рис. 1. Класифікація платників податку на прибуток

обліку або Міжнародних стандартів фінансової звітності, на податковій різниці;

- дохід за договорами страхування;
- дохід (прибуток) нерезидента, що підлягає оподаткуванню;
- дохід суб'єктів, які здійснюють випуск та проведення лотерей і підлягає оподаткуванню;
- дохід операторів, отриманий від букмекерської діяльності, азартних ігор [2].

Аудит розрахунку основних податкових зобов'язань податку на прибуток юридичних осіб доцільно провести за приведеними алгоритмами:

- 1) загальна система оподаткування:

$$ОП=(Д-В\pm Пр)\times B_{ст};$$

- 2) для страхових компаній:

$$ОП=Д\times B_{ст};$$

- 3) спрощена система оподаткування:

- a)  $Д\times 3\% = E_n$ ;

- б)  $Д\times 5\% = E_n$ ;

- 4) для с/г підприємств – фіксований єдиний податок згідно з оцінкою одного гектара сільськогосподарських угідь з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного станом на 1 січня базового податкового (звітного) року,

де ОП – сума податку на прибуток;

Д – загальна сума доходу (в момент виникнення);

В – загальна сума витрат згідно з П(С)БО або М(С)

БО [3, 4];

Пр – податкові різниці, якщо річний дохід від будь-якої діяльності перевищує 20 млн. грн.;

$B_{ст}$  – базова ставка податку на прибуток;

$E_n$  – єдиний податок.

Джерелом інформації для аудиту податку на прибуток є різні документи починаючи зі статуту підприємства і закінчуючи формами звітності (табл. 1).

Основними завданнями аудиту розрахунків із бюджетом за податком на прибуток є:

- 1) аналіз видів діяльності, якими займається підприємство;
- 2) перевірка правильності моменту визначення доходів;
- 3) повнота формування витрат за видами діяльності;
- 4) перевірка правильності розрахунку амортизаційних відрахувань;
- 5) своєчасність складання первинних документів та регістрів аналітичного та синтетичного обліку;
- 6) перевірка порядку складання та подання до контролюючих органів декларації з податку на прибуток і додатків до неї;
- 7) своєчасність сплати податку на прибуток до бюджету.

Таким чином, аудит розрахунків із бюджетом за податком на прибуток доцільно починати з озна-

йомлення видів діяльності об'єкта перевірки: основної, фінансової та інвестиційної, визначення форми власності та структури управління, оцінки існуючої системи внутрішнього контролю підприємства та її ризиків.

Під час аудиту правильності обліку доходів і витрат аудитор повинен перевірити:

- правильність визначення дати виникнення доходу згідно з П(С)БО 15 «Дохід» [5];
- склад та величину доходів за видами діяльності;
- правильність змісту собівартості реалізованої продукції, товарів, послуг;
- формування витрат, які не включаються до собівартості реалізованої продукції та списуються на фінансові результати (рахунки 92, 93, 94, 95).

Під час аудиту розрахунків із бюджетом із податку на прибуток ретельно також перевіряється розрахунок амортизаційних відрахувань, оскільки їх величина суттєво впливає на прибуток (табл. 2).

При цьому доцільно перевірити пооб'єктний облік усіх основних засобів, нематеріальних активів у розрізі груп і відповідності методу нарахування амортизації, який використовується на підприємстві, даним наказу про облікову політику.

Особливу увагу аудитор приділяє якості складання первинних документів, регістрів синтетичного і аналітичного обліку та узгодженості їх із даними фінансової і податкової звітності.

Аудит складання та подання до контролюючих органів податкових звітів передбачає:

- арифметичну перевірку правильності обчислення показників додатків і декларації податку на прибуток;
- узгодженість із даними регістрів аналітичного і синтетичного обліку;
- камеральну перевірку з іншими формами податкових звітів, наприклад декларація з податку на додану вартість у частині податкових зобов'язань із ПДВ;
- дату і повноту перерахувань податку на прибуток до бюджету.

Під час перевірки розрахунків із бюджетом із податку на прибуток нами розроблені робочі документи аудитора (табл. 3, 4).

Практика перевірки розрахунків із бюджетом за податком на прибуток показує, що найбільш типовими помилками є:

- a) відсутність або недооформлення первинних і зведених документів;
- б) включення в склад доходів сплачених авансів, нарахованих штрафів;
- в) відсутність списання калькуляційних різниць за каналами використання продукції (економія, перевитрати);

Таблиця 1

Джерела інформації аудиту розрахунків із бюджетом за податками

Вид податку	Джерела інформації
Податок на прибуток	Статут підприємства, Свідоцтво про державну реєстрацію, Довідка про включення до Єдиного державного реєстру підприємств та організацій України (ЄДРПОУ), звітність, наказ про облікову політику, посадові інструкції, графік документообігу, ліцензії та дозволи на провадження певних видів діяльності, первинні документи з обліку доходів, витрат і результатів діяльності, облікові регістри, акти та довідки попередніх перевірок, аудиторські звіти та інша документація, що узагальнює результати контролю, Декларація з податку на прибуток, додатки до неї та ін.

Таблиця 2

## Методи амортизації необоротних активів

№ п/п	Методи амортизації	Розрахунок
1	Прямолінійний	Річна сума зносу (амортизації) визначається діленням вартості, яка амортизується, на строк корисного використання об'єкта основних засобів
2	Кумулятивний	Річна сума зносу (амортизації) визначається як добуток вартості, яка амортизується, та кумулятивного коефіцієнта. Кумулятивний коефіцієнт розраховується діленням кількості років, що залишаються до кінця строку корисного використання об'єкта основних засобів, на суму числа років його корисного використання
3	Зменшення залишкової вартості	Річна сума зносу (амортизації) визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування зносу (амортизації) та річної норми зносу (амортизації). Річна норма амортизації (у відсотках) обчислюється як різниця між одиницею та результатом кореня ступеня кількості років корисного використання об'єкта з результату від ділення ліквідаційної вартості об'єкта на його первісну вартість
4	Прискореного зменшення залишкової вартості	Річна сума зносу (амортизації) визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування зносу (амортизації) та річної норми зносу (амортизації), яка обчислюється відповідно до строку корисного використання об'єкта і подвоюється
5	Виробничий (використовується тільки в бухгалтерському обліку)	Місячна сума зносу (амортизації) визначається як добуток фактичного місячного обсягу продукції (робіт, послуг) та виробничої ставки амортизації. Виробнича ставка зносу (амортизації) обчислюється діленням вартості, яка амортизується, на загальний обсяг продукції (робіт, послуг), який підприємство очікує виробити (виконати) з використанням об'єкта основних засобів
6	«50/50»	Знос (амортизація) нараховується у першому місяці використання об'єкта в розмірі 50% його вартості, яка амортизується, та решта 50% вартості, яка амортизується, у місяці їх вилучення з активів (списання з балансу) внаслідок невідповідності критеріям визнання активом
7	«100%»	Знос (амортизація) нараховується в першому місяці використання об'єкта в розмірі 100% його вартості

Таблиця 3

## Робочий документ аудитора з перевірки доходів і витрат за рік (грн.)

## I. Доходи (без ПДВ)

Місяці	Доходи від основної діяльності (рахунки)			Інші доходи (рахунки)				Всього по даним перевірки	Дані декларації з податку на прибуток	Відхилення (+/-)
	701	702	703	71	72	73	74			
01										
02										
і т. д.										
12										
Всього										

## II. Витрати

Місяці	Собівартість реалізованої продукції (рахунки)			Інші витрати (рахунки)					Всього по даним перевірки	ф.2 «Звіт про фінансові результати»	Відхилення (+/-)
	901	902	903	91	92	93	94	95			
01											
02											
і т. д.											
12											
Всього											

Таблиця 4

## Робочий документ аудитора з перевірки амортизаційних нарахувань необоротних активів (грн.)

№ групи	Сума по даним		Відхилення (+/-)
	підприємства	перевірки	

г) відсутність обліку зворотної тари;

д) неузгодженість форми податкової звітності (декларації) з обліковими регістрами та ін.

Висновки з даного дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямку. Таким чином, згідно з Податковим кодексом України, представлено

схему платників податку на прибуток, розроблено декілька видів алгоритмів розрахунку податкових зобов'язань юридичних осіб платників податку на прибуток та основних завдань аудиту розрахунків із бюджетом: аналіз видів діяльності, якими займається підприємство; перевірка правильності моменту визначення доходів; повнота формування витрат за видами діяльності; перевірка правильності розрахунку амортизаційних відрахувань; своєчасність складання первин-

них документів та реєстрів аналітичного та синтетичного обліку; перевірка порядку складання та подання до контролюючих органів декларації з податку на прибуток і додатків до неї; своєчасність сплати податку на прибуток до бюджету. Це потребує розроблення спеціальних робочих документів аудитора: відомостей перевірки обліку доходів і витрат за рік, а також відомостей перевірки амортизаційних нарахувань необоротних активів у розрізі їхніх груп.

#### **Список використаних джерел:**

1. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг : видання 2016–2017 рр., Ч. 1, 2. Київ : МФБ і АПУ, 2015. 1250 с.
2. Податковий кодекс України зі змінами і доповненнями: Закон України № 2755-VI від 02.12.2010. URL : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 № 318. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>
4. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 23 «Витрати на позики». URL : <https://www.minfin.gov.ua/news/view/mizhnarodni-standarty-finansovoi-zvitnosti>
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» : Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 № 290. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>