

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАХІДНОУКРАЇНСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

ДЕРІЙ В. А.

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА ПОДАТКОВЕ ПЛАНУВАННЯ

Навчальний посібник

**Тернопіль
ЗУНУ-2022**

Дерій В. А. Організація обліку та податкове планування: навч. посіб. [Електронне видання]. Тернопіль: ЗУНУ, 2022. 185 с.

Навчальний посібник з дисципліни «Організація обліку та податкове планування» призначений для здобувачів на другому (освітньо-професійному) рівні зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування». В ньому 10 тем, серед яких: загальні підходи до організації обліку і податкового планування в підприємстві; нормативно-правове забезпечення бухгалтерського обліку; організація облікового процесу і контролю для потреб управління суб'єктами підприємництва; організація діяльності облікового персоналу з урахуванням менеджменту суб'єкта підприємництва; організація інформаційного, технологічного та ергономічного забезпечення облікового процесу; планування та регулювання розвитку бухгалтерського обліку; теоретико-методичні засади податкового планування; організація такого планування на рівні підприємства та за окремими видами податків і зборів; організація податкового планування в міжнародній діяльності.

Рекомендовано до друку на засіданні Вченої ради
Західноукраїнського національного університету.
Протокол № 3 від 9 листопада 2022 року.

Автор:

Дерій Василь Антонович,
професор, доктор економічних наук, професор кафедри обліку і оподаткування, Західноукраїнський національний університет.

Рецензенти:

Жук Валерій Миколайович,
доктор економічних наук, професор, академік НААН, головний науковий співробітник відділу обліку та оподаткування, Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки».

Левицька Світлана Олексіївна,

доктор економічних наук, професор, професор кафедри обліку і аудиту, Національний університет водного господарства та природокористування України.

Скаска Олег Іванович,

доктор економічних наук, доцент, професор кафедри обліку та аналізу Інституту економіки і менеджменту Національного університету «Львівська політехніка».

ЗМІСТ

ВСТУП.....	8
Тема 1. ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ В ПІДПРИЄМСТВІ У ПЕРІОД ГЛОБАЛЬНИХ ЕКОНОМІЧНИХ ТРАНСФОРМАЦІЙ ТА ПОСИЛЕННЯ РИЗИКІВ ВИЖИВАННЯ ЛЮДСТВА.....	11
1.1. Мета, зміст та зв'язок курсу «Організація обліку та податкове планування» з іншими дисциплінами.....	11
1.2. Організація бухгалтерського обліку в підприємстві та посилення вимог до працівників обліку за умов розвитку цифрової економіки, воєнного стану і боротьби з коронавірусом.....	12
1.3. Предмет і об'єкти організації бухгалтерського обліку в підприємстві.....	15
1.4. Наукові методи досліджень у сфері організації обліку та механізм імплементації їх у професійну діяльність та господарську практику	16
1.5. Напрямки поліпшення організації бухгалтерського обліку в підприємстві.....	17
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	<i>18</i>
Тема 2. ОРГАНІЗАЦІЯ НОРМАТИВНО-ПРАВОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ.....	20
2.1. Основні нормативно-правові акти України з питань бухгалтерського обліку і економічного контролю та їх характеристика.....	20
2.2. Суть, основна мета і ступінь свободи підприємства під час вибору його облікової політики.....	22
2.3. Рівні, елементи та чинники, що впливають на облікову політику.....	23
2.4. Оформлення наказу про облікову політику підприємства, внесення змін в неї та контроль за ними.....	24

2.5. Розробка робочого плану рахунків підприємства у відповідності з чинним Планом рахунків бухгалтерського обліку в Україні і специфікою його діяльності.....25

2.6. Особливості нормативно-правового забезпечення обліку діяльності установ державного сектору економіки.....26

Питання для самоконтролю.....28

Тема 3. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКОВОГО ПРОЦЕСУ І КОНТРОЛЮ ДЛЯ ПОТРЕБ УПРАВЛІННЯ СУБ'ЄКТАМИ ПІДПРИЄМНИЦТВА.....29

3.1. Суть та види облікової інформації для сучасних і потенційних потреб управління підприємствами (у тому числі державної форми власності).....29

3.2. Стадії облікового процесу та контролю й їх характеристика.....30

3.3. Документування та поточний контроль фактів господарського життя (ФГЖ) в підприємстві.....32

3.4. Організація документообігу.....34

3.5. Архів документів та його організація у підприємстві35

3.6. Обґрунтування вибору та необхідності застосування нової методики підготовки і надання облікової інформації для потреб менеджменту суб'єктом підприємництва.37

3.7. Розрахунок обсягів інформаційних потреб користувачів та надання консультацій управлінському персоналу суб'єкта господарювання щодо облікової інформації.....38

Питання для самоконтролю.....41

Тема 4. ОРГАНІЗАЦІЯ ДІЯЛЬНОСТІ ОБЛІКОВОГО ПЕРСОНАЛУ З УРАХУВАННЯМ МЕНЕДЖМЕНТУ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ.....42

4.1. Суть і завдання наукової організації діяльності облікового персоналу.....42

4.2. Групи операцій, що виконують бухгалтери.....	43
4.3. Формування облікового апарату в підприємстві.....	44
4.4. Принципи організації роботи працівників бухгалтерії.....	47
4.5. Розподіл обов'язків між працівниками облікової служби і його дослідження.....	48
4.6. Висновки задля консультування власників, менеджменту суб'єкта підприємництва, державного сектора економіки та інших користувачів інформації.....	50
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	<i>49</i>

Тема 5. ОРГАНІЗАЦІЯ ІНФОРМАЦІЙНОГО, ТЕХНІЧНОГО Й ЕРГОНОМІЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОБЛІКОВОГО ПРОЦЕСУ.....51

5.1. Суть, вимоги і завдання інформаційного забезпечення системи управління підприємством.....	51
5.2. Організаційні аспекти інформаційного забезпечення бухгалтерського обліку.....	53
5.3. Методика розроблення внутрішньофірмових стандартів і форм управлінської та іншої звітності суб'єктів господарювання	54
5.4. Графіки облікових і звітних робіт та звітності й організація контролю за їх дотриманням у підприємстві.....	56
5.5. Поняття, склад і особливості побудови механізму технічного забезпечення облікового процесу в підприємстві.....	58
5.6. Ергономічні вимоги до службових приміщень і розташування в них працівників облікової служби.....	59
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	<i>64</i>

Тема 6. ПЛАНУВАННЯ ТА РЕГУЛЮВАННЯ РОЗВИТКУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ НА РІЗНИХ РІВНЯХ УПРАВЛІННЯ ЕКОНОМІКОЮ.....66

6.1. Суть і завдання планування та регулювання розвитку бухгалтерського обліку в Україні.....	66
6.2. Види і зміст планів розвитку бухгалтерського обліку.....	69
6.3. Основні стадії запровадження новацій у систему бухгалтерського обліку підприємства.....	71
6.4. Обґрунтування вибору і оцінка ефективності застосування новітніх управлінських інформаційних технологій для обліку.....	72
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	<i>76</i>

Тема 7. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ПОДАТКОВОГО ПЛАНУВАННЯ..... 77

7.1. Суть, значення і місце податкового планування у системі планування підприємства.....	77
7.2. Поняття, види ризиків та їх врахування під час податкового планування.....	78
7.3. Основні принципи і методи податкового планування.....	80
7.4. Види й етапи податкового планування в підприємстві.....	84
7.5. Інструменти податкового планування та їхнє застосування у підприємстві.....	85
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	<i>90</i>

Тема 8. ОРГАНІЗАЦІЯ ПОДАТКОВОГО ПЛАНУВАННЯ У ПІДПРИЄМСТВІ.....92

8.1. Обґрунтування необхідності запровадження податкового планування у підприємстві та вибір оптимальної системи оподаткування його діяльності, податкових розрахунків.....	92
8.2. Кадрове, матеріальне й інформаційне забезпечення податкового планування та його організація у підприємстві.....	99
8.3. Основні вимоги до податкових менеджерів і їхня взаємодія та координація дій з іншими підрозділами, працівниками підприємства.	101

8.4. Організація документообігу в межах податкового планування.....	103
<i>Питання для самоконтролю</i>	106

Тема 9. ПОДАТКОВЕ ПЛАНУВАННЯ ЗА ОКРЕМИМИ ВИДАМИ ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ.....107

9.1. Специфіка та вибір оптимального проекту податкового планування податку на прибуток підприємства.....	107
---	-----

9.2. Особливості податкового планування податку на додану вартість і організація вибору оптимального проекту податкового планування з ПДВ...	115
--	-----

9.3. Податкове планування інших видів податків і зборів у підприємстві.....	119
---	-----

9.4. Податкове планування у системі корпоративного управління.....	121
--	-----

9.5. Особливості податкового планування в умовах воєнного стану...	122
--	-----

<i>Питання для самоконтролю</i>	127
---------------------------------------	-----

Тема 10. ОРГАНІЗАЦІЯ ПОДАТКОВОГО ПЛАНУВАННЯ В МІЖНАРОДНІЙ ДІЯЛЬНОСТІ.....128

1. Загальні підходи та методи податкового планування у міжнародній практиці.....	128
--	-----

2. Аналіз і оцінка систем оподаткування у різних країнах світу.....	131
---	-----

3. Досвід податкового планування в зарубіжних країнах.....	134
--	-----

4. Запобігання подвійному оподаткуванню у контексті міжнародного податкового планування.....	136
--	-----

5. Податкове планування діяльності суб'єктів господарювання щодо офшорних зон.....	139
--	-----

<i>Питання для самоконтролю</i>	144
---------------------------------------	-----

ГЛОСАРІЙ.....	145
----------------------	------------

РЕКОМЕНДОВАНІ ДЖЕРЕЛА ІНФОРМАЦІЇ.....	164
--	------------

ДОДАТКИ.....	171
---------------------	------------

ВСТУП

Метою вивчення дисципліни «Організація обліку та податкове планування» є формування у студентів системи знань з інтерпретації теоретичних основ організації обліку і податкового планування в суб'єктах господарювання, критичного аналізу нормативно-правового забезпечення бухгалтерського обліку, створення умов для ефективної організації облікового процесу та організації праці облікового персоналу у сфері господарювання, вироблення організаційних навиків щодо інформаційного, технологічного та ергономічного забезпечення облікового процесу, одержання навиків планування і регулювання розвитку бухгалтерського обліку, закріплення теоретико-методичних засад податкового планування, розвиток вміння організації такого планування в суб'єктах господарювання і за окремими видами податків та зборів тощо.

Вивчення дисципліни спрямоване на формування таких компетентностей як:

- здатність формувати та використовувати облікову інформацію для прийняття обґрунтованих управлінських рішень на всіх рівнях управління підприємством в цілях підвищення ефективності, результативності та соціальної відповідальності бізнесу;
- здатність організовувати обліковий процес та регламентувати діяльність його виконавців у відповідності з вимогами менеджменту підприємства;
- здатність застосовувати теоретичні, методичні і практичні підходи щодо організації обліку, контролю, планування та оптимізації податкових розрахунків;
- здатність формулювати завдання, удосконалювати методики та впроваджувати сучасні методи фінансового та управлінського обліку, аналізу, аудиту, оподаткування у відповідності зі стратегічними цілями підприємства;
- здатність виконувати адміністративно-управлінські функції у сфері діяльності суб'єктів господарювання, органів державного сектору;

- здатність здійснювати діяльність з консультування власників, менеджменту підприємства та інших користувачів інформації у сфері обліку, аналізу, контролю, аудиту, оподаткування.

Передумовами вивчення дисципліни «Організація обліку та податкове планування» є володіння належним рівнем знань і вмінь з економічної теорії, філософії, економіки підприємств, макро- і мікроекономіки, теорії ймовірностей і математичної статистики, бухгалтерського обліку, фінансового та управлінського обліку, податкової системи, економічного аналізу, аудиту, звітності підприємств.

Водночас, вивчення дисципліни «Організація обліку та податкове планування» є передумовою до вивчення дисципліни «Методологія наукових досліджень», виконання міждисциплінарної курсової роботи, провадження науково дослідної роботи, проходження переддипломної практики і написання кваліфікаційної роботи.

У результаті вивчення дисципліни передбачається одержання таких програмних результатів, як:

- знати теорію, методiku і практику формування облікової інформації за стадіями облікового процесу і контролю для сучасних і потенційних потреб управління суб'єктами господарювання з урахуванням професійного судження;

- організувати, розвивати, моделювати системи обліку і координувати діяльність облікового персоналу з урахуванням потреб менеджменту суб'єктів господарювання;

- володіти інноваційними технологіями, обґрунтовувати вибір та пояснювати застосування нової методики підготовки і надання облікової інформації для потреб управління суб'єктом господарювання;

- визначати інформаційні потреби користувачів облікової інформації в управлінні підприємством, надавати консультації управлінському персоналу суб'єкта господарювання щодо облікової інформації;

- розробляти внутрішньофірмові стандарти і форми управлінської та іншої звітності суб'єктів господарювання;
- обґрунтовувати вибір оптимальної системи оподаткування діяльності суб'єкта господарювання на підставі діючого податкового законодавства;
- обґрунтовувати вибір і порядок застосування управлінських інформаційних технологій для обліку, аналізу, аудиту та оподаткування в системі прийняття управлінських рішень з метою їх оптимізації;
- готувати й обґрунтовувати висновки задля консультування власників, менеджменту суб'єкта господарювання та інших користувачів інформації у сфері обліку, аналізу, контролю, аудиту, оподаткування.

Тема 1. ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ В ПІДПРИЄМСТВІ У ПЕРІОД ГЛОБАЛЬНИХ ЕКОНОМІЧНИХ ТРАНСФОРМАЦІЙ ТА ПОСИЛЕННЯ РИЗИКІВ ВИЖИВАННЯ ЛЮДСТВА.

План.

1.1. Мета, зміст та зв'язок курсу «Організація обліку та податкове планування» з іншими дисциплінами.

1.2. Організація бухгалтерського обліку в підприємстві та посилення вимог до працівників обліку за умов розвитку цифрової економіки, воєнного стану і боротьби з коронавірусом.

1.3. Предмет і об'єкти організації бухгалтерського обліку в підприємстві.

1.4. Наукові методи досліджень у сфері організації обліку та механізм імплементації їх у професійну діяльність та господарську практику.

1.5. Напрямки поліпшення організації бухгалтерського обліку в підприємстві.

1.1. Мета, зміст та зв'язок курсу «Організація обліку та податкове планування» з іншими дисциплінами.

Метою курсу «Організація обліку та податкове планування» є необхідність освоєння студентами знань з організації облікового процесу, управління та регулювання бухгалтерського обліку в цифровій економіці, а також здійснення планування видів, обсягів і термінів сплати суб'єктами підприємництва податків та зборів.

В курсі «Організація обліку та податкове планування» вивчають:

- технологію й організацію облікового процесу;
- організацію праці працівників бухгалтерії та обліку в структурних підрозділах підприємства;
- систему управління, регулювання і розвитку бухгалтерського обліку;

- теоретико-методичні засади податкового планування;
- податкове планування у підприємстві загалом та за окремими видами податків і зборів.

Теоретичною основою даного курсу є політична економія, а методологічною – діалектичний метод пізнання природи, суспільства та мислення.

Курс «Організація обліку та податкове планування» тісно пов'язаний з політичною економією, філософією, податковою системою, основами бухгалтерського обліку, фінансовим обліком, управлінським та податковим обліком, економічним контролем і ревізією, аудитом, інформаційними системами бухгалтерського обліку, економічним аналізом тощо.

1.2. Організація бухгалтерського обліку в підприємстві та посилення вимог до працівників обліку за умов розвитку цифрової економіки, воєнного стану і боротьби з коронавірусом.

Господарський облік, до складу якого входить фінансовий, податковий, статистичний і управлінський облік, в умовах цифрової економіки важливо так організувати, щоб не допускати пропусків в системі облікового процесу. З іншого боку, зайва деталізація та перевиробництво обліково-економічної інформації пригальмовує процес ухвалення оперативних управлінських рішень керівниками і спеціалістами підприємства.

Як свідчить практика, кожне третє підприємство, що ліквідується в Україні, зазнало невдачі у підприємстві через погану організацію бухгалтерського обліку та професійну некомпетентність головних бухгалтерів підприємств або їх відсутність протягом тривалого часу.

Нині цифрову економіку розглядають як економіку, що ґрунтується на цифрових комп'ютерних технологіях (ЦКТ), котрі застосовуються в усіх (без винятку) видах економічної діяльності. Причому відсоток рівня застосування ЦКТ у господарських процесах (постачання, виробництво, збут, управління),

закономірно, буде збільшуватись, адже людство від такого прогресу ніколи не відмовиться і молоді покоління українців, однозначно, будуть розвивати та підтримувати процес цифровізації нашої економіки.

Завдяки розвитку цифрової економіки робота працівників обліку ще більше ускладнилась, адже для того, щоб нині працювати в бухгалтерії треба бути дуже підготовленим фахівцем з бухгалтерського обліку і обізнаним користувачем інформаційних комп'ютерних технологій, а також вміти виконувати свої професійні бухгалтерські обов'язки дистанційно, тобто поза основним робочим місцем.

В умовах розвитку цифрової економіки змінюється характер обліково-звітних робіт, а саме:

- ✓ первинні паперові документи замінюють на електронні первинні документи;
- ✓ широко застосовуються автоматизовані лічильники та штрих-коди;
- ✓ замість підпису від руки з'являється електронний підпис посадової особи;
- ✓ успішно функціонує електронний мережевий документообіг, документальний потік у межах підприємства загалом та між його сегментами зокрема;
- ✓ кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку формується з використання дерева бухгалтерських проведення, а рознесення сум на відповідні рахунки відбувається автоматично;
- ✓ бухгалтерський баланс і фінансову звітність можна отримати на будь-який момент часу, а не обов'язково на якусь заздалегідь визначену звітну дату.

Названі вище обставини позитивно впливають на організацію обліково-звітних процесу та сприяють суттєвому зменшенню часу на ухвалення важливих управлінських рішень.

Запровадження в Україні воєнного стану суттєво вплинуло на організацію обліку і податкове планування, тут необхідно враховувати такі моменти:

- ❖ на якій території знаходиться підприємство (підконтрольній або непідконтрольній Україні території) та який рівень безпеки цієї території;
- ❖ чи постраждало підприємство, його майно і працівники від бойових дій, а також скільки працівників та яких професій (посад) евакуйовані на інші території України, в інші країни;
- ❖ якщо підприємство постраждало, то необхідно з'ясувати, що саме і скільки майна та коштів пошкоджено, знищено або розкрадено російськими загарбниками;
- ❖ чи є фотофіксація збитків підприємства, чи складені відповідні акти про це та чи передана інформація про збитки підприємства через мобільний додаток «Дія» з метою збору даних і оцінки матеріальних втрат України від воєнних дій під час повномасштабної війни росії проти України;
- ❖ чи працює підприємство (на довоєнному місці та обсязі (%) або переїхало на нове) і чи ведення облік та складає звітність, а також чи є змога цю звітність у визначені терміни передати місцевому податковому органу;
- ❖ чи відбулись зміни у системі оподаткування підприємства під час воєнного стану і чи буде воно вчасно платити нараховані податки та збори і т. д.

Ще одна обставина пов'язана із боротьбою з коронавірусом. Така боротьба зокрема передбачає низку заходів і правил безпеки:

- ✚ носіння людьми медичних масок, гумових рукавичок;
- ✚ дотримання соціальної дистанції (1,5-2 м) та правил перебування у службових приміщеннях, громадських транспортних засобах;
- ✚ температурний контроль при вході до приміщень підприємств, організацій, закладів на предмет виявлення носіїв коронавірусу і недопущення їх до робочих та громадських місць;

- ✚ отримання прививок з метою профілактики щодо розвитку вірусних та інфекційних хвороб;
- ✚ провітрювання і дезинфекція службових приміщень і наявних у них предметів;
- ✚ підготовка та використання службових приміщень для ізоляції і самоізоляції хворих на COVID-19 або контактних з ними осіб тощо.

Під час організації роботи облікових працівників важливо враховувати наведені вище заходи і правила безпеки в економічній діяльності підприємств. Обсяг дистанційно виконаних обліково-звітних робіт майже в кожному підприємстві у період боротьби з коронавірусом різко збільшився. Збільшилися і витрати на комунікації, антисептичні заходи та, водночас, зменшилися витрати на транспортні послуги, поштові витрати.

1.3. Предмет і об'єкти бухгалтерського організації обліку в підприємстві.

Предметом організації бухгалтерського обліку в підприємстві є діяльність підрозділів (служб, відділів, секторів, груп) і окремих працівників, прямо або опосередковано пов'язаних з бухгалтерським обліком.

Об'єктом організації бухгалтерського обліку в підприємстві вважається предмет (явище, процес), на який спрямована організаційна діяльність осіб, безпосередньо пов'язаних із підготовкою і систематизацією облікової інформації.

Основними об'єктами організації бухгалтерського обліку є:

- 1) номенклатура (сукупність) даних (первинні дані, зведена в бухгалтерії синтетично-аналітична інформація, звітні показники);
- 2) рух носіїв номенклатури даних (документообіг, документальний потік). Графіки документообігу, акти обстеження обсягів внутрішніх та зовнішніх документальних потоків;

3) праця виконавців, безпосередньо пов'язаних з технологією облікового процесу (інформація про працю та кваліфікацію облікових працівників, внутрішні і зовнішні регламенти бухгалтерії тощо);

4) технічне (забезпечення підприємства комп'ютерною та копіювальною технікою, засобами комунікації і друкування матеріалів), інформаційне (забезпечення отримання, аналізу й оцінювання, зберігання, передавання та обробки інформації) й ергономічне (забезпечення належних умов праці і ефективного використання робочого часу облікових працівників) забезпечення бухгалтерського обліку;

5) динамічний розвиток та безперервне поліпшення систем з бухгалтерського обліку і звітності (фінансової, нефінансової) на міжнародному рівні, в Європі, Україні та її регіонах, у підприємствах (організаціях, закладах).

1.4. Наукові методи досліджень у сфері організації обліку та механізм імплементації їх у професійну діяльність та господарську практику.

Наукові методи у сфері організації бухгалтерського обліку – це сукупність прийомів і способів, які застосовуються в процесі дослідження системи організації бухгалтерського обліку.

В процесі дослідження питань з організації бухгалтерського обліку в підприємстві, державному секторі економіки використовуються такі методи:

- 1) моделювання різних господарських процесів та операцій;
- 2) проектування обліково-звітних робіт за певними ділянками, термінами виконання і виконавцями;
- 3) графічний спосіб планування та виконання запланованих заходів;
- 4) анкетування (тестування) облікових працівників, систем, операцій;
- 5) спостереження за процесом організації бухгалтерського обліку;
- 6) експертна оцінка стану бухгалтерського обліку в підприємстві і оцінка перспектив його розвитку;

- 7) розрахунковий спосіб з метою оцінки, для прикладу, ефективності використання робочого часу працівників у сфері бухгалтерського обліку;
- 8) мережевий спосіб організації обліку з використанням цифрових комп'ютерних технологій (зокрема внутрішня комп'ютерна мережа підприємства; оптимізація електронного документообігу);
- 9) аналітичний спосіб доцільно використовувати при організації аналітичного обліку, аналізі ефективності проведення певних господарських операцій і т. д.;
- 10) прийом нормативно-правового забезпечення (оформлення) можна застосовувати під час розробки внутрішніх документів підприємства, що регламентують порядок ведення обліку чи проектів зовнішніх документів для їх обговорення, редагування, доповнення і ухвалення на макро- та мезорівнях.

1.5. Напрямки поліпшення організації бухгалтерського обліку в підприємстві.

Поліпшувати організацію бухгалтерського обліку в підприємстві доцільно за такими напрямками:

- 1) удосконалення її нормативно-правової і методологічної бази бухгалтерського обліку. Цей напрямок поліпшення організації бухгалтерського обліку є, на наш погляд, провідним та потребує до себе особливої уваги. Науковці і практики у сфері обліку, контролю й аналізу мають постійно піклуватись про нормативно-правову і методологічну базу та давати пропозиції, проводити різні наукові і практичні розробки щодо більшої її досконалості та зручності у щоденному користуванні нею. Однією з проблем залишається проблема відсутності врегульованих регламентів на різних рівнях управління щодо економічного аналізу і методик його проведення;

- 2) підвищення рівня технічного та матеріального забезпечення бухгалтерського обліку. Кожне підприємство періодично здійснює технічне оновлення своїх необоротних активів через їхній фізичний та моральний знос.

Матеріальне забезпечення бухгалтерського обліку проводять на підставі перспективних, річних і квартальних планів такого забезпечення та із урахуванням реального фінансового потенціалу підприємства;

3) створення належних умов для безперервного підвищення професійно-освітнього рівня облікових кадрів шляхом їхньої підготовки і перепідготовки. Професія бухгалтера належить до тих професій, які потребують перманентного підвищення кваліфікації через щоденний перегляд професійних новин та детального вивчення тих нормативно-правових актів, які безпосередньо стосуються професійних обов'язків фахівця; участь у вебінарах, семінарах, нарадах, курсах тощо. Підприємство повинно максимально сприяти та стимулювати планомірне підвищення професійно-освітнього рівня облікових працівників та повністю або частково компенсувати йому витрати на це;

4) підготовка, схвалення і супровід економічно доцільних планів розвитку в підприємстві бухгалтерського обліку. Плануванням розвитку в підприємстві бухгалтерського обліку займається його головний бухгалтер. Саме від його авторитету, обізнаності, дій та відповідальності, насамперед, залежить облікова перспектива підприємства;

5) пошук та експериментування у підприємстві щодо нових методик, форм документів, методів організації бухгалтерського обліку. Професія бухгалтера творча, тому працівники бухгалтерії повинні вести пошук облікових новацій і грамотно запроваджувати їх у свою діяльність.

Питання для самоконтролю.

1.1. У чому полягає мета курсу «Організація обліку та податкове планування» в сучасних умовах розвитку економіки України?

1.2. Визначіть, будь ласка, основний зміст курсу «Організація обліку та податкове планування».

1.3. З якими навчальними курсами пов'язаний курс «Організація обліку та податкове планування»?

1.4. Які вимоги пред'являються до працівників обліку за умов розвитку цифрової економіки?

1.5. Як впливає оголошений воєнний стан в Україні на організацію роботи бухгалтерії підприємства?

1.6. Які особливості роботи працівників обліку під час боротьби з корона вірусом?

1.7. Що Ви розумієте під «предметом організації бухгалтерського обліку»?

1.8. З якими основними об'єктами організації бухгалтерського обліку Ви ознайомлені?

1.9. Перелічіть, будь ласка, наукові методи досліджень у сфері організації обліку та охарактеризуйте їх.

1.10. Визначіть напрямки поліпшення організації обліку в цифровій економіці і спробуйте дати їм належну характеристику.

Тема 2. ОРГАНІЗАЦІЯ НОРМАТИВНО-ПРАВОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ.

План.

2.1. Основні нормативно-правові акти України з питань бухгалтерського обліку і економічного контролю та їх характеристика.

2.2. Суть, основна мета і ступінь свободи підприємства під час вибору його облікової політики.

2.3. Рівні, елементи та чинники, що впливають на облікову політику.

2.4. Оформлення наказу про облікову політику підприємства, внесення змін в неї та контроль за ними.


2.5. Розробка робочого плану рахунків підприємства у відповідності з чинним Планом рахунків бухгалтерського обліку в Україні і специфікою його діяльності.


2.6. Особливості нормативно-правового забезпечення обліку діяльності установ державного сектору економіки.


2.1. Основні нормативно-правові акти України з питань бухгалтерського обліку і економічного контролю та їх характеристика.


Основними нормативно-правовими актами України, які істотно впливають на побудову бухгалтерського обліку є:

1). Закон України:

 «Конституція (Основний Закон) України» від 28 червня 1996 р. № 254к-96-ВР, зі змінами і доповненнями;

 «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. № 996-XIV, зі змінами і доповненнями;

 «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» (від 26 січня 1993 р. № 2940-XII; назва у редакції Закону від 16 жовтня 2012 р. № 5463-VI, зі змінами і доповненнями);

 «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21 грудня 2017 р. № 2258- VIII (зі змінами і доповненнями) та інші.

2). Кодекси України (зі змінами і доповненнями): «Бюджетний кодекс України» (БКУ), «Господарський кодекс України» (ГКУ), «Житловий кодекс України» (ЗКУ), «Земельний кодекс України» (ЗКУ), «Кодекс законів про працю України» (КЗпПУ), «Кодекс України про адміністративні правопорушення» (КУпАП), «Кримінальний кодекс України» (ККУ), «Митний кодекс України» (ЗКУ), «Податковий кодекс України» (ПКУ), «Цивільний кодекс України» (ЦКУ) тощо.

3). Положення про документальне забезпечення записів бухгалтерського обліку. Затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24 травня 1995 р. № 88.

4). Національні положення НП(С)БО і П(С)БО. З 1999 р. розроблено і затверджено Міністерством Фінансів України розроблено і затверджено 34 П(С)БО (з них нині чинними є 29) та 2 НП(С)БО.

5). Міжнародні стандарти МСБО і МСФЗ. З 1973 р. розроблено і затверджено Міжнародним комітетом з МСБО 41 МСБО (з них нині чинними є 25) та 17 МСФЗ (з них чинні 16).

6). Плани рахунків бухгалтерського обліку й інструкції щодо їхнього застосування.

7). Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності. Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 28 березня 2013 р. № 433.

8). Форми фінансової звітності.

9). Типові форми первинного обліку активів, капіталу, зобов'язань підприємств та організацій.

10). Класифікатор професій ДК 003:2010

11). Довідник кваліфікаційних характеристик працівників.

12). Інші нормативно-правові акти, інструкції, стандарти, положення, рекомендації, переліки, довідники України, а також методичні рекомендації з

бухгалтерського обліку щодо облікової політики підприємства (основних засобів, нематеріальних активів, запасів, біологічних активів, спільної діяльності без створення юридичної особи, фінансових витрат і т. д.) Міністерства фінансів України, галузевих міністерств і відомств.

13). Кодекс етики професійних бухгалтерів. Рада з Міжнародних стандартів етики бухгалтерів. Редакція 2012 р.; переклад з англ.; за ред. С. Я. Зубілевич. К.: Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2014. 172 с.

14). Наказ про облікову політику підприємства з додатками до нього (робочий план рахунків підприємства; робочий альбом форм, первинних документів, облікових реєстрів, звітності; порядок організації інвентаризації; методи оцінки активів і зобов'язань підприємства; графік документообігу; порядок контролю за законністю і доцільністю здійснення господарських операцій; робочий альбом форм аналітичних таблиць; положення про відділ, сектор (групу) облікового апарату; посадові інструкції; план розвитку бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу тощо).

2.2. Суть, основна мета і ступінь свободи підприємства під час вибору його облікової політики.

Облікова політика підприємства – це надане підприємству державою право вибору певних методик, форм і техніки ведення бухгалтерського обліку та їх офіційне затвердження наказом керівника підприємства на основі чинних нормативно-правових актів України і специфіки його діяльності.

Основною метою облікової політики підприємства є максимально точне відображення діяльності підприємства, потреба у формуванні повної, достовірної та об'єктивної інформації про неї з метою забезпечення ефективного регулювання цією інформацією в інтересах сировини і зацікавлених осіб.

Ступінь свободи підприємства у сфері облікової політики обмежений державними регламентами, що визначають перелік методів та процедур обліку, з яких можна вибрати альтернативні варіанти, що найбільше влаштовує саме підприємство.

Облікову політику підприємства зобов'язані знати:

- керівник підприємства, який підписує наказ і несе відповідальність за його виконання;
- головний бухгалтер підприємства, який готує наказ про облікову політику і стежить за дотриманням його, він також вносить зміни і доповнення;
- контролер-аудитор розпочинає процес контролю з вивченням наказу про облікову політику підприємства;
- працівник податкової служби, який встановлює ступінь зв'язку облікової політики підприємства з системою його оподаткування.

2.3. Рівні, елементи та чинники, що впливають на облікову політику.

Облікова політика в Україні передбачає два організаційно-методологічних її рівні:

1) Перший виступає як довгострокова і цілеспрямована політика державних органів з розвитком бухгалтерського обліку.

2) Другий – розглядається як політика окремо взятого підприємства з метою отримання повної, правдивої та неупередженої інформації про його фінансовий стан, результати діяльності та рух коштів.

Елементи облікової політики подано за чотирма групами відповідно до теорії, методології, технології і організації бухгалтерського обліку.

Вибір облікової політики підприємства залежить у значній мірі від наступних чинників:

1) правовий та організаційно-економічний статус підприємства (це форма власності, організаційно-правова форма, галузь і вид діяльності, розміри підприємства та його діяльність);

- 2) поточні та довготермінові цілі підприємства;
- 3) особливості діяльності (виробнича, комерційна, фінансова, управлінська);
- 4) кадрове забезпечення (освіта, вік, стать, стаж роботи)
- 5) господарська ситуація підприємства.

2.4. Оформлення наказу про облікову політику підприємства (організації, закладу), внесення змін в неї та контроль за ними.

Розробка робочого плану рахунків підприємства у відповідності з чинним планом рахунків в Україні і специфікою його діяльності.

Основні положення облікової політики підприємства містяться в наказі «Про облікову політику підприємства». Його готує головний бухгалтер, а затверджує керівник підприємства. Цей наказ складається із вступу і трьох розділів.

В першому розділі «Загальні положення з організації обліку підприємстві» доцільно передбачити питання про призначення та функції бухгалтерії, її організаційну структуру, принципи і форми побудови, структури облікового апарату, особливості планування діяльності бухгалтерії, права обов'язки і відповідальність бухгалтерів.

В другому розділі «Методика обліку активів та зобов'язань підприємства» встановлюються методи, правила, варіант і порядок ведення обліку господарських правил підприємства (порядок оцінки запасів, методи нарахування амортизації, методи визнання доходів та витрат).

У третьому розділі «Організація облікового процесу у підприємстві і максимальне забезпечення обліку» відображають: форми обліку підприємства (комп'ютерна, журнальна, меморіальна); порядок розробки і затвердження робочого плану бухгалтерського обліку підприємства; спосіб ведення бухгалтерського обліку; порядок розробки інструкцій та внутрішніх стандартів; правило введення документообігу і технологію обробки обліково-економічної

інформації; порядок організації внутрігосподарського (управлінського обліку, контролю, аналізу, звітності і визначення інших систем та форм); особливості проведення інвентаризації майна із зобов'язань підприємства.

Облікова політика підприємства може змінюватися за таких умов: 1). зміни статутних вимог підприємства; 2). зміни вимог органу який затверджує ПСБО; 3). якщо зміни забезпечать достовірне відображення подій або операцій у фінансовій звітності підприємства. Контроль за змінами в обліковій політиці підприємства проводиться у розрізі усіх форм фінансової звітності, де ці зміни мають бути відображені.

2.5. Розробка робочого плану рахунків підприємства у відповідності з чинним Планом рахунків бухгалтерського обліку в Україні і специфікою його діяльності.

В кожному підприємстві, організації, закладі має бути робочий план рахунків, де вибрані лише ті рахунки, які застосовує підприємство (організація, заклад). Великі підприємства, переважно, використовують майже усі рахунки плану рахунків бухгалтерського обліку, і в них дуже добре розвинутий аналітичний облік. В таких підприємствах кількість аналітичних рахунків вимірюється десятками тисяч.

Малі підприємства намагаються використовувати лише основні рахунки плану рахунків, тому кількість синтетичних рахунків в таких підприємствах коливається в межах тридцяти. Кількість аналітичних рахунків в таких підприємствах вимірюється двома, трьома сотнями.

Робочий план рахунків розробляє головний бухгалтер підприємства, або особа яка займається питаннями обліку в підприємстві. До робочого плану рахунків висуваються такі вимоги: 1). бути гнучким; 2). відповідати міжнародним принципам і стандартам обліку; 3). повністю задовільняти свої потреби як зовнішніх, так і внутрішніх користувачів; 4). бути зручним у користуванні; 5). сприяти створенню дієвої системи контролю в підприємстві.

2.6. Особливості нормативно-правового забезпечення обліку діяльності установ державного сектору економіки.

Провідним нормативно-правовим актом України за яким організують облік в державному секторі економіки є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-IV.

«Цей Закон визначає порядок ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, в тому числі про виконання кошторисів і бюджетів регулюється Державною казначейською службою України (ДКСУ), що розробила План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: наказ Міністерства фінансів України 31.12.2013 р. № 1203, зареєстровано в Міністерстві юстиції України 25 січня 2014 р. за № 161/24938 і є чинним з 01.01.2017 р., та Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: наказ Міністерства фінансів України (МФУ) від 29.12.2015 р. № 1219 інструкції з обліку окремих об'єктів, форми звітності. Міністерства та відомства України за погодженням із ДКСУ у разі потреби мають право публікувати вказівки з порядку застосування національних положень із бухгалтерського обліку в установах власної системи із врахуванням особливостей їхньої діяльності» [1].

В державному секторі економіки України запроваджено зокрема такі Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку: 101 «Подання фінансової звітності»; 102 «Консолідована фінансова звітність»; 103 «Фінансова звітність за сегментами»; 105 «Фінансова звітність в умовах гіперінфляції»; 121 «Основні засоби»; 122 «Нематеріальні активи»; 123 «Запаси»; 124 «Доходи»; 125 «Зміни облікових оцінок та виправлення помилок»; 126 «Оренда»; 127 «Зменшення корисності активів»; 128 «Зобов'язання»; 129 «Інвестиційна нерухомість»; 130 «Вплив змін валютних курсів»; 131 «Будівельні контракти»; 132 «Виплати працівникам»; 133 «Фінансові інвестиції»; 134 «Фінансові інструменти»; 135 «Витрати». Назви цих положень (стандартів) свідчать про певні особливості цього сектору нашої

економіки щодо: фінансової звітності, необоротних та оборотних активів, оренди, фінансових інструментів, будівельних контрактів, виплат працівникам, зобов'язань, доходів і витрат.

В «Концепції реформування бухгалтерського обліку в державному секторі України» визначено завдання реформування системи бухгалтерського обліку, основні тенденції його розвитку і відображено досягнення за період незалежності України, специфіка та напрямки реформування бухгалтерського обліку в державному секторі і розписано план-календар розроблення та запровадження національних стандартів бухгалтерського обліку.

Бухгалтерський облік в установах державного сектору економіки, на думку Лучка М. Р. та Штимер Л. Т., має такі специфічні риси: «1) облік здійснюється у розрізі статей бюджетної класифікації; 2) відокремлено ведуть облік отриманих асигнувань з бюджетів різних рівнів та власних надходжень; 3) розподілені видатки обліковуються за джерелами покриття; 4) відокремлено ведуть облік касових і фактичних видатків; 5) водночас, здійснюється контроль за виконанням кошторису видатків; 6) забезпечується суворя відповідність обліку і звітності вимогам нормативних документів; 7) під час обліку в установах культури, науки, освіти, управління дотримуються галузевої специфіки кожного з цих видів економічної діяльності; 8) в установах державного сектору економіки України не передбачено попередньої оплати за товари (надані послуги, виконані роботи)» [2, с. 40].

Ці специфічні риси бухгалтерський облік в установах державного сектору економіки необхідно враховувати під час організації у них обліку.

«До загальних вимог організації бухгалтерської служби в установах державного сектору економіки, за твердженням Сарапіної О. А., Єремян О. М., повинні належати: узгодженість та оперативний зв'язок між окремими виконавцями (головними спеціалістами – бухгалтерами) та головним бухгалтером вищого органу; оптимальна внутрішня робота головного спеціаліста – бухгалтера в часі та просторі; обслуговування установи загалом та надання оперативної інформації керівнику установи зокрема» [3, с. 140].

Література.

1. Іс. Нормативно-правове забезпечення бухгалтерського обліку в державному секторі. <https://sites.google.com/site/budgetoblik/pitanna-samostijnogo-vivcenna/modul-1/tema-1-teoreticni-osnovi-buhgalterskogo-obliku-u-derzavnomu-sektori/1c-normativno-pravove-zabezpecenna-buhgalterskogo-obliku-v-derzavnomu-sektori>
2. Лучко М. Р., Штимер Л. Т. Організація бухгалтерського обліку в установах державного сектору економіки: реалії сьогодення. *Науковий вісник Ужгородського університету: Серія: Економіка*. 2015. Вип. 1 (45). Т. 2. С. 39-42.
3. Сарапіна О. А., Єремян О. М. Організація бухгалтерського обліку в установах державного сектора економіки: теоретико-методологічні положення та практичні підходи. *Вісник Черкаського університету. Серія «Економічні науки»*. 2019. № 1. С. 131-143. URL: <file:///C:/Users/User/Downloads/adminojs,+16.pdf>

Питання для самоконтролю.

- 2.1. Назвіть, будь ласка, нормативно-правові акти України з питань бухгалтерського обліку та охарактеризуйте їх.
- 2.2. Дайте характеристику нормативно-правовим актам України з питань економічного контролю.
- 2.3. В чому суть і основна мета підприємства (організації, закладу) під час вибору його облікової політики?
- 2.4. Що таке «ступінь свободи підприємства (організації, закладу)» під час вибору його облікової політики?
- 2.5. Які рівні та елементи впливають на облікову політику підприємств (організацій, закладів)?
- 2.6. Назвіть, будь ласка, чинники, що впливають на облікову політику?
- 2.7. Який порядок оформлення наказу про облікову політику підприємства (організації, закладу)?
- 2.8. Які зміни вносять в облікову політику підприємства та контролюють за ними?
- 2.9. Опишіть процес розробки робочих планів рахунків суб'єктів підприємницької діяльності, організацій і закладів державного сектора економіки.

Тема 3. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКОВОГО ПРОЦЕСУ І КОНТРОЛЮ ДЛЯ ПОТРЕБ УПРАВЛІННЯ СУБ'ЄКТАМИ ПІДПРИЄМНИЦТВА.

План.

3.1. Суть та види облікової інформації для сучасних і потенційних потреб управління підприємствами (у тому числі державної форми власності).

3.2. Стадії облікового процесу та контролю й їх характеристика.

3.3. Документування та поточний контроль фактів господарського життя (ФГЖ) в підприємстві.

3.4. Організація документообігу.

3.5. Архів документів та його організація у підприємстві.

3.6. Обґрунтування вибору та необхідності застосування нової методики підготовки і надання облікової інформації для потреб менеджменту суб'єктом підприємництва.

3.7. Розрахунок обсягів інформаційних потреб користувачів та надання консультацій управлінському персоналу суб'єкта підприємництва щодо облікової інформації.

3.1. Суть та види облікової інформації для сучасних і потенційних потреб управління підприємствами (у тому числі державної форми власності).

Облікова інформація – це різноманітна інформація, що отримана з первинних документів, облікових реєстрів, форм звітності, яка формується за даними обліку.

Облікову інформацію класифікують за такими ознаками:

1) за видами облікової інформації (фактично-облікова, звітно-облікова, планово-облікова, нормативно-облікова, обліково-технічна, оперативно-облікова, обліково-тактична (поточна), обліково-стратегічна);

- 2) за охопленням господарських операцій та за призначенням (розпорядча, виправдна, комбінована, бухгалтерського оформлення, економічного групування);
- 3) за способом відображення облікової інформації (дані з первинних документів; інформація з приладів і технічних пристроїв; дані зі зведених документів);
- 4) за інформаційною місткістю (разова та нагромаджувальна);
- 5) за рівнем уніфікації (уніфікована (типова) та неуніфікована (галузева, відомча));
- 6) за способом збирання і формування облікової інформації (одержана вручну; повністю або частково комп'ютеризована);
- 7) за способом обробки облікової інформації (обробляється ручним способом або на комп'ютерах).

3.2. Стадії облікового процесу та контролю й їх характеристика.

Обліковий процес – це процес первинного відображення господарських операцій, систематизації і групування облікової інформації, складання форм внутрішньої та зовнішньої звітності, аналіз одержаної звітної інформації для сучасних і потенційних потреб управління підприємством.

Обліковий процес, зазвичай, проходить декілька стадій: початкову, систематизаційно-групувальну, звітно-фінансову та аналітично-наслідкову.

На першій стадії ведуть поточне спостереження, проводять вимірювання і реєстрацію господарських операцій. Ці частини облікового процесу органічно пов'язані між собою і в сукупності становлять документування операцій.

На другій стадії проводяться систематизація і групування облікової інформації, що міститься в первинних облікових документах. Ці стадії облікового процесу органічно пов'язані між собою: відбувається технічне опрацювання інформації, що міститься в первинних документах, її систематизація відповідно до вимог організації бухгалтерського обліку і

поточного контролю. Тут важливе значення має також групування облікової інформації у формі, придатній як для внутрішнього управління, так і для зовнішніх користувачів.

Третя стадія облікового процесу полягає в складанні встановлених форм фінансової звітності на основі даних обліку. Звітність є сукупність показників, наведених в певну систему і характеризують виробничо-господарську діяльність підприємства, організації, його майновий і фінансовий стан за певний період (квартал, півріччя, три квартали, рік).

Четвертою стадією облікового процесу є використання облікової та звітної інформації в аналізі фінансово-економічних наслідків облікового процесу діяльності підприємства (організації).

Контроль – це процес виявлення відхилень від заданих параметрів з метою досягнення підприємством визначеної мети.

Контроль (у практичному його сприйнятті) є комплексом відповідних дій контролерів, що передбачають такі стадії: підготовча, основна, результативна, причинно-наслідкова і постконтрольна.

I. Під час підготовчої стадії контролю визначають: мету, завдання та його об'єкти; збирають дані про ці об'єкти; складають план і програму контролю.

II. В процесі основної стадії контролю здійснюють: візуальний огляд об'єкта контролю на місці його знаходження та уточнення плану і програми контролю; власне сам контроль; попереднє вивчення отриманих результатів контролю.

III. Результативна стадія контролю передбачає письмове оформлення результатів здійсненого контролю.

IV. Причинно-наслідкова стадія контролю. За результатами контролю керівник підприємства ухвалює певні управлінські рішення на зміну ситуації щодо контрольованого об'єкта або залишає усе без змін, беручи інформацію про результати контролю до відома.

IV. Постконтрольна стадія. За відповідний проміжок часу контролери зобов'язані перевірити стан виконання управлінських рішень, що ухвалені за результатами проведеного контролю.

Варто нагадати, що форми контролю можуть бути такими: перевірка (в тому числі рахункова) або обстеження; інвентаризація; ревізія; лабораторний аналіз; письмовий запит; звірка документів; експертна оцінка тощо.

3.3. Документування та поточний контроль фактів господарського життя (ФГЖ) в підприємстві.

3.3.1. Організація обробки первинних документів.

В процесі обробки первинних документів визначені 4 стадії:

а) попередній контроль – це контроль ще до здійснення господарської операції, на яку вже підготовлений первинний документ;

б) наступний контроль – це контроль після здійснення господарської операції, коли проводиться формальна перевірка документа, перевірка за суттю і арифметична перевірка;

в) групування даних наявних у первинних документах – це поділ господарських операцій за принципом однорідності та узагальнення даних за окремими показниками;

г) складання кореспонденції рахунків – це визначення логічних зв'язків між рахунками з віднесенням відповідних сум на їх дебет або кредит. В умовах комп'ютерної (автоматизованої) форми (системи) обліку кореспонденція визначається в автоматизованому режимі, а в інших випадках - ручним способом.

3.3.2. Складання робочих інструкцій до первинних документів.

Для того, щоб правильно заповнити первинний документ, до нього потрібно мати інструкцію або хоча б заповнений його зразок. А найкраще, коли

є робоча інструкція до первинного документа і заповнений його зразок в додатку до неї.

Робочі інструкції бувають:

а) текстової (описової) форми – це інструкція, де описано послідовність та методику заповнення первинного документа з метою відображення того або іншого типу господарських операцій;

б) синоптичної (графічної) форми – це інструкція, де у графічному вигляді відображено процес документування операцій у первинному документі; що має зробити основний його виконавець і його взаємозв'язок з іншими виконавцями, причетними до первинного документа. Синоптичну (графічну) форму робочої інструкції називають ще оперограмою (графіком операцій).

Робочі інструкції потрібно вручити кожному виконавцю, а також включити до альбомів форм первинних документів і облікових реєстрів, які мають бути у всіх підприємствах.

3.3.3. Альбоми форм первинних документів та облікових реєстрів.

Альбоми форм первинних документів та облікових реєстрів є типовими і робочими.

У типових альбомах форм первинних документів та облікових реєстрів мають бути зібрані всі зразки документів і реєстрів, які може потенційно використовувати підприємство. Типові альбоми готують до друку провідні науковці та практики України за погодженням з Міністерством фінансів України, Державним комітетом статистики України або галузевими міністерствами і відомствами. До кожного зразка документа (реєстру) додають робочу інструкцію.

Робочий альбом форм первинних документів та облікових реєстрів необхідно підготувати головному бухгалтерові підприємства, включаючи до цього альбому тільки ті форми документів (реєстрів), які використовуються в даному підприємстві.

Альбоми форм документів (реєстрів) потрібно зберігати в довідковій службі бухгалтерії разом з іншими нормативно-правовими актами, що регламентують облік, контроль та аналіз.

3.4. Організація документообігу.

Графік документообігу – це графік руху (шляху) документів з моменту їх заповнення до передавання в архів бухгалтерії.

Займаючись побудовою графіків документообігу, головний бухгалтер підприємства має зважати на такі основні принципи:

- 1) документ потрібно складати в момент виконання господарської операції або навіть ще до цього;
- 2) документ має просуватись від місця його заповнення до бухгалтерії за 1-2 години, а надходження документів – проходити рівномірно протягом місяця (кварталу, року);
- 3) у графіку документообігу має бути зазначений конкретний час заповнення документа і його просування через усі інстанції. Терміни передавання документа від однієї інстанції (виконавця) до іншої (іншого виконавця) слід обов'язково погодити з усіма зацікавленими особами (виконавцями).

Усі графіки документообігу потрібно складати в двох примірниках. Перший із них передається у структурний підрозділ та вивіщується біля робочого місця виконавця, а другий - зберігається головним бухгалтером підприємства у папці разом з іншими графіками документообігу.

Графіки документообігу складають на групу первинних документів або на окремий первинний документ.

Груповий графік руху первинних документів, що використовують у певному структурному підрозділі, передбачає такі показники як назва документа; термін його складання; виконавець; передача до наступної інстанції: куди, кому, з якою метою та коли; термін передавання до бухгалтерії.

Графік документообігу окремого первинного документа будують, використовуючи наступні показники: зміст окремої операції документообігу; місце виконання, виконавець, термін виконання.

3.5. Архів документів та його організація у підприємстві.

Архів документів – це місце, де зберігаються документи після їх вибуття із документообігу підприємства.

Обліковий архів підприємства поділяють на тимчасовий (поточний) і постійний.

У тимчасовому обліковому архіві зберігаються документи, за якими ще не складено квартального фінансового звіту (на практиці в тимчасовому (поточному) обліковому архіві зберігаються всі документи за звітний календарний рік), Після складання звіту документи передаються у постійний архів.

Тимчасовий обліковий архів підприємства передбачає, що документи зберігаються у папках або без них у ящиках столів, на столах, у шкафах, на стелажах в приміщенні бухгалтерії. У неробочий час всі документи необхідно тримати під замком.

У постійному обліковому архіві підприємства зберігаються документи, за якими уже складено квартальний (річний) фінансовий звіт підприємства з моменту їх передавання з тимчасового (поточного) архіву до моменту їх вилучення з постійного архіву у зв'язку із закінченням терміну зберігання документів.

Терміни зберігання документів визначені у «Переліку типових документів, що створюються під час діяльності державних органів та органів місцевого самоврядування, інших установ, підприємств та організацій, із зазначенням строків зберігання документів», що затверджений наказом Міністерства юстиції України від 12 квітня 2012 року № 578/5 (зі змінами і

доповненнями, внесеними наказом цього ж міністерства від 7 березня 2013 року № 400/5).

Можна навести, зокрема, таку інформацію щодо термінів зберігання документів в Україні:

- статистичні звіти й таблиці з усіх основних видів діяльності організації; документи (довідки, доповідні записки, відомості тощо) до них (номер статті згідно з Переліком № 400/5 – 302): зведені річні та річні зберігаються постійно; піврічні – 5 років, квартальні – 3 роки, місячні – 1 рік;

- розрахунково-платіжні відомості (особові рахунки) працівників, аспірантів, студентів (номер статті – 317 а) – дорівнює різниці: 75 років – «В» (вік особи на момент завершення справи); одержувачів пенсій і державної допомоги (номер статті – 317 б) – 5 років; акціонерів (номер статті – 317 в) – 5 років;

- відомості на виплату грошей (318) – 3 роки;

- договори про повну матеріальну відповідальність (332) – 3 роки;

- первинні документи і додатки до них (336) – 3 роки;

- реєстри рахунків до оплати (337) – 3 роки;

- акти документальних ревізій (341) – 5 років;

- облікові реєстри (головна книга, журнали, меморіальні ордери, оборотні відомості, інвентарні картки, розроблювальні таблиці і т.д.) (351) – 3 роки тощо.

Постійний архів підприємства розташовують, в основному, у підвальному приміщенні, яке обладнане спеціальними стелажми для зберігання. До приміщення постійного архіву має право входити архіваріус та головний бухгалтер підприємства. Всі документи в постійний архів передають за описом, у якому підписується архіваріус. Описи зберігаються у головного бухгалтера. Архіваріус веде архівну книгу, в якій він записує кожну папку і проставляє на ній номер за архівною книгою.

У разі зникнення з архіву папок оформляється акт про зникнення за обов'язковою участю працівника міліції. Якщо здійснюється планове

вилучення документів з архіву, то при цьому має бути присутній представник державної архівної служби, який також підписує акт про вилучення.

3.6. Обґрунтування вибору та необхідності застосування нової методики підготовки і надання облікової інформації для потреб менеджменту суб'єктом підприємництва.

Процес підготовки і надання облікової інформації для потреб менеджменту суб'єктом підприємництва, на перший погляд, може здатись простою справою, яка не потребує значних зусиль та часу. Проте, кожне підприємство має виробити власний підхід до розроблення проекту і затвердження та практичного застосування нової методики підготовки і надання облікової інформації для потреб менеджменту суб'єктом господарювання.

Проблема розроблення нової методики підготовки і надання облікової інформації для потреб менеджменту суб'єктом підприємництва, на нашу думку, може виникати тоді, коли працівники облікової служби витрачають занадто багато часу на підготовку облікової інформації або фактичні витрати на неї значно перевищують заплановані.

За таких умов необхідно з'ясувати:

1) чи ефективна нинішня практика у підприємстві щодо підготовки та надання облікової інформації і які основні її недоліки;

2) яка кількість запитів користувачів задоволена, який обсяг облікової інформації (у витратах часу працівників, паперу, інших матеріалів, електроенергії тощо) наданий за попередній звітний період (квартал, календарний рік) і яким групам користувачів;

3) чи запити користувачів були достатньо обґрунтованими та чи була можливість виконання письмових запитів виходячи із їх реалістичності і рівня спроможності облікової служби суб'єкта підприємництва виконати такі запити. Для деяких категорій користувачів облікової інформації є обмеження на

безоплатну інформацію до 10 сторінок друкованого тексту. Якщо цієї інформації недостатньо, то вони повинні відшкодувати фактичні витрати на її отримання та доставку користувачу;

4) що і як доцільно змінити, щоб система підготовки та надання облікової інформації надалі працювала чітко та злагоджено і кожен користувач такої інформації зміг її отримати своєчасно (за графіком надання облікової інформації) та у повному обсязі.

Проект нового «Положення про методику підготовки і надання облікової інформації для потреб менеджменту суб'єктом господарювання» має розробити головний бухгалтер підприємства або за його дорученням заступник головного бухгалтера. У новому «Положенні ...» обов'язково необхідно запровадити обмеження щодо обсягу і частоти надання облікової інформації внутрішнім та зовнішнім користувачам.

Цей проект варто було б обговорити на черговій нараді керівництва підприємством (за участю головних його спеціалістів та керівників структурних підрозділів підприємства) і якщо не буде заперечень ухвалити. Якщо будуть заперечення, то доробити проект та повторно його представити і згодом ухвалити.

3.7. Розрахунок обсягів інформаційних потреб користувачів та надання консультацій управлінському персоналу суб'єкта господарювання щодо облікової інформації.

Обсяги інформаційних потреб користувачів та надання консультацій управлінському персоналу суб'єкта підприємництва щодо облікової інформації постійно збільшуються. Проте, працівники облікової служби не завжди можуть задовольнити такі інформаційні потреби, бо вони багато часу, насамперед, приділяють безпосередньо обліково-звітним роботам, що є для них основними.

А роботи, що пов'язані із забезпеченням інформаційних потреб користувачів та надання консультацій управлінському персоналу суб'єкта

господарювання щодо облікової інформації, більшість наших українських бухгалтерів розглядають як додаткові.

Для розрахунку обсягів інформаційних потреб користувачів та надання консультацій управлінському персоналу суб'єкта підприємництва щодо облікової інформації, на нашу думку, можна використати таку формулу:

$$O_{\text{інф.потреб}} = \sum_{i=1}^{n=\infty} x_{ij}, \quad (1)$$

де $O_{\text{інф. потреб}}$ – загальний обсяг інформаційних потреб користувачів;

x – інформаційна потреба користувача облікової інформації;

i – номер користувача у групі;

j – номер групи користувачів.

Обсяги інформаційних потреб користувачів та надання консультацій управлінському персоналу суб'єкта господарювання щодо облікової інформації можна відображати у паперовому й електронному варіантах.

Паперовий обсяг наданої облікової інформації і консультацій можна визначати, для прикладу, в умовних друкованих аркушах (40 000 друкованих знаків включно з пробілами. Це приблизно 22-24 сторінки друкованого тексту формату паперу А4 кегель 14 інтервал 1,5). Як варіант може бути і кількість аналітичних таблиць, і кількість форм звітності, і кількість рядків відповідного тексту тощо.

Електронний варіант наданої облікової інформації і консультацій можна відобразити: 1) у мегабайтах або кілобайтах; 2) у кількості друкованих знаків з пробілами чи без них.

У таблиці 3.1 відображено групи користувачів облікової інформації, їхні економічні цілі та короткий зміст облікової інформації, якою вони повинні користуватись.

Основними користувачами облікової інформації є:

- 1) власники суб'єкта господарювання;
- 2) топ-менеджери;
- 3) фінансові менеджери;
- 4) кредитори;

- 5) прями інвестори;
- 6) портфельні інвестори;
- 7) постачальники (контрагенти);
- 8) фіскальні органи.

Таблиця 3.1

Групи користувачів облікової інформації, їхні економічні цілі та короткий зміст облікової інформації *

№ з/п	Назва групи користувачів	Економічна мета	Короткий зміст облікової інформації
1	2	3	4
1.	Власники	Максимізація економічного добробуту на основі збільшення ринкової вартості підприємства	Інформація про зміни в максимізації ринкової вартості підприємства; динаміку і структуру витрати та доходів; фінансову стійкість підприємства; непродуктивні витрати і втрати; прогнози щодо фінансової спроможності суб'єкта господарювання тощо.
2.	Топ-менеджери	Збільшення власних доходів та незалежність в діях	Дані про фінансові результати і рентабельність підприємства; його ділову активність; аналіз причин зниження ефективності діяльності підприємства, виявлення резервів її підвищення; прогнози щодо фінансової спроможності суб'єкта господарювання і т. д.
3.	Фінансові менеджери	Збільшення власних доходів	Інформація про фінансовий стан підприємства; організацію обігу грошових коштів; оцінку взаємозв'язків з учасниками фінансових відносин; виявлення причин погіршення фінансового стану суб'єкта господарювання, недоліків в грошовому обігу, у фінансових стосунках, а також резервів поліпшення організації фінансів підприємства; прогнози щодо його фінансової спроможності тощо.
4.	Кредитори	Отримання якомога більше грошей за надані клієнтам в кредит кошти	Оцінка кредитоспроможності суб'єкта господарювання.
5.	Прямі інвестори	Максимізація економічного добробуту на основі збільшення ринкової вартості підприємства	Дані про оцінку і прогнози змін в максимізації ринкової вартості підприємства; динаміку і структуру витрати та доходів; фінансову стійкість підприємства; непродуктивні витрати і втрати; прогнози щодо фінансової спроможності суб'єкта господарювання і т. д.
6.	Портфельні інвестори	Збільшення доходу на інвестований капітал	Інформація про фінансові результати і рентабельність підприємства; його фінансову стійкість; прогнози щодо його фінансової спроможності тощо.
7.	Постачальники (контрагенти)	Отримання прибутку	Дані про ліквідність та платоспроможність суб'єкта господарювання, його фінансову стійкість, фінансові результати і

			рентабельність підприємства та ділову активність, прогнози змін у його фінансовому стані і т. д.
8.	Фіскальні органи	Збільшення бази оподаткування	Оцінка правильності ведення обліку, визнання і розрахунку фінансових результатів діяльності суб'єкта господарювання, змін цих результатів; оцінка змін у його майновому стані.

* Джерело: Норд Г. Л. Інформаційні потреби користувачів економічного аналізу фінансових результатів. *Інвестиції: теорія та досвід*. 2018. № 12. С. 65.

Питання для самоконтролю.

3.1. Розкрийте, будь ласка, суть облікової інформації для потреб управління суб'єктами господарювання.

3.2. Про які види облікової інформації для задоволення потреб управління суб'єктами господарювання Ви знаєте?

3.3. Охарактеризуйте стадії облікового процесу та контролю у підприємствах (організаціях, закладах).

3.4. Назвіть, будь ласка, стадії процесу контролю у підприємствах (організаціях, закладах).

3.5. Як здійснюється документування фактів господарського життя (ФГЖ) у підприємствах (організаціях, закладах)?

3.6. В чому суть поточного контролю за фактами господарського життя (ФГЖ) у підприємствах (організаціях, закладах)?

3.7. Розкажіть, будь ласка, про процес організації документообігу в підприємствах (організаціях, закладах).

3.8. Яким чином організовують архів документів у підприємстві (організації, закладі)?

3.9. Обґрунтування вибору та необхідності застосування нової методики підготовки і надання облікової інформації для потреб менеджменту суб'єктом господарювання.

3.10. Яку формулу можна використовувати для розрахунку обсягів інформаційних потреб користувачів та надання консультацій управлінському персоналу суб'єкта господарювання щодо облікової інформації?

3.11. Хто є основними користувачами облікової інформації?

3.12. Яка економічна мета облікової інформації відповідної групи користувачів такої інформації?

3.13. Розкрийте, будь ласка, короткий зміст облікової інформації для однієї з груп основних користувачами облікової інформації. На вибір 3-5 студентів.

Тема 4. ОРГАНІЗАЦІЯ ДІЯЛЬНОСТІ ОБЛІКОВОГО ПЕРСОНАЛУ З УРАХУВАННЯМ МЕНЕДЖМЕНТУ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ.

План.

- 4.1. Суть і завдання наукової організації діяльності облікового персоналу.
- 4.2. Групи операцій, що виконують бухгалтери.
- 4.3. Формування облікового апарату в підприємстві (організації, закладі).
- 4.4. Принципи організації роботи працівників бухгалтерії.
- 4.5. Розподіл обов'язків між працівниками облікової служби і його дослідження.
- 4.6. Висновки задля консультування власників, менеджменту суб'єкта господарювання, державного сектору та інших користувачів інформації.

4.1. Суть і завдання наукової організації діяльності облікового персоналу.

Наукова організація діяльності облікового персоналу – це раціональна система організації, спрямована на забезпечення добре налагодженої і творчо стимульованої праці осіб, пов'язаних з обліком.

Наукова організація діяльності облікового персоналу повинна забезпечити виконання таких завдань:

- 1) оптимальний добір виконавців облікової роботи у відповідності з їх освітнім рівнем, практичними нахилами та характером;
- 2) забезпечення виконавців комп'ютерною та іншою технікою; нормативно-правовими актами; первинними документами, обліковими реєстрами та формами звітності тощо на основі планів розвитку бухгалтерського обліку в підприємстві;
- 3) створення належних умов для найкращого розподілу обов'язків між виконавцями і кооперування їхньої праці;

4) підготовка, перепідготовка, самоосвіта і періодичні навчання в підприємстві кадрів з метою ознайомлення їх із змінами та доповненнями у нормативно-правовому забезпеченні обліку; новими формами і методами роботи; передовим досвідом бухгалтерів в Україні і за кордоном; пропозиціями українських та зарубіжних вчених щодо поліпшення теорії, методології, техніки та організації обліку і т. д.;

5) цілеспрямована координація облікового процесу в просторі і часі.

4.2. Групи операцій, що виконують бухгалтери.

У процесі своєї роботи бухгалтери виконують певні операції, які можна класифікувати за такими групами:

- технічні – записи в первинних документах, облікових реєстрах, звітних формах, розрахунки вручну або за допомогою калькулятора і т. д.;
- логічні – операції, які вимагають від виконавця логічного мислення і досконалого знання логічно-структурних зв'язків між процесами, явищами, фактами;
- творчі – операції, в процесі яких виконавець має застосовувати свої творчі можливості для вирішення принципово нових професійних завдань;
- організаційні – операції, за яких виконавець має розкрити себе як організатор облікового процесу, тобто знає що робити, яким чином виконати певне завдання, якими засобами, хто виконуватиме, в які терміни, як проконтролювати виконання завдання;
- аналітичні – операції, які вимагають проведення аналізу та синтезу з метою оцінки певних фактів, процесів, явищ і формування відповідних висновків й пропозицій з бухгалтерського обліку;

- допоміжні – операції, які пов'язані із підготовкою або завершенням облікового процесу;
- інші – операції, які не увійшли до попередніх шести груп облікових операцій.

Керівник підприємства, головний бухгалтер повинні так працювати, щоб бухгалтери відчували, що про них турбуються і вони забезпечені всім необхідним для успішної реалізації визначених перед ними завдань. Це має бути пристойна зарплата; надійне інформаційне, організаційне, технічне, ергономічне та соціальне забезпечення; задовільні санітарно-гігієнічні умови праці та режиму робочого дня; позитивний морально-психологічний мікроклімат в колективі.

4.3. Формування облікового апарату в підприємстві (організації, закладі).

Кількість штатних працівників облікового апарату залежить від мети та завдань, які виконує цей апарат в підприємстві, а також від фінансового стану самого підприємства. Для прикладу, у приватно-орендному підприємстві може працювати 5-7 бухгалтерів (контролерів, аналітиків), у промисловому підприємстві – 20-40 осіб (у промислових гігантах – 100-200 бухгалтерів, контролерів, аналітиків). Чисельність працівників апарату управління, в тому числі і працівників облікової служби, передбачена у штатному розписі підприємства. В залежності від варіанту взаємостосунків між обліковим апаратом та структурними підрозділами підприємства з питань обліку визначається система організації цього апарату. Існує три варіанти таких взаємостосунків: централізація облікової роботи, децентралізація або неповна централізація.

Централізація облікової роботи в підприємстві передбачає, що у структурних підрозділах складаються первинні документи, які згідно із

графіком документообігу передаються в центральну бухгалтерію без будь-якої їх обробки та узагальнення інформації на місцях.

За децентралізації облікової роботи в підприємстві у кожному структурному підрозділі підприємства є обліковий апарат на чолі із старшим бухгалтером або бухгалтер, які виконують значний обсяг облікових та звітних робіт і передають у центральну бухгалтерію підприємства разом із первинними документами узагальнені та вичерпні облікові і звітні дані про діяльність структурного підрозділу за звітний період.

За неповної централізації обліку у кожному структурному підрозділі підприємства працює обліковець (рахівник) або бухгалтер, які виконують певну частину облікових та звітних робіт на місці (опрацьовують первинні документи; роблять записи у нагромаджувальних та зведених, відомостях, книгах, журналах; нараховують заробітну плату працівникам даного структурного підрозділу; готують звіти про затрати на виробництво та вихід готової продукції, робіт і послуг (виробничі звіти)).

Головний бухгалтер підприємства повинен:

- 1) визначити (залежно від кількості своїх підлеглих) чи облікова служба буде поділена на відділи, сектори, групи чи ні;
- 2) встановити скільки працівників буде працювати у кожному відділі, секторі, групі і як називатиметься посада конкретного працівника;
- 3) обдумати, які функції має виконувати кожен працівник та як він взаємодіятиме з іншими працівниками.

У приватно-орендному підприємстві, де працює, для прикладу, 7 бухгалтерів можна передбачити такі посади:

- 1) головний бухгалтер підприємства;
- 2) заступник головного бухгалтера;
- 3) старший бухгалтер з обліку виробництва;
- 4) старший бухгалтер з обліку праці та її оплати;
- 5) бухгалтер з обліку необоротних активів;
- 6) бухгалтер з обліку запасів;
- 7) бухгалтер з обліку податків.

В промисловому підприємстві, для прикладу, передбачено 27 штатних посад бухгалтерів, 4 – внутрішніх контролерів та 3 – аналітиків. На підставі цих

даних, головний бухгалтер підприємства ухвалює відповідне рішення про створення відділів фінансового та управлінського обліку, групи внутрішнього контролю та аналітичної групи. Відділ фінансового обліку може налічувати у своєму складі 22 особи і складатись із загального сектора та 4 груп: 1) з обліку виробництва; 2) з обліку праці і заробітної плати; 3) з обліку податків; 4) з обліку необоротних активів та запасів.

За кваліфікаційними вимогами (з 2002 року), головний бухгалтер підприємства повинен мати повну вищу економічну освіту (з дипломом спеціаліста або магістра) і стаж бухгалтерської роботи за професіями керівників нижчого рівня: для магістра – не менше 2 років; для спеціаліста – не менше 3 років. Такі ж вимоги висуваються і до начальника (завідувача) відділу (управління) бухгалтерського обліку та завідувача сектором (бюро) у відділі (управлінні) бухгалтерського обліку.

До бухгалтерів-професіоналів (з дипломом спеціаліста) висуваються такі кваліфікаційні вимоги:

а) провідний бухгалтер (з дипломом спеціаліста) – повна вища освіта відповідного напрямку підготовки (магістра, спеціаліста) та підвищення кваліфікації. Стаж роботи за професією бухгалтера 1 категорії – не менше 2 років;

б) бухгалтер 1 категорії (з дипломом спеціаліста) – повна або базова вища освіта відповідного напрямку підготовки (магістр, спеціаліст або бакалавр) та підвищення кваліфікації; для магістра – без вимог до стажу роботи; для спеціаліста – стаж роботи за професією бухгалтера 2 категорії не менше 2 років; для бакалавра – не менше 3 років.

в) бухгалтер 2 категорії (з дипломом спеціаліста) – повна або базова вища освіта відповідного напрямку підготовки (спеціаліст або бакалавр) та підвищення кваліфікації; для спеціаліста – без вимог до стажу роботи; для бакалавра - стаж роботи за професією бухгалтера не менше 2 років;

г) бухгалтер (з дипломом спеціаліста) – повна або базова вища освіта відповідного напрямку підготовки (спеціаліст або бакалавр) без вимог до стажу.

До бухгалтерів-фахівців встановлюються такі кваліфікаційні вимоги:

а) бухгалтер першої категорії – базова вища освіта відповідного напрямку підготовки (бакалавр, молодший спеціаліст) та підвищення кваліфікації. Стаж роботи за професією бухгалтера 2 категорії не менше одного року;

б) бухгалтер другої категорії – базова вища освіта відповідного напрямку підготовки (бакалавр, молодший спеціаліст) та підвищення кваліфікації. Стаж роботи за професією бухгалтера – не менше одного року;

в) бухгалтер – базова вища освіта відповідної підготовки (молодший спеціаліст) без вимог до стажу роботи або повна загальна середня освіта та професійно-технічна освіта і стаж роботи за професіями технічного службовця у галузі фінансової діяльності, роботи з базами даних, статистики, бухгалтерського обліку – не менше одного року.

Існують певні кваліфікаційні вимоги і до технічних службовців:

1) старший касир – базова вища освіта відповідного напрямку підготовки (молодший спеціаліст) без вимог до стажу роботи або повна загальна вища освіта та професійно-технічна освіта, підвищення кваліфікації і стаж роботи за професією касира – не менше одного року;

2) касир – повна загальна середня освіта. Професійно-технічна освіта або професійно-технічне навчання на виробництві. Без вимог до стажу;

3) обліковець – ті ж самі вимоги, що і до касира.

4.4. Принципи організації роботи працівників бухгалтерії.

Обліковий апарат залежно від способу розподілу праці, організовується за такими принципами:

1) виробничим (структурним);

2) функціональним (циклічним).

Виробничий (структурний) принцип організації роботи облікового апарату передбачає, що кожному працівникові доручається виконання облікових робіт за одним або кількома видами однотипних об'єктів від моменту отримання первинних документів в бухгалтерію до передачі їх в архів, тобто він займається обліком, пов'язаним з одним або декількома виробничими (структурними) підрозділами, рахунками (класами рахунків). Для прикладу, бухгалтер з обліку виробництва, бухгалтер з обліку праці та її оплати, бухгалтер з обліку запасів, бухгалтер з обліку необоротних активів, бухгалтер з обліку податків тощо.

Функціональний (циклічний) принцип організації роботи облікового апарату означає, що кожному виконавцю доручається виконання робіт, пов'язаних із певним циклом облікового процесу, стадією обліку. Для прикладу, бухгалтер з приймання документів від структурних підрозділів, бухгалтер з обробки документів, бухгалтер з синтетичного обліку, бухгалтер з аналітичного обліку і т. д.

Більшість облікових апаратів підприємств України працює за виробничим (структурним) принципом.

4.5. Розподіл обов'язків між працівниками облікової служби і його дослідження.

Незалежно від того за яким принципом організована облікова служба, керівник тієї або іншої служби зобов'язаний скласти перелік окремих груп (структурних підрозділів) служби та зазначити їхні основні обов'язки. Такий перелік називається функціональною мережею (складається, в основному, даний перелік у великих підприємствах).

Для кожного структурного підрозділу (окремої групи) облікової служби (у великих підприємствах) та для працівників обліку (у середніх та малих

підприємствах) складається функціональна карта, де зазначається посада і обов'язки працівника.

Функціональні мережі та функціональні карти є важливими документами, за якими можна судити про рівень організації бухгалтерського обліку в підприємстві. За цими документами можна як розподіляти, так і перерозподіляти обов'язки між працівниками облікової служби (у разі зміни їх структури, об'єднання, скорочення).

Функціональні карти можуть бути замінені посадовими характеристиками. У посадовій характеристиці вказують обов'язки працівника і перелік робіт, які він зобов'язаний виконувати за цими обов'язками.

4.6. Висновки задля консультування власників, менеджменту суб'єкта господарювання, державного сектору та інших користувачів інформації.

Висновки задля консультування власників, менеджменту суб'єкта господарювання й інших користувачів інформації можуть проводитись працівниками облікової служби щодо:

- ✓ аналізу беззбитковості виробництва та рівня ведення менеджменту суб'єкта господарювання і його сегментів;
- ✓ визначення витрат і прибутку для ухвалення управлінських рішень;
- ✓ рішення про капітальні інвестиції;
- ✓ складання кошторисів за видами витрат;
- ✓ управління та організація видів економічної діяльності суб'єкта господарювання і його структурних підрозділів;
- ✓ калькуляції собівартості за нормативними витратами й аналіз відхилень;
- ✓ планування та контроль за рівнями запасів;
- ✓ управління робочою силою і кадровим потенціалом тощо.

Такі висновки працівниками облікової служби можуть здійснюватись за дорученням або проською власників чи менеджерів суб'єкта господарювання, а також на основі офіційного письмового запиту користувачів облікової інформації. Перед тим як почати формувати висновки задля консультування необхідно знати:

- мету, завдання, предмет і об'єкт, що підлягає обліковій характеристиці;
- детальний перелік питань, які мають бути відображені за допомогою облікової інформації;
- наявність економічних обґрунтувань, розрахунків, додатків, копій підтверджуючих документів;
- мінімальний та максимальний обсяг висновку задля консультування власників, менеджменту суб'єкта господарювання й інших користувачів інформації;
- хто і до якого терміну має підготувати такий висновок.

Питання для самоконтролю.

- 4.1. Поясніть, будь ласка, що таке «наукова організація діяльності облікового персоналу»?
- 4.2. Як формується обліковий апарат у підприємстві?
- 4.3. Перелічіть, будь ласка, принципи організації роботи працівників бухгалтерії.
- 4.4. Як розподіляють обов'язки між працівниками облікової служби і як це документально забезпечують?
- 4.5. Щодо яких питань формуються висновки задля консультування власників, менеджменту суб'єкта господарювання, державного сектора та інших користувачів інформації?
- 4.6. Що треба знати перед тим, як формувати висновки задля консультування?

Тема 5. ОРГАНІЗАЦІЯ ІНФОРМАЦІЙНОГО, ТЕХНІЧНОГО Й ЕРГОНОМІЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОБЛІКОВОГО ПРОЦЕСУ.

План.

5.1. Суть, вимоги і завдання інформаційного забезпечення системи управління підприємством.

5.2. Організаційні аспекти інформаційного забезпечення бухгалтерського обліку.

5.3. Розробка положень про структурні підрозділи з обліку та посадових інструкцій для облікових працівників підприємства.

5.4. Графіки облікових і звітних робіт та звітності й організація контролю за їх дотриманням у підприємстві.

5.5. Поняття, склад і особливості побудови механізму технічного забезпечення облікового процесу в підприємстві.

5.6. Ергономічні вимоги до службових приміщень і розташування в них працівників облікової служби.

5.1. Суть, вимоги і завдання інформаційного забезпечення системи управління підприємством.

Інформаційне забезпечення системи управління підприємством – це сукупність прийомів та способів забезпечення одержання, аналізу, оцінки, зберігання і обробки даних з метою прийняття управлінських рішень.

Бухгалтерський облік є основним джерелом інформації про будь-яке підприємство і його господарсько-фінансову діяльність. За рахунок даних первинних документів та облікових реєстрів формується до 70-80% масиву інформації, необхідної для потреб управління підприємством та його структурними підрозділами. Особливо цінна для управління інформація про відхилення, що міститься у сигнальних документах, які використовуються в умовах нормативного методу планування, обліку та контролю.

Економічний контроль дає інформацію про недоліки, порушення та зловживання в процесі господарсько-фінансової діяльності підприємства. Ця інформація має дуже уважно аналізуватись управлінцями з метою виявлення негативних рис господарського механізму підприємства та вироблення заходів щодо його поліпшення, а також встановлення міри відповідальності посадових осіб за їхні неправильні дії.

Джерелами даних економічного контролю є акти ревізій, довідки за результатами перевірок, інвентаризаційні відомості, пояснювальні записки посадових осіб, висновки і пропозиції контролера, розрахунки, аудиторські звіти, аудиторські висновки, рішення судово-слідчих та контролюючих органів, накази (розпорядження) керівника підприємства і т. д.

Економічний аналіз дозволяє отримувати інформацію про рівень виконання виробничої програми та збуту продукції (робіт, послуг); наявність і використання ресурсів; рівень виконання плану доходів та витрат підприємства, собівартості продукції (робіт, послуг); фінансовий стан та рівень платіжної дисципліни; стан технічного і соціального розвитку та перспективи підприємства. Джерелами даних аналітичного спрямування є планова, нормативна, облікова, звітна, статистична, оперативна й інша інформація.

Для створення оптимальних потоків інформації в підприємстві важливо дотримуватись таких принципів:

- 1) встановлення реальних потреб підприємства в інформації і способів її найповнішого отримання;
- 2) досягнення об'єктивності інформаційного відображення господарських процесів на носіях інформації;
- 3) доведення інформації, отриманої з різних її джерел, до спільного знаменника;
- 4) усунення дублювання та пропусків в інформаційному забезпеченні підприємства;
- 5) забезпечення оперативності отримання необхідної управлінської інформації;

- 6) удосконалення структури інформації та підвищення коефіцієнта її використання;
- 7) створення умов для швидкого кодування даних первинних документів або введення їх в комп'ютер без заповнення паперових носіїв інформації.

5.2. Організаційні аспекти інформаційного забезпечення бухгалтерського обліку.

Інформаційне забезпечення обліку, контролю й аналізу необхідно правильно спроектувати. В процесі проектування потрібно здійснити такі дії:

- 1) вибрати способи і прийоми, які дозволяють всесторонньо описати господарсько-фінансову діяльність підприємства;
- 2) пристосувати вибрані способи та прийоми до умов конкретного підприємства;
- 3) сформувати вхідну (початкову) інформацію і здійснити її автоматизовану або ручну обробку;
- 4) створити масив вихідної (узагальненої) інформації та забезпечити її фіксування на відповідних носіях;
- 5) забезпечити даними виконавців для вирішення завдань, пов'язаних з економічним контролем і аналізом;
- 6) підготувати і довести отриману інформацію до користувачів, що ухвалюють управлінські рішення.

Інформація, отримана із системи обліку, контролю та аналізу, має бути дохідливою, доречною, достовірною та порівняльною.

Головний бухгалтер (контролер, аналітик) підприємства зобов'язаний розробити таку схему руху інформаційних потоків, яка б неначе система кровообігу людини, безперебійно живила всі рецептори прийняття управлінських рішень потрібними даними. З цією метою необхідно визначити всіх зовнішніх та внутрішніх користувачів інформації; встановити мінімум

показників (форм) звітності їм необхідних та погодити їх з користувачами; домовитись про періодичність звітності; визначити осіб, відповідальних за підготовку та подання інформації; встановити міру відповідальності посадових осіб за затримку або порушення інформаційних потоків; призначити осіб, що контролюють за станом інформаційних потоків та узагальнюють пропозиції щодо їх оптимізації; заслуховувати на виробничих нарадах в підприємстві не рідше двох разів в рік питання про стан інформаційного забезпечення обліку, контролю та аналізу і напрямки його покращення.

Основою інформаційного забезпечення обліку, контролю та аналізу в підприємстві є:

1) система синтетичних рахунків, субрахунків, аналітичних рахунків, які мають дво-, трьо-, та шестицифрові коди відповідно до класифікаційних груп господарських засобів; джерел їх утворення; господарських процесів, що тривають в даному підприємстві;

2) реєстрація групування та кодування господарських порушень за їх типами, кількістю випадків, тривалістю і розмірами (незначні суми – до 100 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (н. м. д. г.); значні – від 100 до 250 н. м. д. г.; великі суми – від 250 до 1000 н. м. д. г.; особливо великі – понад 1000 н. м. д. г.);

3) система аналітичних таблиць (показників), сформованих за певними ознаками і темами економічного аналізу та чітким визначенням джерела інформації, рядка, графі.

5.3. Методика розроблення внутрішньо фірмових стандартів і форм управлінської та іншої звітності суб'єктів господарювання.

До організаційно-правових регламентів облікової (контрольної, аналітичної) служби, за допомогою яких визначаються завдання, обов'язки, права та відповідальність бухгалтерів (контролерів та аналітиків) належати «Положення про відділ (сектор, групу)...» та «Посадові інструкції...»

Положення про структурні підрозділи бухгалтерії (контрольного або аналітичного відділу) розробляє головний бухгалтер (контролер, аналітик) підприємства, а затверджує його – керівник. Положення складається з чотирьох розділів:

1). «Загальні положення» – окреслюється мета і основні завдання відділу (сектору, групи); його роль та місце в підприємстві, бухгалтерії, хто і як керує даним підрозділом; на підставі яких нормативно-правових актів він діє;

2). «Обов'язки відділу (сектору, групи)...» – визначаються види облікових, звітних(контрольних, аналітичних) робіт, які повинен виконувати даний відділ (сектор, група); терміни їх виконання і якість тощо;

3). «Права відділу (сектору, групи)...» – встановлюються права структурного підрозділу у відповідності із нормативно-правовими актами України, наказами керівника підприємства, що дозволяє відділу (сектору, групі) справно виконувати обов'язки, покладені на нього;

4). «Відповідальність відділу (сектору, групи)...» – визначається у яких випадках і в якій мірі структурний підрозділ несе матеріальну, адміністративну та кримінальну відповідальність.

Для кожного працівника бухгалтерії (контрольного або аналітичного відділу має бути складена «Посадова інструкція...», яка за аналогією до «Положення про відділ (сектор, групу)...» передбачає чотири розділи. Посадові інструкції розробляються головним бухгалтером (контролером, аналітиком) підприємства для того, щоб письмово закріпити індивідуальні обов'язки, права та відповідальність працівників і довести все це до них. Якщо хтось з працівників не дотримується вимог, встановлених до нього або йому доручають забагато справ, то тільки за допомогою «Посадової інструкції...» можна визначити як він працює шляхом порівняння виконуваної ним роботи із тим, що він має робити згідно із «Посадовою інструкцією...»

«Положення про відділ (сектор, групу)...» складають у 2-4 примірниках, а «Посадові інструкції...» у двох примірниках. Головний бухгалтер (контролер,

аналітик) підприємства зберігає в окремій папці по одному примірнику «Положення...» та «Посадові інструкції...».

5.4. Графіки облікових і звітних робіт та звітності й організація контролю за їх дотриманням у підприємстві.

Графіки облікових і звітних (контрольних та аналітичних) робіт поділяються на:

- 1) індивідуальні;
- 2) структурні;
- 3) зведені.

Індивідуальним графіком облікових і звітних (контрольних або аналітичних) робіт називають графік, який складають для конкретної посадової особи із зазначенням всіх робочих операцій, які вона виконує і точного терміну їх виконання. Індивідуальні графіки складаються на місяць (квартал) і це сприяє підвищенню персональної відповідальності працівника за доручену справу, кращому використанню робочого часу (особливо в напружені періоди роботи). Індивідуальні графіки бувають таблично-текстової або лінійної (стрічкової) форми.

Структурним графіком облікових і звітних (контрольних або аналітичних) робіт вважається графік, який складається для бухгалтерії (відділу, сектора, групи) підприємства на місяць (квартал) із зазначенням змісту роботи, виконавців та терміну виконання. Структурний графік складають, в основному, за лінійною формою, але найраціональнішою формою є мережевий графік.

Зведеним графіком облікових і звітних (контрольних або аналітичних) робіт називається сукупність усіх структурних графіків бухгалтерії (відділів, груп, секторів) підприємства, зведених до єдиного спільного графіка. Зведений графік має табличну або мережеву форму.

Індивідуальні та структурні графіки складають у двох примірниках, а зведений – в одному і вивіщується у приміщенні бухгалтерії (відділу, сектору, групи) підприємства.

Звітність підприємства – це сукупність показників, отриманих за допомогою різних видів обліку впродовж встановленого звітного періоду (щоденно, за п'ятиденками, за тиждень, декаду, місяць, квартал, рік) та відображених у відповідних формах звітів.

Звітність поділяється на зовнішню та внутрішню.

Зовнішня звітність це фінансова, податкова, статистична та інша звітність, яка подається вищим організаціям, районній (міській) державній податковій інспекції, районному (міському) відділу статистики, місцевому відділенню Пенсійного Фонду України тощо. Зовнішню звітність ще класифікують як періодичну і річну.

Підприємство організовує зовнішню звітність на підставі «Табеля звітності, яку підприємство подає вищій організації та контролюючим органам». У даному таблиці вказують номер форми звіту, назву звіту, кому і яким способом (поштою, факсом або особисто) подається, періодичність звітності, термін подання (день тижня, число місяця), відповідальний виконавець.

Внутрішня звітність – це оперативна, поточна або річна звітність структурних підрозділів підприємства перед центральним його апаратом управління (керівниками і спеціалістами) з метою прийняття оперативних, тактичних або стратегічних рішень щодо наступного розвитку підприємства. Організуючи внутрішню звітність, керуються «Табелем звітності, що надходить із структурних підрозділів підприємства». У таблиці передбачені такі показники: порядковий номер; назва звіту; структурний підрозділ, з якого надходить звітність; періодичність звітності; кому (для кого) і в які терміни подається звітність; відповідальний виконавець.

За організацією зовнішньої та внутрішньої звітності персоналу відповідальність несе головний бухгалтер (контролер, аналітик) підприємства.

У свою чергу, він має право відсторонювати від роботи або наказувати працівників, які систематично несвоєчасно подають форми звітів або допускають помилки чи перекоєчення у показниках звітності.

5.5. Поняття, склад і особливості побудови механізму технічного забезпечення облікового процесу в підприємстві

Технічне забезпечення обліку, контролю та аналізу – це забезпечення обліку, контролю та аналізу технічними та іншими засобами, необхідними для їх ведення на певній стадії розвитку підприємства. Елементами технічного забезпечення обліку, контролю та аналізу є технічні засоби, методичні матеріали, технічна документація, персонал технічного забезпечення.

До технічних засобів зараховують комп'ютери, ксерокси, сканери, калькулятори, лічильники автоматизованого обліку; бланки первинного обліку, облікових реєстрів, звітності; хронометри; ваги; мірна тара; конторські та інші столи; стільці; картотеки; алфавітні покажчики; номенклатурні цінники; папки; швидкозшивачі і т. д.

Методичні матеріали можна поділити на:

- 1) загальносистемні;
- 2) спеціалізовані;
- 3) нормативно-довідкова документація.

Загальносистемними матеріалами називають державні та галузеві нормативи (стандарти). Спеціалізовані матеріали передбачають сукупність методик вибору технічних засобів, загалом та їх частин (сегментів), побудови технологічного процесу перетворення інформації. Нормативно-довідкова документація включає в себе номенклатуру технічних засобів, структурні схеми комп'ютерної мережі та диспетчерського зв'язку, нормативи термінів використання технічних засобів і т. д.

До складу технічної документації входять технічний паспорт, рекомендації з експлуатації технічних засобів, положення про технологічний процес обробки даних.

До персоналу технічного забезпечення обліку, контролю та аналізу належать розробники програмного забезпечення, монтажньо-налагоджувальний, експлуатаційний та обслуговуючий персонал.

5. 6. Ергономічні вимоги до службових приміщень і розташування в них працівників облікової служби.

Організацію робочих місць працівників облікової, контрольної та аналітичної служб розпочинають із організації службових приміщень та розташування в них кожного працівника. В залежності від кількості працівників служби їх можуть розташовувати в 1-2 кімнатах, на цілому поверсі або в окремому корпусі. Якщо, наприклад, у приватно-орендному сільськогосподарському підприємстві працює 5-7 бухгалтерів контролерів, аналітиків, то їм потрібно 2-3 кімнати, а у промисловому підприємстві, де 20-40 бухгалтерів, контролерів, аналітиків – 5-10 кімнат (у промислових підприємствах-гігантах – 100-200 бухгалтерів, контролерів, аналітиків, і вони займають декілька поверхів в адміністративному корпусі або ж мають окремий корпус). Облікова, контрольна та аналітична служби можуть поділитись на відділи, сектори, групи. Ці структурні підрозділи можуть займати від однієї до п'яти кімнат.

Головний бухгалтер підприємства (контролер, аналітик), якщо у його підпорядкуванні є більше як 3-5 осіб повинен займати окремий кабінет (кімнату) площею не менше 15-20 квадратних метрів. У приміщеннях, відведених для облікової (контрольної, аналітичної) служби необхідно так розташувати працівників, щоб на кожного із них припадало як мінімум 5 квадратних метрів площі. Однак, практика свідчить, що не варто розташовувати

в одній кімнаті (кабінеті) більше 4-5 осіб, адже за великої кількості осіб у приміщенні зменшується їх продуктивність праці.

У кабінеті головного бухгалтера (контролера, аналітика) підприємства бажано мати двотумбовий стіл, столи з приставкою для відвідувачів та для комп'ютера, книжковий шкаф (для розміщення папок з нормативно-правовими актами та спеціальної літератури), шкаф для одягу, телефон, роликовий стілець, звичайні стільці, килим на підлогу, письмове приладдя, перекидний календар для ділової людини, блокнот (зошит) для робочих записів, телефонний довідник, календар контролю за виконанням найважливіших робіт, папки з документами для опрацювання, портрет відомої людини, декілька картин (плакатів), настільну лампу, вазони з квітами, настільний годинник тощо. Головний бухгалтер підприємства (контролер, аналітик) підприємства має економно ставитись до свого і чужого часу, намагаючись вирішувати переважно стратегічні (основні) питання, а решту – переадресовувати на свого заступника або простих виконавців. Однак, у випадку необхідності, головний бухгалтер (контролер, аналітик) може розширювати або звркувати коло своїх обов'язків, з повагою відносячись до кожного підлеглого і всього колективу.

У кожного бухгалтера (контролера, аналітика) має бути конторський стіл, два стільці (один із них для відвідувачів), обчислювальна техніка, письмове приладдя, календар для ділової людини, блокнот (зошит) для робочих записів і т. д. Робоче місце працівника

необхідно так організувати, щоб він не відчував якихось незручностей і міг повністю зосередитись на виконанні, поставлених перед ним завдань.

Якщо бухгалтер (контролер, аналітик) має обладнане робоче місце з використанням комп'ютера – АРМ-бухгалтера (контролера, аналітика), то він повинен вміти працювати з комп'ютером, мати довідник про даний вид комп'ютера і роботу з ним, програмне забезпечення для комп'ютера, набір дискет (компакт-дисків), набір машинограм (форм документів) тощо. Бажано, щоб до комп'ютера окремого виконавця ніхто не мав доступу (крім головного

бухгалтера, контролера, аналітика), тому для всіх комп'ютерів потрібно встановити паролі.

Робочі місця бухгалтерів, які найбільше приймають відвідувачів (зокрема, бухгалтер з обліку праці та її оплати) потрібно розташовувати ближче до вхідних дверей, щоб не створювати в бухгалтерії зайвого галасу.

Робоче місце касира розташовують в приміщенні каси на першому поверсі біля входу в контору (адміністративну будівлю). Приміщення каси розташовують в окремій кімнаті, де повинно бути загразоване віконце для видачі готівки. Двері в касу необхідно оцинкувати і підключити до них сигналізацію. Вікна в касі потрібно заградувати і також підключити до них сигналізацію. Готівку зберігають у вогнетривкому сейфі, щоб у випадку пожежі вона, не згоріла. Сейф прикріплюють до підлоги або до стіни, щоб злочинці не змогли винести його з приміщення каси.

В приміщенні каси (біля віконця для видачі готівки) розташовують однотумбовий стіл касира. Тут знаходяться 2-3 стільці, шаф для одягу (або вішалка), письмове приладдя, обчислювальна техніка і т. д.

Кожен працівник облікової, контрольної та аналітичної служби готує собі робоче місце у відповідності із загальними вимогами, що до цих місць встановлюють, але з урахуванням своїх естетичних смаків, темпераменту, стилю праці. Керівник служби не повинен заперечувати те або інше оформлення робочого місця свого підлеглого, лише б це оформлення не було занадто викличним і не дратувало інших працівників, які знаходяться та працюють в даному приміщенні.

Кожен працівник мусить дбати за підтримку порядку не тільки на власному робочому місці, але і у приміщенні, де він працює. Всі працівники мають спільно обговорювати як краще оформити своє приміщення і вирішувати, що обов'язково в ньому повинно бути.

Головний бухгалтер (контролер, аналітик) може призначити в кожному приміщенні (кімнаті) відповідального за порядок і чистоту. В даному випадку,

решта працівників, які працюють в цьому приміщенні, зобов'язані підпорядковуватись йому.

На ефективність роботи облікової, контрольної та аналітичної служб, крім уже названих нами, розташування бухгалтерії і організації робочих місць, впливають ще такі елементи:

- 1) мікроклімат робочого місця (температура, відносна вологість та вентиляція);
- 2) освітленість робочого місця;
- 3) рівень шуму;
- 4) колірна гама в оформленні приміщення;
- 5) режим праці та відпочинку;
- 6) стиль праці;
- 7) виробничий клімат (соціальний, моральний і психологічний).

Мікроклімат робочого місця залежить перш за все від температури у службовому приміщенні. У теплий період року температура має знаходитись на рівні 20-22 градуси за Цельсієм. Відносна вологість повітря повинна знаходитись у межах 30-60 % у теплі дні і до 75 % – у холодні. Швидкість руху повітря – відповідно від 0,5 до 1,0 м/с та від 0,2 до 0,5 м/с.

Освітленість робочого місця має бути достатньою для того, щоб працівник не напружував зору під час виконання своїх обов'язків. Добра освітленість робочого місця сприяє підвищенню продуктивності праці працівника на 10-15 %, а погана – призводить до швидкого її спаду. Робоче місце доцільно розташовувати так, щоб природне освітлення падало спереду або зліва. Якщо освітлення штучне, тоді потрібно поєднати загальне освітлення приміщення із освітленням даного робочого місця (за умови, що робоче місце додатково освітлюється).

Рівень шуму. В будь-якому приміщенні є певний рівень шуму, зумовлений джерелами шуму, що знаходяться ззовні і всередині самого приміщення. Позбутися повністю шуму неможливо, але його рівень має бути

таким, щоб істотно не впливати на працездатність працівників облікової, контрольної та аналітичної служб.

Якщо рівень шуму такий, що не дає змоги працівникам продуктивно працювати, тоді керівник служби має продумати можливі варіанти усунення зайвих джерел шуму і зробити все можливе, щоб рівень шуму був у допустимих для його сприймання межах.

Колірна гама в оформленні приміщення. Колірна гама у приміщенні має бути такою, щоб не збільшувати зорову та загальну втомлюваність людського організму. Стелю і верхні частини стін потрібно фарбувати у приміщенні облікової, контрольної та аналітичної служб в білий колір, панелі стін і перегородки – у білий, світлосиній, світлозелений й інші світлі тони. На колір кімнати впливає до певної міри і рівень її освітлення. Так, наприклад, за освітлення лампами розжарювання світлі кольори мають вигляд чистих та насичених, а темні – брудних і сірих. Найкраще (оптимальне) сприйняття кольорів можна досягти за освітлення люмінісцентними лампами.

Фарбувати підлогу в службових приміщеннях доцільно у нейтральні тони: червонуватий, жовтогарячий або сірий. Якщо на підлозі паркет, тоді залишають йому природній колір або дещо підфарбовують. Кімнати, вікна яких виходять на північ, бажано фарбувати у теплі кольори, а коли на південь – у холодні кольори.

Режим праці та відпочинку передбачає час початку і закінчення робочого дня спеціалістів, перерви на обід та п'яти-десятихвилинні перерви через кожен годину роботи, вихідні та святкові дні, зміни форми та виду роботи, графіки чергувань у найбільш напружені періоди роботи (у випадку крайньої потреби), графіки відпусток, графіки провітрювання приміщення. Найвища продуктивність праці спеціалістів спостерігається у першій половині робочого дня (з 8 до 12 години), тому в цей період потрібно виконувати більш складні та відповідальні роботи.

Стиль праці кожного працівника облікової, контрольної та аналітичної служби залежить від, його кваліфікації, звичок, темпераменту, відповідальності

за доручену справу і т. д. Однак, працівник має забезпечувати в роботі певний рівень професійності, діловитості; вести облік виконаних ним робіт і здійснювати контроль за виконанням планових завдань; сприяти задовільному виробничому клімату в колективі; бути дисциплінованим ; проявляти ініціативність щодо розвитку і поліпшення прогресивних форм та методів організації й ведення бухгалтерського обліку, економічного контролю і аналізу.

Виробничий клімат в колективі базується на трьох поняттях: «соціальну! клімат», «моральний клімат», «психологічний клімат».

Соціальний клімат означає, що працівники знають і добре розуміють мету й завдання своєї служби та підприємства загалом; вміють творчо і у визначені терміни виконувати свої функціональні обов'язки.

Моральний клімат передбачає, що в колективі панує дух приязні, взаємоповаги і взаємодопомоги.

Психологічний клімат означає, що між працівниками немає серйозних конфліктів і всі питання вирішуються спокійно та виважено, без зайвої суєти та прихованих образ.

Питання для самоконтролю.

5.1. Дайте визначення суті та охарактеризуйте вимоги до інформаційного забезпечення системи управління підприємством (організацією, закладом).

5.2. Перелічіть, будь ласка, завдання інформаційного забезпечення системи управління підприємством (організацією, закладом).

5.3. Розкрийте організаційні аспекти інформаційного забезпечення бухгалтерського обліку.

5.4. Опишіть процес розробки положень про структурні підрозділи підприємств (організацій, закладів) з обліку.

5.5. Як здійснюється розробка посадових інструкцій для облікових працівників підприємств (організацій, закладів)?

5.6. Розкажіть, будь ласка, про графіки облікових і звітних робіт та звітності та організацію контролю за їх дотриманням у підприємствах (організаціях, закладах).

5.7. Як правильно організувати контроль за дотриманням графіків облікових і звітних робіт та звітності у підприємствах (організаціях, закладах)?

5.8. Дайте визначення поняття, складу та особливостей побудови механізму технічного забезпечення облікового процесу в підприємстві (організації, закладі).

5. 9. Перелічіть, будь ласка, основні ергономічні вимоги до службових приміщень і розташування в них працівників облікової служби.

5.10. Як впливає мікроклімат робочого місця (температура, відносна вологість та вентиляція) на ефективність роботи облікових працівників?

5.11. Обґрунтуйте важливість правильного освітлення робочого місця облікового працівника?

5.12. Як впливає рівень шуму на ефективність роботи облікових працівників?

5.13. Як впливає колірна гама в оформленні приміщення на ефективність роботи облікових працівників?

5.14. Яким має бути режим праці та відпочинку працівників облікової служби?

5.15. Які стиль праці характерні для облікових працівників?

5.16. Що таке виробничий клімат (соціальний, моральний і психологічний) та яке це має значення для роботи облікових працівників?

Тема 6. ПЛАНУВАННЯ ТА РЕГУЛЮВАННЯ РОЗВИТКУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ НА РІЗНИХ РІВНЯХ УПРАВЛІННЯ ЕКОНОМІКОЮ.

План.

6.1. Суть і завдання планування та регулювання розвитку бухгалтерського обліку в Україні.

6.2. Види і зміст планів розвитку бухгалтерського обліку.

6.3. Основні стадії запровадження новацій у систему бухгалтерського обліку підприємства.

6.4. Обґрунтування вибору і оцінка ефективності застосування новітніх управлінських інформаційних технологій для обліку.

6.1. Суть і завдання планування та регулювання розвитку бухгалтерського обліку в Україні.

Щоб забезпечити стабільний розвиток системи бухгалтерського обліку, потрібно відповідним чином його спланувати. Такі плани мають бути конкретними, реальними і підкріплені розрахунками матеріально-технічного забезпечення їх виконання.

Державне регулювання питань методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні здійснює Міністерство фінансів України, завданням якого є затвердження національних (положень) стандартів бухгалтерського обліку, інших нормативно-правових актів щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. У банківській сфері регулювання проводить Національний банк України, а у бюджетних закладах – Державне казначейство України.

Міністерства, інші центральні органи виконавчої влади, у межах своєї компетенції, відповідно до галузевих особливостей розробляють на базі національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку методичні рекомендації щодо їх застосування.

Державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні проводиться з метою:

- 1) створення єдиних правил ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, які є обов'язковим для всіх підприємств та гарантують і захищають інтереси користувачів;
- 2) удосконалення бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

При Міністерстві фінансів України створена Методологічна рада з бухгалтерського обліку, яка забезпечує:

- а) організацію розробки та розгляду проектів національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, інших нормативно-правових актів щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності;
- б) удосконалення організаційних форм і методів бухгалтерського обліку в Україні;
- в) методологічне забезпечення впровадження сучасної технології збору та обробки обліково-економічної інформації;
- г) розробки рекомендацій щодо вдосконалення системи підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації бухгалтерів.

Державна аудиторська служба України. Ця служба є центральним органом виконавчої влади у формі інспекції, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів України та який реалізує державну політику у сфері державного фінансового контролю.

До складу органів Державної аудиторської служби України належать Держаудитслужба та її міжрегіональні територіальні органи: Північний офіс Держаудитслужби, Північно-східний офіс Держаудитслужби, Південний офіс Держаудитслужби, Західний офіс Держаудитслужби, Східний офіс Держаудитслужби.

Основними завданнями Держаудитслужби є:

- 1) здійснення державного фінансового контролю, спрямованого на оцінку ефективного, законного, цільового, результативного використання та

збереження державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, досягнення економії бюджетних коштів;

2) надання у передбачених законом випадках адміністративних послуг.

Державний фінансовий контроль забезпечується органом державного фінансового контролю через проведення державного фінансового аудиту, інспектування, перевірки закупівель та моніторингу закупівлі.

Щодо державного регулювання економічного аналізу, то, на жаль, дане питання законодавчо не вирішене і ним займаються ті ж структури, що й бухгалтерською та фінансовою звітністю із власної ініціативи. На наш погляд, назріла потреба в розробці, обговоренні і прийнятті Закону України «Про економічний аналіз», де б було визначено статус, функції та правові основи діяльності аналітичної служби.

До організації планування й управління розвитком вітчизняного обліку, контролю та аналізу залучають представників Федерації бухгалтерів і аудиторів України, Спілки аудиторів України, провідних вітчизняних періодичних видань (журналів «Бухгалтерський облік і аудит», газета «Все про бухгалтерський облік» та інші) і т. д.

Ці представники беруть активну участь в підготовці й обговоренні важливих нормативно-правових актів України, роботі нарад та семінарів тощо.

Аудиторська палата України здійснює сертифікацію і ліцензування суб'єктів, що мають намір займатися аудиторською діяльністю, затверджує програми підготовки аудиторів, норми і стандарти аудиту, веде «Реєстр аудиторських фірм та аудиторів, які одноособово надають аудиторські послуги». Затвердження норми і стандартів аудиту є виключним правом Аудиторської палати України. Затвержені Аудиторською палатою України норми та стандарти аудиту є обов'язковими для дотримання підприємствами, закладами і організаціями нашої держави.

Аудиторська палата України створюється і функціонує як незалежний, самостійний орган на засадах самоврядування.

6.2. Види і зміст планів розвитку бухгалтерського обліку.

Плани розвитку бухгалтерського обліку за часом їх дії поділяються на:

- 1) перспективні плани, які складаються на тривалу перспективу (до десяти років);
- 2) річні – плани, де визначені заходи з розвитку бухгалтерського обліку на наступний рік (із врахуванням запланованого у перспективному плані);
- 3) поточні (місячні, квартальні, піврічні) – плани розвитку бухгалтерського обліку в підприємстві протягом незначного проміжку часу календарного року: місяця, кварталу, півріччя, дев'яти місяців.

В залежності від рівня підпорядкованості плани бувають:

- 1) плани первинної ланки – це плани розвитку бухгалтерського обліку в підприємствах, організаціях, закладах і їх сегментах (структурних підрозділах);
- 2) плани вищих ланок – це плани розвитку обліку, контролю та аналізу на рівні міністерств, відомств, об'єднань, управлінь тощо, тобто це зведені плани первинних ланок (творчо опрацьовані, змінені та доповнені).

За тематикою запланованих заходів плани розвитку бухгалтерського обліку можна згрупувати таким чином:

- 1) плани удосконалення;
- 2) плани розвитку;
- 3) інші плани;

До планів удосконалення зараховують:

- а) плани удосконалення методології та методики бухгалтерського обліку передбачають прогресивні зміни у їх формах та методах, технічних прийомах; розробку, впровадження і розвиток комп'ютеризації обліку;

б) плани удосконалення організації процесів обліку сприяють запровадженню новітніх носіїв облікової інформації; розробці й використанню оптимальних схем вирішення завдань облікового спрямування.

До планів розвитку бухгалтерського обліку включають такі плани:

а) плани розвитку організаційної структури управління обліком дають змогу розробляти оптимальну структуру бухгалтерії; скорочувати або вводити нові відділи (сектори, групи) та посади; розраховувати витрати на ведення обліку та намагаться зробити ці витрати ефективними і т. д.;

б) плани розвитку нормативно-правового забезпечення обліку передбачають потребу надходження в підприємство, організацію, заклад Законів України, Указів Президента України, постанов Кабінету Міністрів України, положень, методичних вказівок, рекомендацій міністерств та відомств тощо; розробку та впровадження положень про бухгалтерію (відділ, сектор, групу), посадових інструкцій, графіків виконання робіт, внутрішньогосподарських стандартів тощо;

в) плани розвитку інформаційного, технічного і ергономічного забезпечення бухгалтерського обліку передбачають оптимізацію інформаційних потоків в підприємстві шляхом їх моделювання; запровадження новітніх технологічних засобів та технологій обробки облікової інформації; створення належних умов для роботи персоналу, що обслуговує комп'ютери і т. д.

До інших планів розвитку бухгалтерського обліку відносять:

а) плани науково-дослідних і експериментальних робіт включають в себе перелік робіт, необхідних для наукових досліджень й проведення експериментів з обліку вченими-економістами науково-дослідних інститутів, вищих навчальних закладів, галузевих науково-дослідних лабораторій; працівниками облікової служби з великим практичним стажем;

б) плани соціального розвитку облікової служби дають змогу забезпечити підготовку та перепідготовку кадрів, їх атестацію і перестановку;

покращення умов праці бухгалтерів; моральні та матеріальні стимули для ефективної їх діяльності.

В процесі підготовки планів розвитку бухгалтерського обліку потрібно розробити таблиці за такими показниками: порядковий номер, заплановані заходи, відповідальний виконавець, термін виконання, витрати на заплановані заходи, розрахункова ефективність від реалізації планових заходів.

6.3. Основні стадії запровадження новацій у систему бухгалтерського обліку підприємства.

Для того, щоб впровадити окремі облікові завдання в дію потрібно дотримуватись таких основних стадій провадження:

1) вибір об'єктів впровадження, тобто встановити які саме із конкретних завдань варто брати до реалізації, виходячи із умов діяльності підприємства;

2) нормативно-правове забезпечення впровадження завдання передбачає, що проектувальники підготують щодо реалізації завдання всі необхідні нормативно-правові акти, включаючи наказ керівника підприємства та план дій;

3) проведення обстеження об'єкта, на якому буде впроваджуватись завдання, означає багатостороннє дослідження об'єкта з метою встановлення рівня його готовності до впровадження завдання;

4) розробка робочої інструкції (проекту) для впровадження в дію, визначає, що має бути розроблена методологія реалізації проекту і його організація, встановлені форми первинних й інших документів та рекомендацій щодо їх заповнення, вказані шляхи поліпшення виконання проекту і т. д.;

5) проведення виробничих (інструктивних) нарад дає змогу обговорити питання впровадження окремого завдання в життя з різних боків; виявити «вузькі місця»; підвести підсумки наради та доопрацювати її рішення, вказавши біля кожного пункту термін, виконавців та позначку про виконання;

6) апробація робочої інструкції (проекту) – це пробне впровадження з метою виявлення його слабких сторін і серйозних прорахунків проектувальників;

7) доопрацювання робочої інструкції (проекту) за наслідками апробації та вироблення її остаточного варіанту;

8) внесення змін та доповнень у положення про відділ (сектор, групу) і посадові інструкції за умови, що цього вимагає впроваджуване завдання;

9) передавання впроваджуваного завдання для використання в практиці господарсько-фінансової діяльності підприємства означає, що облікове завдання вирішене і його можна використовувати в обліковому процесі.

6.4. Обґрунтування вибору і оцінка ефективності застосування новітніх управлінських інформаційних технологій для обліку.

Поліпшення бухгалтерського обліку сприяє, в основному, скороченню затрат праці, матеріальних ресурсів та коштів на ведення. Показники ефективності заходів, пов'язаних із поліпшенням бухгалтерського обліку, поділяють на дві групи: 1) якісні; 2) кількісні.

Якісні показники вказують на ступінь поліпшення методології, техніки і організації бухгалтерського обліку в підприємстві, організації, закладі. Кількісні показники відображають суму витрат на проведення витрат певних заходів з поліпшення обліку. Проводячи оцінку ефективності заходів щодо поліпшення обліку, важливо врахувати як кількісні, так і якісні показники, за умови дотримання між ними розумних пропорцій.

Про ефективність заходів, пов'язаних з поліпшенням бухгалтерського обліку в підприємстві можна, судити за такими показниками:

- 1) зменшення трудомісткості (затрат праці) на виконання облікових, звітних робіт після впровадження заходів із поліпшення обліку, люд.-год.;
- 2) скорочення суми затрат на виконання облікових, звітних, тис. грн.;
- 3) середньорічна чисельність працівників (стипендіатів підприємства), що навчаються за спеціальністю «Облік і оподаткування», осіб;
- 4) питома вага бухгалтерів, праця яких комп'ютеризована, %;
- 5) частка, комп'ютеризованої праці в загальних обсягах трудових затрат, %.

Перший показник розраховують за допомогою, коефіцієнта ефективності зниження трудових затрат (Кзтз):

$$K_{зтз} = T_0 / T_1, \quad (1)$$

де T_0 – трудові затрати до проведення заходів з поліпшення бухгалтерського обліку;

T_1 – трудові затрати після проведення заходів з поліпшення бухгалтерського обліку.

Другий показник обчислюють з використанням коефіцієнта зниження суми витрат (Кзвв):

$$K_{звв} = C_0 / C_1, \quad (2)$$

де C_0 – сума витрат на живу та уречевлену працю в даний час;

C_1 – сума витрат на живу та уречевлену працю в нових умовах (в перспективі).

Абсолютна економія витрат (E_a) становитиме:

$$E_a = C_0 - C_1, \quad (3)$$

а відносна економія (E_v):

$$E_v = C_0 - C_1 / C_1, \quad (4)$$

Третій показник можна отримати за даними відділу кадрів підприємства, де є інформація про підготовку і перепідготовку спеціалістів. Відділ кадрів готує довідку за такою формою: порядковий номер, прізвище, ім'я та по батькові того, хто навчався у звітному році; де проходило навчання; з якого і до

якого часу; скільки днів навчався (стажувався) працівник (крім вихідних та святкових днів); результат навчання.

Середньорічну чисельність працівників ($Ч_{срн}$), що навчались, розраховують за такою формулою:

$$K_{срн} = K_{дн} / K_{рн}, (5)$$

де $K_{дн}$ – сумарна кількість днів навчання (стажування) працівників підприємства;

$K_{рн}$ – кількість робочих днів у році (для прикладу, у 2020 році – 251 робочих днів).

Четвертий показник обчислюють шляхом співставлення кількості працівників, праця котрих комп'ютеризована на коефіцієнт комп'ютеризації до загальної кількості працівників бухгалтерського обліку в підприємстві.

Рівень комп'ютеризації облікового процесу (P_k) визначають за формулою:

$$P_k = O_{робхЗч} + O_{ооркхЗч} / O_{ооррхЗч} + O_{ооркхЗч}, (6)$$

де $O_{роб}$ – обсяг облікових робіт;

$Зч$ – затрати часу на виконання облікових робіт;

$O_{оорк}$ – обсяг облікових робіт, що виконуються на комп'ютері;

$O_{оорр}$ – обсяг облікових робіт, що виконуються вручну.

Показниками ефективності комп'ютеризації обліку є:

1) річна економія від впровадження комп'ютеризації обліку (E_p), яка розраховується за такою формулою:

$$E_p = P_y + P_z, (1)$$

де P_y – річна економія, отримана за рахунок удосконалення управління в умовах комп'ютеризації обліку;

P_z – річна економія, отримана за рахунок зменшення витрат на обробку облікової інформації після здійснення комп'ютеризації підприємства;

2) річний економічний ефект від впровадження комп'ютеризації обліку (E) визначається за формулою:

$$E = E_{нх} K_p, (2)$$

де $E_{нх}$ – нормативний коефіцієнт ефективності капітальних інвестицій;

K_p – одноразові витрати на розробку і впровадження проекту комп'ютеризації, тис. грн.;

3) розрахунковий коефіцієнт економічної ефективності одноразових витрат на розробку і впровадження проекту комп'ютеризації (Кеф.р) обчислюється за формулою:

$$Кеф.р = E / K_p. \quad (3)$$

Нормативна величина коефіцієнта економічної ефективності комп'ютерної техніки (Енкт) дорівнює 0,3 (щорічно). Якщо розрахунковий коефіцієнт менший за 0,3, тоді проект не вигідно впроваджувати:

$$Кеф.р \geq Енкк. \quad (4)$$

4) термін окупності одноразових витрат на розробку і впровадження проекту комп'ютеризації (Ток) визначають за формулою:

$$Ток = K_p / E. \quad (5)$$

Допустимий термін окупності витрат на розробку і впровадження проекту комп'ютеризації дорівнює 3,3 року.

Сума одноразових витрат на розробку і впровадження проекту (K_p) визначається за такою формулою:

$$K_p = K_n + K_i, \quad (6)$$

де K_n – витрати на розробку (придбання) проектної документації та програми до умов конкретного об'єкта впровадження, тис. грн.;

K_i – капітальні інвестиції на придбання комп'ютерної техніки, тис. грн.

Економія від впровадження проекту комп'ютеризації призводить до удосконалення фінансово-господарської діяльності підприємства та сприяє зменшенню собівартості продукції (робіт, послуг).

Таку економію (P_y) обчислюють за такою формулою:

$$P_y = 30 \sum_{i=1}^n 0,01 \times K_{зв} \times C_r, \quad (7)$$

де n – кількість видів продукції (робіт, послуг);

0,01- сталий коефіцієнт;

$K_{зв}$ – коефіцієнт зменшення витрат i -го виду продукції (робіт, послуг);

C_r – сума витрат r -го виду продукції (робіт, послуг) у собівартості, тис. грн.

Річні витрати на обробку облікової інформації до запровадження в підприємстві комп'ютеризації визначають за такою формулою:

$$C_o = Z_0 \sum_{i=1}^n D_{oi}, \quad (8)$$

де Z_0 – середня вартість однієї години експлуатації комп'ютерів (заробітна плата персоналу з відрахуваннями, адміністративні витрати тощо), грн. коп. ;

D_{oi} – обсяг облікових робіт, виконаних бухгалтерією на i -й ділянці обліку до запровадження комп'ютеризації в підприємстві, люд.-год.;

n – кількість ділянок обліку.

Питання для самоконтролю.

6.1. В чому суть планування та регулювання розвитку бухгалтерського обліку?

6.2. Які завдання планування та регулювання розвитку бухгалтерського обліку в Україні?

6.3. Перелічіть, будь ласка, види планів розвитку бухгалтерського обліку.

6.4. Розкрийте зміст планів розвитку бухгалтерського обліку.

6.5. Які основні стадії запровадження новацій у систему бухгалтерського обліку підприємства (організації, закладу) Ви знаєте?

6.6. Обґрунтуйте Ваш власний вибір застосування новітніх управлінських інформаційних технологій для обліку.

6.7. Як правильно оцінити ефективність застосування новітніх управлінських інформаційних технологій для обліку?

Тема 7. ТЕОРЕТИЧНІ ТА МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ПОДАТКОВОГО ПЛАНУВАННЯ.

План.

7.1. Суть, значення і місце податкового планування у системі планування підприємства.

7.2. Поняття, види ризиків та їх врахування під час податкового планування.

7.3. Основні принципи і методи податкового планування.

7.4. Види й етапи податкового планування в підприємстві.

7.5. Інструменти податкового планування та їхнє застосування у підприємстві.

7.1. Суть, значення і місце податкового планування у системі планування підприємства.

Суть податкового планування полягає в тому, що підприємство планує суми податків і зборів за їхніми видами та термінами сплати (щомісяця, щокварталу, щороку)) з метою вибору найоптимальнішого для підприємства варіанту оподаткування, збільшення обсягів доходів та зменшення витрат (видатків), складання податкового платіжного календаря і т. д.

Значення податкового планування полягає в тому, що воно сприяє удосконаленню організаційної структури та системи управління суб'єктом господарювання; дає йому змогу вибрати оптимальну систему оподаткування; своєчасно і якісно здійснювати податкові розрахунки; заохочує поліпшувати ділові стосунки з усіма зацікавленими партнерами, а також збільшувати суми прибутків та підвищувати рівень рентабельності продукції, окремих видів діяльності, структурних підрозділів і суб'єкта господарювання загалом.

Податкове планування займає важливе місце у загальній системі планування економічної діяльності підприємства, що дає змогу збалансувати в

часі та просторі грошові надходження і витрати (видатки), у тому числі суми податкових зобов'язань та податкових кредитів.

Варто нагадати, що основними податками і зборами в Україні є:

- 1) податок на додану вартість (ПДВ);
- 2) податок на прибуток підприємств;
- 3) податок на доходи фізичних осіб (ПДФО);
- 4) акцизний податок;
- 5) мито;
- 6) військовий збір;
- 7) рентна плата та плата за використання інших природних ресурсів;
- 8) місцеві податки і збори тощо.

7.2. Поняття, види ризиків та їх врахування під час податкового планування.

Податкові ризики – це поняття, яке пов'язане із певною невизначеністю, що існує в економічній діяльності суб'єкта підприємницької діяльності або держави щодо забезпечення стабільності податкової політики, а також потенційних відхилень від планів обсягів надходжень податків і зборів до відповідних бюджетів через ухилення суб'єкта підприємницької діяльності від оподаткування або порушення положень податкового законодавства.

Види податкових ризиків.

I. Податкові ризики для держави:

- 1.1. Ризик кризи (політичної, економічної, фінансової, військової тощо).
- 1.2. Ризик змін у податковій політиці.
- 1.3. Ризик помилок і неточностей при податковому плануванні (прогнозуванні).
- 1.4. Ризик ухилення від оподаткування.
- 1.5. Ризик порушення податкового законодавства.

1.6. Ризик податкового адміністрування.

1.7. Ризики, що пов'язані з людським та інтелектуальним капіталом.

1.8. Ризики інформаційного характеру.

II. Податкові ризики для підприємства:

1.1. Ризик збільшення податкового тягаря.

1.2. Ризик мінімізації податків та зборів.

1.3. Ризик податкового контролю.

1.4. Ризик карного переслідування за порушення податкового законодавства.

1.5. Ризики, що пов'язані з людським та інтелектуальним капіталом.

1.6. Ризики інформаційного характеру.

Поняття «податковий ризик» з позиції суб'єктів податкових відносин доцільно поділяти на податковий ризик платника податків та податковий ризик держави.

Фактори зовнішнього середовища і внутрішніх параметрів вимагають класифікації податкових ризиків для ефективного управління суб'єктами господарювання (табл. 7.1).

Таблиця 7.1

Фактори ризику, що суттєво впливають на ефективність управління суб'єктами господарювання [1].

№ з/п	Зовнішні фактори	Зовнішні фактори
1.	Недосконалість податкового законодавства, що допускає неоднозначне трактування деяких норм закону Державною фіскальною службою України.	Недотримання працівниками вимог податкового обліку.
2.	Недостатня кваліфікація персоналу, що здійснює податковий контроль над сплатою податкових платежів.	Допущення арифметичних чи методологічних помилок, що призвели до заниження чи завищення суми податкового зобов'язання.
3.	Відсутність незалежного інформаційного забезпечення держслужбовцями ДФІ платників податків.	Зниження податкового навантаження нелегальним шляхом.
4.	Надмірне податкове навантаження через значну кількість податків та зборів.	Низька питома вага власних фінансових ресурсів для погашення податкових зобов'язань та податкового боргу.
5.	Посилення державного регулювання оподаткування підприємств та відповідальність за порушення податкового законодавства.	Неможливість передбачення дій контрагентів або інших третіх осіб.

¹ Джерело: Дзецько Я. Ю., Мельничук Г. С. Податкові ризики та їх вплив на стан економічної безпеки. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. Вип. 15. С. 206-210.

Зовнішні фактори податкових ризиків, ми погоджуємось з думкою Дзецько Я. Ю., Мельничук Г. С., призводять до:

- ❖ зміни у податковій політиці держави (запровадження нових податків та обов'язкових платежів);
- ❖ збільшення ставок оподаткування;
- ❖ зміни методики розрахунку бази оподаткування, термінів та умов здійснення деяких податкових платежів;
- ❖ вірогідності відміни чинних податкових пільг в економічній діяльності суб'єкта господарювання [1].

Внутрішні фактори податкових ризиків:

- викликають неузгодженість між бухгалтерським обліком і податковими розрахунками;
- спричиняють негативні зміни у бізнес-процесах;
- не сприяють запровадженню чи удосконаленню системи податкового планування у суб'єкті господарювання тощо [1].

7.3. Основні принципи і методи податкового планування.

Основними принципами податкового планування є загальні та спеціальні.

До загальних принципів податкового планування відносять такі принципи:

1) принцип єдності (системності) – цей принцип означає взаємозв'язок планування податкових платежів із загальними планами економічної підприємства;

2) принцип участі – даний принцип передбачає, що у розробленні засобів оптимізації податкових платежів мають брати участь усі працівники підприємства, що повинні втілювати у життя податкові плани підприємства;

3) принцип безперервності – за цим принципом, процес податкового планування є безперервним, тому попередньо розроблені засоби

оптимізації податкових платежів доцільно постійно аналізувати і коригувати відповідно до змін положень податкового законодавства;

4) принцип гнучкості – цей принцип означає, що засоби оптимізації податкових платежів треба підбирати так, щоб у майбутньому могли відкоригувати їх під непередбачувані зміни податкового середовища;

5) принцип точності – даний принцип передбачає, що засоби оптимізації податкових платежів повинні бути точними, конкретизованими і деталізованими до тієї міри, до якої можна враховувати зовнішні й внутрішні чинники впливу на систему оподаткування.

До спеціальних принципів податкового планування зараховують такі принципи:

1) принцип перспективності – під час податкового планування потрібно максимально враховувати потенційні зміни податкового законодавства й інших зовнішніх чинників у майбутній економічній діяльності підприємства;

2) принцип законності – податкове планування доцільно проводити відповідно до чинного законодавства;

3) принцип комплексності – податкове планування усіх податків та зборів варто здійснювати комплексно, тобто враховуючи їхній взаємний вплив;

4) принцип альтернативності – вибір і розроблення засобів оптимізації податкових платежів потрібно здійснювати на альтернативній основі, з урахуванням усіх потенційних варіантів проведення господарських операцій;

5) принцип оптимальності (оптимального співвідношення ризику та вигод) – цей принцип передбачає пошук і використання найкращого управлінського рішення, що дає змогу оптимізувати податкові платежі, тобто реально зменшити базу оподаткування підприємства;

6) принцип натуральності – цей принцип означає, що засоби оптимізації податкових платежів, які використовують у податковому плануванні, не повинні суттєво відрізнятись від чинного порядку здійснення господарських операцій, щоб не привертати зайвої уваги з боку контролюючих органів.

Методи податкового планування поділяються на загальні та спеціальні.

До загальних методів відносять методи, що використовуються для внутрішнього планування у підприємстві загалом і податкового планування як його сегмента, а до спеціальних методів – методи, що використовуються лише у податковому плануванні під час розроблення проєктів податкового планування.

Загальні методи податкового планування:

Розрахунково-аналітичний метод використовується в коригуванні планових показників під прогнознi зміни внутрішніх і зовнішніх факторів.

Нормативний метод у податковому плануванні використовується на стадії розрахунку податкового тягаря підприємства, податкових платежів у проєктах податкового планування й дає змогу визначити суми податкових платежів на підставі чинних ставок і баз оподаткування.

Метод мікробалансів полягає у створенні бухгалтерської моделі господарсько-фінансової ситуації шляхом складання бухгалтерських кореспонденцій і визначення на їх основі проєкту податкового планування з оптимальними показниками.

Метод графоаналітичних залежностей ґрунтується на побудові графічної або аналітичної залежності фінансового результату підприємства від одного або декількох найважливіших параметрів балансу й виборі на основі даних залежностей проєкту податкового планування з оптимальними показниками.

Застосування матрично-балансового методу ґрунтується на тому, що баланс підприємства записується у вигляді матриці, потім послідовно підбираються й записуються в матрицю показники господарських операцій по альтернативних проєктах податкового планування й вибирається проєкт з оптимальними показниками. Застосовується на стадії вибору проєкту податкового планування з оптимальними показниками. Дію цього методу можна продемонструвати за даними прикладу, наведеного для методу мікробалансів.

Статистичні методи широко застосовуються у податковому плануванні. Зокрема на основі використання різних методів статистичного аналізу (факторного, кореляційно-регресійного аналізу тощо) виділяються основні фактори, які впливають на розмір податкового тягаря підприємства, на основі яких проектується напрямки оптимізації податкових платежів підприємства. Статистичні методи можуть застосовуватись також при проведенні аналізу динаміки податкових платежів, розрахунку показників виконання бюджету податків і т. д.

Методи економіко-математичного моделювання ґрунтуються на математичній побудові й описі моделі досліджуваного об'єкта, яким у податковому плануванні виступають альтернативні варіанти оподаткування.

Спеціальні методи податкового планування використовуються на стадії підбору альтернативних варіантів оподаткування (розробки проєктів податкового планування).

Метод заміни (розподілу) відносин полягає в заміні операції, що передбачає обтяжливе оподаткування, на операцію з аналогічною метою, але з більш пільговим порядком оподаткування.

Метод розподілу відносин базується на методі заміни відносин. Відмінність цих методів полягає в тому, що в методі розподілу відносин заміняється або частина господарської операції, замість операції в цілому, або одна господарська операція поділяється на декілька частин.

Метод відстрочення податкового платежу дозволяє перенести момент виникнення об'єкта оподаткування на наступні податкові періоди.

Метод делегування податків структурі-сателіту полягає в передачі сплати податкових платежів спеціально створеним структурам, діяльність яких спрямована на зменшення фіскального податкового тиску на основне підприємство.

Під методом використання офшору розуміють сукупність методів, що використовують у своїй основі перенесення об'єкта оподаткування під юрисдикцію м'якшого режиму оподаткування. Слід сказати, що нині в Україні

не застосовується пільговий порядок оподаткування в спеціальних економічних зонах, однак можливо він буде відновлений надалі.

Метод використання облікової політики полягає в розробці варіанта облікової політики, спрямованого на оптимізацію податкових платежів підприємства.

Метод пільгового суб'єкта господарювання полягає у скороченні об'єкта оподаткування підприємства шляхом вибору спеціальної організаційно-правової основи суб'єкта господарювання з пільговим режимом оподаткування. До цього методу відносять вибір організаційно-правової форми суб'єкта господарювання, що безпосередньо користується пільгами або має більш низький рівень оподаткування.

7.4. Види й етапи податкового планування в підприємстві.

Основними види податкового планування в підприємстві є:

1. *За рівнями податкового планування:* державне податкове (макрорівень); податкове планування суб'єктів підприємництва (мікрорівень).

2. *За сферою застосування державного податкового планування:* внутрішньодержавне; міждержавне.

3. *За організаційною структурою суб'єкта підприємництва:* індивідуальне (на рівні фізичних осіб); корпоративне (на рівні суб'єктів підприємницької діяльності).

4. *За суб'єктами підприємництва:* фізичними особами; юридичними особами.

5. *За обсягом охоплення економічної діяльності підприємства:* уся економічна діяльність; окремий вид економічної діяльності; окремий проект.

6. *За етапами функціонування підприємства:* на етапі створення підприємства; під час функціонування підприємства; під час ліквідації підприємства.

7. *За характером управлінських рішень*: поточне; стратегічне.
8. *За тривалістю податкового планування*: коротко-; середньо-; довготермінове.
9. *За використанням суб'єктом підприємництва інструментів податкового планування*: пасивне; активне.
10. *За інструментом податкового планування базується на*: пільгах; альтернативних рішеннях; прогалинах податкового законодавства.

Етапи податкового планування в підприємстві (організації, закладі):

- 1) ознайомлення із особливостями фінансово-господарської діяльності підприємства і встановлення чинних параметрів податкового поля;
- 2) обчислення, зіставлення й аналіз потенційних баз оподаткування;
- 3) складання планів сплати податків та зборів у розрізі місяців, кварталів і поточного календарного року;
- 4) створення ймовірних податкових моделей та аналіз сценаріїв їхнього практичного застосування;
- 5) вибір найоптимальнішого варіанту оподаткування, оцінка його податкових наслідків та розроблення прийнятних правових форм і видів оформлення бізнес-процесів;
- 6) розроблення податкового плану, закладення його основних положень в облікову політику підприємства та практична реалізація розробленого податкового плану;
- 7) контроль за станом виконання податкового плану, встановлення відхилень, їхнє усунення (якщо є нагальна потреба) і коригування планових показників у зв'язку зі змінами податкового законодавства.

7.5. Інструменти податкового планування та їхнє застосування у підприємстві.

До основних інструментів податкового планування належать:

- 1) особливості облікової політики підприємства (організації, закладу);
- 2) різні податкові режими, які підприємство може застосувати у процесі податкового планування;
- 3) різні пільги, які може застосувати підприємство для конкретних видів діяльності з метою оптимізації оподаткування;
- 4) податкові пільги, які передбачені міжнародним законодавством з метою усунення подвійного оподаткування;
- 5) вибір найкращої форми здійснення і документального оформлення стосунків за договорами з партнерами для раціонального податкового планування;
- 6) створення різноманітних цільових резервів у підприємстві (організації, закладі));
- 7) заміни (розподіл) відносин;
- 8) вибір системи оподаткування;
- 9) перенесення об'єкта оподаткування;
- 10) розподіл прибутку;
- 11) визначення і зміна структури капіталу;
- 12) зміна структури видів діяльності;
- 13) зміна структури видів продукції;
- 14) розбіжності у положеннях окремих податкових та інших нормативно-правових актів держави тощо [¹].

1. Джерело: Оліховський, Володимир Ярославович. Методи та інструменти податкового планування в системі менеджменту підприємства: дис. ... канд. екон. наук. 08.00.04 – економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності). Львів, 2018. 270 с.

I. Особливості облікової політики підприємства (організації, закладу). На облікову політику підприємства (організації, закладу) впливають:

❖ методи нарахування амортизації: прямолінійний, зменшення і прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний та виробничий метод;

❖ виокремлення основних засобів серед інших споріднених видів активів за критеріями вартості і термінів використання: основні засоби; малоцінні необоротні матеріальні активи; малоцінні та швидкозношувані предмети;

❖ термін корисного використання об'єкта основних засобів або нематеріальних активів: мінімальний термін корисного використання об'єкта основних засобів або нематеріальних активів; максимальний термін корисного використання об'єкта основних засобів або нематеріальних активів;

❖ порядок обліку витрат на утримання основних засобів та їхній ремонт:

○ сума ремонту основних засобів збільшує первісну їхню вартість; сума ремонту основних засобів відноситься до затрат на виробництво;

○ списання запасів (метод ФІФО; метод середньозваженої собівартості; метод ідентифікації собівартості відповідної одиниці запасів; метод нормативних затрат; метод ціни продажу);

○ розподіл транспортно-заготівельних витрат (метод прямого підрахунку; метод середнього відсотка);

○ розподіл загальновиробничих витрат: постійні загальновиробничі витрати та змінні загальновиробничі витрати.

II. Різні податкові режими (податковий режим - це особливий порядок правового регулювання певних видів податків і зборів щодо відповідних категорій суб'єктів підприємницької діяльності, який закріплено нормативно-правовими актами і підкріплено набором юридичних інструментів), які підприємство може застосувати у процесі податкового планування. Для прикладу, спеціальний податковий режим застосовується щодо сплати:

✓ фіксованого сільськогосподарського податку;

✓ збору у вигляді цільової надбавки до чинного тарифу на електричну і теплову енергію, крім електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками;

✓ збору у вигляді цільової надбавки до чинного тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності.





III. Різні пільги, які може застосувати підприємство для конкретних видів діяльності з метою оптимізації оподаткування:

- організаційно-правові форми суб'єктів підприємницької діяльності з пільговим режимом оподаткування;
- пільговий вид діяльності;
- пільговий вид продукції;
- пільги для вільних економічних зон на території власної держави у межах ВЕЗ (СЕЗ);
- пільгові умови за кордоном, де встановлено пільги для іноземних інвестицій, поблажлива система оподаткування, а також в офшорних зонах;
- відтермінування і розтермінування податкових платежів, використання податкових векселів.

IV. Податкові пільги, які передбачені міжнародним законодавством з метою усунення подвійного оподаткування:

- ✓ порядок утримання податку на доходи нерезидентів;
- ✓ прибуток від відчуження корпоративних прав;
- ✓ постійні представництва нерезидентів;
- ✓ правила контрольованих іноземних компаній (КІК);
- ✓ дивіденди і прирівняні до них платежі;
- ✓ застосування угод про уникнення подвійного оподаткування;
- ✓ розширення переліку платників податку на прибуток.

V. Вибір найкращої форми здійснення і документального оформлення стосунків за договорами з партнерами для раціонального податкового планування:

-  трудовий договір (працівник оформлений як штатний працівник чи сумісник);
-  цивільно-правовий договір (підприємство самостійно нараховує і сплачує усі податкові платежі та внески);
-  цивільно-правовий договір (оформлення працівника як суб'єкта підприємницької діяльності, платника єдиного податку);
-  господарські відносини (аутсорсинг (аутстафінг)).

VI. Створення різноманітних цільових резервів у підприємстві:

- формування резервів (резервного капіталу):
- формування резерву відпусток;
- формування резерву майбутніх витрат і платежів;
- формування резервного капіталу.

VII. Заміни (розподіл) відносин:

- повна або часткова заміна господарських операцій;
- заміна частини договору чи поділ його на декілька договорів.




VIII. Вибір системи оподаткування:

- ✓ загальна система оподаткування;
- ✓ спрощена система оподаткування.

IX. Перенесення об'єкта оподаткування:

- у структурі сателіту;
- в іншому суб'єкті оподаткування.

X. Розподіл прибутку:

-  виплата дивідендів;
-  спрямування на формування статутного капіталу;
-  спрямування на формування резервного капіталу.




XI. Визначення і зміна структури капіталу:

- ✓ оптимізація співвідношення власного та залученого капіталу;
- ✓ нарощування власного капіталу;
- ✓ залучення позикового капіталу.

XII. Зміна структури видів діяльності:

- підлягать ліцензуванню;
- пільговий вид діяльності;
- зміна виду діяльності.

XIII. Зміна структури видів продукції:

-  підлягать ліцензуванню;
-  пільговий вид продукції;
-  зміна виду продукції.

XIV. Розбіжності у положеннях окремих податкових та інших нормативно-правових актів держави:

- відсутність у податковому законодавстві норми, котра встановлює регламент для відповідних елементів сплати податку;
- можливість подвійного трактування відповідної норми податкового законодавства;
- неузгодженість певної норми податкового законодавства з іншими нормативно-правовими актами.

Питання для самоконтролю.

- 7.1. В чому суть податкового планування у підприємстві?
- 7.2. Поясніть значення і встановіть місце податкового планування у системі планування підприємства?
- 7.3. Розкрийте поняття «ризик» та розкажіть які види ризиків Вам відомі.
- 7.4. Як можна врахувати суттєвість того або іншого ризику під час податкового планування?
- 7.5. Перелічіть і охарактеризуйте, будь ласка, основні принципи податкового планування.
- 7.6. Які методи податкового планування використовують у підприємствах України?
- 7.7. Назвіть, будь ласка, види податкового планування, які застосовують нині українські підприємства.
- 7.8. Які етапи податкового планування в підприємстві Вам відомі?
- 7.9. Що саме з інструментів податкового планування впливає на облікову політику підприємства?
- 7.10. Що Вам відомо про податкові режими, різні пільги та податкові пільги для підприємств?
- 7.11. Як можна вибрати найкращу форму здійснення і документального оформлення стосунків за договорами з партнерами для раціонального податкового планування?

7.12. Які цільові резерви можуть створювати підприємстві з метою поліпшення податкового планування?

7.13. Через які інструменти податкового планування може проявлятися заміна (розподіл) відносин?

7.14. З яких систем (груп системи) оподаткування підприємство може обирати для забезпечення власних потреб раціонального податкового планування?

7.15. Що Ви розумієте під словосполученням «перенесення об'єкта оподаткування» і як це може впливати на систему оподаткування підприємства?

7.16. З якими інструментами податкового планування пов'язують заміну структури видів діяльності?

7.17. Якими інструментами податкового планування застосовують під час розподілу планового прибутку?

7.18. Які інструменти податкового планування використовують для визначення і зміни структури капіталу?

7.19. Якими інструментами податкового планування можна змінити структуру видів продукції?

7.20. Як розбіжності у положеннях окремих податкових та інших нормативно-правових актів держави суттєво впливають на якість податкового планування підприємства?

Тема 8. ОРГАНІЗАЦІЯ ПОДАТКОВОГО ПЛАНУВАННЯ У ПІДПРИЄМСТВІ.

План.

8.1. Обґрунтування необхідності запровадження податкового планування у підприємстві та вибір оптимальної системи оподаткування його діяльності, податкових розрахунків.

8.2. Кадрове, матеріальне й інформаційне забезпечення податкового планування та його організація у підприємстві.

8.3. Основні вимоги до податкових менеджерів і їхня взаємодія та координація дій з іншими підрозділами, працівниками підприємства.

8.4. Організація документообігу в межах податкового планування.

8.1. Обґрунтування необхідності запровадження податкового планування у підприємстві та вибір оптимальної системи оподаткування його діяльності, податкових розрахунків.

Податкова політика підприємства може бути здійснена у таких формах:

- розрахунок поточних податкових платежів. Така форма податкової політики підприємства, яка передбачає визначення сум і термінів сплати податкових платежів, що обчислені за обраним самим підприємством варіантом оподаткування;
- бюджетування податкових платежів. Це форма податкової політики підприємства, що проявляється через формування системи планових розрахунків із використанням взаємопов'язаних бюджетів підприємства та спрямована на встановлення планової суми податкових платежів, що мають бути сплачені у майбутніх податкових періодах;
- податкове планування. Така форма податкової політики підприємства, яка дає змогу мінімізувати його податкові платежі за умови дотримання положень чинного законодавства України [¹, с. 30-31].

Податкове планування бажано запровадити у кожному суб'єкті господарювання. Проте, це залежить, насамперед, від його фінансових можливостей і бажання внутрішніх менеджерів займатись податковим плануванням чи передоручити його зовнішнім менеджерам, зокрема менеджерам, вузькоспеціалізованим фахівцям у сфері податкового планування.

Необхідність запровадження податкового планування у підприємстві можна обґрунтувати такими причинами:

- 1) можливістю застосування податкових альтернатив (податкові режими за різноманітних ситуацій, різні методи формування бази оподаткування, різні пільги);
- 2) необхідністю розроблення власної методики, виходячи із загальних норм оподаткування, де немає чітких рекомендацій;
- 3) частими змінами податкового законодавства України [¹, с. 32].

Юридичні особи оподатковуються за загальною (традиційною) системою оподаткування і спрощеною системою оподаткування.

За загальною (традиційною) системою оподаткування, юридична особа повинна сплачувати усі податки і збори щодо яких у нього виникає об'єкт оподаткування. Найважливішою його перевагою є залежність сум податків та зборів від обсягів результатів економічної діяльності платників податків.

Спрощена система оподаткування значно легша з точки зору ведення бухгалтерського обліку, хоча має низку обмежень:

- є обмеження за організаційно-правовою формою підприємства;
- існує список дозволених для цієї системи оподаткування видів діяльності;
- є обмеження щодо максимального обсягу (масштабу) доходу за календарний рік;
- існує обмеження щодо кількості найманих працівників;

- запроваджено обмеження, що пов'язане із станом розрахунків з бюджетом та державними цільовими фондами;
- існує обмеження за способом розрахунків (зокрема, юридичні особи, які уже перейшли на єдиний податок не мають права здійснювати товарообмінні (бартерні) угоди).

Проте, не дивлячись на це, спрощена система оподаткування добре підходить для малого бізнесу, що і забезпечує її популярність.

Спрощена система оподаткування може застосовуватися як фізичними особами-підприємцями, так і юридичними особами. Всі суб'єкти підприємницької діяльності в рамках спрощеної системи оподаткування розділені на 4 групи:

Показники	1 група	2 група	3 група	4 група
	для фіз. осіб	для фіз. осіб	для фіз. осіб	для фіз. осіб та підприємств для сільськогосподарських товаровиробників
Ставка ЄП	до 10 % від прожиткового мінімуму	до 20 % від мінімальної ЗП	5 % з доходу	передбачена п. 293.9 ст. 293 ПК
Ставка ЄП для платників ПДВ	—	—	3 % з доходу	передбачена п. 293.9 ст. 293 ПК
Обсяг доходу	< 1 млн. грн. за рік	< 5 млн. грн. за рік	< 7 млн. грн. за рік	75 % і більше складає частка сільськогосподарського товаровиробництва
Наймані працівники	—	< 10	не обмежено	не обмежено
Податковий період	1 рік	1 рік	1 квартал	1 рік
Види діяльності	«роздрібний продаж» та «побутові послуги населенню»	«послуги», «виробництво/продаж товарів», «ресторанне господарство» *	будь-які види діяльності, дозволені на спрощеній системі	-

* Платники ЄП 2 групи можуть надавати послуги тільки фізичним особам та/або платникам ЄП. Однак дане обмеження не поширюється на підприємців, що займаються виробництвом і продажем. До цієї групи не можуть бути віднесені підприємці, що здійснюють посередницькі послуги, пов'язані з нерухомим майном (кл. 68.31 КВЕД-2010), а також здійснюють діяльність з виробництва, постачання, продажу (реалізації) ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органогенного утворення та напівдорогоцінного каміння.

Фізичні особи оподатковуються за традиційною системою оподаткування, єдиним податком, а також шляхом сплати податку на промисел.

За спрощеною системою оподаткування підприємці сплачують єдиний соціальний внесок. Для платників податку 1 та 2 груп, а також для підприємців 3 групи, які не зареєстровані платниками ПДВ, передбачено ведення книги доходів (але не витрат) за результатами робочого дня.

Для підприємців 3 групи - платників ПДВ - передбачено облік доходів та витрат, а для підприємств 3 групи передбачено спрощений облік за методикою, затвердженою Міністерством фінансів України.

Здійснювати оподаткування підприємницької діяльності за традиційною системою можуть будь-які фізичні особи – суб'єкти підприємницької діяльності (далі – приватні підприємці). Законодавством не обумовлено ніяких обмежень щодо умов або сфери застосування такої системи оподаткування. Водночас, не передбачено жодних податкових пільг. У такому разі приватний підприємець повинен сплачувати, крім податку з доходів фізичних осіб (який стосується лише доходів отриманих від підприємницької діяльності), також усі інші податки і збори, щодо яких у нього виникає об'єкт оподаткування (зокрема ПДВ, соціальні внески тощо).

Обчислення суми податку з доходів фізичних осіб на звітний рік провадиться податковими органами на підставі поданої підприємцем Декларації про доходи громадян за минулий рік. Сплата підприємцем податку з доходів фізичних осіб протягом року здійснюється у вигляді авансових поквартальних платежів. Розмір авансового платежу становить 25 % від суми податку з доходів фізичних осіб, розрахованого за підсумками попереднього року на підставі заявленого підприємцем і відображеного в декларації оподатковуваного доходу.

Авансові платежі щодо податку з доходів фізичних осіб, протягом року сплачуються в такі терміни:

за I квартал – до 15 березня,

за II квартал – до 15 травня,
за III квартал – до 15 серпня,
за IV квартал – до 15 листопада.

У разі продажу товарів фізична особа повинна одержати одноразовий патент. Мінімальний термін дії одноразового патенту - три календарні дні, максимальний - сім. Підставою для видачі одноразового патенту є подання фізичною особою декларації, у якій відображається вартість товарів, що підлягають продажу.

Ставки податку на промисел встановлюються в розмірі 10 % зазначеної у декларації вартості товарів, які підлягають продажу протягом 3-х календарних днів, а також 20 % - тоді, коли термін продажу товарів збільшено до 7 календарних днів. Сума податку за невикористаним патентом не повертається.

Вибір системи оподаткування – важливий крок. Від нього залежить не лише те, які податки та в яких розмірах підприємство буде сплачувати, а і порядок визначення бази оподаткування, ведення бухгалтерського обліку та звітності.

Вибір системи оподаткування. Не можна дати один рецепт для усіх платників податків щодо вибору оптимальної системи оподаткування. Це залежить від виду діяльності, наявності та розміру витрат, обсягу річного доходу і навіть можливостей облікової служби підприємства. Для того, щоб зробити правильний вибір, потрібно ретельно проаналізувати усі складові бізнесу, порівняти результати, які ви отримаєте, перейшовши на ту чи іншу систему, та оцінити доцільність застосування загальної або спрощеної системи оподаткування. Потрібно пам'ятати: правильно зробивши вибір, можна уникнути зайвого податкового навантаження, оптимізувати бізнес і досягти більш високого та стійкого фінансового результату.

Зміна системи оподаткування: перехід на спрощену систему. Якщо підприємство уже визначилось із системою оподаткування, потрібно вчасно подати заяву про перехід на спрощену систему оподаткування. Заява про

застосування спрощеної системи оподаткування Платники податків, які планують з I кварталу наступного за звітним роком перейти на спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, мають подати заяву до контролюючого органу не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку наступного календарного кварталу (п. 298.1 ПКУ). Тобто останнім днем подання заяви такими платниками в цьому році буде 16 грудня звітного року.

Зазначимо, що суб'єкт господарювання може здійснити перехід на спрощену систему оподаткування тільки один раз протягом календарного року.

Перехід на спрощену систему оподаткування може бути здійснений за умови, якщо протягом календарного року, що передує періоду переходу на спрощену систему оподаткування, суб'єктом господарювання дотримано вимоги, встановлені для відповідних груп платників єдиного податку. До поданої заяви додається розрахунок доходу за попередній календарний рік. Розрахунок доходу за попередній календарний рік, що передує року переходу на спрощену систему оподаткування, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 16.07.2019 р. № 308.

Якщо ж підприємство, навпаки, забажало відмовитися від єдиного податку та перейти на загальну систему оподаткування, то йому потрібно подати заяву про відмову від спрощеної системи оподаткування не пізніше ніж за 10 календарних днів до початку нового кварталу чи року (ст. 298.2 ПКУ).

Перехід до загальної системи оподаткування відбувається з 1-го числа місяця, наступного за звітним кварталом, у якому подано заяву щодо відмови від спрощеної системи. Тому в цьому році останній термін для подання платниками єдиного податку заяви про відмову від застосування спрощеної системи оподаткування – 20 грудня звітного року.

Проте не треба забувати, що відмовитись від сплати єдиного податку та перейти на загальну систему оподаткування підприємство зобов'язане і в разі невиконання умов перебування на спрощеній системі або на певній групі єдиного податку.

Загальна система оподаткування вигідна низькорентабельним (менше 15 %) або збитковим сільгосп підприємствам. Але ця система може бути не вигідна для підприємств, у власності яких є багато землі, адже доведеться нести додаткові витрати на сплату земельного податку, від якого звільнені платники ЄП третьої та четвертої груп.

Третя група єдиників підходить високорентабельним підприємствам. При виборі ЄП (ставка 3 % або 5 %) теж необхідно враховувати норму рентабельності, адже високорентабельним підприємствам вигідніше сплачувати ЄП за ставкою 5 % і не бути платником ПДВ. У цьому випадку, звичайно, слід зважити на особливості ведення діяльності. Так, якщо ви працюєте з контрагентами – платниками ПДВ, то їх не потішить те, що ви відмовляєтеся від статусу платника ПДВ, і вони можуть припинити договірні відносини з вашим підприємством. ЄП з умовою реєстрації платником ПДВ (ставка податку 3 %) вигідний для високорентабельних підприємств, яким за умовами роботи з контрагентами потрібно бути платником ПДВ.

Четверта група єдиників вигідніша підприємствам із невеликою кількістю землі і значними доходами (прибутком) (високорентабельним підприємствам), оскільки сума ЄП залежить лише від площі сільськогосподарських угідь та їх НГО і не залежить від результатів діяльності (суми отриманого прибутку).

Наприклад, тим, які спеціалізуються на тваринництві чи птахівництві, адже ця галузь не передбачає використання великої площі сільськогосподарських угідь.

Також необхідно пам'ятати, що фізичні особи, які здають земельні ділянки сільгосподарського призначення в оренду єдиникам четвертої групи, звільнені від сплати земельного податку. А це досить важливо для сільгосп підприємств. Адже на практиці вони погоджуються компенсувати своїм орендодавцям витрати на сплату земельного податку. Тобто перебування на загальній системі та в третій групі єдиників може збільшити витрати на компенсацію земельного податку орендодавцям.

Сільськогосподарські підприємства, зареєстровані юридичними особами (у тому числі фермерські господарства), можуть застосовувати такі системи оподаткування:

- загальну систему зі сплатою податку на прибуток;
- спрощену систему зі сплатою єдиного податку (далі – ЄП) у третій групі (за ставкою 3 % та за умови реєстрації платником ПДВ або за ставкою 5 % без сплати ПДВ);
- спрощену систему зі сплатою ЄП у четвертій групі.

Традиційно вважається, що найбільш вигідною для сільгоспвиробників є спрощена система оподаткування зі сплатою ЄП у четвертій групі. Але підвищення розміру нормативної грошової оцінки (далі – НГО) сільгосподарських угідь і ставок ЄП призводять до того, що іноді інші системи оподаткування є вигіднішими з економічної точки зору. Вибір підприємством тієї чи іншої системи оподаткування залежить від різних чинників (доходу підприємства, його рентабельності, виду діяльності тощо).

Для системної роботи з питань податкового планування, підприємство (організація, заклад) може оформляти «Наказ про податкову політику» (Додаток А).

8.2. Кадрове, матеріальне й інформаційне забезпечення податкового планування та його організація у підприємстві.

Податкове планування передбачає і організацію бюджетування податкових платежів. Таке бюджетування дає змогу обчислити не лише поточні податкові зобов'язання, а і податкові зобов'язання майбутніх періодів.

Генеральний (зведений) бюджет податків може складатись із таких індивідуальних бюджетів:

- 1) податку на додану вартість (ПДВ);
- 2) податку на прибуток підприємства;
- 3) податку на землю;

- 4) податку із власників транспортних засобів;
- 5) комунального податку;
- 6) внесків на соціальне страхування;
- 7) акцизного податку;
- 8) збору за спеціальне використання природних ресурсів;
- 9) збору за забруднення навколишнього природного середовища тощо [4, с. 94].

З метою підвищення ефективності податкового планування бюджетів податкових платежів, їх доцільно складати щомісячно (за 5-7 днів до початку нового календарного місяця) із подекадною деталізацією.

Після запровадження бюджетування податкових платежів, необхідно проводити організаційні заходи із формування системи податкового планування, до яких, насамперед, належить організація ресурсного забезпечення, що складається з трьох елементів: кадрового, інформаційного та матеріального забезпечення.

До кадрового забезпечення податкового планування у підприємстві належить персонал, що розробляє і реалізує заходи податкового планування, зокрема: працівники податкового відділу, відділу бюджетування податків бухгалтерії тощо.

До інформаційного забезпечення податкового планування у підприємстві відносять інформаційний масив, що використовується у розробленні та реалізації заходів податкового планування, а також організації податкового планування у підприємстві, зокрема під час підбору кадрового персоналу з податкового планування.

Під матеріальним забезпеченням розуміють усі види матеріальних ресурсів, що потрібні для забезпечення розроблення і реалізації заходів податкового планування, а також організації податкового планування у підприємстві, в тому числі грошові кошти, предмети та засоби праці тощо.

Водночас, під час організації податкового планування треба врахувати, що усі елементи ресурсного забезпечення взаємопов'язані і взаємозалежні,

тому запроваджувати їх необхідно у комплексі, із врахуванням взаємного впливу кожного з них.

8.3. Основні вимоги до податкових менеджерів і їхня взаємодія та координація дій з іншими підрозділами, працівниками підприємства.

Будь-яке підприємство, формуючи службу податкового менеджменту, має усвідомлювати: які кошти воно може виділити на організацію податкового менеджменту; чи можуть ці витрати окупитись і протягом якого часу.

Для великих підприємств слід створити відділ або покласти ці функції на працівника бухгалтерії, а для малих - спеціальної податкової служби не потрібно створювати, тому її функції бере на себе керівник підприємства або передоручає їх комусь іншому.

Посаду «податковий менеджер» можна передбачити у податковому відділі, бухгалтерії, фінансовому чи планово-економічному відділах.

Податковий менеджер перебуває у підпорядкуванні в фінансового директора й отримує від нього накази та розпорядження. Додаткові розпорядження він може отримувати від генерального директора і від начальника юридичного відділу. Вказівки таких співробітників податковий менеджер може виконувати, якщо це не суперечать вказівкам фінансового директора.

Податковий менеджер дає розпорядження та методичні вказівки: головному бухгалтеру, комерційному директору, виробничому директору, керівникам структурних підрозділів підприємства. У разі необхідності, в зв'язку із відсутністю податкового менеджера, його може замінювати фінансовий директор. Якщо є потреба, податковий менеджер може замінювати фахівців, які перебувають у його розпорядженні.

На посаду податкового менеджера призначається особа, яка відповідає наступним критеріям: освіту, спеціальність, стаж роботи, посадовий оклад. Податковий менеджер має право на відпустку і отримувати премії.

Зразок посадової інструкції для податкового менеджера представлений у Додатку Б.

Цілі податкового менеджера - оптимізація податкових платежів організації в рамках податкового законодавства; уникнути фінансових і податкових ризиків; поліпшення податкового адміністрування в підприємстві.

Функції податкового менеджера:

- участь в розробці регламентуючих документів підприємства, статуту і різних положень;

- розробка та обґрунтування застосування податкового режиму, ефективної системи оподаткування;

- здійснення внутрішнього податкового контролю, аналіз оподаткування організації, розробка заходів щодо вдосконалення податкового адміністрування;

- забезпечення виконання зовнішнього податкового контролю, своєчасне і повне надання документації належним особам податкових органів;

- здійснення податкового виробництва у підприємстві.

Інформація. Податковий менеджер обмінюється інформацією з наступними організаціями:

- органи державного управління з приводу реєстрації компанії і місцеві органи управління з приводу окремих сфер діяльності;

- інспекція ДПС, відділення пенсійного фонду, фонду соціального страхування з приводу постановки на облік, надання звітності, з питань пільг;

- органи державної реєстрації та прав власності;

- арбітражні суди з приводу вирішення податкових спорів і претензії.

Податковий менеджер обмінюється інформацією з працівниками підрозділів свого підприємства: головний бухгалтер, начальник юридичного відділу, фінансовий директор.

Права податкового менеджера:

- брати участь в обговоренні питань і вносити поправки з питань ухвалення та зміни статуту;

- структурних змін в підприємстві;
- співпрацю з іншими підприємствами, обґрунтування системи договорів, фінансового планування;
- робити запити на інформацію у фінансовому та планово-економічному відділах, в бухгалтерії і т. д .;
- право самостійно вирішити низку важливих питань, що пов'язані із податками та зборами, зокрема про:
 - ✓ постановку і планування грошових потоків в частині податкових платежем;
 - ✓ про організацію податкових платежів за податковим календарем;
 - ✓ про взаємодію з державною податковою службою.

Відповідальність податкового менеджера - за:



- незнання чинних законів і нормативних актів держави;
- відсутність несвоєчасну або неякісну підготовку інформації для розробки податкового плану і плану руху грошових коштів;
- порушення організацією податкового режиму;
- несвоєчасну постановку на облік в податкових органах і в позабюджетних соціальних фондів;
- помилки у виконанні податкових зобов'язань;
- недбале виконання аналізу податкових платежів організації;
- неухважне ставлення і відмова в наданні консультаційної допомоги персоналу організації;
- корисливе або незаконне використання наданих прав.

8.4. Організація документообігу в межах податкового планування.


Під час податкового планування використовується інформація з різних відділів та структурних підрозділів підприємства, тому виникає питання щодо правильної організації документообігу податкового спрямування.


Для такої організації використовують схему документообігу (інформаційних потоків) у рамках податкового планування, куди доцільно включити перелік відділів, задіяних у заходи податкового планування, терміни і форми передавання інформації (комунікації).

В процесі податкового планування здійснюється:

- 1) розроблення заходів податкового планування:
 - бюджети підприємства (планово-економічний відділ);
 - схеми оптимізації сум податків та зборів;
 - заплановані форми договірних відносин з контрагентами;
 - прогнозовані суми, терміни та форми проведення розрахунків з контрагентами (бухгалтерія, фінансовий відділ);
 - номенклатура готової продукції підприємства (виробничий відділ);
 - інша інформація (організаційна форма підприємства, місцезнаходження структурних підрозділів підприємства тощо);
- 2) узгодження заходів податкового планування:
 - ✓ дирекція;
 - ✓ планово-економічний відділ;
 - ✓ бухгалтерія;
 - ✓ фінансовий відділ;
 - ✓ юридичний відділ;
 - ✓ відділ збуту;
 - ✓ відділ постачання;
 - ✓ виробничий відділ;
- 3) моніторинг та контроль заходів податкового планування:
 -  чинні форми договірних відносин з контрагентами (юридичний відділ);
 -  реальні суми, терміни та форми проведення розрахунків з контрагентами (бухгалтерія, фінансовий відділ);

 фактичні терміни та обсяги одержання товарів, матеріалів і т. д. (бухгалтерія, відділ постачання);

 реальні терміни та обсяги відвантаження товарів, продукції (бухгалтерія, відділ постачання);

 фактичний обсяг виготовлюваної підприємством готової продукції (виробничий відділ, бухгалтерія).

Під час податкового планування кожен відділ підприємства виконує відповідні завдання, для прикладу:

1. Планово-економічний відділ. Здійснює розроблення варіантів управлінських рішень з точки зору податкових наслідків, оцінку додаткових затрат на їхнє запровадження, визначення загального фінансового результату операції; складання середньо- та короткострокових планів податкових платежів, аналіз відхилень фактичних показників від планових та ефективності заходів із податкового планування.

2. Інформаційно-аналітична служба. Здійснює контроль за змінами податкового законодавства, веде збирання інформації про чинних і потенційних партнерів, прогнозує можливі зміни податкового законодавства.

3. Служба із внутрішнього аудиту та фінансового управління. Бере участь у розробленні і контролює накази про облікову та податкову політику підприємства, а також складає звіт про результати податкового планування.

4. Облікова служба (бухгалтерія). Розробляє накази про облікову та податкову політику підприємства, здійснює бухгалтерський і податковий облік, контролює своєчасність сплати податків та зборів, розрахунків за соціальними внесками. У Додатку В можна знайти зразок «Посадової інструкції для бухгалтера з податкового обліку».

5. Юридична служба. Оцінює правові наслідки тих або інших варіантів управлінських рішень щодо податкового планування, дає юридичні висновки щодо проектів таких рішень, здійснює юридичне оформлення господарських операцій.

6. Податковий менеджер або інша посадова особа фінансової служби підприємства, на яку покладена відповідальність за процес податкового планування. Він (вона) забезпечує загальний контроль та координування діяльності усіх служб (відділів, груп) підприємства, готує проекти оптимальних управлінських рішень у сегменті податкового планування, узагальнюючи висновки, оцінки і прогнози усіх залучених до податкового планування усіх служб (відділів, груп) [⁴, с. 104-105].

Література.

1. Грабчук І. Л., Лайчук С. М. Податкове планування: особливості організації на підприємстві. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2017. Вип. 2 (37). С. 30-34.

2. Системи оподаткування: вибір та зміна. URL: <https://uteka.ua/ua/publication/news-14-delovye-novosti-36-sistemy-nalogooblozheniya-vybor-i-izmenenie><https://uteka.ua/ua/publication/news-14-delovye-novosti-36-sistemy-nalogooblozheniya-vybor-i-izmenenie>

3. Аналізуємо системи оподаткування. URL: <https://uteka.ua/ua/publication/agro-4-nalogooblozhenie-selхозpredpriyatij-12-analiziruem-sistemy-nalogooblozheniya>

4. Иванов Ю. Б., Карпова В. В., Карпов Л. Н. Налоговое планирование: принципы, методы, инструментарий: моногр. Х: ИД «ИНЖЭК», 2006. 272 с.

Питання для самоконтролю.

8.1. Як обґрунтувати необхідність запровадження податкового планування у підприємстві (організації, закладі)?

8.2. Що треба зробити для правильного вибору оптимальної системи оподаткування його діяльності, податкових розрахунків.

8.3. Що таке кадрове забезпечення податкового планування і як це функціонує?

8.4. В чому суть матеріального забезпечення податкового планування і як воно здійснюється?

8.5. Хто і як організовує у підприємстві (організації, закладі) інформаційне забезпечення податкового планування?

8.6. Які основні вимоги до податкових менеджерів?

8.7. Як взаємодіють та координують свої дії податкові менеджери з іншими підрозділами, працівниками підприємства.

8.8. Що Вам відомо про організацію документообігу в межах податкового планування?

Тема 9. ПОДАТКОВЕ ПЛАНУВАННЯ ЗА ОКРЕМИМИ ВИДАМИ ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ.

План.

9.1. Специфіка та вибір оптимального проекту податкового планування податку на прибуток підприємства.

9.2. Особливості податкового планування податку на додану вартість і організація вибору оптимального проекту податкового планування з ПДВ.

9.3. Податкове планування інших видів податків і зборів у підприємстві.

9.4. Податкове планування у системі корпоративного управління.

9.5. Особливості податкового планування в умовах воєнного стану.

9.1. Специфіка та вибір оптимального проекту податкового планування податку на прибуток підприємства.

Джерелом сплати податку на прибуток є прибуток до оподаткування, розрахований відповідно до податкового законодавства. Податок на прибуток залежить від результатів діяльності підприємства, тобто чинників, що перебувають під суттєвим контролем його керівників і працівників. Провідним чинником впливу на податкове зобов'язання є визначення бази оподаткування, тобто прибутку до оподаткування.

Об'єктом оподаткування є:


- прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які виникають відповідно до положень цього Кодексу.

- Якщо відповідно до цього розділу передбачено здійснення коригування шляхом збільшення фінансового результату до оподаткування, то в цьому разі відбувається:

- зменшення від'ємного значення фінансового результату до оподаткування (збитку);
- збільшення позитивного значення фінансового результату до оподаткування (прибутку).

- Якщо відповідно до цього розділу передбачено здійснення коригування шляхом зменшення фінансового результату до оподаткування, то в цьому разі відбувається:

 збільшення від'ємного значення фінансового результату до оподаткування (збитку);

 зменшення позитивного значення фінансового результату до оподаткування (прибутку).

- Для платників податку, у яких річний дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний (податковий) період не перевищує 40 млн. грн., об'єкт оподаткування може визначатися без коригування фінансового результату до оподаткування на усі різниці (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років), визначені відповідно до положень цього розділу. Платник податку, у якого річний дохід (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний (податковий) період не перевищує 40 млн. грн., має право ухвалити рішення про незастосування коригувань фінансового результату до оподаткування на усі різниці (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років), визначені відповідно до положень цього розділу, не більше одного разу протягом безперервної сукупності років в кожному з яких виконується цей критерій щодо розміру доходу. Про ухвалене рішення платник податку зазначає у податковій звітності з цього податку, що подається за перший рік в такій безперервній сукупності років. В подальші роки такої сукупності коригування фінансового результату також не застосовуються (крім

від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років).

- Якщо у платника, який ухвалив рішення про незастосування коригувань фінансового результату до оподаткування на усі різниці (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років), визначені відповідно до положень цього розділу, в будь-якому наступному році річний дохід (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний (податковий) період перевищує 40 млн. грн., такий платник визначає об'єкт оподаткування починаючи з такого року шляхом коригування фінансового результату до оподаткування на усі різниці, визначені відповідно до положень цього розділу.

- Для цілей цього підпункту до річного доходу від будь-якої діяльності, визначеного за правилами бухгалтерського обліку, включається дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), інші операційні доходи, фінансові доходи та інші доходи.

- Платники податку на прибуток - виробники сільськогосподарської продукції, які обрали річний податковий (звітний) період відповідно до підпункту 137.4.1 пункту 137.4 статті 137 цього Кодексу, фінансовий результат до оподаткування за податковий (звітний) період обчислюють шляхом зменшення фінансового результату до оподаткування за минулий звітний рік на фінансовий результат до оподаткування за перше півріччя такого року та збільшення на фінансовий результат до оподаткування за перше півріччя поточного звітного року, що визначені відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності;

- дохід за договорами страхування;

- дохід (прибуток) нерезидента, що підлягає оподаткуванню;

- дохід суб'єктів, які здійснюють випуск та проведення лотерей, підлягає оподаткуванню;

- дохід операторів, отриманий від букмекерської діяльності, азартних ігор (у тому числі казино), крім доходу, отриманого від азартних ігор з використанням гральних автоматів, зменшеного на суму виплачених виплат гравцю, що підлягає оподаткуванню.

Ставки податку. Базова (основна) ставка податку становить 18 %.

Під час провадження страхової діяльності юридичних осіб - резидентів одночасно із ставкою податку на прибуток ставки податку на дохід встановлюються у таких розмірах:

3 відсотки за договорами страхування від об'єкта оподаткування;

0 відсотків за договорами з довгострокового страхування життя, договорами добровільного медичного страхування та договорами страхування у межах недержавного пенсійного забезпечення, зокрема договорів страхування додаткової пенсії.

Ставки 0, 4, 6, 12, 15 і 20 відсотків застосовуються до доходів нерезидентів та прирівняних до них осіб із джерелом їх походження з України у випадках, встановлених пунктом 141.4 статті 141 цього Кодексу.

Під час провадження букмекерської діяльності, азартних ігор (у тому числі казино) одночасно із ставкою податку на прибуток, ставка податку на дохід встановлюється у розмірі:

❖ 10 відсотків від доходу, отриманого від азартних ігор з використанням гральних автоматів;

❖ 18 відсотків від доходу, отриманого від букмекерської діяльності, азартних ігор (у тому числі казино), крім доходу, отриманого від азартних ігор з використанням гральних автоматів, зменшеного на суму виплачених виплат гравцю.

Податок на дохід, визначений як об'єкт оподаткування у підпунктах 134.1.2, 134.1.4, 134.1.5 пункту 134.1 статті 134 цього Кодексу, є частиною податку на прибуток.

Під час провадження діяльності з випуску та проведення лотерей встановлюється ставка податку на дохід від суми доходів, визначених

підпунктом 134.1.4 пункту 134.1 статті 134 цього Кодексу, у розмірі 30 відсотків з урахуванням положень пункту 47 підрозділу 4 розділу XX цього Кодексу.

Сума податку на прибуток (ПП) розраховується так:

1) якщо фінансовий результат до 40 млн. грн. включно:

$$\text{ПП} = \text{ФР} \times 18/100 \%,$$

де ФР – сума фінансового результату за звітний період;

2) якщо фінансовий результат понад 40 млн. грн. включно:

$$\text{ПП} = (\text{ФР} \pm \text{ПР}) \times 18/100 \%,$$

де ПР - податкові різниці.

Фінансовий результат (прибуток або збиток) визначають шляхом зменшення суми отриманих підприємством доходів за звітний період на суму витрат, здійснених ним за звітний період і на суму розрахованої амортизації основних засобів або нематеріальних активів відповідно до пункту 138.3 статті 138 Податкового Кодексу України.

Отже, для того, щоб зменшити прибуток до оподаткування необхідно:

- ✓ зменшити дохід;
- ✓ збільшити витрати та амортизаційні відрахування.

Зменшення доходу можливе за таких умов:

1) застосування податкових пільг, що зменшують або виключають визначені суми із доходу, зокрема:

- не включаються до складу доходів платника податку суми, отримані від продажу видавничої продукції замовнику або безпосередньому споживачу;

- звільняється від оподаткування прибуток від реалізації товарів (робіт, послуг), власного виробництва підприємств, що засновані всеукраїнськими громадськими організаціями інвалідів та є їх повною власністю. Не відносяться до таких товарів: підакцизних товарів та прибуток, одержаний від грального бізнесу.

Умова застосування пільги:

□ протягом попереднього звітного (податкового) періоду кількість інвалідів, які мають там основне місце роботи, становить не менше 50 % загальної чисельності працюючих;

□ фонд оплати праці таких інвалідів становить протягом звітного періоду не менше 25 % суми загальних витрат на оплату праці, що відносяться до складу витрат виробництва (обігу);

□ наявність дозволу на право користування такою пільгою, який надається міжвідомчою Комісією з питань діяльності підприємств та організацій громадських організацій інвалідів відповідно до Закону України «Про основи соціальної захищеності інвалідів в Україні»;

- звільняється від оподаткування прибуток підприємств, отриманий від продажу на митній території України спеціальних продуктів дитячого харчування власного виробництва, спрямований на збільшення обсягів виробництва та зменшення роздрібних цін таких продуктів;

- суми доходів (крім пасивного прибутку), отримані підприємствами резидентами за межами митної території України, за наявності міжнародного договору про усунення подвійного оподаткування, ратифікованого Верховною Радою України;

- та ін. див. Довідники пільг, наданих чинним законодавством по сплаті податків, зборів, інших обов'язкових платежів. Вони представляються Департаментом методологічної та нормотворчої роботи Головного управління Державної податкової служби України (наприклад, довідник № 105/2 поданий станом на 01 жовтня 2021 р.). URL: <https://tax.gov.ua/dovidniki--reestri--perelik/dovidniki-/54005.html>);

2) зменшення доходів внаслідок застосування фінансових інструментів, використання схем з контрагентами (зокрема, з платниками єдиного податку).

Збільшення витрат підприємства. Збільшення витрат є основним важелем впливу на прибуток до оподаткування. «Податковим кодексом України» висувається низка фіскальних умов, що визначають приналежність затрат

підприємства до його витрат звітного періоду. Основні з них можна згрупувати таким чином:

1) обов'язкова участь витрат у господарській діяльності підприємства є основною умовою віднесення затрат до витрат. У зв'язку з цим, не відносяться на зменшення доходу такі витрати бухгалтерського обліку як крадіжки, нестачі і псування запасів; придбання, виробництво й утримання предметів соціально-культурного призначення та ін.;

2) застосування відсоткових обмежень щодо витрат подвійного призначення. До таких витрат відносяться затрати звітного періоду що не перевищують наступні обмеження:

- добровільно перераховані суми на користь держбюджету та до всеукраїнських об'єднань осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи у сумі, що відповідно не перевищує 4 % і 10 % оподаткованого прибутку попереднього звітного періоду;

- витрати на ремонт основних засобів у сумі, що не перевищує 10 % вартості групи (об'єкта);

- витрати на проведення рекламних заходів розділені на дві групи:

- проведення рекламних заходів стосовно товарів, що продаються і повною сумою відносяться до витрат;

- витрати на організацію прийомів, презентацій і свят, придбання і розповсюдження подарунків зараховуються до валових у межах 2 % від оподаткованого прибутку за попередній звітний період. Тут безоплатна роздача зразків товару у рекламних цілях доходом не вважається, але тут треба відображати податкове зобов'язання з ПДВ;

- сума витрат на гарантійний ремонт не повинна перевищувати 10 % від вартості проданого товару, по яких не закінчився строк гарантійного обслуговування;

- витрати на відрядження, сума котрих не повинна перевищувати граничних норм, встановлених Кабінетом Міністрів України;

- витрати на придбання пально-мастильних матеріалів для легкових автомобілів відносяться до валових витрат у розмірі 50 % затраченої суми;
- та інші.

Усі витрати, що перевищують вказані межі, фінансуються за рахунок прибутку після оподаткування. У бухгалтерському обліку таких процентних лімітів не існує, витрати формуються у повному обсязі здійснених витрат;

3) обов'язкове документальне підтвердження усіх витрат, що відносять до валових. Наприклад, витрати на відрядження мають бути підтверджені документами, що засвідчують вартість таких витрат, а також зв'язок такого відрядження з основною діяльністю.

Таким чином, виходячи з охарактеризованих фіскальних обмежень, можна зробити висновки, що основними шляхами збільшення витрат є:

1) застосування податкових пільг. Зокрема, застосування міжнародних договорів із запобігання подвійного оподаткування;

2) зменшення так званих «непродуктивних витрат», що є витратами у бухгалтерському обліку, але не відносяться до валових витрат. Зокрема, витрати на придбання та обслуговування основних фондів соціально-культурного призначення, крадіжки, нестачі, витрати на мобільний зв'язок і т. д.;

3) виключити або завуалювати суми, що призводять до так званої «податкової асиметрії» при віднесенні доходів і витрат до валових. Для прикладу:

- штрафи, пені і неустойки фінансуються за рахунок прибутку після оподаткування, у той же час отримані аналогічні суми є валовим доходом підприємства;

- суми, отримані як кредит від особи, що не є фінансово-кредитною установою, вважаються валовим доходом підприємства, утім його повернення або надання аналогічного кредиту не відноситься до валових витрат.

Вплив облікової політики на планування податкового зобов'язання з податку на прибуток. На формування собівартості і чистого прибутку

безпосередньо впливає відповідний метод оцінки вибуття запасів. Для цілей оподаткування дозволено використовувати один із двох методів: ФІФО чи ідентифікованої собівартості.

Для ефективного податкового планування варто оцінити переваги і недоліки кожного з цих методів:

- якщо використовувати метод ФІФО, то вартість кінцевих запасів тут наближена до їхньої поточної ринкової вартості, а собівартість реалізованої продукції знижується, що призводить до максимального значення прибутку;

- якщо застосовувати метод ідентифікованої собівартості конкретної партії, то підприємство може регулювати свій прибуток шляхом реалізації найдорожчих або найдешевших одиниць запасів.

Підприємство, вибираючи облікову політику, має також враховувати технічні можливості обробки бухгалтерської інформації і за її відсутності максимально наблизити інформацію бухгалтерського обліку для цілей податкового.

Важливе значення для підприємства має політика правильного відображення доходів, витрат, амортизаційних розрахунків, прибутку або збитку у Декларації про прибуток.

9.2. Особливості податкового планування податку на додану вартість і організація вибору оптимального проекту податкового планування з ПДВ.

Податок на додану вартість (далі – ПДВ) є одним з основних джерел наповнення бюджету та одним з основним податків, що складають податкове навантаження на підприємство. Тому податкових оптимізацій з ПДВ повинні займати одні з перших місць при податковому плануванні у підприємстві.

Усю сукупність оптимізаційних схем при податковому плануванні ПДВ можна групувати наступним чином:

I. Здійснення операцій, що не підлягають оподаткуванню ПДВ. Як відомо суб'єкт господарювання нараховує ПДВ за одночасного виконання таких умов:

- особа є платником ПДВ;
- здійснює операції, що є об'єктом оподаткування;
- також у разі, якщо такі операції не звільнені від оподаткування.

Таким чином, у платника ПДВ можуть виникати операції, котрі не обкладаються ПДВ у випадку, якщо здійснюються операції з продажу товарів, що:

- звільнені від оподаткування (наприклад, доставка періодичних видань, продаж продуктів дитячого харчування)
- не є об'єктом оподаткування. До операцій, що не є об'єктом оподаткування ПДВ, належать, зокрема, операції щодо:
 - передачі майна орендодавця (лізингодавця) у користування орендарю (лізингоотримувачу) за умови його повернення орендодавцю (лізингодавцю);
 - надання послуг зі страхування, перестрахування, соціального та пенсійного страхування;
 - обігу валютних цінностей, у тому числі національної та іноземної валют, лотерейних білетів (з дозволу Міністерства фінансів України);
 - бланків з непогашеними поштовими марками (крім колекційних);
 - надання послуг з інкасації, розрахунково-касового обслуговування, залучення, розміщення та повернення коштів за договорами позики, депозиту, вкладу, страхування та інших;
 - оплати вартості державних платних послуг, обов'язковість отримання (надання) яких зумовлена законодавством;
 - виплати заробітної плати, стипендії, субсидій за рахунок бюджетів і державних цільових фондів; виплати дивідендів і роялті, надання комісійних і дилерських послуг з торгівлі цінними паперами;

- передачі основних фондів як внеску до статутних фондів юридичних осіб в обмін на їхні корпоративні права; та ін.;

- оподатковуються за нульовою ставкою. Нульова ставка застосовується:

- щодо окресленої Законом про ПДВ групи товарів, наприклад, стосовно товарів (робіт і послуг), що експортуються за межі митної території України;

- реалізуються в роздріб у зонах безмитного контролю;

- щодо вугілля, продуктів його збагачення, електроенергії.

Застосування нульової ставки забезпечує повне відшкодування ПДВ, що був сплачений постачальнику у зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг).

Як один шляхів податкової оптимізації слід врахувати можливість виведення суб'єкта підприємницької діяльності з платників ПДВ. Тут доцільно попередньо врахувати, що:

- неплатник ПДВ відносить суму вказаного податку до валових витрат, що спричиняє також зменшення прибутку до оподаткування, але збільшує собівартість продукції;

- контрагенти можуть відмовитися від співпраці з таким суб'єктом підприємницької діяльності через відсутність у його ціні ПДВ, що не надає їм

змоги формувати податковий кредит. У такому разі особа - платник ПДВ, що придбала товари у особи – неплатника ПДВ при здійсненні оподатковуваних ПДВ операцій сплачує до бюджету усю суму податкового зобов'язання.

II. Зменшення бази оподаткування ПДВ. Загальновідомо, що перерахуванню в бюджет належить сума ПДВ, яка розраховується таким чином:

Сума ПДВ, належна до сплати в бюджет = Сума податкового зобов'язання з ПДВ – Сума податкового кредиту з ПДВ.

Звідси, проблему мінімізації ПДВ варто розглядати в контексті мінімізації податкового зобов'язання та максимізації податкового кредиту.

Шляхи мінімізації податкового зобов'язання з ПДВ. Мінімізація податкового зобов'язання з ПДВ можлива за умов:

1) використання податкових пільг, тобто операцій які звільнені від ПДВ, не є об'єктом оподаткування ПДВ або оподатковуються за нульовою ставкою;

2) застосування оптимізаційних схем податкового планування. Для прикладу:

- уникнення бартерних операцій, оскільки вони повинні оцінюватися за звичайними цінами;

- передача податкового зобов'язання партнеру за допомогою товарного кредиту; та інше.

Шляхи максимізації податкового кредиту з ПДВ. Формування податкового кредиту має ряд особливостей і допустиме лише за виконання таких умов:

- вартість придбаних товарів (робіт, послуг) повинна відноситися до витрат платника податку або підлягати амортизації;

- обов'язкове документальне підтвердження операцій податковими накладними, а в разі імпорту робіт (послуг) - митними деклараціями або актом прийняття робіт (послуг) чи банківським документом, що засвідчує перерахування коштів в оплату вартості таких робіт (послуг).

Особливості формування податкового кредиту з ПДВ пов'язані з такими аспектами, як:

- віднесення товарів (робіт, послуг) до витрат (нарахування амортизації);

- використання придбаних товарів для оподаткованої ПДВ діяльності.

Право на податковий кредит має платник податку, у якого виникають податкові зобов'язання.

Тому з метою податкової оптимізації ПДВ необхідно уникати таких операцій, що не надають можливості збільшити податковий кредит з ПДВ.

Одноразове значне збільшення податкового кредиту можливе при придбанні основних засобів, що можна використати при застосуванні такого методу як відстрочення податкових платежів.

Важливе значення має правильне відображення податкового кредиту, податкового зобов'язання у Податковій декларації з ПДВ та вибір форми звітності, адже це єдиний податок, який підлягає відшкодуванню з бюджету. Як відомо, податкова звітність з ПДВ може подаватися з періодичністю в один календарний місяць або квартал і мати повну або скорочену форму, що залежить від обсягу оподатковуваних операцій із продажу товарів (робіт, послуг) за попередній календарний рік. Проте, здійснення бюджетного відшкодування можливе лише за умови подання повної, як правило, місячної декларації.

9.3. Податкове планування інших видів податків і зборів у підприємстві.

Суб'єкти підприємництва (юридичні особи та фізичні особи-підприємці) здійснюють нарахування єдиного соціального та його утримання із заробітної плати. Проблема оптимізації бази оподаткування соціальних внесків зводиться до контролю за формуванням фонду оплати праці.

Можна визначити такі основні напрямки оптимізації бази оподаткування соціальних внесків:

1) контроль за розміром оплати праці працівників підприємства у бік його зменшення. Проте, це не дуже ефективний метод, адже він може спричинити плинність кадрів, низьку продуктивність праці і т. д.;

2) зменшення чисельності працівників без зниження оплати праці для кожного з них. На кожного з працівників покладається більше функцій (завдань), тобто продуктивність праці кожного з них має збільшитись;

3) оформлення працівників як таких, що не перебувають у штаті підприємства. Наприклад, оплата праці працівникам за договорами цивільно-правового характеру;

4) встановити розмір заробітної плати на рівні граничної суми фактичних виплат заробітної плати. Страхові внески на усі види соціального страхування

нараховуються у межах вказаної граничної суми, що становить 21450 грн. (мінімальна заробітна плата на місяць (6500 грн.) x 15 її розмірів x 22/100) на місяць у розрахунку на кожну фізичну особу (станом на 01.01.2022 р.).

Іншим шляхом оптимізації розміру соціальних внесків є так званий прийом заміни відносин, тобто заміна трудових договорів іншими видами угод:

1. Отримувати дохід у вигляді дивідендів. Цей варіант можна використати для власника, що є директором підприємства, а також для співвласників тощо. Дивіденди остаточно оподатковуються податковим агентом під час їхнього нарахування платнику податку.

Ставка податку встановлена у розмірі 18 % – для пасивних доходів, у тому числі нарахованих у вигляді дивідендів за акціями та/або інвестиційними сертифікатами, що виплачуються інститутами спільного інвестування.

Ставка податку у розмірі 5 % встановлена для дивідендів за акціями і корпоративними правами, нарахованими резидентами - платниками податку на прибуток підприємств (крім доходів у вигляді дивідендів за акціями, інвестиційними сертифікатами, що виплачуються інститутами спільного інвестування).

Крім того, дивіденди, що нараховані на користь фізичних осіб за акціями або іншими корпоративними правами, які мають статус привілейованих або інший статус, що передбачає виплату фіксованого розміру дивідендів чи суми, яка є більшою за суму виплат, розраховану на будь-яку іншу акцію (корпоративне право), емітовану таким платником податку, прирівнюється з метою оподаткування до виплати заробітної плати оподаткуванням за ставкою 18 %.

Зазначена норма передбачена підпунктами 167.5.1 і 167.5.2 статті 167 та підпунктом 170.5 статті 170 Податкового кодексу України.

Джерело сплати дивідендів – прибуток до оподаткування, адже податок на дивіденди зараховується як авансовий внесок з податку на прибуток. Тут податок на прибуток не змінюється.

2. Зареєструвати працівника як платника єдиного податку без створення юридичної особи. У такому разі приватний підприємець надає визначені послуги і сплачує фіксовану суму єдиного податку. Працедавець тут соціальних внесків не нараховує, а здійснює витрати лише з оплати послуг фахівця, які можуть відноситись до витрат підприємства залежно від напрямку їхнього використання.

3. В окремих випадках доцільним є придбання працівником одноразового торгового патенту, тобто сплата податку на промисел [1].

9.4. Податкове планування у системі корпоративного управління.

Корпоративне податкове управління – це процес управління системою податкового обліку корпорації.

Об'єктом корпоративного податкового управління є система податкового обліку корпорації.

Предметом корпоративного податкового управління виступає організаційне й методичне забезпечення системи податкового обліку корпорації.

Суб'єктом корпоративного податкового управління є податковий менеджер, основним завданням якого є управління системою податкового обліку в корпорації з метою максимізації її чистого прибутку за рахунок зменшення витрат на податки та збори.

У практичній економічній діяльності корпорацій заходи корпоративного податкового управління, як правило, проводить фінансовий директор і головний бухгалтер, а не податковий менеджер. Водночас, у функції фінансового директора нерідко включають лише погодження та контроль за діями головного бухгалтера, що послідовно організує процес податкового обліку в корпорації. Проте, на думку Крисоватого А. І. і Кізими А. Я., цей підхід до організації податкового обліку не прийнятний для усіх корпорацій,

адже він не завжди дає змогу повною мірою реалізувати усі переваги корпоративного податкового управління [², с. 328; 333-334].

Вихідними показниками для корпоративного податкового планування є:

- цільові нормативи економічної стратегії корпорації;
- зміни податкового законодавства, що оприлюднені або прогножуються;
- заплановані обсяги операційної діяльності корпорації;
- дані, що характеризують кон'юнктуру ринку;
- результати бюджетування податкових витрат і податкового обліку.

Процес поточного корпоративного податкового планування має на меті:

- оптимізування проектів виробничих програм з точки зору податкового навантаження;
- розроблення рекомендацій за наслідками податкової оптимізації, для інших сфер управління з метою послідовного узгодження планових управлінських рішень, які будуть ухвалені;
- визначення планових сум податкових платежів за видами податків, зборів і джерел їхньої сплати [², с. 328; 333-334].

9.5. Особливості податкового планування в умовах воєнного стану.

На період воєнного стану в Україні (починаючи з 1 квітня 2022 року) діє система оподаткування, що має на меті обрання суб'єктами господарювання (СГ) спеціального режиму оподаткування (СРО).

Про пільги встановлені для єдинників на час війни детально описано в одній із публікацій українського професійного бухгалтерського видання «Дебет-Кредит» за 26 квітня 2022 року:

URL: <https://news.dtki.ua/simple/common/75998-yaki-pilgi-vstanovleni-dlya-jedinnikiv-na-cas-viini-infografika-vid-dps>

Пільги стосуються звітності; термінів сплати податків; сплати ПДФО, військового збору та єдиного внеску під час виплати доходів найманим особам; застосування реєстраторів розрахункових операцій (РРО).

Для прикладу, платники податків першої групи за спрощеною системою оподаткування ФОП можуть не заповнювати Щорічну Декларацію з єдиного податку за період, в якому цей податок не сплачувався. Якщо платники податків не мають змоги вчасно подати таку Декларацію, то він повинен подати її протягом 6 місяців після завершення або скасування воєнного стану. Платники податків першої групи за спрощеною системою оподаткування ФОП мають право не сплачувати єдиний податок з 01 квітня 2022 року і до припинення чи скасування воєнного стану. Вони також має право не сплачувати єдиний внесок (за себе) з 01 березня 2022 року плюс 12 календарних місяців після закінчення воєнного стану (тоді, коли не має сплати єдиного внеску – страховий стаж не нараховується). РРО не застосовується.

Платники податків другої групи за спрощеною системою оподаткування ФОП мають такі ж пільги, що і платники податків першої групи у частині звітності та термінів сплати. Крім того, відбувається сплата ПДФО, ВЗ та ЄВ – щомісячно при виплаті доходу. У разі неможливості вчасно подати звіт чи сплатити податки – обов'язок мають виконати протягом 6 місяців після завершення або скасування воєнного стану. Може ухвалити рішення про несплату ЄВ за працівників, мобілізованих до ЗСУ (не сплачені суми ЄВ необхідно відобразити у звіті). Застосовується РРО.

Платники єдиного податку третьої групи, які мають сплачувати податок з обігу, повинні визначати базу оподаткування із застосуванням касового методу, що передбачає включення до доходу сум, які одержані на поточний рахунок у банку та в касу суб'єкта господарювання.

За спеціального режиму оподаткування, який буде діяти тимчасово, до дня припинення або скасування воєнного стану на теренах України. Платники єдиного податку третьої групи мають проводити оплату єдиного податку в розмірі 2 % отриманого доходу. Такі платники мають право не нараховувати і

не сплачувати до бюджету податок на додану вартість. Вони також звільнені від обов'язку подавати податкову звітність з ПДВ за операціями із постачання товарів (робіт, послуг), покупець (замовник) яких перебуває на українській митній території.

З метою вибору спеціального режиму, суб'єкт господарювання повинен подати заяву до органу державної податкової служби (ДПС) за місцем його податкової адреси, у терміни не пізніше останнього числа місяця, що є попереднім до періоду переходу на новий режим оподаткування. Новостворені суб'єкти господарювання, що хочуть бути платниками єдиного податку третьої групи із застосуванням спеціального режиму оподаткування, зобов'язані подати заяву до місцевого органу ДПС протягом 10 днів із дня їхньої державної реєстрації. У цьому разі, вони вважаються платниками єдиного податку із спеціальним режимом оподаткування з дня їхньої державної реєстрації.

Якщо припинять чи скасують воєнний стан в Україні, платники єдиного податку третьої групи, що працювали за спеціальним режимом оподаткування, втрачають право на його застосування із першого дня наступного місяця. Водночас, такі платники, звісно, автоматично повертаються до системи оподаткування, яку вони застосовували до обрання спеціального режиму оподаткування.

Податковим періодом для платників єдиного податку третьої групи, що застосовують спеціальний режим оподаткування, є календарний квартал. Такі платники зобов'язані подавати податкову декларацію платника єдиного податку за звітний квартал із зазначенням суми помісячного доходу в терміни, встановлені для квартального податкового періоду. Платники єдиного податку щомісяця до 15-го числа мають здійснювати авансовий внесок з єдиного податку за підсумками попереднього календарного місяця.

Платників єдиного податку за ставкою 2 % звільняють від сплати:

- 1) податку на прибуток підприємств;

2) податку на доходи фізичних осіб у частині доходів ФОП, що одержані від економічної діяльності платника єдиного податку (фізичної особи);

3) податку на додану вартість;

4) земельного податку за земельні ділянки, які використовують платники єдиного податку третьої групи зі ставкою у розмірі 2 % доходу для провадження економічної діяльності (за винятком діяльності з надання земельних ділянок та/або нерухомого майна, котрі перебувають на таких земельних ділянках, в оренду (найм), позичку, на іншому праві користування);

5) загального мінімального податкового зобов'язання за земельні ділянки, що розташовані на територіях, на яких ведуться (велись) бойові дії, або на територіях, тимчасово окупованих збройними формуваннями російської федерації, та/або за земельні ділянки, визначені обласними військовими адміністраціями як засмічені вибухонебезпечними предметами та/або на яких наявні фортифікаційні споруди, за 2022 та 2023 податкові (звітні) роки;

б) екологічного податку за об'єкти оподаткування, що розташовані на територіях, на яких ведуться (велись) бойові дії, або на територіях, тимчасово окупованих збройними формуваннями російської федерації.

Спеціальний режим оподаткування є невігідним, як зазначать Безверхий К. В., Юрченко О. А. [4], для:

– суб'єктів господарювання, які співпрацюють із контрагентами – платниками ПДВ, що не переходитимуть на спеціальний режим оподаткування. Причиною є відсутність вхідного ПДВ від суб'єктів господарювання, які застосовують спеціальний режим оподаткування;

– імпортерів, бо сплачений в момент розмитнення товару податок на додану вартість не повинен включатись до суми податкового кредиту;

– суб'єкти господарювання, які проводять товарообмінні (бартерні) операції, що є забороненими згідно з чинним податковим законодавством для платників єдиного податку;

– платників податку на додану вартість, що після завершення дії спеціального режиму і відновлення податку на додану вартість-статусу повинні встановити умовне постачання (нарахувати податкові зобов'язання із податку на додану вартість) товарів (послуг, робіт, необоротних активів), що були куплені до початку застосування спеціального режиму (і суми податку на додану вартість за цими покупками включені до податкового кредиту) та застосовані у постачаннях під час дії спеціального режиму;

– платників єдиного податку IV групи, які є платниками податку на додану вартість і здійснюють продаж сільськогосподарської продукції своїм покупцям (замовникам) – платникам податку на додану вартість. За таких умов, з ним можуть відмовитись співпрацювати партнери.

Це важливо знати при податковому плануванні, щоб не допустити втрат сум прибутку підприємства.

Податківцям надано право здійснювати камеральні та фактичні перевірки.

Камеральні перевірки спрямовані, переважно, на податкові декларації з ПДВ або уточнені розрахунки до них, до яких подано заяву про повернення суми бюджетного відшкодування, а також митних декларацій. Тобто в тому разі, коли суб'єкт господарювання обирає спеціальний режим оподаткування, він не підпадає під камеральні перевірки фіскальними органами.

Фактичні перевірки під час воєнного стану повинні здійснюватись тоді, коли:

– податківці мають дані, що, з великою ймовірністю, вказують на можливі порушення платником податків відповідних положень чинного податкового законодавства, а також із забезпечення вимог щодо здійснення розрахунків за товари (роботи, послуги) із застосуванням електронних платіжних засобів;

– податківці одержали письмове звернення від покупця про порушення платником порядку здійснення розрахункових операцій, а саме: про те, що платник не забезпечив покупцеві можливості провести розрахунки за товари (роботи, послуги) за допомогою електронних платіжних засобів.

Протягом воєнного стану в Україні не будуть застосовувати штрафні санкції за порушення Податкового кодексу України. Якщо платник податків не зможе своєчасно виконати свої обов'язки, то його звільнять від відповідальності, але він зобов'язаний виконати свої обов'язки протягом 3 місяців після завершення воєнного стану в Україні.

Література.

1. Адамик О. В. Податкове планування: навч. посіб. Тернопіль: ТАНГ, 2005. 99 с.
2. Іванов Ю. Б., Крисоватий А. І., Кізіма А. Я., Карпова В. В. Податковий менеджмент: підруч. К: Знання, 2008. 525 с.
3. Податковий кодекс України. Закон України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI. Документ 2755-VI, чинний, поточна редакція – Редакція від 19.07.2022, підстава – 2330-IX URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
4. Безверхий К. В., Юрченко О. А. Спеціальний режим оподаткування для суб'єктів господарювання під час війни: нові правила обліку та звітування. Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». Серія: «Економічні науки». 2022. № 6 (62) . 20 с. URL: <https://doi.org/10.25313/2520-2294-2022-6-7997>
5. Які пільги встановлені для єдинників на час війни: інфографіка від ДПС. URL: <https://news.dtki.ua/simple/common/75998-yaki-pilgi-vstanovleni-dlya-jedinnikiv-na-cas-viini-infografika-vid-dps>

Питання для самоконтролю.

9.1. В чому полягає специфіка податкового планування податку на прибуток підприємства (організації, закладу)?

9.2. Як правильно вибрати оптимальний проект податкового планування податку на прибуток підприємства (організації, закладу)?

9.3. Які особливості притаманні податковому плануванню податку на додану вартість?

9.4. Як правильно організувати вибір оптимального проекту податкового планування з ПДВ?

9.5. Як здійснюється податкове планування інших видів податків і зборів у підприємстві (організації, закладі)?

9.6. Як саме функціонує податкове планування у системі корпоративного управління?

9.7. На які особливості податкового планування в умовах воєнного стану Ви звернули увагу?

9.8. Хто з платників єдиного податку має право здійснювати оплату цього податку в розмірі 2 % отриманого доходу?

Тема 10. ОРГАНІЗАЦІЯ ПОДАТКОВОГО ПЛАНУВАННЯ В МІЖНАРОДНІЙ ДІЯЛЬНОСТІ.

План.

1. Загальні підходи та методи податкового планування у міжнародній практиці.
2. Аналіз і оцінка систем оподаткування у різних країнах світу.
3. Досвід податкового планування в зарубіжних країнах.
4. Запобігання подвійному оподаткуванню у контексті міжнародного податкового планування.
5. Податкове планування діяльності суб'єктів господарювання щодо офшорних зон.

10.1. Загальні підходи та методи податкового планування у міжнародній практиці.

15 липня 2014 року Організація економічного співробітництва і розвитку (ОЕСіР) опублікувала Стандарт автоматичного обміну податковою інформацією, також відомий як Загальний стандарт звітності або CRS Стандарт [1].

В серпні 2021 році Кабінет Міністрів України схвалив проект листа на адресу Глобального форуму Організації економічного співробітництва та розвитку стосовно наміру України впровадити міжнародний стандарт щодо автоматичного обміну інформацією про фінансові рахунки в податкових цілях.

Вираження Урядом України наміру впроваджувати CRS Стандарт дасть змогу посилити імідж України як передбачуваного партнера, що прагне впроваджувати найкращі стандарти та боротися із розмиванням бази оподаткування та виведенням прибутку з-під оподаткування. Крім того, цей лист офіційно започаткує процес впровадження CRS Стандарту в Україні. Запровадження CRS Стандарту створить умови для приєднання України до ефективної міжнародної системи обміну податковою інформацією шляхом

приєднання до Багатосторонньої угоди між компетентними органами щодо автоматичного обміну інформацією про фінансові рахунки.

Це дасть змогу забезпечити більш прозоре податкове середовище та сприятиме протидії використанню схем агресивного податкового планування; підвищити рівень дотримання вимог податкового законодавства платниками податків; запобігти ухиленню від сплати податків.

За даними ОЕСР, у 2019 році 100 податкових адміністрацій здійснили обмін інформацією про 84 млн. фінансових рахунків, на яких знаходились активи на суму близько 10 трлн євро. З кожним роком міжнародна мережа автоматичного обміну розширюється – у 2020 році обмін здійснило 105 країн, а у 2021 році ще 4 країни здійснять свій перший обмін. Україна планує здійснити перші обміни інформацією у вересні 2023 року за звітний 2022 рік [3].

Обмін в рамках CRS став причиною істотних змін в напрямку до прозорості міжнародного оподаткування та в боротьбі з ухиленням від сплати податків за допомогою використання офшорних юрисдикцій. Стаття вивчає вплив автоматичного обміну фінансовою інформацією на глобальну прозорість оподаткування і світові тренди в міжнародному податковому плануванні.

Кошти, які лежать в офшорах, можна поділити на дві категорії:

1) гроші, які тримають в офшорах заможні громадяни. Для Саудівської Аравії цей показник може становити 70 %, тоді як для скандинавських країн це набагато менша проблема – близько 15 %. Викриття на кшталт «Панамських документів» свідчать, що використання офшорів притаманне політикам, зіркам шоу-бізнесу, торговцям наркотиками і футболістам;

2) корпорації, які використовують офшори для оптимізації податків та приховування власності. Наукові дослідження показують, що сукупні втрати бюджетів країн світу від практик з офшорами можуть перевищувати 500 млрд. дол. США щорічно, з яких 200 млрд. дол. США припадають на країни, що розвиваються. Офшори також можуть використовуватися для захисту прав власності. Особливо це притаманно корпораціям і громадянам держав із слабкими інституціями та низьким рівнем довіри бізнесу до судової системи. За

одними оцінками (оптимістичними) фахівців, в офшорах може перебувати 10 % світового ВВП або 5,6 трлн дол., а за песимістичними - 32 трлн дол. [4].

Україна поки не приєдналася до автоматичного обміну інформацією в рамках CRS, українським власникам бізнесу потрібно бути готовим до того, що через рік-два, інформація про їхні закордонні рахунки стане доступною податковим органам. Чи буде готове податкове законодавство для ефективного використання цих даних – питання часу, адже вектор розвитку світової практики вже давно заданий.

Методи визначення ринкової ціни з трансфертного ціноутворення для цілей податкового контролю можна поділити на дві групи: 1) методи, що ґрунтуються на аналізі угоди; 2) методи, що ґрунтуються на аналізі прибутку [1].

1. Методи, що ґрунтуються на аналізі угоди: метод зіставної неконтрольованої ціни; метод ціни наступної реалізації; метод «витрати плюс».

2. Методи, що ґрунтуються на аналізі прибутку: метод розподілу прибутку; метод чистого прибутку.

Метод зіставної неконтрольованої ціни. Застосовуючи метод зіставної неконтрольованої ціни, ціну товарів за контрольованою угодою, порівнюють з ціною аналогічних товарів за зіставними угодами. Такий метод застосовують за умови оцінки подібності економічних обставин, за яких здійснюється контрольована та неконтрольована угоди: характеристики майна або послуг; характеристика розподілу ризиків між сторонами угоди; характеристика економічних обставин, що визначають угоду; характеристика стратегії господарського розвитку і т. д.

Метод ціни наступної реалізації полягає у тому, що використовується ціна, за якою товар, придбаний у взаємозалежного постачальника, перепродається незалежному покупцю. Ціна перепродажу товару має включати валову маржу, що обчислюватиметься для встановлення ринкової ціни. Розмір маржі визначається за даними зіставних угод. Цей метод застосовується замість методу зіставної неконтрольованої ціни, якщо відсутні необхідні дані щодо

зіставних угод, а також коли відмінності між контрольованою та зіставною угодами мають істотний вплив на їхні ціни і цей вплив складно оцінити.

Метод «витрати плюс» ґрунтується на обчисленні прямих та непрямих витрат постачальника, пов'язаних з виробництвом і збутом продукції (товарів, робіт, послуг). Ринкова ціна визначається як сума витрат і норми прибутку.

Методи, що ґрунтуються на аналізі прибутку, застосовуються, коли використання першої групи методів не дало бажаних результатів.

Метод розподілу прибутку ґрунтується на застосуванні функціонального аналізу сумарного прибутку, який взаємопов'язані компанії отримують від спільних угод з подальшим розподілом між ними, залежно від ступеня участі у створенні прибутку з врахуванням чинників зовнішнього ринку.

Метод чистого прибутку (чистої маржі) ґрунтується на визначенні чистої маржі щодо обраної бази розподілу (витрати, активи тощо), яку отримує платник податку від контрольованої угоди. Чистий прибуток визначається після вирахування змінних і постійних витрат.

Література.

1. Баскова А. К. Міжнародне планування в епоху глобальної прозорості. Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». Серія: Економічні науки. 2018. № 14 (54). С. 24-27. URL: <https://doi.org/10.25313/2520-2057-2018-14-4050>
2. Мінфін: Україна стала на крок ближче до запровадження CRS Стандарту. URL: https://mof.gov.ua/uk/news/minfin_ukraina_stala_na_krok_blizhche_do_zaprovadzhennia_crs_standartu-3028
3. Шпак С. Офшори, схеми, відмивання коштів і оптимізація податків: що про це треба знати. URL: <https://www.epravda.com.ua/publications/2020/12/12/669095/#4>
4. Акішина О. В., Третьякова Л. І. Міжнародне податкове планування в умовах світової глобалізації економіки. Вісник Національного університету "Львівська політехніка". Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. 2013. № 767. С. 249-256. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/VNULPM_2013_767_37

10.2. Аналіз і оцінка систем оподаткування у різних країнах світу.

Нині податки і збори займають вагому питому масу витрат підприємства, тому його стабільне функціонування, в основному, залежить від правильного вибору податкової політики.

Одним із напрямків розвитку податкової політики підприємства та передбачення негативних факторів, що впливають на його діяльність, є

податкове планування, що в умовах високого рівня податкового навантаження дає змогу витримати високий рівень конкуренції, підвищити стабільність підприємства і забезпечити необхідний рівень податкових надходжень до державного бюджету [¹, с. 132].

Тема податкового планування є дуже суперечливою, адже деякі науковці вважають його законним методом для зниження податкового навантаження підприємства, а деякі розглядають його як маніпулювання, що не має ніякої законодавчої основи.

Найзручнішими країнами у сегменті побудови системи оподаткування є ОАЕ, Ірландія, Канада. Не дуже зручним податковий режим є в Китаї, Україні та Японії.

Для того, щоб найповніше охарактеризувати податкові системи зарубіжних країн, а також дати відповідь на питання, чому та чи інша країна є так званим лідером щодо вибору податкової юрисдикції підприємствами з-за кордону, необхідно проаналізувати дані, що характеризують кількість сплачених податків.

Аналітичні дані свідчать, що найменшою кількістю податків, сплачених саме за рахунок прибутку підприємств, характеризується податкова система ОАЕ, в яких взагалі загальна кількість податків становить 4. Водночас, найбільшу кількість податкових платежів змушені сплачувати підприємства і громадяни Швейцарії, Японії та Данії.

Враховуючи високі показники соціально-економічного розвитку цих країн, можна стверджувати, що кількість сплачених податків не є ключовим елементом податкової системи, що здійснює визначальний вплив на пожвавлення або пригнічення економічного й соціального розвитку відповідної території. Водночас, нині більшість країн намагається зменшити кількість податків для спрощення порядку їхнього нарахування та сплати, але, переважно, це залежить від того, на яких рівнях встановлюються податки в країні. Для прикладу, в Україні має право встановлювати податки тільки вищий

державний орган, а в Швейцарії податки також окремо встановлюють кантони (регіони) незалежно від вищого органу.

У зв'язку з інтеграцією в Євросоюз, Україна зменшила кількість податків, але це зменшення полягає не у скасуванні окремих видів податків, а у їхньому об'єднанні, що ніяк не змінює навантаження на платників податків.

Податкові системи різних країн, склалися під впливом різних економічних, політичних та соціальних умов. Нині існує два підходи до оподаткування доходів: пряма і прогресивна система оподаткування. Пряма шкала оподаткування не відповідає принципу соціальної рівності, адже малозабезпечені та заможні верстви населення сплачують у бюджет однаковий відсоток свого доходу. Прогресивна система оподаткування застосовується в провідних країнах світу. Звідси, автори роблять висновок, що податкова система України є проблемною [5, с. 1].

Пряма шкала: податок розраховується за єдиною ставкою незалежно від рівня доходу. Пряма шкала оподаткування не враховує принцип соціальної рівності: малозабезпечені та заможні верстви населення сплачують однаковий відсоток з доходу (Україна, Грузія, Болгарія). Прогресивна шкала спрямована на збільшенні податкових ставок при збільшенні доходу (Франція, США, Німеччині, Великобританія, Нідерланди) [4, с. 32].

Прогресивна система оподаткування застосовується в провідних країнах світу. Ці автори довели, що в Україні оптимальна кількість податків на тлі країн ЄС, а це свідчить про умовну легкість їхнього адміністрування.

В Україні законодавчо затверджено 11 податків та зборів: (7 державних та 4 місцевих), в Японії – 55 (25 державних та 30 місцевих), в Великобританії – 8, Італії – 15, Німеччині – 16, Франції – 7, Нідерландах – 9, Португалії – 8, Іспанії – 8, податків. Тобто Україні оптимальна кількість податків порівняно з

іншими країнами світу. В Україні більшість надходжень до бюджету є суми непрямих податків, зокрема: податок на додану вартість та акцизний податок. Так, у 2020 році ПДВ склав 50,69 % усіх бюджетних надходжень, акцизний податок – 15,64 %, ПДФО – 21,33 %, податок на прибуток

підприємств – 9,25 %. У країнах ЄС та США більшість сум надходжень до бюджету відбуваються через прямі податки [5, с. 3].

Загалом, ставки основних податків в Україні є нижчими, ніж в інших країнах. Україна має найнижчі податкові ставки за трьома основними податками серед європейських країн Європи. На другому місці розмістилась Польща, на третьому – Німеччина, четвертому – Іспанія, п'ятому – Нідерланди. Звідси, в Україні найнижчі максимальні податкові ставки в порівнянні з країнами Європи.

В Україні більшість надходжень до бюджету складають непрямі податки, тобто податки, що сплачуються кінцеві споживачі – громадяни України. Тому процес отримання податків треба організувати таким чином, аби він більше сприяв реалізації політики кон'юнктури та зайнятості шляхом нагромадження фінансових ресурсів [5, с. 1].

Література.

1. Білоіван О. Податкове планування підприємницької діяльності. *Економіка та підприємство*. 2006. № 5. С. 338-342.
2. Бурцева О. Є., Власов О. О. Порівняльний аналіз податкових систем країн ЄС. *Ефективна економіка: електронний журнал*. 2017. № 12. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6011>
3. Ілюшик О. М., Піщанська М. О. Аналіз побудови податкових систем у зарубіжних країнах та в Україні. *Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ. Серія юридична*. Вип. 1. 2018. С. 157-165.
4. Карлін М. І. Фінанси країн Європейського Союзу. К.: Знання, 2017. 639 с.
5. Мережко С., Ушолік Н., Лизунова О. Порівняльний аналіз податкових систем зарубіжних країн та України. *Економіка та суспільство: електронний журнал*. 2021. № 25. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-25-76>. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/282>
6. Назаренко Г. В., Маніна А. С. Аналіз зарубіжного досвіду податкового планування на підприємстві. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. № 16. С. 758-762.
7. Податкові системи зарубіжних держав: навч. посіб.; Андрущенко В. Л., Варналії З. С., Прокопенко І. А., Тучак Т. В. К.: Кондор, 2012. 222 с.

10.3. Досвід податкового планування в зарубіжних країнах.

Податкове планування в зарубіжних країнах проводиться за рахунок використання різних сегментів механізму податку та податкової системи, а саме:

– розташування бізнесу в країнах, податковою системою яких передбачено сплату незначної кількості податкових платежів;

- розташування бізнесу в країнах з низьким рівнем податкового навантаження;
- вибір організаційно-правової форми господарювання, що дає змогу раціоналізувати податкові зобов'язання;
- використання передбачених податковим законодавством країни системи податкових пільг;
- раціональне розміщення прибутків та активів підприємства з урахуванням наданих чинним законодавством привілеїв тощо.

Отже, спираючись на зарубіжний досвід, Назаренко Г. В. та Манін А. С. пропонують, такі напрямки поліпшення системи оподаткування українських підприємств:

- знизити ставку податку на прибуток, щоб дати бізнесу (особливо малому) можливість розвиватись;
- дати більше повноважень місцевим органам самоврядування для встановлення податкових пільг з податків, що сплачуються юридичними особами, залежно від специфіки регіону;
- встановити пільги для підприємств, які інвестують в українські підприємства або державні цінні папери;
- дати змогу підприємствам розробляти схеми податкового планування на законодавчій основі із залученням податкових консультантів;
- поліпшити режими адміністрування податків для простоти їхньої сплати;
- знизити податкове навантаження на доходи українських підприємств, що одержуються з-за кордону;
- покращити систему уникнення й недопущення подвійного оподаткування [¹, с. 761].

В чинному законодавстві Україні, на жаль, немає визначення поняття «податкове планування». Тому в усіх схемах оптимізації податків податкові органи бачать правопорушення.

Таке твердження заслуговує на увагу як українських законотворців, так і українських науковців та практиків.

Україна, насамперед, повинна запровадити поняття «податкове планування» в законодавчу базу та розробити схему його використання для підтримки українських підприємств [¹, с. 761-762].

Література.

¹. Назаренко Г. В., Маніна А. С. Аналіз зарубіжного досвіду податкового планування на підприємстві. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. № 16. С. 758–762.

10.4. Запобігання подвійному оподаткуванню у контексті міжнародного податкового планування.

Під подвійним оподаткуванням (англ. Double taxation) розуміють оподаткування одного об'єкта податку окремого платника податків одним і тим же (аналогічним) податком за один і той же проміжок часу або оподаткування у різних осіб однієї і тієї ж податкової бази зіставними податками.

Подвійне оподаткування може здійснюватись як в рамках національної системи оподаткування, так і на міжнародному рівні.

Внутрішнім (внутрішньодержавним) подвійним оподаткуванням є подвійне оподаткування в країнах, де один і той же податок справляється на рівні різних адміністративно-територіальних одиниць однієї держави.

Зовнішнє (міжнародне) подвійне оподаткування викликане колізією законодавства двох або більше країн.

Залежно від форми подвійного оподаткування, можна виокремити подвійне економічне оподаткування та подвійне юридичне оподаткування.

Під подвійним економічним оподаткуванням розуміють ситуацію, коли з одного і того ж доходу податок сплачують декілька його послідовних одержувачів. Подвійне економічне оподаткування пов'язане із утриманням двох і більше податків з однієї податкової бази.

Під подвійним юридичним оподаткуванням розуміють ситуацію, коли один і той же платник податків оподатковується зіставними (подібними) податками щодо одного і того ж об'єкта оподаткування (податкової бази) два

або більш рази за один період. Причому подвійне оподаткування не є математичним подвоєнням суми податку, а є надлишковим збільшенням податкового тиску на платника податку.

Уникнення подвійного оподаткування. Виокремлюють два основні способи уникнення подвійного оподаткування:

- односторонні заходи, передбачені національним податковим законодавством, які застосовуються владою даної країни без узгодження з іншими державами;
- багатосторонні заходи, які реалізуються за допомогою міжнародних угод та конвенцій про уникнення подвійного оподаткування.

Для пом'якшення (чи усунення) ефекту подвійного оподаткування можна використати такі методи:

- метод вирахування (дохід оподатковується в обох договірних країнах, але за умови вирівнювання до рівня податку в країні з меншим розміром податку);
- метод звільнення (виключення з оподаткованої бази доходів, отриманих за кордоном та майна, яке перебуває за кордоном);
- метод податкового кредиту (залік сплачених за кордоном податків у рахунок зменшення зобов'язань платника податків зі сплати податку у власній країні);
- метод відстрочки (відстрочення оподаткування іноземних доходів до моменту їх ввезення в країну постійного місцезнаходження платника податків);
- метод податкової знижки (податок сплачений за кордоном розглядається як витрати, на які зменшується сума доходів, що підлягають оподаткуванню).

Уникнення внутрішнього подвійного оподаткування можна досягти силами кожної держави у себе на місці. Важливе значення для уникнення внутрішнього подвійного оподаткування мають принципи однократності

оподаткування, рівнозначності і пропорційності, рівності й економічної обґрунтованості.

Уникнення подвійного оподаткування в Україні. Резиденти України, маючи справу з контрагентами з інших країн, повинні пам'ятати про можливість оптимізації податкового навантаження з допомогою механізму уникнення подвійного оподаткування. Основним документом для реалізації резидентами свого права, наданого двосторонніми угодами, є Наказ ДПА України № 173 від 12.04.2002 р. «Про підтвердження статусу податкового резидента України» [1].

До країн Європи з якими в Україні діють угоди про уникнення подвійного входять: Австрія, Бельгія, Болгарія, Велика Британія, Греція, Данія, Естонія, Ісландія, Іспанія, Італія, Кіпр, Латвія, Литва, Македонія, Молдова, Нідерланди, Норвегія, Польща, Португалія, Республіка Сербія, Республіка Чорногорія, Румунія, Словаччина, Словенія, Туреччина, Угорщина, Фінляндія, Франція, ФРН, Хорватія, Чехія, Швейцарія, Швеція.

Серед інших країн світу можна виокремити такі: Азербайджан, Алжир, Бразилія, В'єтнам, Грузія, Єгипет, Ізраїль, Індія, Індонезія, Іран, Казахстан, Канада, Китай, Республіка Корея, Кувейт, Малайзія, ОАЕ, ПАР, Сирія, Сінгапур, США, Туркменістан, Японія та інші.

Резидент, що здійснює на користь нерезидента будь-яку виплату з доходу із джерелом його походження з України, отриманого таким нерезидентом від провадження господарської діяльності, зобов'язаний утримувати податок з таких доходів за ставкою в розмірі 15 % від їхньої суми та за їх рахунок, що сплачується до бюджету під час такої виплати.

Підставою для звільнення від оподаткування доходів із джерелом їх походження з України є довідка, яка підтверджує, що нерезидент є резидентом країни, з якою укладено міжнародний договір України, а також інших документів, якщо це передбачено міжнародним договором України.

Довідку-підтвердження статусу податкового резидента України видає Державна податкова інспекція України за місцезнаходженням юридичної

особи (місцем проживання фізичної особи) на своєму бланку протягом 10-ти робочих днів з моменту подання письмового звернення такої особи. Для застосування такої довідки на території іншої держави, її необхідно легалізувати через консульські установи і перекласти на певну мову [3].

Література.

1. Подвійне оподаткування. Вікіпедія. URL: https://uk.wikipedia.org/wiki/Подвійне_оподаткування
2. Про підтвердження статусу податкового резидента України. Наказ державної податкової адміністрації України № 173 від 12.04.2002 р. Зареєстровано в Міністерстві юстиції України 26 квітня 2002 р. за № 399/6687. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0399-02>
3. Податковий кодекс України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
4. Уникнення подвійного оподаткування: навіщо платити більше? URL: <https://pravdop.com.ua/publications/kommentarii-zakonodatelstva/izbezhanie-dvoynogo-nalogooblozheniya-zachem-platit-bolshe/>

10.5. Податкове планування діяльності суб'єктів господарювання щодо офшорних зон.

Одним із провідних інструментів міжнародного податкового планування є відкриття наших суб'єктів господарювання на територіях з пільговою системою оподаткування, тобто офіційна їхня реєстрація в офшорних зонах. Зважаючи на таку обставину, ці суб'єкти економічної діяльності мають змогу мінімізувати власне податкове навантаження й одержати додаткові переваги для свого функціонування.

Водночас, у офшорах можуть бути зареєстровані суб'єктів господарювання, які входять до складу транснаціональних компаній (ТНК) та здійснюють, у тому числі й інвестиційну діяльність по усьому світу. Варто зауважити, що до суб'єктів господарювання, що зареєстровані в офшорних зонах ставлення неоднозначне через тонку межу між податковим плануванням і ухиленням від сплати податків. З іншого боку, офшорна економічна діяльність є важливим сегментом руху міжнародного капіталу, що дає для інвестора значні вигоди від цієї діяльності. Як відомо, офшорне підприємництво у провідних країнах Заходу є цілком легальним [¹, с. 14].

На думку фахівців з Міжнародного валютного фонду (МВФ), для фінансових офшорних центрів приманні такі риси: значна кількість фінансових

інститутів, що обслуговують ділові операції нерезидентів; несумісність зовнішніх активів та зобов'язань фінансової системи із внутрішніми; створення відповідних вигод: немає багатьох податків або вони мінімальні (ставки податків, переважно, дорівнюють нулю чи близькі до нього), відсутня низка фінансових вимог обмежень, існує банківська таємниця й анонімність вкладів [2].

Світова громадськість намагається ефективно протидіяти діяльності компаній, які зареєстровані офшорних гаванях, у зв'язку з тим, що багато з них використовують, як інструмент ухилення від сплати податків і відмивання грошей, які були одержані злочинним шляхом.

Власники офшорних компаній ухиляються від сплати податків у країні, де фактично здійснюється їхня діяльність і формуються доходи. У міжнародній антиофшорній політиці усе нині спрямоване на забезпечення прозорості ведення підприємницької діяльності й обміном інформацією [1, с. 18].

«Про віднесення держав до переліку офшорних зон» для України визначено у Додатку до розпорядження Кабінету Міністрів України від 23 лютого 2011 р. № 143-р. (в редакції від 29 вересня 2021 року № 1177-р):

Британські залежні території.

1. Острів Гернси.
2. Острів Джерсі.
3. Острів Мен.
4. Острів Олдерні.

Центральна Америка.

5. Беліз.
6. Панама.

Європа.

7. Андорра.
8. Гібралтар.
9. Монако.

Карибський регіон.

10. Ангілья.
11. Антигуа і Барбуда.
12. Аруба.

13. Багамські Острови.
14. Барбадос.
15. Бермудські Острови.
16. Британські Віргінські Острови.
17. Віргінські Острови (США).
18. Гренада.
19. Кайманові Острови.
20. Монтсеррат.
21. Нідерландські Антильські Острови.
22. Пуерто-Ріко.
23. Сент-Вінсент і Гренадіни.
24. Сент-Кітс і Невіс.
25. Сент-Люсія.
26. Сінт-Мартен.
27. Співдружність Домініки.
28. Теркс і Кайкос.
29. Тринідад і Тобаго.

Африка.

30. Ліберія.
31. Намібія.
32. Сейшельські Острови.

Тихоокеанський регіон.

33. Вануату.
34. Гуам.
35. Маршальські Острови.
36. Науру.
37. Ніуе.
38. Палау.
39. Острови Кука.
40. Американське Самоа.
41. Самоа.
42. Фіджі.

Південна Азія.

43. Мальдівська Республіка.

На жаль, у наведеному вище «Про віднесення держав до переліку офшорних зон» для України немає країни-острова Кіпр, а саме Кіпр є найпоширенішою юрисдикцією для українських підприємств, що працюють за межами нашої держави, та з Кіпру в Україну надходить найбільше прямих іноземних інвестицій. В 2019 р. сума цих інвестицій з Кіпру становила 15,5

млрд. дол. США, а ще 10,2 млрд. дол. США – із Нідерландів, що також є низькою податковою іноземною юрисдикцією [¹, с. 2].

За даними Tax Justice Network, з початку 1990-х років з України в офшори виведено близько 162 млрд. дол. США. Найбільш поширені способи використання офшорів – експортно-імпортні схеми та схеми з прямими іноземними інвестиціями. Зокрема, Кіпр є лідером за обсягами прямих іноземних інвестицій (ПІІ) в Україну. За даними Державної служби статистики, частка інвестицій з Кіпру у загальному обсязі ПІІ в Україну у 2010-2015 роках становила 20-30 %. Кіпр є також лідером із залучення українських інвестицій, адже 90 % зовнішніх інвестицій з України осідають саме на Кіпрі. Багато експертів стверджують, що інвестиції з Кіпру мають українське походження.

Офшорні компанії є проблемою не лише України. Заможні громадяни з усього світу використовують компанії з офшорних зон для оптимізації податків та приховування власності [⁸, с. 1].

Нині у світі, як відомо, існують певні типи офшорних компаній, зокрема:

- 1) фірми-копилки;
- 2) підприємства для проведення транзитних торгівельних операцій;
- 3) фірми «Роялті»;
- 4) фірми-перевізники та пароплавні компанії;
- 5) страхові компанії;
- 6) банки, банківські філії і кредитні установи;
- 7) фінансові компанії та брокерські фірми;
- 8) інвестиційні і трастові компанії;
- 9) холдингові компанії;
- 10) штаб-квартири компаній;
- 11) інформаційні агентства та видавничі фірми тощо [², с. 405].

Офшори класифікують за такими ознаками: 1) класичні офшори; 2) офшори з низьким рівнем оподаткування; 3) офшори з рівнем оподаткування вище середнього.

Класичні офшори. Компанії, зареєстровані в офшорі, використовуються для зменшення податкового тягаря на бізнес та для захисту активів. Класичні офшорні компанії не мають права вести будь-яку діяльність на території країни, де вони зареєстровані. Вони також звільнені від будь-якої податкової звітності та сплачують лише фіксований податковий збір. Приклади класичних офшорів: Беліз, Панама, Домініка, острів Джерсі та інші.

Офшори з низьким рівнем оподаткування. Компанії, зареєстровані в офшорних зонах із низьким рівнем оподаткування (юридичні офшори), повинні здавати звіти та платити податки за спрощеною системою оподаткування. Приклади офшорів з низьким рівнем оподаткування: Велика Британія, Кіпр, Гонконг, Нова Зеландія.

Офшори з рівнем оподаткування вище середнього. Компанії, зареєстровані в таких юридичних зонах, використовуються для забезпечення високого рівня довіри, вони зобов'язані сплачувати всі податки і здавати звіти, завірені аудитором. Зокрема таких юрисдикцій: Австрія, Швейцарія, Данія [3].

Література.

1. Андрейків А. Кіпр удосконалює облік власників офшорів: чи очікувати сенсацій бізнесу в Україні? *Вісник. Офіційне видання Державної фіскальної служби України*. URL: <http://www.visnuk.com.ua/uk/news/100022776-kipr-udосkonalyuye-oblik-vlasnikiv-ofshoriv-chi-ochikuvati-sensatsiy-biznesu-v-ukrayini>
2. Бутинець Ф. Ф., Жиглей І. В., Пархоменко В. М. Облік і аналіз зовнішньоекономічної діяльності: підруч. для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит»; за ред. проф. Ф. Ф. Бутинця; 2-е вид., доп. і перероб. Житомир: ПП «Рута», 2001. 544 с.
3. Офшор. Вікіпедія. URL: <https://uk.wikipedia.org/wiki/Офшор>
4. Максименко А. В. Міжнародне офшорне планування під призмою офшорних юрисдикцій. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2015. № 9 (172). С. 14-18. URL: https://scholar.google.com.ua/scholar?as_q=&as_erq=Офшорні+центри+як+інструмент+міжнародного+податкового&hl=uk
5. Максименко А. В. Офшорні механізми в європейському оподаткуванні. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2017. Вип. 14, ч. 2. С. 24-27 URL: http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/14_2_2017ua/7.pdf
6. Максименко А. В. Офшорні схеми в європейському оподаткуванні. *Економіка і суспільство*. 2017. Вип. 11. С. 22-27. URL: http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/14_2_2017ua/7.pdf
7. Про віднесення держав до переліку офшорних зон. Додаток до розпорядження Кабінету Міністрів України від 23 лютого 2011 р. № 143-р. (в редакції від 29 вересня 2021 року N 1177-р). URL: <https://ips.ligazakon.net/document/KR110143>
8. Шпак С. Офшори, схеми, відмивання коштів і оптимізація податків: що про це треба знати. URL: <https://www.epravda.com.ua/publications/2020/12/12/669095/#4>
9. Offshore Financial Centers. The Role of the IMF. 2000. URL: <http://www.imf.org/external/np/mae/osshore/2000/eng/role.htm>

Питання для самоконтролю.

10.1. Які загальні підходи до податкового планування у міжнародній практиці Вам відомі?

10.2. Назвіть, будь ласка, основні методи податкового планування на міжнародному рівні.

10.3. Проаналізуйте різні систем оподаткування у Європі, світі.

10.4. Якими є оцінки систем оподаткування у різних країнах світу?

10.5. Про що свідчить, на Вашу думку, досвід податкового планування в зарубіжних країнах?

10.6. Як можна запобігти подвійному оподаткуванню у контексті міжнародного податкового планування?

10.6. В чому особливості податкового планування діяльності суб'єктів господарювання щодо офшорних зон?

ГЛОСАРІЙ

з навчальної дисципліни «Організація обліку та податкове планування»

Аналітична номенклатура – це сукупність даних, необхідних для проведення якісного аналізу.

Аналітичний спосіб – це метод організації обліку, який доцільно використовувати під час організації аналітичного обліку, аналізу ефективності проведення певних господарських операцій і т. д.

Анкетування (тестування) облікових працівників, систем, операцій – це метод організації обліку, який передбачає складання анкет (тестів) щодо діяльності облікових працівників, функціонування облікових систем, відображення фактів господарського життя (господарських операцій).

Архів документів – це місце, де зберігаються первинні документи, облікові реєстри, форми звітності тощо.

Аудит – це незалежна перевірка (обов'язкова або добровільна) інформації, одержаної у системі бухгалтерського та внутрішньогосподарського (управлінського) обліку і звітності суб'єкта підприємництва з метою висловлення власної думки аудитора з приводу її достовірності із усіх значимих аспектів ведення економічної діяльності та відповідності вимогам нормативно-правових актів України, внутрішніх регламентів суб'єкта підприємництва та зацікавлених користувачів обліково-звітної інформації про його діяльність.

Бізнес-аналітика – це сфера діяльності аналітиків, які застосовують методи бізнес-аналізу задля встановлення проблем розвитку підприємства і формування висновків і пропозицій щодо їх успішного вирішення.

Бухгалтерія – це службові приміщення, в яких працюють бухгалтери (контролери, аналітики).

Бюджетування податкових платежів – це форма податкової політики підприємства, що проявляється через формування системи планових розрахунків із використанням взаємопов'язаних бюджетів підприємства та

спрямована на встановлення планової суми податкових платежів, що мають бути сплачені у майбутніх податкових періодах.

Внутрішні фактори податкових ризиків: викликають неузгодженість між бухгалтерським обліком і податковими розрахунками; спричиняють негативні зміни у бізнес-процесах; не сприяють запровадженню чи удосконаленню системи податкового планування у суб'єкті господарювання тощо.

Генеральний (зведений) бюджет податків суб'єкта підприємницької діяльності може складатись із таких індивідуальних бюджетів: 1) податку на додану вартість (ПДВ); 2) податку на прибуток підприємства; 3) податку на землю; 4) податку із власників транспортних засобів; 5) комунального податку; 6) внесків на соціальне страхування; 7) акцизного податку; 8) збору за спеціальне використання природних ресурсів; 9) збору за забруднення навколишнього природного середовища тощо.

Головний бухгалтер – це керівник облікової (контрольної та аналітичної) служби підприємства, який відповідає за ефективність і якість її роботи.

Графіки облікових і звітних робіт – це графіки виконання працівниками обліку облікових та звітних робіт.

Державний (публічний) сектор економіки – це майно, кошти, корпоративні права тощо, що по праву належать українському народу і перебувають у розпорядженні держави з метою виконання нею функцій в інтересах усього суспільства. До державного (публічного) сектора економіки входять підприємства, організації, заклади освіти та науки, охорони здоров'я, сил оборони України, охорони правопорядку, міжнародних відносин, місцеві державні адміністрації й інші.

Диспетчерська служба – це служба, що забезпечує внутрішній та зовнішній зв'язок підприємства.

Довідкова служба бухгалтерії – це служба, яка забезпечує облікових (контрольних, аналітичних) працівників нормативно-правовими актами України, включаючи зміни та доповнення до них і т. д.

Документообіг – це організований процес безперервного руху документів в підприємстві.

Експертна оцінка – це метод організації обліку, який застосовують під час оцінки стану такої організації підприємстві і перспектив її розвитку.

Ергономіка – це наука про закономірності створення і функціонування комплексних систем оператор-машина (СОМ) та їх удосконалення.

Ергономічне забезпечення облікового, контрольного та аналітичного процесу – це сукупність методів, методик, інструкцій, стандартів, нормативних і довідкових документів щодо виконання вимог ергономіки в бухгалтерії, тобто зв'язок бухгалтерів (контролерів, аналітиків) з комп'ютерною технікою.

Загальні методи податкового планування: розрахунково-аналітичний метод, нормативний метод, метод мікробалансів, метод графоаналітичних залежностей, матрично-балансовий метод, статистичні методи, методи економіко-математичного моделювання.

Загальні принципи податкового планування складаються із таких принципів: єдності (системності), участі, безперервності, гнучкості та точності.

Загальнодержавні податки (за Податковим кодексом України): податок на прибуток підприємств; податок на доходи фізичних осіб; податок на додану вартість; акцизний податок; екологічний податок; рентна плата; мито.

Звітність підприємства – це сукупність показників, отриманих за допомогою різних видів обліку впродовж встановленого звітного періоду (щоденно, за п'ятиденками, за тиждень, декаду, місяць, квартал, рік) та відображених у відповідних формах звітів. Звітність поділяється на зовнішню і внутрішню.

Зовнішні фактори податкових ризиків: зміни у податковій політиці держави (запровадження нових податків та обов'язкових платежів); збільшення ставок оподаткування; зміни методики розрахунку бази оподаткування,

термінів та умов здійснення деяких податкових платежів; збільшення вірогідності відміни чинних податкових пільг в економічній діяльності суб'єкта господарювання.

Інструменти податкового планування – це сукупність певних важелів за допомогою яких здійснюється процес податкового планування. До основних інструментів податкового планування належать: 1) особливості облікової політики підприємства; 2) різні податкові режими, які підприємство може застосувати у процесі податкового планування; 3) різні пільги, які може застосувати підприємство для конкретних видів діяльності з метою оптимізації оподаткування; 4) податкові пільги, які передбачені міжнародним законодавством з метою усунення подвійного оподаткування; 5) вибір найкращої форми здійснення і документального оформлення стосунків за договорами з партнерами для раціонального податкового планування; 6) створення різноманітних цільових резервів у підприємстві; 7) заміни (розподіл) відносин; 8) вибір системи оподаткування; 9) перенесення об'єкта оподаткування; 10) розподіл прибутку; 11) визначення і зміна структури капіталу; 12) зміна структури видів діяльності; 13) зміна структури видів продукції; 14) розбіжності у положеннях окремих податкових та інших нормативно-правових актів держави тощо.

Інформаційне забезпечення обліку, контролю і аналізу – це сукупність прийомів та способів забезпечення одержання, аналізу, оцінки, зберігання і обробки даних з метою прийняття управлінських рішень.

Інформаційне забезпечення податкового планування у підприємстві – це інформаційний масив, що використовується у розробленні та реалізації заходів податкового планування, а також організації податкового планування у підприємстві, зокрема під час підбору кадрового персоналу з податкового планування.

Кадрове забезпечення податкового планування у підприємстві – це персонал, що розробляє і реалізує заходи податкового планування, зокрема:

працівники податкового відділу, відділу бюджетування податків бухгалтерії тощо.

Класичні офшори – це компанії, зареєстровані в офшорі, використовуються для зменшення податкового тягаря на бізнес і для захисту активів. Класичні офшорні компанії не мають права вести будь-яку діяльність на території країни, де вони зареєстровані. Вони також звільнені від будь-якої податкової звітності та сплачують лише фіксований податковий збір. У ролі класичних офшорів виступають Беліз, Панама, Домініка, острів Джерсі й інші.

Контролінг – це синтетична дисципліна, яка розвивається на основі даних маркетингу, менеджменту, планування, обліку, аналізу та аудиту.

Корпоративне податкове управління – це процес управління системою податкового обліку корпорації.

Кошти, які знаходяться в офшорах, можна поділити на дві категорії: 1) гроші, які тримають в офшорах заможні громадяни; 2) корпорації, які використовують офшори для оптимізації податків та приховування власності.

Матеріальне забезпечення податкового планування у підприємстві – це усі види матеріальних ресурсів, що потрібні для забезпечення розроблення і реалізації заходів податкового планування, а також організації податкового планування у підприємстві, в тому числі грошові кошти, предмети та засоби праці тощо.

Матрично-балансовий метод у податковому плануванні ґрунтується на тому, що баланс підприємства записується у вигляді матриці, потім послідовно підбираються й записуються в матрицю показники господарських операцій по альтернативних проектах податкового планування й вибирається проект з оптимальними показниками. Застосовується на стадії вибору проекту податкового планування з оптимальними показниками. Дію цього методу можна продемонструвати за даними прикладу, наведеного для методу мікробалансів.

Мережевий спосіб організації бухгалтерського обліку з використанням цифрових комп'ютерних технологій (зокрема внутрішня комп'ютерна мережа підприємства; оптимізація електронного документообігу).

Метод відстрочення податкового платежу у податковому плануванні дає змогу перенести момент виникнення об'єкта оподаткування на наступні податкові періоди.

Метод відстрочення у міжнародному податковому плануванні для пом'якшення (чи усунення) ефекту подвійного оподаткування означає, що відстрочення оподаткування іноземних доходів до моменту їх ввезення в країну постійного місцезнаходження платника податків.

Метод використання облікової політики у податковому плануванні полягає в розробці варіанта облікової політики, спрямованого на оптимізацію податкових платежів підприємства.

Метод використання офшору у податковому плануванні – це сукупність методів, що використовують у своїй основі перенесення об'єкта оподаткування під юрисдикцію м'якшого режиму оподаткування. Слід сказати, що нині в Україні не застосовується пільговий порядок оподаткування в спеціальних економічних зонах, однак можливо він буде відновлений надалі.

Метод вирахування у податковому плануванні для пом'якшення (чи усунення) ефекту подвійного оподаткування передбачає, що дохід оподатковується в обох договірних країнах, але за умови вирівнювання до рівня податку в країні з меншим розміром податку.

Метод «витрати плюс» у податковому плануванні ґрунтується на обчисленні прямих та непрямих витрат постачальника, пов'язаних з виробництвом і збутом продукції (товарів, робіт, послуг).

Метод графоаналітичних залежностей у податковому плануванні ґрунтується на побудові графічної або аналітичної залежності фінансового результату підприємства від одного або декількох найважливіших параметрів балансу й виборі на основі даних залежностей проекту податкового планування з оптимальними показниками.

Метод делегування податків структурі-сателіту в податковому плануванні полягає в передачі сплати податкових платежів спеціально створеним структурам, діяльність яких спрямована на зменшення фіскального податкового тиску на основне підприємство.

Метод заміни (розподілу) відносин у податковому плануванні полягає в заміні операції, що передбачає обтяжливе оподаткування, на операцію з аналогічною метою, але з більш пільговим порядком оподаткування.

Метод звільнення у податковому плануванні для пом'якшення (чи усунення) ефекту подвійного оподаткування означає виключення з оподатковуваної бази доходів, отриманих за кордоном та майна, яке перебуває за кордоном.

Метод зіставної неконтрольованої ціни у податковому плануванні – це метод за яким, ціну товарів за контрольованою угодою, порівнюють з ціною аналогічних товарів за зіставними угодами.

Метод мікробалансів у податковому плануванні полягає у створенні бухгалтерської моделі господарсько-фінансової ситуації шляхом складання бухгалтерських кореспонденцій і визначення на їх основі проекту податкового планування з оптимальними показниками.

Метод розподілу відносин у податковому плануванні базується на методі заміни відносин. Відмінність цих методів полягає в тому, що в методі розподілу відносин заміняється або частина господарської операції, замість операції в цілому, або одна господарська операція поділяється на декілька частин.

Метод організації обліку – це сукупність прийомів і способів, які застосовуються в процесі дослідження системи організації бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу.

Метод пільгового суб'єкта господарювання податковому плануванні полягає у скороченні об'єкта оподаткування підприємства шляхом вибору спеціальної організаційно-правової основи суб'єкта господарювання з пільговим режимом оподаткування. До цього методу відносять вибір

організаційно-правової форми суб'єкта господарювання, що безпосередньо користується пільгами або має більш низький рівень оподаткування.

Метод податкового кредиту у податковому плануванні для пом'якшення (чи усунення) ефекту подвійного оподаткування передбачає, що залік сплачених за кордоном податків у рахунок зменшення зобов'язань платника податків зі сплати податку у власній країні.

Метод податкової знижки у податковому плануванні для пом'якшення (чи усунення) ефекту подвійного оподаткування передбачає, що податок сплачений за кордоном розглядається як витрати, на які зменшується сума доходів, що підлягають оподаткуванню).

Метод розподілу відносин у податковому плануванні базується на методі заміни відносин. Відмінність цих методів полягає в тому, що в методі розподілу відносин заміняється або частина господарської операції, замість операції в цілому, або одна господарська операція поділяється на декілька частин.

Метод розподілу прибутку у податковому плануванні ґрунтується на застосуванні функціонального аналізу сумарного прибутку, який взаємопов'язані компанії отримують від спільних угод з подальшим розподілом між ними, залежно від ступеня участі у створенні прибутку з врахуванням чинників зовнішнього ринку.

Метод ціни наступної реалізації у податковому плануванні полягає у тому, що використовується ціна, за якою товар, придбаний у взаємозалежного постачальника, перепродається незалежному покупцю.

Метод чистого прибутку (чистої маржі) у податковому плануванні ґрунтується на визначенні чистої маржі щодо обраної бази розподілу (витрати, активи тощо), яку отримує платник податку від контрольованої угоди. Чистий прибуток визначається після вирахування змінних і постійних витрат.

Методи визначення ринкової ціни з трансфертного ціноутворення у міжнародному податковому плануванні для цілей податкового контролю

можна поділити на дві групи: 1) методи, що ґрунтуються на аналізі угоди; 2) методи, що ґрунтуються на аналізі прибутку.

Методи економіко-математичного моделювання у податковому плануванні ґрунтуються на математичній побудові й описі моделі досліджуваного об'єкта, яким у податковому плануванні виступають альтернативні варіанти оподаткування.

Методи нарахування амортизації: прямолінійний, зменшення і прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний та виробничий метод.

Методи, що ґрунтуються на аналізі прибутку в податковому плануванні: метод розподілу прибутку; метод чистого прибутку.

Методи, що ґрунтуються на аналізі угоди в податковому плануванні: метод зіставної неконтрольованої ціни; метод ціни наступної реалізації; метод «витрати плюс».

Міжнародний облік (облік міжнародних операцій) – це облік експортно-імпортних, бартерних (товарообмінних) і валютно-фінансових операцій, операцій з давальницькою сировиною та іноземними інвестиціями тощо.

Місцеві податки і збори (за Податковим кодексом України): податок на майно; єдиний податок; збір за місця для паркування транспортних засобів; туристичний збір.

Моделювання різних господарських процесів та операцій в підприємстві – це створення різноманітних моделей залежно від певних задач, пов'язаних із вирішенням у підприємстві відповідних господарських процесів та операцій.

Наукова організація праці бухгалтерів, контролерів та аналітиків – це раціональна система організації, спрямована на забезпечення добре налагодженої і творчо стимульованої праці осіб, пов'язаних з обліком, контролем та аналізом.

Нормативний метод у податковому плануванні використовується на стадії розрахунку податкового тягаря підприємства, податкових платежів у проєктах податкового планування й дає змогу визначити суми податкових платежів на підставі чинних ставок і баз оподаткування.

Нормативно-правове забезпечення обліку, контролю і аналізу – це сукупність законодавчих актів, положень, інструкцій, рекомендацій, довідників, вказівок, переліків, функціональних мереж, функціональних карток, графіків та інших регламентів з бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу.

Норми витрат – це мінімальне значення витрат ресурсів на одиницю продукції, робіт, послуг.

Об'єкт корпоративного податкового управління – це система податкового обліку корпорації.

Об'єкти організації обліку – це номенклатура (сукупність) даних; рух носіїв номенклатур даних (документообіг, документопотік); праця бухгалтерів, контролерів і аналітиків; різні види забезпечень обліку контролю та аналізу; динамічний розвиток та безперервне поліпшення систем обліку, контролю і аналізу.

Облікова політика підприємства – це наданр підприємству державою право вибору певних методик, форм й техніки ведення бухгалтерського обліку та їх офіційне затвердження наказом керівника підприємства на основі чинних нормативно-правових актів України і специфіки його діяльності.

Організація обліку – це наука, що вивчає технологію та організацію облікового, контрольного і аналітичного процесів; організацію праці працівників бухгалтерії та обліку в структурних підрозділах підприємства; систему управління та регулювання і розвитку бухгалтерського обліку, економічного контролю й аналізу. Іншими словами, це наука про практичне втілення теорії, методології і технології обліку (контролю, аналізу) в систему управління підприємством.

Основні способи уникнення подвійного оподаткування: односторонні заходи, передбачені національним податковим законодавством, які

застосовуються владою даної країни без узгодження з іншими державами; **багатосторонні заходи**, що реалізуються за допомогою міжнародних угод та конвенцій про уникнення подвійного оподаткування.

Основні принципи податкового планування: загальні та спеціальні.

Оншор (походить від англійського onshore) – держава або територія, де зареєстрована фірма, що підлягає оподаткуванню та зобов'язана вести бухгалтерський облік у державі реєстрації. Оншор є протилежністю до офшору. Проте, і оншор, і офшор є нерезидентами щодо держави провадження бізнесу та вирішують аналогічні завдання.

Офшор (походить від англійського offshore – «поза берегом», «поза межами») – це метод ухилення від сплати податків, що спирається на законодавство багатьох держав (в основному, острівних), які частково або повністю звільняють від оподаткування доходи фірм, одержані поза межами кордонів (берегів) держави реєстрації. Офшори класифікують за такими ознаками: 1) класичні офшори; 2) офшори з низьким рівнем оподаткування; 3) офшори з рівнем оподаткування вище середнього.

Офшори з низьким рівнем оподаткування – це компанії, зареєстровані в офшорних зонах із низьким рівнем оподаткування (юридичні офшори), повинні здавати звіти та платити податки за спрощеною системою оподаткування. За приклад офшорів з низьким рівнем оподаткування є зокрема: Велика Британія, Кіпр, Гонконг, Нова Зеландія.

Офшори з рівнем оподаткування вище середнього – це компанії, зареєстровані в таких юридичних зонах, використовуються для забезпечення високого рівня довіри, вони зобов'язані сплачувати всі податки і здавати звіти, завірені аудитором. Такими юрисдикціями є зокрема: Австрія, Швейцарія, Данія.

Плани розвитку бухгалтерського обліку, контролю і аналізу – це плани удосконалення, розвитку та інші плани щодо обліку, контролю і аналізу в підприємстві на близьку й далеку перспективу.

Податкова мінімізація – це суттєве зменшення сум податків, що повинен сплатити суб'єкт підприємницької діяльності, внаслідок проведення низки заходів, які, безперечно, суперечать законодавству, із завчасно визначеною метою – ухилення від сплати податків державі та місцевим органам влади.

Податкова оптимізація – це зменшення суми податкового зобов'язання внаслідок цілеспрямованих правомірних заходів платника податку, що передбачають максимальне використання усіх наданих йому законодавством податкових пільг, звільнень та інших законних податкових переваг.

Податкове планування – це планування, яке полягає в тому, що підприємство планує суми податків і зборів за їхніми видами та термінами сплати (щомісяця, щокварталу, щороку) з метою вибору найоптимальнішого для підприємства варіанту оподаткування, збільшення обсягів доходів та зменшення витрат (видатків), складання податкового платіжного календаря тощо.

Податкове прогнозування – це необхідність економічно обгрунтовано забезпечити якісні та кількісні параметри бюджетних завдань і перспективних програм соціально-економічного розвитку країни, виходячи із розробленої і ухваленої у законодавчому порядку соціально-економічної доктрини.

Податковий контроль – це відповідна система заходів, що вживаються органами Державної фіскальної служби та іншими контролюючими органами з метою забезпечення контролю за правильністю нарахування, повнотою та своєчасністю сплати податків і зборів, а також чітке дотримання нормативно-правових актів із регулювання обігу готівкових коштів, здійснення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування й інших актів податкового законодавства.

Податковий менеджер – це суб'єкт корпоративного податкового управління, основним завданням якого є управління системою податкового обліку в корпорації з метою максимізації її чистого прибутку за рахунок зменшення витрат на податки та збори.

Податковий тягар (податкове навантаження) – це певний обсяг економічних обмежень, що виникають внаслідок сплати підприємством податків і зборів у відповідні бюджети.

Податкові ризики – це поняття, яке пов'язане із певною невизначеністю, що існує в економічній діяльності суб'єкта підприємницької діяльності або держави щодо забезпечення стабільності податкової політики, а також потенційних відхилень від планів обсягів надходжень податків і зборів до відповідних бюджетів через ухилення суб'єкта підприємницької діяльності від оподаткування або порушення положень податкового законодавства. Поняття «податковий ризик» з позиції суб'єктів податкових відносин доцільно поділяти на податковий ризик платника податків та податковий ризик держави.

Податкові ризики для держави: 1). Ризик кризи (політичної, економічної, фінансової, військової тощо). 2). Ризик змін у податковій політиці. 3). Ризик помилок і неточностей при податковому плануванні (прогнозуванні). 4). Ризик ухилення від оподаткування. 5). Ризик порушення податкового законодавства. 6). Ризик податкового адміністрування. 7). Ризики, що пов'язані з людським та інтелектуальним капіталом. 8). Ризики інформаційного характеру.

Податкові ризики для підприємства: 1). Ризик збільшення податкового тягара. 2). Ризик мінімізації податків та зборів. 3). Ризик податкового контролю. 4). Ризик карного переслідування за порушення податкового законодавства. 5). Ризики, що пов'язані з людським та інтелектуальним капіталом. 6). Ризики інформаційного характеру.

Подвійне оподаткування (англ. Double taxation) – це оподаткування одного об'єкта податку окремого платника податків одним і тим же (аналогічним) податком за один і той же проміжок часу або оподаткування у різних осіб однієї і тієї ж податкової бази зіставними податками.

Подвійне економічне оподаткування – це ситуація, коли з одного і того ж доходу податок сплачують декілька його послідовних одержувачів. Подвійне

економічне оподаткування пов'язане із утриманням двох і більше податків з однієї податкової бази.

Подвійне юридичне оподаткування – це ситуація, коли один і той же платник податків оподатковується зіставними (подібними) податками щодо одного і того ж об'єкта оподаткування (податкової бази) два або більш рази за один період. Причому подвійне оподаткування не є математичним подвоєнням суми податку, а є надлишковим збільшенням податкового тиску на платника податку.

Положення про структурні підрозділи з обліку, контролю та аналізу – це нормативно-правовий акт підприємства, де встановлено завдання, обов'язки, права та відповідальність відділу (сектору, групи) облікової (контрольної, аналітичної) служби.

Посадова інструкція – це інструкція, яка визначає завдання, обов'язки, права та відповідальність конкретного бухгалтера, контролера або аналітика.

Предмет корпоративного податкового управління – це організаційне і методичне забезпечення системи податкового обліку корпорації.

Предмет організації обліку – це діяльність підрозділів (служб, відділів, секторів, груп) і окремих працівників підприємства прямо або опосередковано пов'язаних з обліком, контролем чи аналізом.

Прийом нормативно-правового забезпечення (оформлення) – це метод організації обліку, який можна застосовувати під час розроблення внутрішніх документів підприємства, що регламентують порядок ведення бухгалтерського обліку або проектів зовнішніх документів для їх обговорення, редагування, доповнення і ухвалення на макро- та мезорівнях.

Принцип альтернативності – вибір і розроблення засобів оптимізації податкових платежів потрібно здійснювати на альтернативній основі, з урахуванням усіх потенційних варіантів проведення господарських операцій.

Принцип безперервності у податковому плануванні – за цим принципом, процес податкового планування є безперервним, тому попередньо розроблені засоби оптимізації податкових платежів доцільно постійно

аналізувати і коригувати відповідно до змін положень податкового законодавства.

Принцип гнучкості у податковому плануванні – цей принцип означає, що засоби оптимізації податкових платежів треба підбирати так, щоб у майбутньому могли відкоригувати їх під непередбачувані зміни податкового середовища.

Принцип єдності (системності) у податковому плануванні – цей принцип означає взаємозв'язок планування податкових платежів із загальними планами економічної підприємства.

Принцип законності у податковому плануванні – податкове планування доцільно проводити відповідно до чинного законодавства.

Принцип комплексності у податковому плануванні – податкове планування усіх податків та зборів варто здійснювати комплексно, тобто враховуючи їхній взаємний вплив.

Принцип натуральності у податковому плануванні – цей принцип означає, що засоби оптимізації податкових платежів, які використовують у податковому плануванні, не повинні суттєво відрізнятися від чинного порядку здійснення господарських операцій, щоб не привертати зайвої уваги з боку контролюючих органів.

Принцип оптимальності (оптимального співвідношення ризику та вигод) – цей принцип передбачає пошук і використання найкращого управлінського рішення, що дає змогу оптимізувати податкові платежі, тобто реально зменшити базу оподаткування підприємства.

Принцип перспективності у податковому плануванні – під час податкового планування потрібно максимально враховувати потенційні зміни податкового законодавства й інших зовнішніх чинників у майбутній економічній діяльності підприємства.

Принцип точності у податковому плануванні – даний принцип передбачає, що засоби оптимізації податкових платежів повинні бути точними,

конкретизованими і деталізованими до тієї міри, до якої можна враховувати зовнішні й внутрішні чинники впливу на систему оподаткування.

Принцип участі у податковому плануванні – даний принцип передбачає, що у розробленні засобів оптимізації податкових платежів мають брати участь усі працівники підприємства, що повинні втілювати у життя податкові плани підприємства.

Проектування обліково-звітних робіт – це метод організації обліку, що передбачає розроблення проектів за певними ділянками бухгалтерського обліку, термінами виконання і виконавцями.

Робоча інструкція до первинних документів – це інструкція про послідовність та методику заповнення первинних документів у формі тексту (опису) або графіка.

Робочий план рахунків підприємства – це чинний у підприємстві план рахунків, затверджений наказом про облікову політику.

Розрахунковий спосіб в організації обліку – це метод організації обліку, який застосовують з метою оцінки, для прикладу, ефективності використання робочого часу працівників у сфері бухгалтерського обліку.

Розрахунково-аналітичний метод у податковому плануванні використовується в коригуванні планових показників під прогностичні зміни внутрішніх і зовнішніх факторів.

Розрахунок поточних податкових платежів – це форма податкової політики підприємства, яка передбачає визначення сум і термінів сплати податкових платежів, що обчислені за обраним самим підприємством варіантом оподаткування.

Система «директ-костинг» – це система обліку затрат і калькулювання собівартості продукції, в основу якої закладено змінні витрати.

Система «стандарт-кост» – це система обліку затрат і калькулювання собівартості продукції за стандартними (нормативними) витратами.

Спеціальні методи податкового планування використовуються на стадії підбору альтернативних варіантів оподаткування (розробки проектів

податкового планування): метод заміни (розподілу) відносин, метод розподілу відносин, метод відстрочення податкового платежу, метод делегування податків структурі-сателіту, метод використання офшору, метод використання облікової політики, метод пільгового суб'єкта господарювання.

Спеціальні принципи податкового планування: 1) принцип перспективності; 2) принцип законності; 3) принцип комплексності; 4) принцип альтернативності; 5) принцип оптимальності (оптимального співвідношення ризику та вигод); 6) принцип натуральності.

Спеціальний податковий режим – це система заходів, що визначає особливий порядок оподаткування окремих категорій господарюючих суб'єктів.

Спостереження в організації обліку – це метод організації обліку, що передбачає постійний нагляд за здійсненням його процесу.

Стандарт (норматив) – це певний рівень, що відповідає бажаним або можливим вимогам.

Статистичні методи у податковому плануванні широко застосовуються. Зокрема на основі використання різних методів статистичного аналізу (факторного, кореляційно-регресійного аналізу тощо) виділяються основні фактори, які впливають на розмір податкового тягаря підприємства, на основі яких проектуються напрямки оптимізації податкових платежів підприємства. Статистичні методи можуть застосовуватись також при проведенні аналізу динаміки податкових платежів, розрахунку показників виконання бюджету податків і т. д.

Технічне забезпечення облікового, контрольного і аналітичного процесів – це забезпечення обліку, контролю та аналізу технічними й іншими засобами, необхідними для їх ведення на певній стадії розвитку підприємства.

Типи офшорних компаній: 1) фірми-копилки; 2) підприємства для проведення транзитних торгівельних операцій; 3) фірми «Роялті»; 4) фірми-перевізники та пароплавні компанії; 5) страхові компанії; 6) банки, банківські філії і кредитні установи; 7) фінансові компанії та брокерські

фірми; 8) інвестиційні і трастові компанії; 9) холдингові компанії; 10) штаб-квартири компаній; 11) інформаційні агентства та видавничі фірми тощо.

Управління інноваційною системою – це управління, що передбачає планування і прогнозування економічного розвитку держави (галузі, регіону, громади, населеного пункту, підприємства (організації, закладу)), аналіз ринку інновацій та можливостей їхнього впровадження, вибір та реалізація інноваційного проекту, контроль за ефективністю його здійснення й оцінка наслідків інноваційної діяльності після її завершення такого проекту і т. д. Інноваційна система може передбачати декілька підсистем: інформаційну, функційну, організаційну та стимуляційну.

Ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) – це умисне ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), що входять в систему оподаткування, введених у встановленому законом порядку, вчинене службовою особою підприємства, установи, організації, незалежно від форми власності або особою, що займається підприємницькою діяльністю без створення юридичної особи чи будь-якою іншою особою, яка зобов'язана їх сплачувати, якщо ці діяння призвели до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів (ст. 212 Кримінального кодексу України).

Фіксований сільськогосподарський податок (ФСП) – це податок, який справляється з одиниці земельної площі у відсотках її нормативної грошової оцінки та сплата якого замінює сплату окремих податків і зборів. Базою оподаткування ФСП для сільськогосподарських товаровиробників є нормативна грошова оцінка одного гектара сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень).

Функціональна карта – це карта, де зазначається посада та обов'язки кожного зокрема працівника усіх структурних підрозділів (окремих груп) облікової (контрольної, аналітичної) служби.

Функціональна мережа – це перелік окремих груп (структурних підрозділів) облікової (контрольної, аналітичної) служби та визначення їхніх основних обов'язків.

Центр відповідальності – це сфера (сегмент) діяльності, в межах якої встановлено персональну відповідальність менеджера за показники діяльності, які він повинен контролювати.

CRS Стандарт (Стандарт автоматичного обміну податковою інформацією) – це стандарт, що створений для забезпечення функціонування міжнародної системи автоматичного обміну податковою інформацією про фінансові рахунки між компетентними органами.

РЕКОМЕНДОВАНІ ДЖЕРЕЛА ІНФОРМАЦІЇ:

1. Бюджетний кодекс України. Закон України від 08.07.2010 р. № 2456-VI. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
2. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку і фінансової звітності. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_010#Text
3. Господарський кодекс України. Закон України від 16.01.2003 р. № 436-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text>
4. Методичні рекомендації для практичних завдань з дисципліни «Організація обліку та податкове планування» для студентів на другому (освітньо-професійному) рівні зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування». Укладачі В. А. Дерій, М. В. Гуменна-Дерій. Тернопіль: ЗУНУ, 2022. 45 с.
5. Методичні рекомендації з виконання комплексних практичних індивідуальних завдань із дисципліни «Організація обліку та податкове планування» для здобувачів на другому (освітньо-професійному) рівні зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування». Укладачі В. А. Дерій, М. В. Гуменна-Дерій. Тернопіль: ЗУНУ, 2022. 19 с.
6. Методичні рекомендації з самостійної роботи із дисципліни «Організація обліку та податкове планування» для здобувачів на другому (освітньо-професійному) рівні зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування». Укладачі В. А. Дерій, М. В. Гуменна-Дерій. Тернопіль: ЗУНУ, 2022. 46 с.
7. Методичні рекомендації щодо облікової політики суб'єкта державного сектору, затверджені наказом Мінфіну від 23.01.2015 р. № 11. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-15#n550>
8. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Надання фінансової звітності», затверджене наказом Мінфіну від 28.12.2009 р. № 1541. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0095-11>

9. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 125 «Зміна облікових оцінок і виправлення помилок», затверджене наказом Мініфіну від 24.12.2010 р. № 1629. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0090-11>
10. Національні положення (стандарты) бухгалтерського обліку [України]. URL: <http://vobu.ua/ukr/documents/accounting/item/natsionalni-polozhennya-standarti-bukhgalterskogo-obliku>
11. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затверджений наказом Мініфіну від 31.12.2013 р. № 1203. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-16#n24>
12. Податковий кодекс України. Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
13. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність. Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text>
14. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Закон України № 996-XIV від 16.07.1999 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>
15. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції щодо його застосування: наказ Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 року № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99#Text>
16. Про інноваційну діяльність. Закон України від 04.07.2002 р. № 40-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/40-15#Text>
17. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні. Закон України № 5463-VI від 16.10.2012 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12#Text>
18. Андреюк Н. В., Лазебник Л. Л. Податкове планування: баланс приватних і публічних інтересів. Вісник Кам'янець-Подільського

національного університету імені Івана Огієнка. Економічні науки. 2019. Вип. 14. С. 275-283. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/vkprnuen_2019_14_42

19. Давискіба К. В., Карпова В. В., Ревенко Т. В. Проблемні аспекти класифікації методів податкового планування на підприємстві. Теорія та практика державного управління. 2018. Вип. 2. С. 112-117. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Trpu_2018_2_19

20. Дерій В. А. Організація бухгалтерського обліку в підприємстві та посилення вимог до бухгалтерів за умов розвитку цифрової економіки і боротьби з коронавірусом. Соціально-економічні трансформації у розвитку держави: зб. матер. Всеукр. наук.-практ. конф., м. Вінниця, 22-23 квітня 2021 р.: у 2-х т. Т. 1. Ч. 1; за заг. ред. В. І. Мельник. Тернопіль: Крок, 2021. С. 85-87.

21. Дерій В. А. Нормативно-правове забезпечення обліку в підприємствах: організація, навчання фахівців. Актуальні проблеми розвитку обліку, аналізу, контролю і оподаткування у контексті європейської інтеграції та сучасних викликів глобалізації: матеріали ІХ міжнар. наук.-практ. конф. Львів: Вид-во ЛТЕУ, 2021. С. 44-47.

22. Дерій В. А. Організація бухгалтерського обліку: навчальний процес у закладах вищої освіти України та практика роботи головного бухгалтера підприємства. Трансформація бухгалтерського обліку, аналізу та контролю в умовах соціально-економічних викликів: матеріали Міжнар. круглого столу (м. Тернопіль, 28 травня 2021 р.). Т. 1. Тернопіль: ЗУНУ, 2021. С. 191-194.

23. Дерій В. А. Основні здобутки науки і практики бухгалтерського обліку та її організації за часів незалежної України. Міжнародні тенденції формування професійної компетентності фахівців з обліку і оподаткування: тези доповідей І Міжнародної науково-практичної онлайн-конференції (м. Київ, 16-17 вересня 2021 року). Київ: НУБіП України, 2021. С. 58-60.

24. Дерій В. А., Гуменна-Дерій М. В. Облік технічних ресурсів у будівництві: методичне забезпечення, організація цифровізації операцій. Економіко-правові та соціально-технічні напрями еволюції цифрового суспільства: матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. [м. Дніпро, 02 червня 2022 р.]. Ч. 1. Дніпро: УМСФ, 2022. С. 114–116.
25. Дерій В. А., Гуменна-Дерій М. В. Організація обліку та податкове планування: теорія, практика бізнесу щодо матеріальних ресурсів у будівельних підприємствах. Сучасні детермінанти фіскальної політики: локальний та міжнародний вимір: матеріали IV Міжнар. наук.-практ. конф., [м. Тернопіль, 8-9 вересня 2021 р.]. Тернопіль: ЗУНУ, 2021. С. 227-230.
26. Ілюшик О. М., Піщанська М. О. Аналіз побудови податкових систем у зарубіжних країнах та в Україні. Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ. Серія: юридична. Вип. 1. 2018. С. 157-161. URL:
<http://dspace.lvduvs.edu.ua/handle/1234567890/478>
27. Кононова О. Є. Організація бухгалтерського обліку: навч. посіб. Дніпро: ДВНЗ ПДАБА, Відень: Premier Publishing s.r.o. Vienna, 2018. 102 с.
28. Крисоватий А. І., Панасюк В. М., Мельничук І. В., Бурденюк Т. Г. Міжнародні стандарти обліку та звітності: підруч.; за заг. ред. проф. А. І. Крисоватого та проф. В. М. Панасюк. Тернопіль: ЗУНУ. В-во «Економічна думка». 2021. 580 с.
29. Крупка Я. Д. Фінансовий облік: підруч.; Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Н. В. Гудзь [та ін.]. Тернопіль: ТНЕУ, 2019. 478 с.
30. Мельник О. І. Організація бухгалтерського обліку у схемах і таблицях. Методичні рекомендації для проведення практичних занять здобувачам вищої освіти ступеня «Магістр» спеціальності 071 «Облік і оподаткування» денної форми навчання. Миколаїв: МНАУ, 2018. 50 с.

31. Оліховський В. Я. Методи та інструменти податкового планування в системі менеджменту підприємства: дис. ... канд. екон. наук. 08.00.04 – економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності); Націон. ун-т «Львівська політехніка». Львів, 2018. 270 с.
32. Організація бухгалтерського обліку: навч. посіб.; за ред. В. С. Леня. Чернігів: НУ «Чернігівська політехніка», 2021. 700 с.
33. Осадча О. О. Податкове планування та податкова оптимізація в системі управління підприємством. Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія: Економіка. 2019. № 14. С. 125-130. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nznuoa_2019_14_19
34. Правдюк Н. Л., Бурко К. В. Організація бухгалтерського обліку: методичні вказівки до виконання практичних завдань для здобувачів вищої освіти другого (магістерського) рівня галузі знань 07 «Управління та адміністрування» спеціальності 071 «Облік і оподаткування». 2-ге вид., перероб. і доп. Вінниця: ВЦ ВНАУ, 2020. 114 с.
35. Самусевич Я. В., Височина А. В. Податкове планування та основи податкової оптимізації: навч. посіб. Суми: Сумський державний університет, 2021. 344 с.
36. Сарапіна О. А., Єремян О. М. Організація бухгалтерського обліку в установах державного сектора економіки: теоретико-методологічні положення та практичні підходи. *Вісник Черкаського університету. Серія «Економічні науки»*. 2019. № 1. С. 131-143. URL: <file:///C:/Users/User/Downloads/adminojs,+16.pdf>
37. Сибірякова М. Податкове планування для власника бізнесу: мінімальні правила «гігієни». *Вісник. Офіційно про податки*. 2020, 4 листоп. URL: <http://www.visnuk.com.ua/uk/news/100020851-podatkove-planuvannya-dlya-vlasnika-biznesu-minimalni-pravila-gigiyeni>

38. Ховрак І. В., Вовк Д. О. Податкове планування в системі обліково-управлінського інформаційного простору. *Облік і фінанси*. 2020. № 4. С. 75-81. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Oif_apk_2020_4_13
39. Хома С. В., Долішня Т. І. Особливості оподаткування в умовах дії воєнного стану. Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка». Острого: Вид-во НаУОА, червень 2022. № 25 (53). С. 118–124.
40. Черкас Т. С., Долженко І. І. Податкове планування як складова системи фінансового управління підприємства. Молодий вчений. 2019. № 9 (2). С. 491-495. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv_2019_9\(2\)__59](http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv_2019_9(2)__59)
41. Beasley, M. S., Goldman, N. C.; Lewellen, C. M., Allister, M. M. (2021). Board Risk Oversight and Corporate Tax-Planning Practices. American Accounting Association. *Journal of Management Accounting Research*, 33 (1), 7-32. URL: <https://doi.org/10.2308/JMAR-19-056>
42. Carlsson-Wall, M., Håkansson, H., Kraus, K., Lind, J., Strömsten, T. (eds) (2018). *Accounting, Innovation and inter-organisational relationships*. New York NY USA: Routledge. 316 p. URL: <https://doi.org/10.4324/9781315110998>
43. Ciuhureanu, A. T. (2018). Study on accounting organization: options and influence factors. International Conference KNOWLEDGE-BASED ORGANIZATION. Vol. XXIV, No 2, p. 31-36. URL: <https://doi.org/10.1515/kbo-2018-0062>
44. Khaoula, F., Dabboussi, M. (2019). The moderating effect of the board of directors on firm value and tax planning: Evidence from European listed firms. *Borsa Istanbul Review*. Vol. 19, Issue 4, December 2019, pp. 331-343 URL: <https://doi.org/10.1016/j.bir.2019.07.005>
45. Khaoula, F., Ghardallou, W. (2020). International tax planning techniques: a review of the literature. *Journal of Applied Accounting Research*

ahead-of-print(ahead-of-print). April 2020, pp. 329-343. DOI: <https://doi.org/0.1108/JAAR-05-2019-0080>

46. Maggie Coopera Quyen, T. K.Nguyen (2020). Multinational enterprises and corporate tax planning: A review of literature and suggestions for a future research agen. *International Business Revie*. Vol. 29, Issue 3. URL: <https://doi.org/10.1016/j.ibusrev.2020.10169>

47. Pashkevych, M., Bondarenko, L., Makurin, A., Saukh, I., Toporkova, O. (2020). Blockchain technology as an organization of accounting and management in a modern enterprise. *International Journal of Management (IJM)*. Volume 11, Issue 6, p. 516-528. DOI: <http://doi.org/10.34218/IJM.11.6.2020.045>

48. Parys, S., Orem, T. (2022). *Tax Planning for Beginners: 6 Tax Strategies & Concepts to Know*. NerdWallet, Inc. URL: <https://www.nerdwallet.com/article/taxes/tax-planning>

49. Sihombing, T. P., Situmeang, C. (2020). The effect of accounting information and organizational culture on decision making. *Budapest International Research and Critics Institute-Journal (BIRCI-Journal)*. Vol. 3, No 1, pp. 522-530. DOI: <https://doi.org/10.33258/birci.v3i1.800>

50. Soetan, Timothy A., Oyetunji, Oluwayomi T. (2018). *Tax Planning for Organization Survival: How Relevant is Accounting Theory*. *International Journal of Innovative Science and Research Technology*. Vol. 3, Issue 8. URL: <https://ijisrt.com/wp-content/uploads/2018/08/Tax-Planning-for-Organization-Survival-How-Relevant-is-Accounting-Theory.pdf>

51. Wilde, J. H., Wilson, R. J. (2018). Perspectives on corporate tax planning: observations from the past decade. *Journal of the American Taxation Association*, 40 (2), pp. 63–81. URL: <https://doi.org/10.2308/atax-51993>

ДОДАТКИ

Додаток А

Зразок наказу

НАКАЗ № 3

про податкову політику підприємства

01.01.2022

м. Тернопіль.

1. Загальні положення.

Податкова політика підприємства – узагальнена модель поведінки підприємства в межах чинного податкового законодавства, яка сприяє покращенню ефективності діяльності підприємства під час досягненням ним його оперативних, тактичних (поточних) та стратегічних цілей.

Мета податкової політики підприємства полягає в тому, щоб здійснювати послідовну і цілеспрямовану політику щодо планування, методики та організації ведення податкового обліку в підприємстві, нарахування і сплати податків та зборів, підготовки і подання податкової звітності, налагодження взаємостосунків з фіскальними органами та відстоювання законних прав платника податків під час проведення перевірок ними його господарсько-фінансової діяльності, блокування і розблокування податкових накладних, судових суперечках тощо.

Об'єктами оподаткування і об'єктами, пов'язаними з оподаткуванням, є майно та дії, у зв'язку з якими у платника податків виникають обов'язки щодо сплати податків та зборів. Такі об'єкти за кожним видом податку та збору визначаються згідно з відповідним розділом Податкового кодексу України.

2. Система та інструменти управління податковою політикою в підприємстві.

Підприємство моделює, планує, розробляє, обговорює і затверджує проект власної системи й інструментів управління податковою політикою в

підприємстві згідно з його метою та основними завданнями. Система управління податковою політикою в підприємстві має бути подана на відповідному рисунку. Інструменти управління податковою політикою в підприємстві обираються із уже чинних в Україні та/або тих, які напрацьовані й успішно реалізуються в інших країнах демократичного світу, та/або затверджені до використання міжнародними організаціями і т. д.

3. Порядок введення в дію податків та зборів у підприємстві.

Нові податки та збори у підприємстві запроваджуються згідно з чинним Податковим кодексом України із першого числа нового звітного податкового року (кварталу, місяця). Перед цим підприємство повинно зареєструватись як платник певного податку чи збору у відповідному підрозділі ДФС України і одержати про це письмове повідомлення або повідомлення на офіційну електронну адресу підприємства. З метою проведення податкового контролю платники податків підлягають реєстрації або взяттю на облік у контролюючих органах за місцезнаходженням юридичних осіб, відокремлених підрозділів юридичних осіб, місцем проживання особи (основне місце обліку), а також за місцем розташування (реєстрації) їх підрозділів, рухомого та нерухомого майна, об'єктів оподаткування або об'єктів, які пов'язані з оподаткуванням або через які провадиться діяльність (неосновне місце обліку). Облік платників податків ведеться з метою створення умов для здійснення контролюючими органами контролю за правильністю нарахування, своєчасністю і повнотою сплати податків, нарахування фінансових санкцій, дотримання податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи. Особливості обліку платників податків за окремими податками, а також окремих категорій платників податків установлюються відповідними розділами Податкового кодексу України.

4. Податки та збори, які сплачує підприємство.

В одному з Додатків до цього наказу сформувавши увесь перелік податків і зборів, які сплачує підприємство у звітному році. Якщо протягом звітного року з'являться нові податки та збори, то цей Додаток в електронному варіанті, а згодом і у паперовому доповнити із даними про терміни податкової звітності за ними та терміни сплати кінцевих їхніх сум до відповідних бюджетів.

5. Права, обов'язки і відповідальність платника податку.

Платник податку має право:

- безоплатно отримувати у контролюючих органах, у тому числі і через мережу Інтернет, інформацію про податки та збори і нормативно-правові акти, що їх регулюють, порядок обліку та сплати податків та зборів, права та обов'язки платників податків, повноваження контролюючих органів та їх посадових осіб щодо здійснення податкового контролю;
- представляти свої інтереси в контролюючих органах самостійно, через податкового агента або уповноваженого представника;
- обирати самостійно, якщо інше не встановлено цим Кодексом, метод ведення обліку доходів і витрат;
- користуватися податковими пільгами за наявності підстав у порядку, встановленому цим Кодексом;
- одержувати відстрочення, розстрочення сплати податків або податковий кредит в порядку і на умовах, встановлених цим Кодексом;
- бути присутнім під час проведення перевірок та надавати пояснення з питань, що виникають під час таких перевірок, ознайомлюватися та отримувати акти (довідки) перевірок, проведених контролюючими органами, перед підписанням актів (довідок) про проведення перевірки, у разі наявності зауважень щодо змісту (тексту) складених актів (довідок) підписувати їх із застереженням та подавати контролюючому органу письмові заперечення в порядку, встановленому цим Кодексом;

- оскаржувати в порядку, встановленому цим Кодексом, рішення, дії (бездіяльність) контролюючих органів (посадових осіб), надані контролюючими органами податкові консультації;

- вимагати від контролюючих органів проведення перевірки відомостей та фактів, що можуть свідчити на користь платника податків.

Обов'язки платника податку:

- стати на облік у контролюючих органах в порядку, встановленому законодавством України;

- вести в установленому порядку облік доходів і витрат, складати звітність, що стосується обчислення і сплати податків та зборів;

- подавати до контролюючих органів у порядку, встановленому податковим та митним законодавством, декларації, звітність та інші документи, пов'язані з обчисленням і сплатою податків та зборів;

- сплачувати податки та збори в строки та у розмірах, встановлених цим Кодексом та законами з питань митної справи;

- подавати на належним чином оформлену письмову вимогу контролюючих органів документи з обліку доходів, витрат та інших показників, пов'язаних із визначенням об'єктів оподаткування), первинні документи, регістри бухгалтерського обліку, фінансову звітність, інші документи, пов'язані з обчисленням та сплатою податків та зборів. У письмовій вимозі обов'язково зазначаються конкретний перелік документів, які повинен надати платник податків, та підстави для їх надання;

- подавати контролюючим органам інформацію, відомості про суми коштів, не сплачених до бюджету в зв'язку з отриманням податкових пільг (суми отриманих пільг) та напрями їх використання.

Платник податку несе відповідальність за порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

Застосовуються такі види юридичної відповідальності: фінансова; адміністративна; кримінальна.

Фінансова відповідальність за порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства встановлюється та застосовується згідно з цим Кодексом та іншими законами. Фінансова відповідальність, що встановлюється згідно з цим Кодексом, застосовується у вигляді штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) [пункт 2 статті 111 ПКУ].

Притягнення фізичної або юридичної особи до фінансової відповідальності за податкове правопорушення не звільняє фізичну особу чи посадових (службових) осіб юридичної особи у передбачених законом випадках від юридичної відповідальності інших видів. Притягнення фізичної або юридичної особи до фінансової відповідальності за податкове правопорушення, що передбачає встановлення контролюючими органами вини особи, не передбачає презумпції наявності вини фізичної особи чи посадових (службових) осіб юридичної особи у випадках притягнення фізичної особи чи посадових (службових) осіб юридичної особи до юридичної відповідальності інших видів та не звільняє від обов'язку її доведення в порядку, передбаченому законом [пункт 3 статті 111 ПКУ].

Загалом, основні положення щодо відповідальності платника податку детально розкриті у главі 11 «Відповідальність» Податкового кодексу України.

Стаття 111 «Відповідальність за порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи».

6. Інші положення.

До цього наказу додається низка Додатків, які конкретизують ті або інші сторони податкової політики підприємства, зокрема:

- Концепція податкової політики підприємства.
- Положення про систему та інструменти управління і взаємодії між структурними підрозділами підприємства щодо власної податкової політики.

- Посадові інструкції осіб, що забезпечують здійснення податкової політики підприємства.
- Витяг з Податкового кодексу України щодо прав, обов'язків та відповідальності платника податку щодо виконання податкового законодавства України, інших країн, міжнародних угод у податковій сфері.
- Генеральний (основний) бюджет податків і зборів підприємства на майбутній податковий рік.
- Бюджети окремих податків і зборів підприємства на майбутній податковий рік.
- Положення про методику та організацію ведення податкового обліку в підприємстві.
- План матеріально-технічного забезпечення податкової політики підприємства.
- Графік податкового документообігу в підприємстві.
- Графіки подання підприємством податкової звітності.
- Графіки сплати підприємством загальнодержавних і місцевих податків та зборів.
- Витяг з Податкового кодексу України, інших нормативно-правових актів щодо видів юридичної відповідальності підприємства, як платника податку, та розмірів штрафних санкцій.
- Положення про внутрішній аудит податків і зборів підприємства.
- Положення про порядок здійснення зовнішнього податкового контролю в підприємстві та реагування на її результати.

Директор

Посадова інструкція для податкового менеджера.

Дана посадова інструкція визначає організаційно-правовий стан такої посади як податковий менеджер, зокрема його права, обов'язки, необхідні знання, відповідальність та взаємовідносини за посадою.

Податковий менеджер повинен знати:

- законодавчі акти, постанови, розпорядження, накази, керівні, методичні та нормативні матеріали з організації бухгалтерського та податкового обліку для реєстрації та узагальнення інформації про здійснювані однорідних операціях, які призводять до виникнення доходів або витрат, що враховуються в певному порядку при обчисленні податкової бази поточного або майбутніх періодів;
- форми і методи бухгалтерського та податкового обліку на підприємстві;
- план і кореспонденцію рахунків, зокрема, на цій ділянці;
- організацію документообігу по податковому обліку;
- порядок документального оформлення і відображення на рахунках бухгалтерського і податкового обліку, інформацію про доходи та витрати підприємства;
- правила експлуатації обчислювальної техніки;
- економіку, організацію праці та управління;
- ринкові методи господарювання;
- законодавство про працю;
- локальні нормативні акти щодо податкового обліку.

Завдання та обов'язки податкового менеджера :

- ✓ Бере участь в розробці і здійсненні заходів, спрямованих на дотримання фінансової дисципліни та раціональне використання ресурсів.

✓ Здійснює прийом і контроль первинної документації на даній ділянці бухгалтерського обліку так, щоб забезпечити безперервне відображення в хронологічному порядку фактів господарської діяльності, які відповідно до встановленого Податковим кодексом порядком тягнуть за собою або можуть спричинити зміну розміру податкової бази.

✓ Відображає на рахунках бухгалтерського обліку операції, що призводять до виникнення і обліку доходів або витрат.

✓ Дотримується порядок документообігу і послідовність виконання операцій по формуванню показників податкового обліку, а також форми подання даних на паперових носіях.

✓ Забезпечує керівників, кредиторів, інвесторів, аудиторів та інших користувачів бухгалтерської звітності порівнянною і достовірною бухгалтерською інформацією по відповідній ділянці обліку.

✓ Розробляє робочий план рахунків, форми первинних документів, що застосовуються для оформлення господарських операцій, по яких не передбачені типові форми, а також форми документів для внутрішньої бухгалтерської звітності, бере участь у визначенні змісту основних прийомів і методів ведення обліку і технології обробки бухгалтерської інформації.

✓ Готує дані за відповідною ділянкою бухгалтерського обліку для складання звітності, стежить за збереженням бухгалтерських документів. Оформляє їх відповідно до встановленого порядку для передавання в архів.

✓ Виконує роботи з формування, ведення та зберігання бази даних бухгалтерської інформації, вносить зміни до довідкової та нормативної інформації, яка використовується при обробці даних.

Податковий менеджер має право:

❖ Знайомитись з проектами рішень керівництва щодо його діяльності.

❖ Взаємодіяти з іншими структурними підрозділами відповідно до локальних нормативних документів, що встановлюють порядок взаємодії або на підставі дозволу керівника.

❖ Отримувати інформацію та доступ до інформаційних ресурсів, в тому числі до конфіденційних, які необхідні для ефективного виконання його посадових обов'язків.

❖ За дорученням керівника входити до складу робочих груп з підготовки та реалізації проектів і брати участь в розробці колегіальних рішень.

❖ Вносити пропозиції керівнику щодо вдосконалення роботи та доповідати про всі виявлені порушення і недоліки в зв'язку з виконуваною роботою.

Податковий менеджер несе відповідальність за:

▪ За неналежне виконання або невиконання своїх посадових обов'язків, передбачених цією посадовою інструкцією.

▪ За завдання матеріальної шкоди роботодавцю – в межах, встановлених законодавством України про працю.

▪ За правопорушення, скоєні в процесі здійснення своєї діяльності, бухгалтер з податкового обліку несе відповідальність в межах, визначених чинним адміністративним, кримінальним, і цивільним законодавством України.

Посадова інструкція

для бухгалтера з податкового обліку.

1. Загальні положення.

1.1. Ця посадова інструкція визначає функціональні обов'язки, права та відповідальність бухгалтера (з дипломом магістра).

1.2. Бухгалтер (з дипломом магістра) належить до категорії «Професіонали».

1.3. Мета діяльності бухгалтера (з дипломом магістра) – організація та ведення бухгалтерського обліку в установі, підготовка звітної бухгалтерської документації.

1.4. Призначається на посаду і звільняється наказом Керівника Зразкової бюджетної установи (далі – установа) за погодження з головним бухгалтером.

1.5. Безпосередньо підпорядковується головному бухгалтеру.

1.6. У своїй діяльності керується законодавством України у сфері бухгалтерського та податкового обліку, трудовим законодавством, локальними нормативними актами установи, зокрема Положенням про бухгалтерію, цією посадовою інструкцією.

1.7. Забезпечує ведення бухгалтерського обліку з дотриманням єдиних методологічних засад, встановлених законодавством про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні, з урахуванням особливостей діяльності організації, технології оброблення облікових даних, вимог законодавства про захист персональних даних.

1.8. У разі відсутності бухгалтера (з дипломом магістра) (хвороба, відпустка, відрядження тощо) його обов'язки виконує за поданням головного бухгалтера та згідно з наказом керівника інший працівник бухгалтерії відповідної кваліфікації у порядку, встановленому законодавством.

2. Завдання та обов'язки.

2.1. Обліковує необоротні активи, запаси, кошти, розрахунки та інші активи, власний капітал та зобов'язання, доходи і витрати за прийнятою в установі формою бухгалтерського обліку з дотриманням єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку та з урахуванням особливостей діяльності установи, запроваджених технологій обробки даних, вимог щодо забезпечення захисту інформації, у т. ч. персональних даних інших осіб.

2.2. Забезпечує повне і достовірне відображення інформації, що міститься у прийнятих до обліку первинних документах, на рахунках бухгалтерського обліку.

2.3. Бере участь у проведенні інвентаризації активів і зобов'язань, оформленні матеріалів, пов'язаних з нестачею та відшкодуванням втрат від нестачі, крадіжки й псування активів підприємства, у перевірках стану бухгалтерського обліку у відокремлених підрозділах установи.

2.4. Готує дані для включення їх до фінансової звітності, оформлює окремі фінансові та інші періодичні звіти, що ґрунтуються на даних бухгалтерського обліку.


2.5. Забезпечує підготовку оброблених документів, реєстрів і звітності для зберігання їх протягом установленого терміну.

2.6. Бере участь у складанні балансу установи.

2.7. Аналізує нормативні, методичні та довідкові документи з питань організації та ведення бухгалтерського обліку, у т. ч. відстежує зміни у законодавстві з бухгалтерського обліку, аби дотримувати вимог законодавства під час ведення бухгалтерського обліку та його удосконалення.

2.8. Вживає необхідних заходів для запобігання несанкціонованому виправленню записів у первинних документах і реєстрах бухгалтерського обліку.

2.9. Веде та подає на погодження керівництву звітність та документацію, які є підставою:

 перераховувати податки і збори (обов'язкові платежі);

- ✚ проводити розрахунки відповідно до укладених договорів;
- ✚ приймати і видавати грошові кошти;
- ✚ оприбутковувати та списувати рухоме і нерухоме майно;
- ✚ проводити інші господарські операції.

2.10. У межах компетенції контролює:

- ❖ відображення у бухгалтерському обліку господарських операцій;
- ❖ дотримання вимог законодавства щодо списання (передачі) майна;
- ❖ належне проведення розрахунків при оплаті товарів, робіт та послуг, відповідність перерахованих коштів обсягам виконаних робіт, придбаних товарів чи наданих послуг згідно з умовами укладених договорів;
- ❖ дотримання порядку оформлення первинних бухгалтерських документів працівниками бухгалтерії та інших підрозділів, подання зазначених документів до обліку;
- ❖ оформлення матеріалів щодо нестачі, крадіжки грошових коштів та майна, псування активів.

2.11. За дорученням керівництва взаємодіє з банківськими установами з питань розміщення коштів установи.

2.12. Готує документи, пов'язані з витрачанням фонду заробітної плати, встановленням посадових окладів і надбавок працівникам.

2.13. Проводить розрахунки щодо відшкодування винними особами збитків від нестач, розтрат, крадіжок.

2.14. Виконує службові доручення головного бухгалтера.

3. Права.

Має право:

3.1. За дорученням головного бухгалтера представляти інтереси установи з фінансових питань.

3.2. Ознайомлюватися з проектами рішень керівництва, що стосуються його діяльності.

3.3. Вносити на розгляд головного бухгалтера пропозиції щодо:

- вдосконалення роботи, пов'язаної з виконанням обов'язків, передбачених цією посадовою інструкцією;
- внесення змін до облікової політики установи, вдосконалення управлінського обліку та правил документообігу;
- розроблення додаткової системи рахунків і реєстрів аналітичного обліку, звітності й контролю господарських операцій;
- збереження майна, раціонального та ефективного використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, залучення кредитів та їх погашення, регулювання діяльності установи та інших питань, пов'язаних з інформацією про її фінансовий стан та результати діяльності.

3.4. Вимагати та отримувати особисто або за дорученням головного бухгалтера у керівників структурних підрозділів та інших працівників установи інформацію та документи, необхідні для виконання посадових обов'язків.

3.5. Відмовляти у прийнятті до обліку документів, підготовлених з порушенням встановлених вимог, а також документів щодо господарських операцій, які проводяться з порушенням законодавства.

3.6. Брати участь у колегіях, нарадах, зборах, засіданнях з питань, що стосуються його компетенції.

4. Відповідальність.

Несе відповідальність за:

4.1. Неналежне виконання або невиконання своїх посадових обов'язків, що передбачені посадовою інструкцією, – у межах, визначених законодавством України.

4.2. Недотримання порядку оформлення та подання до обліку первинних документів.

4.3. Порушення під час підготовки звітної бухгалтерської документації в установленому порядку та у визначені терміни.

4.4. Розголошення персональних даних фізичних осіб, комерційної таємниці підприємства, конфіденційної інформації, що міститься у бухгалтерській документації.

5. Повинен знати:

5.1. Конституцію України, законодавство України з питань бухгалтерського та податкового обліку, законодавчі та нормативно-правові акти у сфері захисту персональних даних.

5.2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку та інші нормативно-правові акти, методичні рекомендації щодо порядку ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.

5.3. Перелік відомостей, що становлять комерційну таємницю установи.

5.4. Методи аналізу господарсько-фінансової діяльності.

5.5. Основи економіки та організації праці.

5.6. Основи цивільного і трудового права.

5.7. Порядок оформлення операцій та організацію документообігу за розділами обліку, форми і порядок розрахунків, порядок приймання, зарахування на баланс, зберігання і витрат коштів, товарно-матеріальних та інших цінностей.

5.8. Локальні акти організації, що регламентують діяльність організації, у т. ч. Положення про бухгалтерію, колективний договір, Правила внутрішнього трудового розпорядку, Положення про порядок обробки та захисту персональних даних працівників та контрагентів, Порядок роботи з документами, що містять комерційну таємницю.

5.9. Правила проведення інвентаризацій активів та зобов'язань.

5.10. Економіку, організацію праці, основи управління персоналом, у т. ч. адаптації, оцінки, мотивації персоналу.

5.11. Етику ділового спілкування.

5.12. Правила роботи із засобами комп'ютерної техніки та зв'язку, відповідне програмне забезпечення (у т. ч. програма «Парус: бюджет»).

5.13. Правила та норми охорони праці, техніки безпеки, протипожежного захисту.

6. Кваліфікаційні вимоги.

Провідний бухгалтер: вища освіта другого рівня за освітнім ступенем магістра, за галуззю знань «Управління та адміністрування» спеціальністю «Облік і оподаткування» та підвищення кваліфікації. Стаж роботи за професією бухгалтера I категорії – не менше 2 років.

Бухгалтер I категорії: вища освіта другого рівня за освітнім ступенем магістра, за галуззю знань «Управління та адміністрування» спеціальністю «Облік і оподаткування» та підвищення кваліфікації. Стаж роботи за професією бухгалтера II категорії – не менше 2 років.

Бухгалтер II категорії: вища освіта другого рівня за освітнім ступенем магістра, за галуззю знань «Управління та адміністрування» спеціальністю «Облік і оподаткування» та підвищення кваліфікації. Стаж роботи за професією бухгалтера – не менше 2 років.

Бухгалтер: вища освіта другого рівня за освітнім ступенем магістра, за галуззю знань «Управління та адміністрування» спеціальністю «Облік і оподаткування». Без вимог до стажу роботи.

7. Взаємовідносини (зв'язки) за посадою.

Для виконання обов'язків та реалізації своїх прав взаємодіє із структурними підрозділами організації з питань фінансово-господарської діяльності, а також з державними органами, які контролюють фінансову діяльність суб'єктів господарської діяльності.

Назва посади особи,
що розробила інструкцію;
Ім'я, ПРІЗВИЩЕ

Підпис

Візи

З інструкцією ознайомлений(-а), копію отримано (підпис, розшифрування підпису)