

ХМЕЛЬНИЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет Економіки і управління

Кафедра обліку, аудиту та оподаткування

ДИПЛОМНА РОБОТА

Магістр
(освітній рівень)

Галузь знань 07 Управління та адміністрування

Спеціальність 071 Облік і оподаткування

Спеціалізація -

на тему: «Організація і методика обліку, звітності та контролю розрахунків з бюджетом сільсько-господарських підприємств на спрощеній системі оподаткування на прикладі ФГ «Подільський дар», с.Кульчинки Хмельницької обл.»

ДРОА.21224.01.02.00

Виконала: студентка 2 курсу, групи ОАмз-21-1

Підпис, дата

Н.В. Григоруک

Ініціали, прізвище

Керівник к.е.н., ст. викладач

Підпис, дата

Н.В. Валькова

Ініціали, прізвище

До захисту допускаю:

Зав. кафедри обліку,

аудиту та оподаткування

Підпис, дата

Л.В. Скоробогата

Ініціали, прізвище

_____ 2022 р.

Хмельницький, 2022

АНОТАЦІЯ ДИПЛОМНОЇ РОБОТИ

Тема роботи «Організація і методика обліку, звітності та контролю розрахунків з бюджетом сільсько-господарських підприємств на спрощеній системі оподаткування на прикладі ФГ «Подільський дар», с.Кульчинки Хмельницької обл. »

Студент Григоруk Наталія Валеріївна

Керівник Валькова Наталія Вячеславівна

Пояснювальна записка до роботи включає 89 сторінок, 33 таблиць, 5 рисунків, список використаних джерел з 90 найменувань, 4 тематичних додатки.

Ключові слова: єдиний податок, єдиний соціальний внесок, податок на доходи фізичних осіб, військовий збір, спрощена система оподаткування бухгалтерський облік, податковий облік, звітність, сільськогосподарський товаровиробник, внутрішній контроль.

Предметом дослідження є організація і методика обліку, звітності та контролю розрахунків з бюджетом у фермерському господарстві «Подільський дар». Підприємство – об'єкт дослідження – ФГ «Подільський дар». За результатами дослідження проведена теоретична розробка та обґрунтований комплекс заходів з удосконалення організації, методики обліку та контролю розрахунків з бюджетом шляхом розробки системи внутрішньогосподарського контролю розрахунків за податками та обов'язковими платежами та удосконалення системи документообігу на підприємстві. Одержані результати можуть бути використані в системі управління обліку та контролю зобов'язань за розрахунками з бюджетом, чим забезпечують об'єктивні напрямки удосконалення інформаційного забезпечення, яке б гарантувало одержання оперативної та достовірної інформації для прийняття управлінських рішень, спрямованих на пошуки та реалізацію резервів оптимізації податкових платежів та мінімізації штрафних санкцій, як шляхів до мінімізації витрат

«15» грудня 2022 року

Григоруk Н.В.

Зміст

Вступ	6
1 Теоретичні аспекти організації і методики обліку, звітності та контролю розрахунків з бюджетом сільськогосподарських підприємств.....	8
1.1 Історія формування податкової системи України та еволюція податкових платежів.....	8
1.2 Види платежів до бюджету, системи оподаткування суб'єктів господарювання в Україні та нормативно-правове регулювання їх обліку...	16
1.3 Зарубіжний досвід оподаткування підприємств, виробників сільськогосподарської продукції	25
1.4 Види та методи економічного контролю, як ефективного інструменту адміністрування податків	32
2. Організація та методика обліку, звітності і контролю розрахунків з бюджетом на прикладі ФГ «Подільський дар».....	38
2.1 Характеристика діяльності та аналіз фінансового стану ФГ «Подільський дар».....	38
2.2 Організація та методика обліку і звітності розрахунків з бюджетом на прикладі ФГ «Подільський дар»	46
2.2.1 Організація обліку і звітності розрахунків за єдиним податком та ПДВ на ФГ «Подільський дар».....	47
2.2.2 Організація та методика обліку і звітності розрахунків за Єдиним внеском на обов'язкове державне соціальне страхування.....	58
2.2.3 Організація обліку розрахунків та звітності за податком на доходи фізичних осіб та військовим збором.....	61
2.3 Організація та методика контролю розрахунків з бюджетом на прикладі ФГ «Подільський дар».....	65
3. Шляхи удосконалення організації та методики обліку, звітності і контролю розрахунків з бюджетом на прикладі ФГ «Подільський дар».....	73

					ДРОА.21224.01.02.00			
Зм.	Лист	№докум.	Підп.	Дата				
Розробив		Григоров Н.В.			Організація і методика обліку, звітності та контролю розрахунків з бюджетом сільськогосподарських підприємств на спрощеній системі оподаткування на прикладі ФГ «Подільський дар», с.Кульчинки Хмельницької обл.	Літ.	Аркуш	Аркушів
Перевірив		Валькова Н.В.					4	81
Н.контр.		Ченеш В.С.			ХНУ ОАМЗ-21-1			
Затвердж.		Скоробогата Л.В.						

3.1 Організація системи внутрішнього контролю, як напрямок удосконалення обліку та звітності розрахунків з бюджетом	73
3.2 Удосконалення документального забезпечення, як елементу методу обліку та системи внутрішнього контролю розрахунків з бюджетом.....	82
Висновки.....	87
Перелік джерел посилання	90
Додаток А. Фінансова звітність ФГ «Подільський дар»	99
Додаток Б. Положення про облікову політику ФГ «Подільський дар».....	105
Додаток В. Первинні документи з обліку розрахунків з бюджетом ФГ «Подільський дар».....	110
Додаток Г. Податкова звітність ФГ «Подільський дар».....	123

Вступ

Розвиток аграрної галузі в реаліях сьогодення є надзвичайно важливим, особливо в умовах війни. Не менш важливими на сьогодні є розрахунки з бюджетом, які сприяють певною мірою обороноздатності нашої країни. Фермерські господарства мають ряд особливостей у формуванні засобів, капіталу, в розподілі одержаних результатів, у системі управління та організації бухгалтерського обліку і контролю.

Досить велика кількість видатних економістів, а саме: Ф.Ф. Бутинець, П.І. Гайдуцький, М.Я. Дем'яненко, Г.Г. Кірейцева, М.М. Коцупатрий, В.Г. Лінник, Є.В. Мних, В.Б. Моссаковський, М.Ф. Огійчук, В.М. Пархоменко, В.В. Сопко, Л.К.Сук, Н.М. Ткаченко, П.Я. Хомин, В.М. Жук, Л.С. Шатківський, В.М. Мурашко, В.О. Шевчук приділяли у своїх працях увагу дослідженню організації бухгалтерського обліку у фермерських господарствах. Враховуючи ресурсний потенціал аграрної галузі України у порівнянні з іншими країнами світу, сільськогосподарське виробництво має стати одним із пріоритетних напрямків розвитку країни. Тому, враховуючи все вище сказане актуальною є як тема дослідження, так і галузь, в якій функціонує досліджуване підприємство.

Крім того, зважаючи на те, що кожне господарство має індивідуальні особливості організації управління, виробництва та збуту продукції, можливості обрання системи оподаткування та форм власності, доцільно розробляти методики, робочі документи, вдосконалювати документообіг для кожного конкретного господарства. Саме вдосконаленню внутрішнього контролю та документообігу з організації розрахунків з бюджетом у фермерському господарстві і присвячена ця робота.

Метою написання дипломної роботи є, базуючись на теоретичних засадах ведення бухгалтерського та податкового обліку, використовуючи набуті вміння та навички, — дослідити організацію і методику обліку, звітності та контролю розрахунків з бюджетом сільськогосподарських підприємств на спрощеній системі оподаткування і з розробкою можливих варіантів вирішення критичних проблем з огляду конкретного об'єкту.

Предметом дослідження є організація і методика обліку, звітності та контролю розрахунків з бюджетом у фермерському господарстві

«Подільський дар». Об'єктом дослідження є господарська діяльність Фермерського господарства «Подільський дар».

В процесі дослідження, для досягнення головної мети роботи використовувалися такі методи дослідження як дедукція, індукція, аналіз та синтез, історико-порівняльний, метод періодизації, проблемно-ситуаційний аналіз, логічний метод, кваліфікаційно-аналітичний метод, аналіз показників оцінки ефективності фінансової діяльності підприємства та інші. Зазначені методи використовувалися, як в процесі дослідження теоретичних аспектів, так і в процесі дослідження практичних питань обліку, звітності та контролю розрахунків з бюджетом.

Інформаційною базою, для написання дипломної роботи, послужили наукові, навчальні та прикладні роботи вітчизняних вчених, нормативно-законодавча база обліку та звітності розрахунків з бюджетом, а також первинні документи, регістри синтетичного обліку, фінансова та податкова звітність, а також внутрішні розпорядчі документи ФГ «Подільський Дар».

Виходячи з мети визначимо основні завдання дипломного дослідження:

- дослідити історію формування податкової системи України та еволюцію податкових платежів;
- вивчити економічний зміст та класифікаційні ознаки розрахунків з бюджетом, як об'єкта бухгалтерського обліку;
- проаналізувати нормативно-правову базу розрахунків з бюджетом та альтернативні системи оподаткування підприємств в Україні;
- ознайомитися зі світовим досвідом розрахунків з бюджетом сільськогосподарських підприємств;
- дослідити види економічного контролю та методи його здійснення;
- охарактеризувати діяльність та проаналізувати основні фінансові показники об'єкта дослідження;
- вивчити особливості організації і методики обліку, звітності та контролю розрахунків з бюджетом на досліджуваному підприємстві;
- запропонувати шляхи удосконалення організації розрахунків з бюджетом.

Дипломна робота складається зі вступу, трьох розділів та висновків, списку використаних літературних джерел, додатків.

1. Теоретичні аспекти організації і методики обліку, звітності та контролю розрахунків з бюджетом сільськогосподарських підприємств

1.1 Історія формування податкової системі України та еволюція податкових платежів

Сучасна податкова система України почала формуватися ще за часів Київської Русі. Згадки про найперший податок «данину» згадується в Літописі врем'яних літ [38]. Її платили продуктами сільського господарства. За данину утримували княжий двір і дружину.

Після того як монголо-татари завоювали у першій половині XIII ст. Київську Русь, то вони встановили грошовий податок, що мав назву «вихід». Ремісники сплачували торговельне мито [38, с. 42]. Податки які сплачувалися у натуральній формі називались «татарщиною». Від данини звільняли духовників, а вони за це молились за турецьких правителів.

Таким чином за Київської Русі податкова система ще не була сформована, податки були представлені в натуральній формі, був присутній суб'єктивний підхід тих, хто збирав податки.

Н. Нечай у роботі «Податки за часів Великого князівства Литовського (XIV- XV ст.)» [39, с.22], писав, що у казну стягувались: данина, сребщина, стація, воловщина, поголовщина, поштучне, подимщина, посощина, чинш, ординщина, дякло, хміль, дрова. За отримані гроші забезпечували князівський двір, армію.

У XV-XVI ст. головною податковою одиницею в Україні було дворище, яке складалось з декількох дворів і мало у володінні хоча б один земельний наділ. На сплату податків з дворищ збирали худобу, мед, хутро, зерно. [38, с. 23]. Існувала колективна відповідальність за сплату податків громади, за цим слідкував сільський староста, селянам було заборонено виїжджати з села..

Ф. Ярошенко в «Історія податків та оподаткування в Україні» [26] зазначала, що коли Литва з Польщею підписали Люблінську унію у 1569 році об'єднались, на землях, що відійшли до Речі Посполитої запровадили польську податкову систему. Це означає, що від податків звільнили шляхту і

маєтки католицької церкви. що передбачала звільнення від оподаткування шляхти та маєтків католицької церкви. Шляхта повинна була виконувати військову повинність, а селяни платили податки, але не зобов'язані були проходити військову службу.

Я. Дзига у праці «Перший паспорт козацтва. Найдавніший реєстр низового війська 1581 р» [18] описував податкову систему Запорозької Січі, за якою наповнення казни відбувалось трьома шляхами: 1) за рахунок («мостових», «мита» -платежів за перевезення через запорозькі землі товарів з інших країн); 2) надходжень з торгівлі; 3) оподаткування доходів діяльності тих, хто проживав.

Мешканці Запорозької Січі та заїжджі купці сплачували :

- грошовий податок з посполитих («військовий оклад»);
- господарська десятина та «медове» (з млинів, пасік)
- мито за провезення краму;
- торговельний акциз, що надходив від крамарів;
- шинкарі та корчмарі були зобов'язані сплачувати податок з шинків .
- податок на спиртне (куфований збір);
- «подимний» податок сплачували одружені козаки і посполиті, що жили біля Січі ;
- податки на забезпечення православної церкви та духовенства (руга та роговина);
- плата за охорону та ряд інших податків.

Козацькою скарбницею завідував генеральний підскарбій [40, с. 24].

Податкова система Запорізької Січі формувалась під впливом Литовського князівства та Речі Посполитої. Якщо порівнювати з іншими державами, то податкове навантаження було нижчим. Державну казну наповнювали прямі податки, розвинених фіскальних служб не існувало.

Наприкінці XVII ст. Петро I шукав кошти щоб фінансувати безперервні війни. Збільшення доходів держави здійснювалося за допомогою збільшення ставок існуючих податків і запровадження інших.

Петром I У 1724 р. було проведено податкову реформу згідно якої було встановлено єдиний грошовий податок на зміну багатьох, що існували раніше [43].

Після сходження на престол у 1762 р. Катерина II, скасувала всі

приватні промислові податки та подушний податок з купецтва, а натомість запровадила гільдійський збір. Для посилення контролю за чиновниками з нього було утворено: забезпечення державних доходів, державні видатки, ревізію рахунків, стягнення недоплат і штрафів [32, с. 48].

Імператор Олександр I створив Міністерство фінансів, Державне казначейство і комісію державного контролю. Міністерству фінансів були підпорядковані податкові підрозділи, а казенні палати та акцизні управління представляли фіскальну владу на місцях.

Коли у 1775 р. зруйнували Запорізьку Січ, українські землі опинилися поміж двох імперій – Росії та Австро-Угорщини. Податковий тиск на українських землях під Австро-Угорщиною, був меншим, ніж на землях у складі Російської імперії. Податкова політика Австро-Угорщини означала уникнення подвійного оподаткування [31].

Українська Центральна Рада створена 1917 р. не проводила реформ для покращення економічного стану країни. Під час державного перевороту, в Києві 29 квітня 1918 р., Центральну Раду розпустили. Тоді до влади прийшов Павло Скоропадський [44, с. 22]. Його уряд почав підвищувати ставки прямих податків та мит, але це не дало ефекту і для поліпшення ситуації підвищили ставки за непрямыми податками. Уряд П. Скоропадського покращив фінансову систему Української Держави.

Після того як Скоропадський закінчив своє правління у 1918 р., до влади стала Директорія на чолі з В. Винниченком та С. Петлюрою. Директорія всі кошти державної казни забрала з собою [88, с. 109].

Радянська влада прийшла після Директорії. Податкова політика радянської влади мала за основу класовий підхід. В країні погіршилась загальна соціально-економічна ситуація. Сільське населення було налаштовано контрреволюційно.

У 1920 р було проголошено нову економічну політику відповідно до постанови від 15 березня 1921 р про заміну натуральних податків рада народних комісарів УРСР ввела в дію декрет про визначення врожаю. з 1921 р за даними продрозверстки вся продукція вироблена селянами була державною власністю і за необхідності могла бути конфіскованою. Фермерам дозволялось продати державі частину зі своєї продукції за низькою ціною, а іншу можна було продавати на ринку.

Таким чином фермерів спонукали до відбудови і розширення

сільського господарства. Проте з часом податок на продукти приніс більше шкоди, ніж користі. Розмір податку встановлювався довільно, а збір – примусовими репресивними методами (як у період Продрозверстки) [43, с. 302].

Навесні 1921 року більшовики сформували податковий апарат за партійним принципом, оскільки вважали, що такі важливі завдання, як збір податків, можна доручити лише партійним діячам [2, с. 2]. Відповідно до статті 45 Закону про Наркомфін від 26 липня 1921 року, новостворений Департамент організації та оподаткування (пізніше оподаткування та державного оподаткування) був підпорядкований Департаменту фінансів провінцій та автономних областей, з фінансовими.

Податкова реформа 1930-1932 рр. постановила подвійну систему збору доходів: податок і вирахування з прибутку. Запроваджено два податки замість 86 податків і зборів. Це податок з продажів і чистий прибуток. У 1934 р. ці виплати забезпечували близько 70 % доходів бюджету [2, с. 4]. Адміністрування податків здійснювали структурні підрозділи податкових інспекцій та райфінвідділів. Податкова адміністрація стала організаційною одиницею радянської обласної податкової інспекції. Вона відраховувала і збирала податки в певних областях.

Восени 1931 р. сільські ради були наділені повноваженнями обкладати селян сільськогосподарським податком, збирати податки [9, с. 79]. Поділ міської місцевості (району) на податкові округи здійснюють відповідні фінансові управління: у міській місцевості за кількістю платників, підприємств, установ, домогосподарств, у сільській - за кількістю сільських рад, селищних, колгоспів, територіального поселення. Ті кошти, які збиралися самооподаткуванням, до бюджету сільської ради не включались. Їх сільська рада витратила на будівництво та ремонт шкіл, лікарень, клубів, мостів та інших закладів культури, на прокладання і ремонт доріг тощо [2, с. 4].

Протягом довоєнного періоду у Радянському Союзі була створена чітка структура податкових органів, яка проіснувала тривалий час і досі зберігає свої часткові ознаки.

На початку Другої світової видатки бюджету СРСР значно зросли для того щоб фінансувати війну, а отже, і бюджетний тягар. Уряд був змушений запровадити нові податки, наприклад, військовий збір, який діяв до 1946

року, податок з неодружених.

Тому під час війни значно зросли податки з населення, як наслідок, зросли платежі в державу. Післявоєнний період характеризується здійсненням заходів щодо зниження рівня оподаткування: проведено реформу системи сільськогосподарських податків, податок на прибуток замінено галузевим податком, скасовано обов'язкову репатріацію продукції в натуральній формі, було скасовано податок на продукцію при репатріації, введено податок на виробництво сільськогосподарської продукції. Були скасовані податки на нетоварні операції.

Державний бюджет СРСР в основному складався з податків з підприємств, кооперативів і колективних сільськогосподарських організацій, податків з резидентів, місцевих податків, неподаткових надходжень і доплат до виплат державного боргу. Після розпаду Радянського Союзу незалежна Україна стала на шлях становлення ринкової економіки та початку нового етапу свого вже незалежного розвитку.

Структурування податкової системи незалежної України почалося в 1990-х роках і триває дотепер. За розпорядженням Ради Міністрів України № 2000 від 12.04.1990 р. було створено Державну податкову службу [70]. 22 серпня 1996 року президентом України було підписано Закон № 760/96 «Про створення Української державної влади та органів місцевого самоврядування» [76], а 30 жовтня 1996 р. Закон № 760/96. 1013/96 «Питання державних податкових адміністрацій» [48].

Закон України «Про державну податкову службу в Україні» в редакції від 24 грудня 1993 р. (втратив чинність від 05.07.2012 р.) [55] із змінами та доповненнями був основним законодавчим документом, що визначав статус, функції та правові основи діяльності податкової служби в Україні. Відповідно до цього Закону, податкова служба мала жорстку вертикальну структуру, до якої входили: Державна податкова адміністрація України; державні податкові адміністрації в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі; державні податкові інспекції в районах, містах (крім міст Києва та Севастополя), районах міста; міжрайонні та об'єднані державні податкові інспекції.

У 2008 р. розпочався новий етап взаємовідносин ДПА України з платниками податків, головним завданням якого стало налагодження

партнерських відносин між платниками податків і посадовими особами податкових органів. Таким чином, 19 лютого 2008 р. було підписано Меморандум «Про створення сприятливого податкового клімату між Українським союзом промисловців і підприємців та Державною податковою адміністрацією України [74]. Однак загалом тогочасна податкова система мала значні недоліки: складна та нестабільна нормативно-правова база оподаткування, що характеризувалась кількісними, а не якісними показниками.

З метою усунення цих недоліків наприкінці 2010 р. розпочався новий етап розвитку вітчизняної податкової системи, пов'язаний з введенням в дію Податкового кодексу України. Із введенням в дію Кодексу виключається плутанина в різних законах та підзаконних актах. Згідно з Указом Президента України від 9 грудня 2010 р. № 1085 «Про оптимізацію системи центральних органів виконавчої влади» [60] Державну податкову адміністрацію України було реорганізовано у Державну податкову службу України.

24.12.2012 р. за Указом Президента України № 726 [60] утворено Міністерство доходів і зборів України, яке ліквідували 1.03.2014 р., (постанови КМУ № 67). Координацію Державної податкової служби України та Державної митної служби України взяв на себе Кабінет Міністрів [70]. Згідно постанови КМУ 21.05.2014 р. № 236 «Про Державну фіскальну службу України» [60] створили Державну фіскальну службу України (ДФСУ) на базі Міністерства доходів і зборів України. ДФСУ об'єднала в собі повноваження податкової та митної служб.

Інформацію щодо періодів становлення податкової системи України наведено у таблиці 1.1.

Як впливає з викладеного, система адміністрування податків на теренах України пройшла тривалий історичний шлях. Організація процесів оподаткування на різних етапах залежала від рівня розвитку держави. Історичний досвід підтверджує, що багато проблем податкової сфери в різні часи були подібними. Вивчення цього досвіду допоможе уникнути повторення помилок. Історія свідчить, що і надмірна довіра, і надмірна підозрілість у ставленні до платника податків шкодять інтересам оподаткування.

Таблиця 1.1 – Характеристика формування податкової системи за періодами

Період	Характеристика формування податкової системи
1	2
Київська Русь до XVIII століття	Податкова система не була сформована. Існував податок, що мав назву «данина». Її платили продуктами сільського господарства. За данину утримували княжий двір і дружину
Київська Русь після XVIII століття	Торговельне мито, податки у натуральній формі («татарщина»). Від данини звільняли духовників
Україна за часів Великого князівства Литовського	Данина, серебщина, стація, воловщина, поголовщина, поштучне, подимщина, посощина, чинш, ординщина, дякло, хміль, дрова
XV-XVI століття	Податковою одиницею в Україні було дворище, яке складалось з декількох дворів і мало у володінні хоча б один земельний наділ. На сплату податків з дворищ збирали худобу, мед, хутро, зерно
Землі України під Річчю Посполитою	Запровадження польської податкової системи. Від податків звільнили шляхту і мастки католицької церкви. Шляхта повинна була виконувати військову повинність, а селяни платили податки, але не зобов'язані були проходити військову службу
Запорізька Січ	Податкова система, з якою наповнення казни відбувалось трьома шляхами: 1) за рахунок («мостові», «мити» - платежів за перевезення через запорозькі землі товарів з інших країн); 2) надходжень з торгівлі; 3) оподаткування доходів діяльності тих, хто проживав
XVII ст. за Петра I	Проведено податкову реформу згідно якої було встановлено єдиний грошовий податок на зміну багатьох
З 1762 р. За Катерини II	Скасовано всі приватні промислові податки та подушний податок з купецтва, а натомість запровадила гільдійський збір. Для посилення контролю за чиновниками з нього було утворено: забезпечення державних доходів, державні видатки, ревізію рахунків, стягнення недоплат і штрафів
За Олександра I	Створено Міністерство фінансів, Державне казначейство і комісію державного контролю. Міністерству фінансів були підпорядковані податкові підрозділи, а казенні палати та акцизні управління представляли фіскальну владу на місцях
З 1917 р. Українська Центральна Рада	Не проводилось реформ для покращення економічного стану країни
За П. Скоропадського	Підвищено ставки прямих податків та мит, підвищено ставки за непрямими податками. Уряд П. Покращення фінансової системи Української Держави
Директорія на чолі з В. Винниченком та С. Петлюрою	Розвитку податкової системи не здійснювалось, всі кошти з державної казни були вивезені
Радянська влада	Нова економічна політика. з 1921 р за даними продрозверстки вся продукція вироблена селянами була державною власністю і за необхідності могла бути конфіскованою.

Продовження таблиці 1.1

1	2
1921 р. за більшовиків	Податковий апарат за партійним принципом. Створений Департамент організації та оподаткування був підпорядкований Департаменту фінансів провінцій та автономних областей
1931-1932 р.р.	Подвійна система збору доходів: податок і вирахування з прибутку. Запроваджено два податки замість 86 податків і зборів. Це податок з продажів і чистий прибуток. У 1934 р. ці виплати забезпечували близько 70 % доходів бюджету. Адміністрування податків здійснювали структурні підрозділи податкових інспекцій та райфінвідділів. Податкова адміністрація стала організаційною одиницею радянської обласної податкової інспекції. Вона відраховувала і збирала податки в певних областях
На початку Другої світової війни	Запроваджено нові податки, наприклад, військовий збір, який діяв до 1946 року, податок з неодружених.
Під час Другої світової війни	Здійснення заходів щодо зниження рівня оподаткування: проведено реформу системи сільськогосподарських податків, податок на прибуток замінено галузевим податком, скасовано обов'язкову репатріацію продукції в натуральній формі, було скасовано податок на продукцію при репатріації, введено податок на виробництво сільськогосподарської продукції. Були скасовані податки на нетоварні операції
Післявоєнний період СРСР	Податки з підприємств, кооперативів і колективних сільськогосподарських організацій, податків з резидентів, місцевих податків, неподаткових надходжень і доплат до виплат державного боргу
Незалежна Україна	Створення Державної податкової служби. 22 серпня 1996 року президент України підписав указ № 760/96 «Про утворення Державної податкової адміністрації України та місцевих державних податкових адміністрацій» [76], а 30 жовтня того ж періоду Закон № 760/96. 1013/96 «Питання державних податкових адміністрацій» [48]
З 2008 р	Меморандум «Про створення сприятливого податкового клімату між Українським союзом промисловців і підприємців та Державною податковою адміністрацією України [74]. Однак загалом тогочасна податкова система мала значні недоліки: складна та нестабільна нормативно-правова база оподаткування, що характеризувалась кількісними, а не якісними показниками
2010 р.	Податкового кодексу України. Безумовно, це позитивний момент, оскільки з введенням в дію Кодексу виключається плутанина в різних законах та підзаконних актах. Згідно з Указом Президента України від 9 грудня 2010 р. № 1085 «Про оптимізацію системи центральних органів виконавчої влади» [60] Державну податкову адміністрацію України було реорганізовано у Державну податкову службу України.
24 грудня 2012 р.	На підставі постанови Кабінету Міністрів України 21 травня 2014 р. № 236 «Про Державну фіскальну службу України» [60] на базі Міністерства доходів і зборів України було створено Державну фіскальну службу України (ДФСУ). ДФСУ об'єднала повноваження податкової та митної служб

Джерело: побудовано автором на основі [38,38,39,26,43,43,38,88,9,18,29,81,81,32,40,40,84,31,44,2,9,70]

Отже, перш, ніж вдаватися до будь-яких змін, як в теорії, так і на практиці, доцільно максимально глибоко дослідити історичні аспекти, аби не припуститися старих помилок.

Українська система адміністрування податків не виняток, оскільки розроблялась під тиском різних обставин без належного наукового обґрунтування та аналізу впливу макро- і мікроекономічних чинників, без урахування світового досвіду формування і розвитку податкових систем. Отже проведений ретроспективний аналіз дозволяє визначити основні елементи податкової системи, якими є: податкові платежі; принципи оподаткування; податкове законодавство та податкові органи.

У наступній главі розглянемо види податків та інших платежів до бюджету, а також системи оподаткування суб'єктів господарювання в Україні

1.2 Види платежів до бюджету, системи оподаткування суб'єктів господарювання в Україні та нормативно-правове регулювання їх обліку.

Податки, збори та обов'язкові платежі відіграють ключову роль у формуванні державного бюджету країни, регулюють структуру економіки та впливають на розвиток бізнесу. Податки забезпечують регулювання державою економічних процесів.

Відповідно до Податкового кодексу України (далі ПКУ) « податкова система України - це сукупність загальнодержавних та місцевих податків та зборів, що справляються в установленому цим Кодексом порядку» [52]

Відповідно до визначеної структури податкової системи України ПКУ дає визначення податку, за яким це «обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету або на єдиний рахунок, що справляється з платників податку відповідно до цього Кодексу»[52]. А також, у ПКУ наведено визначення збору (плати, внеску) – це «обов'язковий платіж до відповідного бюджету або на єдиний рахунок, що справляється з платників зборів, з умовою отримання ними спеціальної вигоди, у тому числі внаслідок вчинення на користь таких осіб державними органами, органами місцевого самоврядування, іншими уповноваженими органами та особами юридично

значимих дій» [52]. Отже, у ПКУ об'єднано поняття збір, плата та внесок, проте деякі науковці виокремлюють визначення кожної з цих категорій, що пояснюється застосуванням кожної з них у нормативно-законодавчих актах, які регулюють розрахунки між суб'єктами господарювання, фізичними особами та державою. У таблиці 1.2 наведемо визначення понять податок, збір, плата, мито та внесок за різними джерелами.

Таблиця 1.2 – Визначення категорій платежів до бюджету

Категорія	Визначення	Джерело
Податок	обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету або на єдиний рахунок, що справляється з платників податку	ПКУ [52]
	обов'язковий елемент економічної системи будь-якої держави незалежно від того, яку модель економічного розвитку вона обирає, які політичні сили перебувають при владі	О. В. Балашова, Г. О. Роганова [1]
	інструмент державного розподілу і перерозподілу доходів та фінансових ресурсів	Баранова В.Г., Дубовик О.Ю., Хомутенко В.П. [25]
Збір (плата, внесок)	обов'язковий платіж до відповідного бюджету або на єдиний рахунок, що справляється з платників зборів, з умовою отримання ними спеціальної вигоди, у тому числі внаслідок вчинення на користь таких осіб державними органами, органами місцевого самоврядування, іншими уповноваженими органами та особами юридично значимих дій	ПКУ [52]
Збір	обов'язковий платіж, який має разовий фіскальний характер, і його сплата пов'язана із компенсацією певних витрат організації діяльності	О. В. Балашова, Г. О. Роганова [1]
	плата, яка стягується з юридичних і фізичних осіб державними органами за право участі, користування будь-чим або за право здійснення тієї або іншої діяльності	Баранова В.Г., Дубовик О.Ю., Хомутенко В.П. [25]
Плата	обов'язковий платіж, який стягується з платника податків за умови конкретного еквівалентного обміну між ним та державою	О. В. Балашова, Г. О. Роганова [1]
Внесок	обов'язковий платіж з юридичної або фізичної особи, якому притаманні ознаки цільового призначення	О. В. Балашова, Г. О. Роганова [1]
	внесення грошей або платіж.	Баранова В.Г., Дубовик О.Ю., Хомутенко В.П. [25]
Мито	плата, яка стягується з юридичних і фізичних осіб за здійснення в їх інтересах державними органами певних дій	Баранова В.Г., Дубовик О.Ю., Хомутенко В.П. [25]

Джерело: побудовано автором на основі [1,25, 52].

Характерною ознакою для більшості визначень є те, що всі ці платежі визначені, як обов'язкові, що, на нашу думку є головною їх характеристикою, та дозволяє всі їх віднести до узагальнюючої категорії – податковий платіж. Відповідно до діючого законодавства, а саме ПКУ, характерними елементами податків та зборів є наступні [52]:

- платники податку;
- об'єкт оподаткування;
- база оподаткування;
- ставка податку;
- порядок обчислення податку;
- податковий період;
- строк та порядок сплати податку;
- строк та порядок подання звітності про обчислення і сплату податку.

Під впливом зазначених елементів сформувалася більшість класифікаційних ознак податкових платежів. На основі проведеного аналізу літературних джерел наведено класифікацію податків в таблиці 1.3. Найбільш повний перелік наведено у роботі авторського колективу Баранової В.Г., Дубовик О.Ю., Хомутенко В.П. [25].

Діючі в Україні податки, збори та обов'язкові платежі можна класифікувати за різними ознаками та відносити до різних видів кожен. Така різностороння характеристика податкових платежів дозволяє досить глибоко дослідити сутність кожного з них та їх роль та функцію у податковій системі країни.

У таблиці 1.3 наведені класифікаційні ознаки та види податків, проте не всі види на сьогодні присутні в податковій системі України. Наприклад, натуральні податки – це податки, які сплачуються в натуральній формі. В Україні, в минулому, при оплаті фіксованого сільськогосподарського податку платники мали право обирати – сплачувати його в грошовій чи в натуральній (поставки сільгосппродукції) формі. На сьогодні така форма скасована. Те саме стосується розкладних податків. Прикладом надзвичайного податку був збір до Фонду для здійснення заходів щодо ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи та соціального захисту населення (1997-1998рр.). Стосовно податків за прогресивною ставкою, таким податком був

прибутковий податок з громадян, до запровадження податку на доходи фізичних осіб.

Таблиця 1.3 - Класифікація податкових платежів

Класифікаційна ознака	Види податків
За економічними ознаками об'єкту	На споживання; на доходи та прибутки; на майно; на ресурси або ренту
За видом ставки	Прогресивні, регресивні, пропорційні, тверді (в абсолютних сумах, суми кратні НМДГ)
За способом переказування	Прямі (особисті, реальні); непрямі (акцизи, фіскальні монополії, мито)
За характером використання	Загальні, спеціальні
За способом справляння	По декларації, у джерела, по кадастру
За способом зарахування податкових надходжень	Закріплені, регульовані
За джерелами обкладання	На зароблені доходи, на незароблені доходи
За джерелами сплати	Зарплата, виручка, фінансовий результат, собівартість
За суб'єктом оподаткування	Юридичні особи, фізичні особи, змішані
За періодичністю сплати	Регулярні, разові
За рівнем державних структур, які встановлюють податки	Загальнодержавні, місцеві
За формою стягнення	Грошові (готівкові, безготівкові), натуральні.
За способом стягнення	Окладні (квотарні, дольові, кількісні), розкладні
За часом дії	Звичайні, надзвичайні

Джерело: побуловано автором на основі [1,25,52]

ПКУ класифікує податки та збори, як загальнодержавні та місцеві.

До загальнодержавних податків належать[52]:

- податок на прибуток підприємств;
- податок на доходи фізичних осіб;
- податок на додану вартість;
- акцизний податок;
- екологічний податок;
- рентна плата;
- мито.

До місцевих податків належать[52]:

- податок на майно;
- єдиний податок.

До місцевих зборів належать[52]:

- збір за місця для паркування транспортних засобів;

– туристичний збір.

Відповідно до наведеного переліку загальнодержавних та місцевих податків і зборів ПКУ визначає для суб'єктів господарювання дві можливих системи оподаткування, а саме загальну та спрощену.

На загальній системі оподаткування може перебувати будь-який суб'єкт господарювання, але для застосування спрощеної системи, підприємства або фізичні особи-підприємці (далі ФОП) мають відповідати певним критеріям, на доданок, спрощена система оподаткування поділяється на чотири групи, кожна з яких має певні обмеження, щодо можливості її використання та певні правила оподаткування.

Крім того, суб'єкти господарювання, які обрали чи то спрощену, чи то загальну систему оподаткування можуть бути платниками ПДВ, а можуть – не бути платниками ПДВ, проте для вибору другої, з цих опцій, суб'єкт господарювання має також відповідати певним критеріям, як і у випадку зі спрощеною системою оподаткування.

У таблиці 1.4 наведемо особливості оподаткування суб'єктів господарювання за різними системами. Загалом, можна сказати, що перебування на загальній системі оподаткування та платником ПДВ для підприємства чи ФОП не обмежене.

Проте, що стосується перебування на спрощеній системі оподаткування, для кожної групи є певні обмеження, в таблиці 1.4 деякі критерії наведені в дещо узагальненому вигляді. У п. 291.4 ст. 291 ПКУ наведені загальні критерії приналежності суб'єктів господарювання до тієї чи іншої групи та порядок визначення окремих показників. У пп. 291.5-291.6 ст. 291 ПКУ наведені додаткові обмеження щодо видів та сфер діяльності, складу власників, наявності податкового боргу, видів розрахунків тощо для 1-3 груп спрощеної системи оподаткування. Перелік побутових послуг населенню, які дозволено надавати ФОП I і II груп наведено у пп. 291.7 ст. 291 ПКУ.

Таблиця 1.4 – Особливості та критерії застосування загальної та спрощеної систем оподаткування.

Критерій	Система оподаткування				
	Загальна	Спрощена			
		I група	II група	III група	IV група
Суб'єкт господарювання	Будь-який	ФОП	ФОП	ФОП та ЮО*	Сільгосп-виробники
Річний дохід, грн	-	≤ 167 х МЗП на 1 січня року	≤ 834 х МЗП на 1 січня року	≤ 1167 х МЗП на 1 січня року	ЮО: с/г > 75%
Площа с/г угідь	-	-	-	-	0,5 га ≤ площа ≤ 20 га
Працівників	-	0	≤ 10	-	-
Обмеження за видами діяльності	-	+	+	+	+
Обмеження за контрагентами	-	ФО**	ФО та ЮО	+	-
Ставка податку	18%	До 10% ПМПО***	До 20% МЗП****	3%+ ПДВ або 5%	0,03%-1% нормативної оцінки землі, але не < МПЗ
Податковий період	Квартал (наростаючим підсумком)	Рік		Квартал (наростаючим підсумком)	Рік
ПДВ:	Платник ПДВ (необмежено)				
	Неплатник ПДВ:				
Критерій для неплатника	Річний дохід без ПДВ < 1млн. грн	Необмежено, якщо виконуються критерії перебування на спрощеній системі оподаткування			
*- юридичні особи **- фізичні особи ***- прожитковий мінімум для працездатних осіб ****- мінімальна зарплата					

Джерело: побудовано автором на основі [52].

ПКУ визначає вичерпний перелік податків і зборів, від яких звільняються платники єдиного податку, такий перелік наведено у п. 297.1 ст. 297 ПКУ, а саме[52]:

- 1) Податку на прибуток підприємства;
- 2) ПДФО у частині, доходів (об'єкта оподаткування), що отримані в результаті господарської діяльності платника єдиного податку першої - четвертої групи (фізичної особи) та оподатковані єдиним податком;
- 3) ПДВ з операцій з постачання товарів, робіт та послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, крім ПДВ, що

сплачується фізичними особами та юридичними особами, які обрали ставку єдиного податку - 3% , а також що сплачується платниками єдиного податку четвертої групи;

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

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

Підприємства сільськогосподарські товаровиробники можуть обирати з двох підходів: перебувати на загальній системі оподаткування або на спрощеній. Пунктами 291.5-1.3 ПКУ [52] визначено обмеження щодо перебування на спрощеній системі оподаткування для четвертої групи платників єдиного податку.

Організація та методика обліку, звітності та контролю розрахунків з бюджетом сільськогосподарських підприємств в Україні забезпечується такими документами як, найперше, і найголовніше, Конституцією України [27], далі послуговуються Податковим кодексом України [52], а також Цивільним кодексом України [82], Господарським кодексом України [11] , Митним кодексом України [35] та Земельним кодексом України [21], законами України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16 липня 1999 р. [54] та «Про фермерське господарство» №973-IV від 19 червня 2003 р. [77], іншими нормативно-правовими актами для регулювання окремих видів податків та зборів, Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку та фінансової звітності, Міжнародними стандартами аудиту, методичними матеріалами міністерств і відомств, внутрішніми документи аудиторських фірм та підприємств.

Закон «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» №996-XIV від 16 липня 1999 р. (далі Закон №996) [54], визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, в тому числі щодо розрахунків з бюджетом,

порядок оформлення первинних документів та реєстрів бухгалтерського обліку, обов'язки підприємств щодо проведення інвентаризації, зокрема в частині відображення залишків заборгованості на дату складання балансу [54].

Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. №291 (далі Інструкція №291), визначає основні рахунки та субрахунки для систематизації інформації про стан розрахунків з бюджетом, а також регулює порядок їх використання при здійсненні операцій з ними [7].

Податковий кодекс України [52] регулює порядок розрахунку, сплати, обліку, звітності та контролю розрахунків за податками. Зокрема, порядок нарахування та сплати ПДВ, порядок розрахунків за єдиним податком. Об'єктом обліку розрахунків за ПДВ є податкове зобов'язання, яке потрібно сплатити в бюджету. Його визначають як зменшення податкового зобов'язання звітного періоду на суму податкового кредиту за той же період. Об'єктом оподаткування єдиним податком четвертої групи є площа сільськогосподарських або земель водного фонду, що перебуває у власності сільськогосподарського товаровиробника або надана йому у користування, у тому числі на умовах оренди. Крім того, ПКУ [52] регулює порядок утримання і сплати ПДФО і військового збору з доходів виплачених підприємствами фізичним особам, а саме: працівникам у вигляді заробітної плати, орендодавцям орендної плати за оренду сільськогосподарських земель, власникам у вигляді дивідендів.

Законом України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування» № 1105-XIV 23 вересня 1999р. (далі Закон №1105) визначаються правові, фінансові та організаційні основи загальнообов'язкового державного соціального страхування, гарантії соціального захисту працюючих громадян у разі тимчасової втрати працездатності, вагітності та пологів, нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання [62].

Законом України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» № 2464-VI від 8 липня 2010 року (далі Закон №2464) регулюється порядок обліку нарахування і сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне

страхування [68].

Форми та порядок заповнення звітності за розрахунками з бюджетом затверджені відповідними наказами Міністерства Фінансів України, а саме:

1) Наказом МФУ від 19.06.2015 № 578 «Про затвердження форм податкових декларацій платника єдиного податку» із змінами та доповненнями (далі Наказ №578)[67];

2) Наказом МФУ від 28.01.2016 № 21 «Про затвердження форм та Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість» із змінами та доповненнями (далі Наказ №21)[68];

3) Наказом МФУ №4 від 13.01.2015р «Про затвердження форми Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску» і Порядку заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску із змінами та доповненнями (далі Наказ №4) [65].

Отже, можемо зробити висновок, що поряд із тим, що суб'єкти господарювання виступають в податковій системі України платниками податків, вони виконують також функцію податкових агентів та страхувальників.

У ролі страхувальника суб'єкти господарювання здійснюють страхування фізичних осіб, які є найманими працівниками на умовах трудового договору (контракту), або які виконують роботи (надають послуги) за цивільним договором, та які не зареєстровані фізичними особами підприємцями.

Як податковий агент суб'єкт господарювання виступає посередником в процесі оподаткування державою фізичних осіб, які отримали від нього доходи у вигляді заробітної плати, орендної плати, дивідендів тощо.

Для утримання конкурентних позицій на світових ринках сільськогосподарської продукції, вітчизняним органам законодавчої влади, відповідним міністерствам та відомствам, а також самим сільськогосподарським підприємствам потрібно досліджувати умови та порядок оподаткування сільськогосподарської галузі в світі та аналізувати вплив оподаткування на її конкурентоспроможність на світових ринках.

1.3 Зарубіжний досвід оподаткування підприємств, виробників сільськогосподарської продукції.

Сільськогосподарська податкова політика змінювалася з початку 2000-х років. Податкові заходи використовуються для досягнення цілей політики, зокрема для підвищення продуктивності використання землі, сприяння спадкоємності ферм, збільшення інвестицій, заохочення молодих фермерів до сектора та реагування на нестабільність доходів.

У Франції у 2017 році метод оцінки розрахунку оподаткованого доходу (*régime forfait collectif*) змінили на схему мікро-ВА. Фермери із середнім оборотом менше 82 800 євро можуть зменшити свої оподатковані доходи на 87% для цілей оподаткування.

В Італії податкові реформи, проведені за останні десять років, ще більше знизили оподаткування сільськогосподарських підприємств порівняно з іншими секторами. Зокрема, Закон про стабільність 2016 року звільняє фермерів від сплати регіонального податку на господарську діяльність (IRAP) і комунального податку на землю (IMU).

Греція внесла зміни в спосіб оподаткування доходів осіб і компаній сільськогосподарського сектора. З 2014 року застосовується знижена ставка корпоративного податку в 13% (порівняно з зі звичайною ставкою 28%).

Кілька країн запровадили податки на вуглець або енергію для встановлення ціни на викиди CO₂ (Канада, Нідерланди, Швейцарія та Великобританія). Ці ж самі країни зберігають знижені акцизи на паливо, що використовується для сільського господарства.

Фермери з оборотом нижче певних порогів у Канаді, Франції, Німеччині та Сполучених Штатах можуть використовувати облік на основі готівки. Слід зазначити, що пороги зазвичай високі. У Німеччині порогове значення становить оборот менше 600 000 євро (708 100 доларів США), що робить одну третину німецьких фермерів відповідним у 2016 році. У Сполучених Штатах — фермерські одноосібні підприємці, фермерські товариства, корпорації малого бізнесу та корпорації з валовими грошовими коштами надходження доходу менше ніж 25 мільйонів доларів США можуть використовувати готівковий метод.

В Італії дохід від сільського та лісового господарства визначається як дохід від нерухомості. Дохід визначається за зареєстрованою прописаною врожайністю (на кадастровій основі), а не за фактичною врожайністю. Врожайність у земельному кадастрі оцінюється як середня вартість землі і є дуже низькою. Це призводить до пільгового оподаткування. У Польщі 95% фермерів звільнені від сплати податку на прибуток і натомість сплачують податок на сільськогосподарську власність, розрахований на площу, помножену на вартість встановленої кількості центнерів жита на гектар.

У Норвегії фермери з доходом від сільського господарства до 90 000 норвезьких крон (9 800 доларів США) можуть вирахувати 100% цієї суми зі свого оподаткованого доходу. Дохід понад 90 000 норвезьких крон можна зменшити на 38%, доки не буде досягнуто максимальної суми податкового вирахування в 190 000 норвезьких крон, за рівня доходу 353 000 норвезьких крон, після чого податкове вирахування залишається незмінним на рівні 190 000 норвезьких крон, що дає максимальну податкову економію в розмірі 42 000 норвезьких крон (4 580 доларів США). Німецькі фермери можуть вирахувати 900 євро (1 062 дол. США) (або 1 800 євро (2 124 дол. США) для одружених фермерів) як надбавку, якщо валовий дохід менше 30 700 євро (36 232 дол. США) (або 61 400 євро (72 463 дол. США)) для одружених фермерів). В Угорщині фермери, які заробляють менше 600 000 форинтів (2220 доларів США), звільняються від сплати податку. Для більш прибуткових, але все ще дрібних угорських фермерів пропонуються різні варіанти оподаткування стандартної вартості. Ці заходи зменшують податковий тягар для всіх дрібних сільськогосподарських виробників, які заробляють менше 8 мільйонів форинтів (29 600 євро) і складають 89% усіх фермерів.

Фермери, які заробляють менше 3 000 євро (3 541 дол. США), не сплачують податок на прибуток у Латвії, а в Хорватії фермери оподатковуються, лише якщо їхні доходи перевищують 80 500 кун (12 817 дол. США). Мексика пропонує звільнення від податків і знижені податкові ставки, а фермери, які заробляють менше 64 341 доларів США, звільняються від податку на доходи фізичних осіб.

В Японії фермерам, які займаються сільськогосподарськими культурами, які отримують прямі виплати відповідно до Закону про стабілізацію доходів ферм, прийнятого в 2007 році, дозволено накопичувати

свої платежі та вираховувати їх із задекларованого доходу ферми. Накопичені платежі повинні бути використані для розширення сільськогосподарських угідь або сільськогосподарських активів протягом п'яти років. У Хорватії самозайняті фермери можуть вираховувати з податкової бази будь-які стимули до працевлаштування, державну допомогу на освіту та навчання, а також стимули для досліджень і розробок.

У Кореї дохід від зерна та інших продовольчих культур звільняється від оподаткування, а дохід від вирощування рослин не оподатковується, якщо дохід становить менше 1 мільярда вон (862 890 доларів США).

У певних регіонах до фермерів можуть бути застосовані пільги з податку на прибуток. Фермери з регіонів Хорватії, які переживають важкі економічні умови, можуть отримати вигоду від податкових пільг (50% звільнення від податків та повне звільнення від податку на доходи фізичних осіб для платників податків з регіону Вуковар).

Щоб сприяти структурним змінам у Франції, молодим фермерам дозволяється зменшити свої оподатковувані доходи протягом перших п'яти років ведення сільського господарства (цей варіант оподаткування також застосовується до торговців і ремісників, які починають свою діяльність). Ірландія пропонує 100% знижку податку на прибуток для деяких молодих навчених фермерів, щоб мати можливість інвестувати в худобу.

Популярна в Австралії схема депозиту на управління фермами (FMD) є прикладом відстрочки оподаткування, коли оподаткування частково відкладається на більш пізній період, що покращує ліквідність і знижує податкову прогресію. Згідно зі схемою, фермери можуть вимагати відрахування прибутку ферми, депонованого на рахунок ящур у рік, коли він зароблений, з депонованими коштами від ящур, включеними до оподаткованого доходу в рік, коли вони виведені.

З 1 січня 2019 року Франція запровадила нову щорічну податкову знижку для схеми запобіжних заощаджень (DEP). Подібно до австралійської схеми ящур, фермери можуть робити податкові відрахування за умови, що вирахований дохід буде розміщено на ощадному рахунку (хоча, на відміну від австралійської схеми, французькі фермери зобов'язані вносити лише від 50% до 100% відрахованих грошей).

У разі надзвичайних обставин у деяких країнах для фермерів доступні заходи щодо відстрочення сплати податків. Наприклад, фермери в Австралії,

Канаді, Ірландії та Великобританії можуть відкласти дохід, отриманий від знищення худоби внаслідок хвороби худоби. У Канаді дохід від продажу худоби внаслідок кліматичних подій можна відкласти, як і дохід від продажу подвійних стрижок вовни в Австралії. Політика компенсації збитків, або перенесення на майбутні, або назад, для зменшення волатильності доходів фермерів пропонується фермерам у Канаді, Коста-Ріці (на два роки довше, ніж для несільськогосподарських підприємств), Японії та Кореї. Австрія та Бельгія нещодавно також запровадили компенсаційні заходи.

У наступних країнах дозволено прискорену амортизацію або списання певних внутрішньогосподарських витрат: Канада, Нова Зеландія (для покращення ферми) та Сполучені Штати. Ірландія пропонує пільги на капітал для цілей оподаткування замість вирахування амортизації певних витрат на сільськогосподарські будівлі, огорожі, сільськогосподарські дороги та інші роботи.

У Новій Зеландії витрати, пов'язані з посадкою дерев для запобігання ерозії ґрунту, можна вирахувати з податку на прибуток, як і витрати на запобігання ерозії в Сполучених Штатах. Витрати, пов'язані з розведенням нових земель у Норвегії, можна вирахувати, а в Словенії фермери можуть вимагати 40% суми, інвестованої в сільськогосподарську техніку та інвестиції в плантації.

Приріст капіталу на сільськогосподарських угіддях звільняється від податків у Кореї, а в Нідерландах приріст капіталу звільняється від податку на доходи фізичних осіб і компаній. В Угорщині та Латвії звільнення від податку на приріст капіталу залежить від сільськогосподарських угідь, які залишаються для сільськогосподарського виробництва.

Приріст капіталу в Швейцарії автоматично дорівнює нулю, коли сільськогосподарська земля продається члену сім'ї за ціною, встановленою на основі капіталізованої вартості прибутку (ціна набагато нижча за ринкову ціну нерухомості).

Різні країни пропонують спеціальні режими корпоративного податку на прибуток для сільськогосподарських структур, організованих як корпоративні організації. Вони менш поширені та різноманітні, ніж пільги щодо податку на доходи фізичних осіб для фермерів. Наприклад, хоча гнучкість використання касового обліку для цілей оподаткування є частою для сімейних ферм, лише Австрія та Сполучені Штати дозволяють компаніям, що виробляють

сільськогосподарську продукцію, використовувати касовий облік, який відрізняється від звичайного податкового режиму для компаній.

Пільга з податку на прибуток підприємств може змінюватися залежно від розміру підприємства, місця розташування чи діяльності. Наприклад, Мексика застосовує податкові пільги та знижені податкові ставки для сільськогосподарських корпорацій залежно від їх масштабу відповідно до режиму сільського, лісового та рибного господарства (AGAPE). Щоб заохотити регіональний розвиток, нові підприємства, створені в одній із найбільш постраждалих від конфлікту зон Колумбії, користуються податковими пільгами, тоді як корпоративні ферми, розташовані в менш сприятливих районах Хорватії, користуються нижчими ставками податків.

Крім того, фермери в деяких країнах сплачують податки на основі нижчої оцінки землі, ніж її ринкова вартість. Часто вартістю є кадастрова вартість землі. Це стосується таких країн: Австрія, Бельгія, Чилі, Коста-Ріка, Канада (у деяких провінціях), Данія, Японія, Латвія, Швейцарія та США.

Фермери сплачують податок на майно на сільськогосподарські угіддя та сільськогосподарські будівлі за зниженими ставками в таких країнах: Бельгія (де також існують податкові пільги для невеликої власності), Канада (у деяких провінціях), Чилі, Колумбія (застосовується до невеликої сільської власності), Данія, Естонія (землевласники), Франція (сільськогосподарська земля отримує 20% знижку податку на майно незабудованої землі), Корея (де податок на майно сільськогосподарської землі встановлено за дуже низькою єдиною ставкою замість звичайного прогресивного податку).

В Японії податки використовуються як стимули для землевласників орендувати землю через банк сільськогосподарських земель. З 2017 року власники землі, які орендують землю, сплачують лише половину податку на нерухоме майно, а ставки податку на незайняті землі, які не обробляються та не передаються в оренду, зросли в 1,8 рази. Литва пропонує знижку 35% на податок на землю для оброблюваних земель, але знижки не надаються, якщо в межах земельної власності виявлено будь-які залишені земельні ділянки.

Практика збереження ґрунтів приносить фермерам у Коста-Ріці 40% знижку на земельні податки. У Чехії не сплачуються податки на майно з меліорованих сільськогосподарських земель протягом п'яти років і протягом 25 років з меліорованих лісових земель. Земля в природоохоронних зонах не оподатковується в Латвії. У Литві земля, придбана для створення нової

сімейної ферми, звільняється від сплати податку на нерухомість протягом трьох років. У Греції сільськогосподарська земля виключена з розрахунків додаткового податку, який сплачують платники податків, майно та будівлі вартістю понад 200 000 євро [89].

Для узагальнення інформації про оподаткування суб'єктів господарювання сільськогосподарських галузей в різних країнах сформовано таблицю 1.5

Таблиця 1.5 - Світовий досвід організації оподаткування сільгоспвиробників

Країна	Особливості оподаткування сільгоспвиробників
1	2
Франція	Схема мікро-ВА - фермери із середнім оборотом менше 82 800 євро можуть зменшити свої оподатковувані доходи на 87% для цілей оподаткування. Франції, молодим фермерам дозволяється зменшити свої оподатковувані доходи протягом перших п'яти років ведення сільського господарства
Італія	Звільнення фермерів від сплати регіонального податку на господарську діяльність (IRAP) і комунального податку на землю (IMU). Дохід визначається за зареєстрованою прописаною врожайністю (на кадастровій основі), а не за фактичною врожайністю. Врожайність у земельному кадастрі оцінюється як середня вартість землі і є дуже низькою
Греція	Сільськогосподарська земля виключена з розрахунків додаткового податку, який сплачують платники податків, майно та будівлі. Знижена ставка корпоративного податку в 13% (порівняно з зі звичайною ставкою 28%)
Нідерланди	Приріст капіталу звільняється від податку на доходи фізичних осіб
Австрія	Фермери сплачують податки на основі нижчої оцінки землі, ніж її ринкова вартість
Бельгія	Фермери сплачують податки на основі нижчої оцінки землі, ніж її ринкова вартість
Канада	Податки на вуглець або енергію для встановлення ціни на викиди CO ₂ . Знижені акцизи на паливо, що використовується для сільського господарства
Швейцарія	Податки на вуглець або енергію для встановлення ціни на викиди CO ₂ . Знижені акцизи на паливо, що використовується для сільського господарства. Приріст капіталу автоматично дорівнює нулю, коли сільськогосподарська земля продається члену сім'ї за ціною, встановленою на основі капіталізованої вартості прибутку. Фермери сплачують податки на основі нижчої оцінки землі, ніж її ринкова вартість
Великобританія	Податки на вуглець або енергію для встановлення ціни на викиди CO ₂ . Знижені акцизи на паливо, що використовується для сільського господарства
Німеччина	Облік на основі готівки, якщо оборот менше 600 000 євро. Фермери можуть вирахувати 900 євро (або 1 800 євро для одружених фермерів) як надбавку, якщо валовий дохід менше 30 700 євро (або 61 400 євро для одружених фермерів)

Продовження таблиці 1.5

1	2
США	При доході менше, ніж 25 мільйонів доларів застосовують облік на основі готівки. Фермери сплачують податки на основі нижчої оцінки землі, ніж її ринкова вартість
Мексика	Фермери, які заробляють менше 64 341 доларів США, звільняються від податку на доходи фізичних осіб
Латвія	Фермери, які заробляють менше 3 000 євро, не сплачують податок на прибуток. Фермери сплачують податки на основі нижчої оцінки землі, ніж її ринкова вартість
Польща	Фермери звільнені від сплати податку на прибуток і натомість сплачують податок на сільськогосподарську власність, розрахований на площу, помножену на вартість встановленої кількості центнерів жита на гектар
Ірландія	100% знижку податку на прибуток для деяких молодих навчених фермерів, щоб мати можливість інвестувати в худобу
Австралія	Австралії схема депозиту на управління фермами (FMD) є прикладом відстрочки оподаткування, коли оподаткування частково відкладається на більш пізній період, що покращує ліквідність і знижує податкову прогресію
Японія	Власники землі, які орендують землю, сплачують лише половину податку на нерухоме майно. Фермерам, які займаються сільськогосподарськими культурами, які отримують прямі виплати відповідно до Закону про стабілізацію доходів ферм, прийнятого в 2007 році, дозволено накопичувати свої платежі та вираховувати їх із задекларованого доходу ферми. Накопичені платежі повинні бути використані для розширення сільськогосподарських угідь або сільськогосподарських активів протягом п'яти років. Фермери сплачують податки на основі нижчої оцінки землі, ніж її ринкова вартість
Корея	Дохід від зерна та інших продовольчих культур звільняється від оподаткування, а дохід від вирощування рослин не оподатковується, якщо дохід становить менше 862 890 доларів США. Приріст капіталу на сільськогосподарських угіддях звільняється від податків
Хорватія	Дохід фермерів оподатковуються, лише якщо їхні доходи перевищують 12 817 дол. США. Фермери можуть вираховувати з податкової бази будь-які стимули до працевлаштування, державну допомогу на освіту та навчання, а також стимули для досліджень і розробок
Данія	Фермери сплачують податки на основі нижчої оцінки землі, ніж її ринкова вартість
Литва	Земля, придбана для створення нової сімейної ферми, звільняється від сплати податку на нерухомість протягом трьох років
Чилі	Фермери сплачують податки на основі нижчої оцінки землі, ніж її ринкова вартість
Коста-Ріка	Фермери сплачують податки на основі нижчої оцінки землі, ніж її ринкова вартість
Словенія	Фермери можуть вимагати 40% суми, інвестованої в сільськогосподарську техніку та інвестиції в плантації
Нова Зеландія	Витрати, пов'язані з посадкою дерев для запобігання ерозії ґрунту, можна вирахувати з податку на прибуток
Чехія	Не сплачуються податки на майно з меліорованих сільськогосподарських земель протягом п'яти років і протягом 25 років з меліорованих лісових земель

Кінець таблиці 1.5

1	2
Швейцарія	Податки на вуглець або енергію для встановлення ціни на викиди CO ₂ . Знижені акцизи на паливо, що використовується для сільського господарства
Норвегія	Фермери з доходом від сільського господарства до 90 000 норвезьких крон (9 800 доларів США) можуть вирахувати 100% цієї суми зі свого оподаткованого доходу
Угорщина	В Угорщині фермери, які заробляють менше 600 000 форинтів (2220 доларів США), звільняються від сплати податку

Джерело: Побудовано автором на основі [89]

Таким чином, більшість країн має сприятливі умови для ведення сільськогосподарської діяльності. Якщо порівняти з Україною, то можна сказати, що в жодній країні світу нема такої складної системи податків, зокрема системи електронного адміністрування ПДВ з блокуванням всіх підряд податкових накладних і подальшого ручного розблокування. Більшість країн світу прагне якомога спростити ведення бізнесу для аграріїв, вводяться різноманітні пільги для дрібних фермерів, в той час коли в Україні, навпаки, дрібних фермерів обкладають податками, такими як мінімальне податкове зобов'язання, яке навпаки, великі аграрні холдинги не платять. Навпаки, відстоюються інтереси великих аграрних компаній, а дрібних фермерів ставлять в умови в яких дуже складно вижити, вже не говорячи про розвиток.

1.4 Види та методи економічного контролю, як ефективного інструменту адміністрування податків

В економічній енциклопедії наведено таке визначення економічного контролю «економічний контроль – комплекс знань та заснована на них сукупність спостережень і перевірок контролюючими органами функціонування й розвитку економічної системи відповідно до вимог економічних законів, чинного законодавства, прийнятих управлінських рішень з метою їх виконання (а отже, усунення можливих негативних явищ) та забезпечення процесу планомірного суспільного відтворення, динамічного й ефективного розвитку її елементів в інтересах всього населення» [21].

Так як багато вітчизняних науковців займаються вивченням економічного контролю, то кожен трактує значення цього терміну по-різному. Автором наведено визначення економічного контролю в таблиці 1.6

Таблиця 1.6 - Визначення поняття економічного контролю різними авторами

Джерело	Визначення	Недолік
Білуха М.Т. [4]	Економічний контроль – це система спостереження і перевірки відповідності процесу функціонування об'єкту управління прийнятим управлінським встановлення результатів управлінського впливу на керований об'єкт, виявлення відхилень, допущених у ході виконання таких рішень.	Відображає сутність поняття, але є неповним, адже економічний контроль не обмежується використанням лише таких методів як спостереження та перевірку.
Бутинець Ф.Ф., Бардаш С.В., Малюга Н.М., Петренко Н.І. [5]	Економічний контроль – це систематичне спостереження і перевірка процесу функціонування відповідного об'єкту з метою виявлення його відхилень від заданих параметрів.	Увага не приділяється вирішенню та зловживанню економічними категоріями
Дікань Л.В. [19]	Економічний контроль – це система відносин стосовно систематичного спостереження і перевірки функціонування відповідного об'єкта, певного суспільного, виробничого або іншого процесу контролюючими органами, установами, уповноваженими особами з метою встановлення відхилень об'єкта контролю від заданих параметрів	Не повністю розкриває головну мету та завдання контролю
Павлюк В.В., Сердюк В.М. [46]	Економічний контроль – елементу правління являє собою складний процес, спрямований на перевірку відповідності контрольованих об'єктів пропонованим до них вимогам і заданим параметрам	Не повністю розкрите головне завдання контролю
Усач Б.Ф. [80]	Економічний контроль – це повторне повернення до раніше розглянутого питання, його перевірка означає перевірку виконання тих або інших господарських рішень з метою встановлення їх законності та економічної доцільності.	Суперечить існуючій класифікації економічного контролю
Ярошенко С.П., Пінькас Г.І., Кобичева О.С. [89]	Економічний контроль – система спостереження й перевірки процесу функціонування та фактичного стану об'єкта управління з метою визначення обґрунтованості й ефективності результатів їх виконання, виявлення відхилень від установлених вимог й вжиття заходів з усунення порушень і перебоїв	Не розкриває економічний зміст

Джерело: сформовано автором на основі [4,5,19,46,80,89]

Як бачимо, наведені в таблиці 1.6 поняття мають свої недоліки. Базуючись на даних визначеннях, нами сформульоване власне визначення економічного контролю.

Економічний контроль – це систематичний нагляд і перевірка органами контролю на всіх етапах функціонування об’єкта або процесу згідно з вимогами економічних законів, чинного законодавства для встановлення порушень і забезпечення законності операцій.

Економічний контроль, у свою чергу, поділяється на види. В.А. Дерій визначає, що «види економічного контролю – це сукупність органів (груп) контролю, які захищають інтереси держави, приватного або колективного власника, замовника, а також громади, суспільства» [16]

Види та методи економічного контролю за діяльністю підприємств досліджували у працях М.Т. Білухи [3,4], Ф.Ф. Бутинця [5], Н.С. Вітвицької [], Н.Г. Виговської [8], Л.В. Дікань [19], Л.В. Нападовської [37], Б.Ф. Усача [80], В.О. Шевчука [85], М.Я. Штейнмана [87] та інших [16]. На основі проведеного аналізу наукових праць зазначених вчех нами було систематизовано інформацію у таблиці 1.7, у якій ми співвіднесли авторів та їхні підходи до класифікації видів контролю.

Таблиця 1.7 - Підходи до класифікації контролю за різними авторами

Автори	Види контролю
М.Т. Білуха [3, с. 11]; Б.Ф. Усач [80, с. 14]; Ф.Ф. Бутинець, С.В. Бардаш, Н.М. Малюга, Н.І. Петренко [5, с. 95-128]; Н.Г. Виговська [8, с. 225];	Державний (ДК), муніципальний (МК), незалежний (аудиторський) (НК), контроль власника (КВ)
Н.С. Вітвицька [17, с. 25];	Внутрішньосистемний (внутрішньогосподарський), загальнодержавний (ЗДК), спеціалізований (СПК), комунальний (муніципальний) (К(М)К)
Л.В. Дікань [19, с. 48];	Державний, незалежний, контроль власника, відомчий, громадський (ГрК), позавідомчий контроль (ПвК)
Л.В. Нападовська [29, с. 20];	Державний, відомчий, громадський
М.Я. Штейнман [87, с. 17]	Спеціалізований, громадський
В.О. Шевчук [85, с. 70]	Контроль у приватному секторі (КПС), контроль у державному секторі національного господарства (КДС), контроль у комунальному секторі економіки (ККС)

Джерело: побудовано автором на основі [4, 5, 8, 17, 19, 37, 85, 87]

Наведеними вченими серед видів (підвидів) економічного контролю

за підприємницькою діяльністю, частіше за все згадується державний (позавідомчий, загальнодержавний, державний контроль, галузевий, професійно-галузевий). Також контроль власника (внутрішньосистемний, внутрішньогосподарський і галузевий контроль, контроль в приватному секторі) та муніципальний контроль (комунальний контроль в комунальному секторі; аудиторський (незалежний) контроль); громадський (суспільний) контроль.

В свою чергу, Ф.Ф. Бутинець, С.В. Бардаш, Н.М. Малюга, Н.І. Петренко контроль власника поділяють на внутрішньосистемний і внутрішньогосподарський (КВ(ВСК і ВГК)) [5, с. 95-128], а Н.Г. Виговська – на внутрішньогосподарський та галузевий (КВ(ВГК і ГК)) [8, с. 225].

Змішаний контроль це поєднання кількох видів економічного контролю. Наприклад, до роботи контролерів поєднуються аудитори, яким допомагають громадські контролери. На рисунку 1.1 зображено можливі варіанти змішаного контролю.

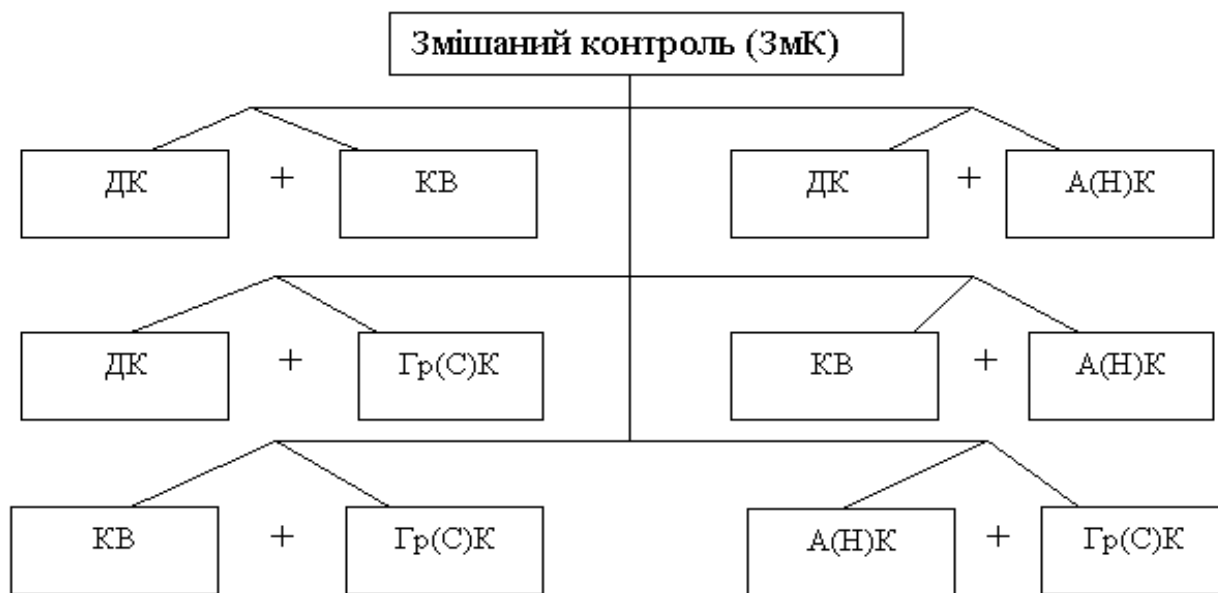


Рисунок 1.1 - Варіанти змішаного контролю [16].

Найбільш ґрунтовну класифікацію контролю, на нашу думку, проведено В.А. Дерієм, в якій наведено види контролю, які, в свою чергу, поділяються на відповідні підвиди (рис. 1.2).

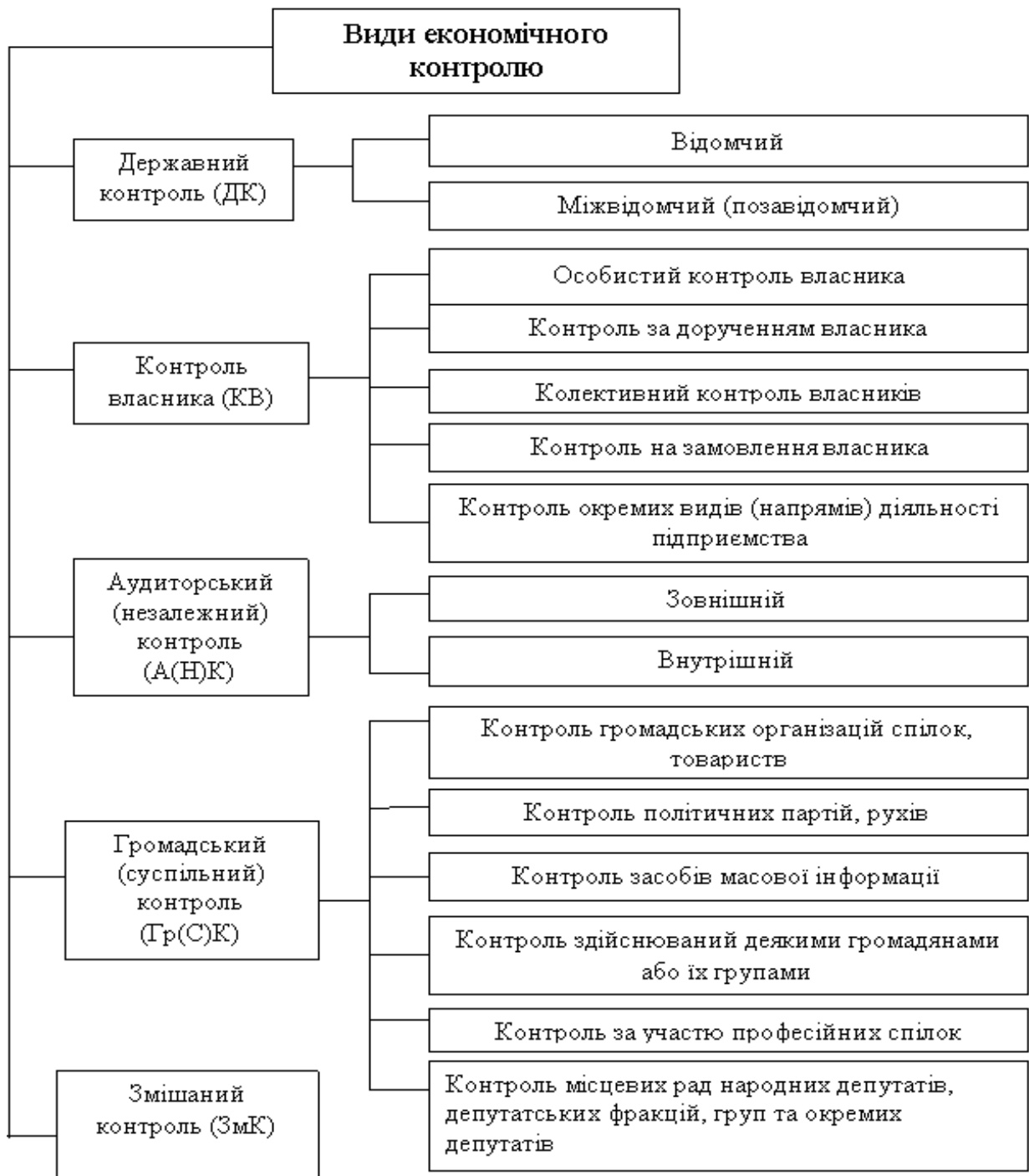


Рисунок 1.2 - Види і підвиди економічного контролю за діяльністю підприємств. [16]

Л.В. Дікань визначає метод економічного контролю - як «сукупність прийомів і способів дослідження розширеного відтворення суспільно необхідного продукту й додержання вимог його законодавчого регулювання» Сутність методу економічного контролю полягає у перевірці законності, достовірності та доцільності господарської діяльності, а зміст методу економічного контролю розкривається у дослідженні документів, визначенні

реального стану об'єкту контролю, порівнянні фактичних даних, визначенні та оцінці результатів [19].

У процесі функціонування економічний контроль сформував свій метод у системі прикладних економічних наук. Втім метод економічного контролю характеризується і використанням таких загальнонаукових підходів, як аналіз, синтез, індукція, дедукція.

Методи економічного контролю чітко не відокремлені від загальнонаукових методів, а використовуються в комплексі і зв'язані між собою. Реалізація методів економічного контролю здійснюється через систему прийомів. «Прийом контролю – це якісно однорідна контрольна дія контролера (людини, яка здійснює відповідний контроль), спрямована на виявлення дотримання певних нормативних положень суб'єктом господарювання» [18].

Взагалі прийоми економічного контролю класифікуються за такою системою ознак (рис. 1.3): загальнонаукові прийоми дослідження; розрахунково-аналітичні прийоми дослідження; специфічні прийоми дослідження; засоби узагальнення.



Рисунок 1.3 - Основні прийоми економічного контролю [18]

Загалом можна підсумувати, що наявність економічного контролю має неабияке значення і відіграє невід'ємну роль у злагодженому функціонуванні як окремого підприємства так і держави в цілому.

2. Організація та методика обліку, звітності і контролю розрахунків з бюджетом на прикладі ФГ «Подільський дар»

2.1. Характеристика діяльності та аналіз фінансового стану ФГ «Подільський дар».

Фермерське господарство «Подільський дар» було створено членами однієї сім'ї і за рахунок власних коштів засновника. ФГ «Подільський дар» було зареєстровано в 2008 році. ФГ «Подільський дар» - це юридична особа, сільськогосподарський товаровиробник, основним видом діяльності якого є 01.11. Вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур.

Метою ФГ «Подільський дар» є вирощування з дотриманням сівозміни та продаж зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур для отримання прибутку на вкладений капітал та реалізація на його основі соціальних інтересів членів фермерського господарства та держави.

Предметом діяльності господарства є:

- вирощування і реалізація сільськогосподарської продукції;
- комерційна діяльність;
- надання послуг сільськогосподарською технікою;
- здійснення ділових контактів з юридичними та фізичними особами в Україні та за кордоном, укладання безпосередньо з ними угод та інших юридичних актів, у т. ч. купівлі-продажу, обміну, підряду, займу, перевезення, дарування, страхування, доручення, комісії, зберігання.

Для визначення реальних та потенційних можливостей підприємства розглянемо фінансові показники ФГ «Подільський дар» за 2020 – 2022 роки представлені в таблицях 2.1-2.3, розраховані за даними фінансової звітності ФГ «Подільський дар» за 2020 – 2022 роки (Додатки А1, А2, А3)

Аналіз структури активу та пасиву балансу ФГ «Подільський дар» наведено в таблицях 2.1 та 2.2 відповідно

Таблиця 2.1 – Аналіз структури активу балансу ФГ «Подільський дар» за 2019 – 2021рр.

Показник	Вартість, тис. грн			Питома вага, %			Зміни, (+/-)			
							в абсолютній сумі, грн		темп приросту, %	
	31.12.19	31.12.20	31.12.21	31.12.19	31.12.20	31.12.21	2020/ 2019	2021/ 2020	2020/ 2019	2021/ 2020
Необоротні активи	1491,5	3522,6	5635,5	25,1	37,6	52,7	2031,1	2112,9	136	60
Оборотні активи	4448,1	5845,5	5068,3	74,9	62,4	47,3	1397,4	-777,2	31,42	-13,3
Баланс	5939,6	9368,1	10703,8	100,00	100,00	100,00	3428,5	1335,7	57,72	14,26

Таблиця 2.2 – Аналіз структури пасиву балансу ФГ «Подільський дар» за 2019 – 2021рр.

Показник	Вартість, тис. грн			Питома вага, %			Зміни, (+/-)			
							в абсолютній сумі, грн		Темп приросту, %	
	31.12.19	31.12.20	31.12.21	31.12.19	31.12.20	31.12.21	2020/ 2019	2021/ 2020	2020/ 2019	2021/ 2020
Власний капітал	5909,9	7378,4	9211,0	99,496	78,85	86,03	1468,5	1832,6	24,85	24,84
Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	27,1	1984,9	1485,3	0,46	21,1	13,9	1441,38	-499,6	7224,35	-25,17
Поточні зобов'язання і забезпечення	2,6	4,8	7,5	0,044	0,05	0,07	2,2	2,7	84,62	56,25
Баланс	5939,6	9368,1	10703,8	100,0	100,0	100,0	3428,5	1335,7	57,72	14,26

Дані таблиці 2.1 свідчать про позитивну динаміку частки необоротних активів в загальній сумі балансу ФГ «Подільський дар» від 25,1% до 52,7% і відповідного зменшення частки оборотних активів з 74,9% до 47,3%. Зростання значення валюти балансу говорить про розвиток підприємства, при цьому значення необоротних активів протягом обраного періоду також зросло, а значення оборотних незначно коливались (від +31,42% до -13,3%).

На підприємстві позитивна тенденція зміни необоротних активів свідчить про схильність до зменшення рівня ліквідності активів та незначного скорочення процесу зміни форми прояву. На кінець року сума необоротних активів ФГ «Подільський дар» збільшилася на 2112,9 тис. грн, що свідчить про сприяння підвищенню ефективності їх використання.

Тобто збільшення суми необоротних активів зменшує ймовірність інфляційного ризику, захищенні від ризику у разі недотримання домовленостей у процесі господарсько-фінансової діяльності.

Оборотні активи ФГ «Подільський дар» протягом періоду 2019-2020 років становлять основну частину активу балансу (74,9%, 62,4)%, що свідчить про велику залежність від умов ринку, підпадання під вплив інфляційних процесів, тоді як в періоді 2020-2021 р.р. (62,4%, 47,3%) їх частка в структурі зменшується. Це означає, що зменшується і залежність від умов ринку, інфляції.

Позитивними ознаками оборотних активів у валюті балансу (оскільки вони становлять основну його частину) є високий рівень ліквідності. Відповідно оборотні активи мають високу здатність до перетворення та мають змогу швидко переходити із однієї форми прояву в іншу, мають високу спроможність до керованості, та перенесення вартості на витрат виробництва на протязі одного виробничого процесу.

Наступним кроком проаналізуємо динаміку структури пасиву балансу ФГ «Подільський дар», який наведено в таблиці 2.2.

Відповідно до таблиці 2.2, пасив ФГ «Подільський дар» формують три показники, а саме власний капітал, довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення та поточні зобов'язання і забезпечення. Пасив зазнав збільшення на 1335,7 тис грн. Таке збільшення сталося за рахунок збільшення власного капіталу на 1832,6 тис грн. (24,84 %).

Фінансові перспективи підприємства з кожним роком змінюються,

залучаються додаткові кошти, потім вони вчасно повертаються і залучаються нові (приріст довгострокових зобов'язань зріс на +7224,35 %, а потім зменшився на -25,17%).

Позитивними характеристиками власного капіталу у досліджуваному періоді є простота у залученні, оскільки, ФГ «Подільський дар» залучило 1832,6 тис грн. Дана сума свідчить про проведення доцільних у періоді власних прогнозів та розрахунків.

Хоча запозичений капітал ФГ «Подільський дар» має позитивну динаміку до зростання, його значення все ж становлять меншу частину пасиву, що якоюсь мірою нівелює зростання ризиків банкрутства та зменшення фінансових перспектив.

Позитивною характеристикою запозиченого капіталу на відміну від власного є умови його використання, які дозволяють застосовувати запозичений капітал без обмежень за умови певних гарантій, у зв'язку з чим значно покращуються перспективи використання запозиченого капіталу, що свідчить про можливу диверсифікацію видів діяльності. Структура капіталу підприємства впливає на основні фінансові показники (табл. 2.3).

Таблиця 2.3 – Аналіз ліквідності ФГ «Подільський дар» за 2019 – 2021 роки

Показник	Нормативне значення	Дата балансу			Відхилення (+/-)	
		31.12.19	31.12.20	31.12.21	2020/ 2019	2021/ 2020
Коефіцієнт покриття	> 1	1711	1231	676	-480	-555
Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,6 - 0,8	995	791	379	-204	-412
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	> 0 збільшення	29	333	87	304	-246
Чистий оборотний капітал, тис. грн.	> 0 збільшення	4445,5	5840,7	5060,8	1395,2	-779,9

Коефіцієнт загальної ліквідності показує, на скільки гривень оборотних активів підприємства припадає одна гривня поточних зобов'язань [23].

Отже, як бачимо, для ФГ «Подільський дар», на початку 2020 року 1711 грн. поточних активів припадає на одну гривню поточних зобов'язань. Вже на початку 2021 року 1231 грн. поточних активів - на одну гривню

поточних зобов'язань, а на початок 2022 року 676 грн. поточних активів - на одну гривню поточних зобов'язань. Це означає, що підприємство може погасити свої короткострокові зобов'язання за рахунок поточних активів. підприємство вважається ліквідним, оскільки, поточні активи перевищують поточні зобов'язання.

Коефіцієнт швидкої ліквідності показує скільки поточних активів без урахування їх найменш ліквідної частини (виробничих запасів) приходиться на одну гривню поточних зобов'язань. На початок 2020 року коефіцієнт швидкої ліквідності дорівнює 995, на початок 2021 року - 791, на початок 2022 року - 379.

Незначне зниження загальної ліквідності при різкому зниженні коефіцієнта поточної ліквідності означає підвищення ризику діяльності підприємства та зниження платоспроможності. Незважаючи на тенденцію до скорочення швидкої ліквідності, показник її величини залишається дуже високим.

Динаміка показників ліквідності говорить про незначне зниження загальної ліквідності при різкому падінні коефіцієнта швидкої ліквідності. Це свідчить про ріст низьколіквідних елементів (запасів) у структурі поточних активів. Усе це говорить про ріст ризикованості діяльності компанії з погляду неповернення боргів і зниження реального рівня платоспроможності. Попри тенденцію до зменшення швидкої ліквідності її чисельний показник все ще дуже високий.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності – показує, яку частину короткострокових позикових зобов'язань можна за необхідності погасити негайно (терміново). На початок 2020 року коефіцієнт абсолютної ліквідності дорівнює 29, на початок 2021 року – 333, на початок 2022 року - 87. Значення даного показника означає, що підприємство може всі свої короткострокові позикові зобов'язання за необхідності погасити негайно.

Важливим показником ефективності бізнесу є чистий оборотний капітал, що визначається як різниця між поточними активами компанії та її короткостроковими зобов'язаннями [32]. Чистий обіговий капітал необхідний для підтримки фінансової стійкості підприємства, оскільки перевищення обігових коштів над короткостроковими зобов'язаннями означає, що підприємство не тільки може погасити свої короткострокові

зобов'язання, але і має резерви для розширення діяльності.

Фінансова стійкість є однією з важливих характеристик корпоративних фінансів і зазвичай характеризується співвідношенням власного капіталу до позикового фінансування [79].

Важливими показниками аналізу фінансової стійкості є коефіцієнт платоспроможності (автономії), коефіцієнт фінансування, коефіцієнт забезпеченості власними оборотними коштами, коефіцієнт маневреності власного капіталу. Аналіз платоспроможності здійснено в таблиці 2.4 за даними фінансової звітності підприємства (Додатки А1, А2, А3).

Коефіцієнт платоспроможності визначає частку власного капіталу у загальній сумі валюти балансу. Чим більшим є значення показника тим підприємство є фінансово стійким, стабільним і незалежним від зовнішніх кредиторів. На початок 2020 року коефіцієнт автономії дорівнює 2,273, на початок 2021 – 3,7, на початок 2022 року – 6,17. Це означає, що підприємство є фінансово стійким.

Коефіцієнт фінансування є оберненим до коефіцієнта платоспроможності. Зростання цього показника в динаміці означає збільшення частки запозичень у фінансуванні підприємства. Якщо він прямує до одиниці (або 100%), то це значить, що власники повністю фінансують своє підприємство, якщо більше одиниці – навпаки.

Таблиця 2.4 – Аналіз платоспроможності ФГ «Подільський дар» за 2019 – 2021 роки

	Нормативне значення	Дата балансу			Відхилення (+/-)	
		31.12.19	31.12.20	31.12.21	2020/ 2019	2021/ 2020
Коефіцієнт платоспроможності (автономії)	> 0,5	2,273	3,7	6,17	-2,269,3	2,47
Коефіцієнт фінансування	< 1 зменшення	0,0046	0,27	0,16	0,2654	-0,11
Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами	> 0,1	0,99	0,66	0,7	-0,33	0,04
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	> 0 збільшення	0,99	0,99	0,99	0	0

Підприємство частково користується залученими коштами. У 2020 році частка запозичених коштів у фінансування підприємства не значна, а у 2021 році частка запозичених коштів у фінансуванні підприємства збільшується, у 2022 році теж зростає частка запозичених коштів. З одного боку, добре, коли підприємство повністю забезпечене власними коштами, але з іншого, якщо підходити до запозичення розумно, то залучені кошти допомагають швидко нарощувати виробничі потужності, що в майбутньому принесе більший прибуток.

Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами визначає, чи достатньо у компанії грошей, необхідних для фінансової стабільності. Наявність капіталу в компанії є однією з найважливіших умов успіху компанії. На початок 2020 року 0,99 активів утримуються однаковими оборотними коштами, на початок 2021 року – 0,66 активів з такими ж оборотними коштами, а на початок 2022 року – 0,7 активів з такими ж оборотними коштами. Мінімальне значення цього показника — 0,1. Зменшення показника свідчить про неплатоспроможність підприємства та незадовільний фінансовий стан. Зростання даного коефіцієнта свідчить про підвищення фінансової незалежності та зниження ризику фінансових вкладень.

Коефіцієнт маневреності показує яку частку у власному капіталі займає найбільш мобільний - власний оборотний капітал. Чим вище цей показник, тим більше кредитоспроможною вважається підприємство. На початок 2020 року 0,99 власного капіталу використовується для фінансування поточної діяльності, на початок 2021 року 0,99 власного капіталу використовується для фінансування поточної діяльності, на початок 2022 року 0,99 власного капіталу використовується для фінансування поточної діяльності. Коефіцієнт маневреності не змінився, що свідчить про незмінність величини власних коштів підприємства і збереженні можливостей в маневруванні цими засобами.

Ефективність роботи підприємства та використання ресурсів вимірюється показниками рентабельності (табл. 2.5). Рентабельність власного капіталу показує, в першу чергу, на скільки ефективно працюють засоби власників, вкладені в підприємство. Підприємство, що має високу рентабельність власного капіталу, є здатним генерувати грошові кошти всередині країни. Чим вища рентабельність капіталу підприємства тим

краще. Значення рентабельності власного капіталу ФГ «Подільський Дар» протягом досліджуваного періоду зросло з 5,6% до 24,9% і залишається стабільним.

Таблиця 2.5 – Аналіз рентабельності ФГ «Подільський дар» за 2019 – 2021 роки

Показник	Нормативне значення	Дата балансу			Відхилення (+/-)	
		31.12.19	31.12.20	31.12.21	2020/2019	2021/2020
Рентабельність власного капіталу	> 0 збільшення	5,6%	24,9%	24,9%	19,3%	0
Рентабельність активів	> 0 збільшення	4,6%	19,1%	18,26	14,5%	-0,84%
Рентабельність виробництва	> 0 збільшення	28,7%	50%	48,8%	21,3%	-1,2%

Рентабельність активів дає інформацію про те, на скільки вигідні активи в отриманні доходу. Рентабельність активів ФГ «Подільський Дар» зросла протягом досліджуваного періоду з 4,6% до 19,1% (2020 рік) і характеризується не значним коливанням (-0,84%) у 2021 році. Рентабельність активів господарства хоч і не висока, але зберігає відносну стабільність значень.

Оскільки, основним видом діяльності ФГ «Подільський Дар» є вирощування зернових культур, а отже, виробництво, то рентабельність виробництва показує ефективність роботи всього підприємства. Рентабельність виробництва господарства зросла з 28,7% до 50% і проявляє не значні коливання (48,8%), що свідчить про збільшення і вихід на сталий високий показник ефективності роботи фермерського господарства.

ФГ «Подільський дар» у своїй діяльності керується, перш за все, Статутом, Цивільним [82] та Господарським [11] кодексами України, Законом України «Про фермерське господарство» [77]. Порядок обліку на підприємстві викладено в Положенні про облікову політику господарства (додаток Б).

Для забезпечення своєї діяльності володіє майном. Орендує земельні ділянки на території Кульчинківського старостинського округу № 4, Хмельницького району, Хмельницької області. Має засновників, а також

найманих працівників. Виплачує заробітну плату, орендну плату за землю, проводить розрахунки із засновниками.

2.2 Організація та методика обліку і звітності розрахунків з бюджетом на прикладі ФГ «Подільський дар»

ФГ «Подільський дар» здійснює розрахунки з бюджетом як платник податків та обов'язкових платежів, а також як податковий агент фізичних осіб. Досліджуване підприємство перебуває на спрощеній системі оподаткування, є платником єдиного податку IV групи, а також є платником податку на додану вартість. Крім податків, ФГ «Подільський дар», яке є роботодавцем, сплачує в бюджет Єдиний соціальний внесок на обов'язкове державне соціальне страхування та є податковим агентом працівників, орендодавців та власників по сплаті військового збору та податку на доходи фізичних осіб. Облік розрахунків з бюджетом здійснюється на рахунках бухгалтерського обліку затверджених Інструкцією №291 [7] та Положенням про облікову політику підприємства (Додаток Б), які наведені у таблиці 2.6.

Таблиця 2.6 - Витяг з робочого плану рахунків ФГ «Подільський дар»

Код рахунку	Назва рахунку
64	Розрахунки за податками й платежами
641	Розрахунки за податками
6411	Податок на доходи фізичних осіб
64121	Штраф по ПДВ
6413	ПДВ
6414	Єдиний податок
642	Розрахунки за обов'язковими платежами (військовий збір)
643	Податкові зобов'язання
6431	Податкові зобов'язання підтверджені
6432	Податкові зобов'язання непідтверджені (очікувані)
644	Податковий кредит
6441	Податковий кредит підтверджений
6442	Податковий кредит непідтверджений

Джерело: сформовано автором

За кредитом відповідних субрахунків рахунку 641 «Розрахунки за

податками», рахунку 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами» та рахунку 651 «Розрахунки із загальнообов'язкового державного соціального страхування» підприємство здійснює нарахування зобов'язань по зазначених вище податках, а, відповідно, за дебетом цих рахунків відображається погашення цих зобов'язань. Більш детально організацію обліку та звітності за зазначеними розрахунками з бюджетом розглянемо у наступних підпунктах.

2.2.1 Організація обліку і звітності розрахунків за єдиним податком та ПДВ на ФГ «Подільський дар»

Фермерське господарство «Подільський дар» є платником єдиного податку четвертої групи (далі ЄП IV групи). Проводить свою діяльність шляхом обробки власних і орендованих земель сільськогосподарського призначення з метою вирощування сільськогосподарських культур, продажу врожаю і одержання прибутку. Перебування на єдиному податку четвертої групи має ряд переваг. Зокрема, ФГ «Подільський дар» завдяки спрощеній системі оподаткування звільняється від наступних податків:

- земельного податку на період застосування спрощеної системи (власники земельних ділянок, земельних часток (паїв) та землекористувачі за умови передачі земельних ділянок та земельних часток (паїв) в оренду платнику єдиного податку 4-ї групи);
- податку на прибуток підприємств, крім випадків, передбачених п. 133.1 ПКУ [52];
- рентної плати за спеціальне використання води.

Крім того, визначення суми єдиного податку та формування звітності, платника єдиного податку IV групи є значно простішими та менш трудомісткими, ніж розрахунок податку на прибуток та формування відповідної звітності.

Базою оподаткування єдиним податком для IV групи є НГО нормативна грошова оцінка (далі НГО) 1 га сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень), визначена станом на 1

січня базового податкового (звітного) року. Щоб дізнатись нормативну грошову оцінку конкретної земельної ділянки, потрібно замовити витяг про нормативну грошову оцінку (додаток В.1) на офіційному веб-сайті Держгеокадастру, з урахуванням коефіцієнта індексації, служби України з питань геодезії, картографії та кадастру увівши кадастровий номер ділянки [52].

Для розрахунку єдиного податку, формування та подання звітності потрібно знати кадастровий номер та площу земельної ділянки, який міститься в таких документах, як: договір оренди, державний акт на землю, витяг з Державного реєстру нерухомого майна або інформаційну довідку, яку теж можна замовити на сайті Державного земельного кадастру (далі ДЗК).

Єдиний податок розраховується наперед, на звітний (поточний) рік, на основі інформації про земельні ділянки, які є в оренді або власності господарства станом на 1 січня звітного (поточного) року. Не пізніше 20 лютого звітного (поточного) року подають звітність з єдиного податку, який сплачуватимуть протягом цього року.

Для того щоб обчислити розмір єдиного податку по кожній ділянці, спочатку потрібно отримати інформацію про НГО всієї ділянки, яка міститься у Витягу про НГО, після чого обчислити НГО одного гектара, діленням НГО ділянки на площу ділянки. Наприклад, НГО ділянки площею 0,9228 га становить 25752,08 грн. Тоді НГО одного гектара цієї ділянки розраховується таким чином:

$$25752,08 : 0,9228 = 27906,45 \text{ (грн).}$$

Крім того, розмір єдиного податку IV групи залежить від ставки податку, яка, в свою чергу залежить від категорії (типу) землі. У наведеному прикладі - це рілля. Тому ставка податку становить 0,95%.

Розмір ставок єдиного податку в залежності від категорії земель та їх розташування наведено у таблиці 2.7 відповідно до п.293.9 ст.293 ПКУ [52].

Таким чином, для розрахунку єдиного податку за однією ділянкою на рік потрібно НГО одного гектара даної земельної ділянки помножити на ставку податку, на її площу і поділити на 100.

У нашому прикладі розрахунок виглядатиме наступним чином:

$$27906,45 \times 0,9228 \times 0,95 / 100 = 244,64 \text{ (грн)}$$

Таблиця 2.7. – Ставки єдиного податку IV групи в залежності від категорії (типу) земель та їх розташування

Категорія земель	Ставка податку
Для ріллі, сіножатей і пасовищ (крім ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях)	0,95%
Для ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах на поліських територіях	0,57%
Для багаторічних насаджень (крім багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях)	0,57%
Для багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях	0,19%
Для земель водного фонду	2,43%
Для сільськогосподарських угідь, що перебувають в умовах закритого ґрунту	6,33%

Джерело: п.293.9 ПКУ [52]

Отже, загальна сума єдиного податку, який підлягає оплаті, розраховується сумуванням єдиного податку по всіх ділянках, які знаходяться в оренді чи власності платника на 1 січня звітного (поточного) року. Якщо платники єдиного податку четвертої групи надають сільськогосподарські угіддя та/або землі водного фонду в оренду іншому платникові податку то такі платники враховують орендовану площу земельних ділянок у своїй декларації. Орендар таку земельну ділянку в своїй декларації не враховує (пп. 295.9.6 ПКУ [52]).

Платники єдиного податку IV групи, згідно пп. 295.9.2 ПКУ [52] зобов'язані сплачувати податок раз на квартал протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу, у таких розмірах: у I кварталі – 10 %; у II кварталі – 10 %; у III кварталі – 50 %; у IV кварталі – 30 %.

Податок перераховують в установленний строк на відповідний рахунок місцевого бюджету за місцем розташування земельної ділянки (пп. 295.9.8 ПКУ [52]). Відповідно до норм пп. «і» п. 2.21 Методрекомедацій № 132 (Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, затверджені наказом Мінагрополітики України від 18.05.2001 р. № 132) [35] сума

нарахованого (внесеного) єдиного податку IV групи обліковується у складі загальноновиробничих витрат. Тобто, нарахування податку відображається обліковим записом: Дт 911 Кт 6414, а відповідно сплата податку відображається записом: Дт 6414 Кт 311.

В кінці звітної періоду (року) цю суму розподіляють на витрати продукції рослинництва пропорційно до площ сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ, багаторічних насаджень та перелогів), зайнятих відповідними культурами, що відображається обліковим записом: Дт 231 Кт 911.

Для перебування на спрощеній системі оподаткування, а саме платником єдиного податку IV групи є (пп. 14.1.262, пп. 4 п. 291.4 ПКУ [52]) потрібно, щоб частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий рік дорівнювала або перевищувала 75 % загального обсягу. Цю частку визначають у Розрахунку частки сільськогосподарського товаровиробництва. Для цього беруться показники доходів попереднього року.

Щоб підтвердити статус платника єдиного податку IV групи на 2022 рік, або перейти на цю систему оподаткування з початку 2022 року з іншої системи оподаткування, сільгосптоваровиробники подають річну звітність, у строк до 21.02.2022 року (відповідно до пп. 295.9.1, пп. 298.8.1 ПКУ [52]). Податкова інспекція за власним рішенням анулює перебування на спрощеній системі оподаткування платникам, які перебували в 2021 році на цій системі, але не подали відповідну звітність (пп. 5 п. 299.10 ПКУ [52]).

Відповідно до норм пп. 298.8.1 ПКУ [52] до податкової інспекції за місцем податкового обліку сільгосптоваровиробник має подати: Податкову декларацію платника єдиного податку четвертої групи на поточний рік щодо всієї площі земельних ділянок та/або земель водного фонду, з яких справляється єдиний податок; Відомості (довідку) про наявність земельних ділянок; Розрахунок частки сільськогосподарського товаровиробництва з показниками доходу за минулий податковий рік.

Щоб отримати витяг з Реєстру платників єдиного податку сільгосптоваровиробник має надати податковій запит, форма якого затверджена Наказом МФУ від 16.07.2019 р. № 308 [65] (згідно п. 299.9 ПКУ [52]). Витяг надається протягом одного робочого дня з дня надходження запиту. Потрібно також зазначити, що у разі, коли протягом податкового

(звітнього) періоду змінилася площа сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду у зв'язку з набуттям (втратою) на неї права власності або користування, платник єдиного податку IV групи зобов'язані: уточнити суму податкових зобов'язань з податку на період починаючи з дати набуття (втрати) такого права до останнього дня податкового (звітнього) року; подати протягом 20 календарних днів місяця, що настає за звітним періодом, контролюючим органам за місцезнаходженням платника податку та місцем розташування земельної ділянки декларацію з уточненою інформацією про площу земельної ділянки, а також відомості про наявність земельних ділянок та їх нормативну грошову оцінку [52].

Фермерське господарство «Подільський дар» є платником Податку на додану вартість (далі ПДВ). Облік ПДВ регламентується розділом V Податок на додану вартість ПКУ [52].

ПКУ визначено наступні ставки ПДВ у 2022 році [52]:

- 1) 20% – загальна ставка пп. «а» п. 193.1 ПКУ;
- 2) 14% – ставка для деяких сільськогосподарських товарів (пп. «г» п. 193.1 ПКУ);
- 3) 7% – ставка ПДВ для медвиробів, лікарських засобів, екскурсійних послуг відвідувачам музеїв, показу оригінальних творів, адаптованих фільмів, послуг тимчасового розміщення/проживання (пп. «в» п. 193.1 ПКУ, пп. 74 підрозд. 2 перехідних положень ПКУ);
- 4) 0% – експортна ставка (пп. «б» п. 193.1 ПКУ, перелік у ст. 195 ПКУ).

Також є перелік операцій, які звільнені від ПДВ.

Зупинимось детальніше на ставках 20% та 14% , тому, що саме вони застосовуються досліджуванім підприємством. Фермерське господарство «Подільський дар», дотримуючись сівозміни, вирощує озиму пшеницю, ячмінь, гречку, соняшник, ріпак та сою. У таблиці 2.8 наведено ставки ПДВ у розрізі видів сільгосппродукції.

Виняток, коли ставка 14% не застосовується, а операції звільнюються від ПДВ, – це операції з імпорту, які визначені п. 197.18 ПКУ [52]: ввезення в Україну племінних чистопородних тварин, племінних (генетичних) ресурсів, які здійснюються с/г товаровиробниками.

Первинними документами які відображають господарські операції з ПДВ є податкова накладна, розрахунок коригування до податкової накладної,

які повинні бути зареєстрованими в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі ЄРПН) [55,52].

Стаття 201 ПКУ [52] регламентує коректність оформлення податкових накладних. Суми ПДВ, нараховані (сплачені) в зв'язку з поставкою товарів (послуг), що зазначаються у податковій накладній повинні відповідати сумі податкових зобов'язань продавця і мають бути включені до реєстру виданих та отриманих податкових накладних.

Таблиця 2.8 - Ставки ПДВ для деяких сільськогосподарських товарів

Код УКТ ЗЕД	Назва продукції	Ставка ПДВ
0102	велика рогата худоба, жива	20%
0103	свині живі	20%
0104 10	вівці	20%
0401	лише в частині незбираного молока	20%
1001	пшениця	14%
1002	жито	20%
1003	ячмінь	14%
1004	овес	20%
1005	кукурудза	14%
1201	соеві боби	14%
1204 00	насіння льону (подрібнена або неподрібнене)	20%
1205	насіння свиріпи та ріпаку (подрібнене або неподрібнене)	14%
1206 00	насіння соняшнику (подрібнене або неподрібнене)	14%
1207	насіння та плоди інших олійних культур (подрібнені або неподрібнені)	20%
1212 91	цукрові буряки	20%

Джерело:[52]

Для сільськогосподарських товаровиробників платників ПДВ звітним податковим періодом є місяць. Тому підсумок по реєстру виданих та отриманих податкових накладних підбивається в цілому за місяць. Звітним податковим документом для здійснення розрахунків за ПДВ є Податкова декларація з податку на додану вартість, форма якої затверджена Наказом МФУ №21 від 28.01.2016 р [68] з урахуванням змін та доповнень. Обчислення суми податкового зобов'язання, яке відображається в декларації, здійснюється платником самостійно на основі даних бухгалтерського обліку та обліку розрахунків за податками згідно з податковим законодавством [52].

Кореспонденцію рахунків з обліку податкових зобов'язань, податкового кредиту, оплати ПДВ тощо на ФГ «Подільський дар» наведено в таблиці 2.9.

Таблиця 2.9 - Облік розрахунків за ПДВ на ФГ «Подільський дар»

Зміст господарської операції	Обліковий запис	
	Дебет	Кредит
1	2	3
Перераховані кошти на спеціальний казначейський рахунок ПДВ	315	311
Перша подія — відвантаження продукції, робіт, послуг, необоротних активів:		
Відвантажено продукцію, необоротні активи (виконано роботи, надано послуги)	361, 377	701,703,712
Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	701,703,712	6432
Зареєстровано податкову накладну в ЄРПН	6432	6413
Отримано оплату на поточний рахунок (друга подія)	311	361, 377
Перша подія — передоплата за продукцію, роботи, послуги, необоротні активи:		
Отримано передоплату за товари, роботи, послуги	311	681
Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ, складено податкову накладну	6431	6432
Зареєстровано податкову накладну в ЄРПН	6432	6413
Відображено дохід від реалізації (відвантажено товари, надано послуги, виконано роботи)	361, 377	701,703,712
Закрито розрахунки з ПДВ	701,703,712	6431
Здійснено залік заборгованостей	681	361, 377
Коригування податкових зобов'язань у разі повернень продукції (робіт, послуг):		
Зменшено дохід на вартість поверненого товару	704	361, 377
Відкориговано податкові зобов'язання за ПДВ (методом сторно)	704	6432
Зареєстровано розрахунок коригування в ЄРПН (методом сторно)	6432	6413
Коригування податкових зобов'язань у разі повернень передоплати:		
Повернено передоплату покупцеві	681	311
Сторновано податкові зобов'язання з ПДВ	6431	6432
Зареєстровано розрахунок коригування	6432	6413
Донарахування податкових зобов'язань до мінімальної бази згідно з п. 188.1 ПКУ:		
Донараховано податкові зобов'язання до мінімальної бази	949	6435
Зареєстровано податкову накладну (з типом причини 15) у ЄРПН	6435	6413
Перша подія — одержання товарно-матеріальних цінностей (далі ТМЦ), робіт, послуг		
Одержано ТМЦ, прийняті роботи, послуги (без ПДВ)	15, 20, 22, 23, 91-93	631,685
Нараховано податковий кредит з ПДВ	6442	631, 685
Зареєстровано постачальником податкову накладну в ЄРПН	6413	6442
Оплачено постачальнику ТМЦ, роботи, послуги (друга подія)	631,685	311
Перша подія — передоплата за ТМЦ, роботи, послуги		
Перераховано постачальнику передоплату	371	311
Відображено суму непідтвердженого податкового кредиту	6442	6441
Зареєстровано постачальником податкову накладну в ЄРПН	6413	6442

Продовження таблиці 2.9

1	2	3
Одержано ТМЦ, прийняті роботи, послуги (без ПДВ)	15, 20, 22, 23, 91-93	631,685
Закрито рахунки з ПДВ	6441	631, 685
Здійснено залік заборгованостей	631, 685	371
Коригування податкового кредиту у разі повернення продукції (робіт, послуг):		
Зменшено дохід на вартість поверненого товару	631	15, 20, 22
Відкориговано податковий кредит за ПДВ (методом сторно)	6442	631
Зареєстровано розрахунок коригування в ЄРПН (методом сторно)	6413	6442
Коригування податкового кредиту у разі повернення оплати:		
Повернуто оплату постачальником	311	371, 631
Відкориговано податковий кредит за ПДВ (методом сторно)	6442	631, 6441
Зареєстровано розрахунок коригування в ЄРПН (методом сторно)	6413	6442
Списано із спеціального казначейського рахунку зобов'язання з ПДВ	6413	315
Нараховано штраф за несвоєчасну реєстрацію податкової накладної (розрахунку-коригування)	948	6412
Сплачено з поточного рахунку штраф	6412	311

Джерело: побудовано автором на основі [52, 64]

ПДВ донараховують до мінімальної бази у разі [52]:

– перевищення балансової вартості необоротних активів, утримуваних для продажу, над договірною ціною їх реалізації, на суму такого перевищення;

– за готовою продукцією (власними послугами) — на перевищення звичайної ціни готової продукції над договірною ціною її реалізації, на суму такого перевищення.

Особливою групою рахунків є рахунки підтвердженого та непідтвердженого (очікуваного) податкового зобов'язання та податкового кредиту з ПДВ. ПДВ - непідтверджений проводиться в обліку на момент виникнення податкових зобов'язань або податкового кредиту за ПДВ на підставі первинних документів (обороти за Кт 6432 — у частині податкових зобов'язань і за Дт 6442 — у частині податкового кредиту).

ПДВ — підтверджений проводиться в обліку за фактом реєстрації податкової накладної або розрахунку коригування в ЄРПН (обороти за Дт 6432 — у частині податкових зобов'язань і за Кт 6442 — у частині податкового кредиту в кореспонденції з рахунком 6413).

Під час відвантаження продукції покупцеві ФГ «Подільський дар» виписує товарно-транспортну накладну (Додаток В.2) та видаткову накладну (Додаток В.3) на підставі якої формує податкову накладну (Додаток В.4), яку реєструє в ЄРПН.

Податкові накладні, відправлені на реєстрацію, можуть бути зареєстровані одразу або їх реєстрація може бути зупинена (заблокована). Зазвичай, раніше, до 14 жовтня 2022 року, критерії блокування були м'якшими, а тому у ФГ «Подільський дар» практично не було заблокованих податкових накладних, але зараз таке трапляється.

Для розблокування податкових накладних потрібно подати пакет документів, послуговуючись засобами електронного документообігу. ФГ «Подільський дар» користується сервісом FREDO звіт.

За результатами діяльності, ФГ «Подільський дар» подає Декларацію з ПДВ щомісячно. Потрібно слідкувати, щоб форма була чинною на дату її подання. Подана ФГ «Подільський дар» декларація з ПДВ наведена у Додатку Г.1. На основі поданої Декларації з ПДВ відбувається списання коштів із спеціального казначейського рахунку в погашення заборгованості по податку.

Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень» від 30 листопада 2021 року № 1914-IX у ПКУ внесено поняття мінімального податкового зобов'язання (далі МПЗ) [55]. Це новий податок, який ФГ «Подільський дар» доведеться нараховувати вперше за 2022 рік, а сплачувати в 2023 році.

Відповідно до п.п. 14.1.114² п. 14.1 ст. 14 ПКУ [52] «мінімальне податкове зобов'язання – мінімальна величина податкового зобов'язання із сплати податків, зборів, платежів, контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи, пов'язаних з виробництвом та реалізацією власної сільськогосподарської продукції та/або з власністю та/або користуванням (орендою, суборендою, емфітевзисом, постійним користуванням) земельними ділянками, віднесеними до сільськогосподарських угідь, розрахована відповідно до ПКУ» [52].

МПЗ щодо земельної ділянки, нормативна грошова оцінка якої проведена, та мінімальне податкове зобов'язання щодо земельної ділянки, нормативна грошова оцінка якої не проведена, обчислюється за формулами

наведеними у ст. 38¹ «Визначення мінімального податкового зобов'язання» ПКУ [52].

Особливості визначення загального МПЗ платників єдиного податку встановлено ст. 297¹ ПКУ [52]. Пунктом 297^{1.1} ст. 297 ПКУ [52] визначено, що платники єдиного податку – власники, орендарі, користувачі на інших умовах (в тому числі на умовах емфітевзису) земельних ділянок, віднесених до сільськогосподарських угідь, зобов'язані подавати додаток з розрахунком загального МПЗ у складі податкової декларації за податковий (звітний) рік.

У додатку мають зазначатися п 297 ПКУ [52]:

- кадастрові номери земельних ділянок, які використовуються для здійснення підприємницької діяльності, та для яких визначається МПЗ,
- їх нормативна грошова оцінка та площа таких земельних ділянок;
- сума загального МПЗ,
- сума МПЗ щодо кожної земельної ділянки;
- загальна сума сплачених платником єдиного податку податків, зборів, платежів, та витрат на оренду земельних ділянок протягом податкового (звітного) року;
- різниця між сумою загального МПЗ та загальною сумою сплачених податків, зборів, платежів та витрат на оренду земельних ділянок.

До суми сплачених у 2022 році податків, зборів, платежів та витрат на оренду земельних ділянок ФГ «Подільський дар» належать:

- єдиний податок;
- ПДФО та військовий збір із заробітної плати, з орендної плати за земельні ділянки;
- 20% витрат на сплату орендної плати за віднесені до сільськогосподарських угідь земельні ділянки, орендодавцями яких є юридичні особи, або які є державною чи комунальною власністю.

У сумі сплачених податків, зборів, платежів та витрат на оренду земельних ділянок не враховуються помилково або надміру сплачені зазначені вище платежі.

Якщо визначена сума МПЗ за звітний рік буде більшою за загальну суму сплачених податків, зборів, платежів та витрат на оренду земельних ділянок, то ФГ «Подільський дар» повинно збільшити визначену в

податковій декларації за наступний за звітним податковий (звітний) рік суму єдиного податку на суму цього перевищення.

Сума такого перевищення розподіляється між відповідними місцевими бюджетами пропорційно часткам земельних ділянок сільськогосподарського призначення, розташованих на їх території.

Крім того, сума такого донарахування єдиного податку до МПЗ, сплачена в наступному за звітним році, не враховується в загальній сумі сплачених податків, зборів, платежів та витрат на оренду земельних ділянок цього наступного податкового року [52].

Сума донарахування до МПЗ є частиною зобов'язань з єдиного податку, а отже нарахування здійснюватиметься таким самим обліковим записом, яким здійснюється нарахування Єдиного податку, а саме: Дт 911 Кт 6414, а відповідно сплата податку відобразатиметься записом: Дт 6414 Кт 311.

Першим роком, за який визначається мінімальне податкове зобов'язання, є 2022 рік (п. 64 підрозд. 10 розд. ХХ «Перехідні положення» ПКУ [52]).

При цьому п. 65 підрозд. 10 розд. ХХ «Перехідні положення» ПКУ [52] встановлено, зокрема, що штрафні санкції, передбачені ст. 123 ПКУ [52], при визначенні податкових зобов'язань платників податків з урахуванням мінімального податкового зобов'язання за 2022 рік не застосовуються.

При обчисленні різниці між сумою загального мінімального податкового зобов'язання та загальною сумою сплачених податків, зборів, платежів та витрат на оренду земельних ділянок за 2022 рік до загальної суми сплачених податків, зборів, платежів та витрат на оренду земельних ділянок, визначених, зокрема, п 297¹.5 ПКУ [52], включаються суми податків, зборів, платежів, сплачених у 2021 році в рахунок податкових зобов'язань з цих податків, зборів, платежів 2022 року (п. 66 підрозд. 10 розд. ХХ «Перехідні положення» ПКУ [52].)

Тимчасово, для розрахунку мінімального податкового зобов'язання за 2022 та 2023 податкові (звітні) роки коефіцієнт «К», визначений у підпунктах 38¹.1 «Визначення мінімального податкового зобов'язання» ПКУ [52], застосовується із значенням 0,04 (п. 67 підрозд. 10 розд. ХХ «Перехідні положення» ПКУ [52]).

По своїй суті МПЗ це формула, за якою визначається розмір мінімального податку який зобов'язаний сплатити власник або користувач земельної ділянки. ФГ «Подільський дар» ще не подавала декларация з мінімальним податковим зобов'язанням, але вже протягом 2022 року контролювались показники, які вплинуть на величину мінімального податкового зобов'язання, яке потрібно визначити за 2022 рік.

2.2.2 Організація та методика обліку і звітності розрахунків за Єдиним внеском на обов'язкове державне соціальне страхування.

Здійснюючи господарську діяльність ФГ «Подільський дар» використовує працю найманих працівників, а отже має обов'язок Згідно Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» [68] (далі – Закон №2664) здійснювати загальнообов'язкове державне соціальне страхування своїх найманих працівників, а відповідно нараховувати та сплачувати єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (далі – ЄСВ) – це консолідований страховий внесок, збір якого здійснюється до системи загальнообов'язкового державного соціального страхування в обов'язковому порядку та на регулярній основі з метою забезпечення захисту у випадках, передбачених законодавством, прав застрахованих осіб та членів їхніх сімей на отримання страхових виплат (послуг) за діючими видами загальнообов'язкового державного соціального страхування.

Основна ставка ЄСВ на 2022 рік становить 22%, для працюючих інвалідів – 8,41%. На даний момент часу на підприємстві працює менше 8 людей, а тому немає обов'язку працевлаштування інвалідів. Наразі підприємство не уклало трудових договорів з інвалідами. Проте, у разі розширення діяльності таке працевлаштування можливе.

Базою нарахування ЄСВ є сума нарахованої заробітної плати, в тому числі основної та додаткової, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, допомога з тимчасової втрати працездатності, допомога по вагітності та пологах тощо, кожній застрахованій особі, а також сума винагороди фізичним особам за виконання робіт (надання послуг) за договорами

цивільно-правового характеру. База нарахування ЄСВ повинна бути не меншою ніж розмір мінімальної заробітної плати, встановленої законодавством України, проте, ця мінімальна база застосовується лише для найманих працівників, за основним місцем роботи, та які не є працюючими інвалідами. У разі, якщо суми нарахувань за місяць такому працівникові є меншими за мінімальну заробітну плату, ЄСВ нараховується від мінімальної заробітної плати, тобто здійснюється донарахування ЄСВ до мінімального внеску. Крім мінімального обмеження, законодавством України обмежена максимальна сума ЄСВ, тобто відрахування здійснюються в межах максимального страхового внеску, який становить 22% від 15 мінімальних заробітних плат, встановлених законодавством, на 1.10 .2022 року максимальна база нарахування ЄСВ становить 100500 грн, а максимальна сума страхового внеску відповідно 22110 грн. на місяць. Первинним документом, який є підставою для нарахування ЄСВ є розрахунково-платіжні відомості т.ф. П6 та П7 (додаток В.5).

Облік ЄСВ здійснюється на рахунку 651 «Розрахунки із загальнообов'язкового державного соціального страхування». По кредиту цього рахунку відображається сума нарахованого внеску, а по дебету – сума сплаченого ЄСВ. Сума нарахованого ЄСВ відображається у складі витрат підприємства, тих витрат, на які було віднесено виплати, на які здійснено нарахування. У разі здійснення донарахування ЄСВ до мінімального страхового внеску, таке донарахування відображається у складі інших операційних витрат. Кореспонденцію рахунків з обліку ЄСВ на ФГ «Подільський дар» наведено в таблиці 2.10.

Таблиця 2.10 – Облік розрахунків за ЄСВ на ФГ «Подільський дар»

Зміст господарської операції	Обліковий запис	
	Дебет	Кредит
Нарахований ЄСВ на заробітну плату:		
–працівників, які здійснювали монтаж основних засобів	15	651
–основних виробничих працівників	23	651
–працівників, які здійснюють обслуговування виробничого процесу	91	651
–працівників, зайнятих управлінням підприємством	92	651
–працівників, які забезпечують збут продукції	93	651
–працівників, які здійснюють демонтаж основних засобів	976	651
Нарахований ЄСВ на допомогу з тимчасової непрацездатності, допомогу по вагітності та пологах	949	651
Донарахований ЄСВ до мінімальної суми страхового внеску	949	651
Сплачено ЄСВ до бюджету	651	311

ФГ «Подільський дар» сплачує ЄСВ на рахунок органів ДПС, відкритий в Державному казначействі України. Документами, які є підставою для відображення в обліку сплати ЄСВ є платіжне доручення (Додаток В.6) та банківська виписка (Додаток В.7). ЄСВ згідно діючого законодавства повинен сплачуватися не пізніше ніж в день виплати заробітної плати, якщо заробітна плата виплачується вчасно, а у разі нерегулярної виплати заробітної плати – до 20 числа місяця, наступного за місяцем нарахування ЄСВ.

За сумами нарахованого ЄСВ ФГ «Подільський дар» подає до контролюючих органів Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску, форма та порядок заповнення якого затверджені Наказом МФУ №4 від 13 січня 2015 року [65]. У Додатку 1 (Д1) Відомості про нарахування заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) застрахованим особам, Податкового розрахунку з ПДФО та ЄСВ ФГ «Подільський дар» вказує відомості про нараховані застрахованим особам у звітному періоді зарплату/дохід/грошове забезпечення та суми ЄСВ. (Додаток Г.2.1).

Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску є квартальною звітністю, проте відомості, про суми нарахованого ЄСВ відображаються в звіті помісячно. Для подання звіту використовуються термін, встановлений ПКУ [52] для квартальної звітності, тобто 40 днів після останнього дня звітного періоду.

ФГ «Подільський дар», як підприємство-орендар виплачує дохід фізичним особам-орендодавцям земельних ділянок. Як відомо, договір оренди — це цивільно-правовий договір, який регулюється главами 58 та 59 ЦКУ [82]. Згідно зі ст. 759 ЦКУ [82], за договором найму (оренди) наймодавець передає або зобов'язується передати наймачеві майно у користування за плату на певний строк. Таким чином, договір оренди не є договором на виконання робіт (регулюється главою 61 ЦКУ [82]) або договором на надання послуг (регулюється главою 63 ЦКУ [82]) та не є базою нарахування ЄСВ.

2.2.3. Організація обліку розрахунків та звітності за податком на доходи фізичних осіб та військовим збором.

Якщо нарахування та сплату Єдиного податку, ПДВ та ЄСВ будь-яке підприємство та ФГ «Подільський дар» в тому числі здійснює за рахунок власних доходів чи витрат, то, що стосується військового збору та Податку на доходи фізичних осіб (далі ПДФО), підприємство виступає не платником, а податковим агентом, тобто посередником, на якого покладено функцію утримання та сплати ПДФО та військового збору з доходів фізичних осіб.

Утримання та сплата ПДФО регулюється Розділом IV ПКУ [52] - Податок на доходи фізичних осіб.

ФГ «Подільський дар» виступає податковим агентом найманих працівників, фізичних осіб – орендодавців та засновників.

Об'єктом оподаткування ПДФО є загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід, який отримують фізичні особи від ФГ «Подільський дар», в свою чергу включає [52]:

– доходи у вигляді заробітної плати, нараховані (виплачені) платнику податку відповідно до умов трудового договору (контракту);

– суми винагород та інших виплат, нарахованих (виплачених) платнику податку відповідно до умов цивільно-правового договору;

– дохід від надання майна в лізинг, оренду або суборенду (строкове володіння та/або користування), визначений у порядку, встановленому пунктом 170.1 статті 170 ПКУ [52];

– інвестиційний прибуток від проведення платником податку операцій з цінними паперами, деривативами та корпоративними правами, випущеними в інших, ніж цінні папери, формах, крім доходу від операцій, зазначених у підпунктах 165.1.40 і 165.1.52 пункту 165.1 статті 165 ПКУ [52];

– сума надміру витрачених коштів, отриманих платником податку на відрядження або під звіт та не повернутих у встановлені законодавством строки, розмір якої обчислюється відповідно до пункту 170.9 статті 170 ПКУ [52].

Розмір заробітної плати міститься у трудовому договорі, зміни розміру посадового окладу оформлюються окремими наказами на кожного працівника.

Ставка ПДФО, яка застосовується до доходу у вигляді заробітної плати складає 18% (п. 167.1ПКУ [52]). Отже, від суми нарахованої заробітної плати, нарахованої пропорційно до відпрацьованого часу за посадовим окладом, оподатковується за ставкою 18%. Так само оподатковується сума винагороди та інших виплат, нарахованих (виплачених) платнику податку відповідно до умов договору цивільно-правового характеру.

Документом, в якому здійснюється розрахунок ПДФО із заробітної плати є розрахунково-платіжні відомості т. ф. П6 та П7 (додаток В.5).

Фермерське господарство «Подільський дар», як підприємство-орендар є податковим агентом при виплаті доходу фізособі-орендодавцю земельної ділянки.

При розрахунках з орендодавцями, для розрахунку ПДФО застосовують ставку 18%, якщо розрахунки проводять у грошовій формі. Фермерське господарство «Подільський дар» проводить виплату з орендодавцями у грошовій формі. В загальному випадку, в договорі оренди повинно бути прописано, в якій формі виплачується орендна плата. Отже, суму нарахованої орендної плати беремо з Договору оренди, і за тією ж формулою, що для заробітної плати, обраховуємо ПДФО.

Згідно Статуту ФГ «Подільський дар», господарство має засновників. Засновники мають право на виплату дивідендів, відповідно до своїх часток у господарстві. Кожного року, після того, як господарство підбиває підсумки року, складає річну фінансову звітність, якщо є прибуток, має право його розподілити між засновниками і виплатити. Проте, це не обов'язок, можна і не нараховувати дивідендів і не виплачувати, а можна виплачувати в поточному році дивіденди за попередні роки, при умові, що в попередні роки був чистий прибуток.

Для прийняття рішення про нарахування і виплати дивідендів, збираються збори засновників фермерського господарства, на яких вирішують це питання, рішення оформлюють протоколом зборів.

Оскільки ФГ «Подільський дар» є платником єдиного податку IV групи, то ставка ПДФО на дивіденди для такого господарства становить 9% (відповідно до п.п. 167.5.4 ПКУ [52]). Для того, щоб виплатити дивіденди,

ФГ «Подільський дар» проводить збори засновників відповідно до Закону України про «Товариства з обмеженою і додатковою відповідальністю» №2275-VIII від 6 лютого 2018 року [70], що регулює також порядок розрахунків за дивідендами для фермерських господарств, обов'язковою умовою для виплати дивідендів є сплата засновниками своїх членських внесків до статутного капіталу. Якщо засновники внесли свої внески, то статутний капітал господарства сформований і тоді можна робити розподіл дивідендів. На зборах засновників приймається рішення про суму виплати дивідендів, яка в свою чергу нараховується та виплачується пропорційно до часток засновників у капіталі товариства, про що складається протокол. Після розрахунку суми дивідендів, яка підлягає виплаті кожному із засновників, ФГ «Подільський дар» розраховує, утримує та сплачує відповідну суму ПДФО з цих доходів, у якості податкового агента. Для фермерських господарств немає жорсткого регламенту, по сплатити засновницьких внесків, але при виплаті дивідендів через банківську установу, така установа в обов'язковому порядку вимагатиме надати підтвердження щодо сплати засновницьких внесків учасниками, а також протокол зборів учасників, на яких прийнято рішення про розподіл дивідендів.

Під час нарахування (надання) доходів у будь-якій негрошовій формі базою оподаткування є вартість такого доходу, розрахована за звичайними цінами, правила визначення яких встановлені згідно з ПКУ [52], помножена на коефіцієнт, який обчислюється за формулою:

$$K = 100 : (100 - Sp), \quad (2.1)$$

де K - коефіцієнт; Sp - ставка податку, встановлена для таких доходів на момент їх нарахування [52].

У такому ж порядку визначаються об'єкт оподаткування і база оподаткування для коштів, надміру витрачених платником податку на відрядження або під звіт та не повернутих у встановлені законодавством строки.

Утриманий ПДФО з доходів відображається за кредитом субрахунку 6411 «Розрахунки за ПДФО», за дебетом цього рахунку – сплата податку.

Крім ПДФО, ФГ «Подільський дар», як податковий агент, із вищезазначених доходів, а саме: які виплачує працівникам у вигляді заробітної плати; орендодавцям за оренду земельних ділянок; дивіденди засновникам, - утримує та сплачує військовий збір. Розрахунки за військовим збором регулюються пп. 16-1. підрозділу 10 розділу XX ПКУ [52]. Ставка збору на момент здійснення дослідження складає 1,5% об'єктом та базою оподаткування військовим збором є ті самі доходи, які оподатковуються ПДФО.

Облік розрахунків за військовим збором здійснюється на рахунку 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами» аналогічно обліку розрахунків за ПДФО. Безпосередньо суми утримань Військового збору та ПДФО розраховуються у розрахункових відомостях.

Підставою відображення в обліку сплати податків є банківська виписка.

Кореспонденцію рахунків з обліку розрахунків за ПДФО та військовим збором наведено в таблиці 2.11.

Таблиця 2.11 – Кореспонденція рахунків з обліку розрахунків за ПДФО та Військовим збором на ФГ «Подільський дар»

Господарська операція	Обліковий запис	
	Дебет	Кредит
Утримано ПДФО:		
– із заробітної плати, 18%;	661	6411
– з доходів орендодавців, 18%;	6856	6411
– з дивідендів, 9%.	671	6411
Утримано військовий збір (1,5%)		
– із заробітної плати;	661	642
– з доходів орендодавців;	6856	642
– з дивідендів.	671	642
Сплачено з поточного рахунку:		
– ПДФО	6411	311
– Військовий збір	642	311

ФГ «Подільський дар» звітує про нарахування і виплати ПДФО та військового збору поквартально в розрізі місяців в об'єднаному звіті Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також

сум нарахованого єдиного внеску, форма та порядок заповнення якого затверджені Наказом МФУ №4 від 13 січня 2015 року [65]. У Додатку 4 (ДФ) Відомості про суми нарахованого доходу, утриманого та сплаченого податку на доходи фізичних осіб та військового збору, Податкового розрахунку з ПДФО та ЄСВ ФГ «Подільський дар» вказує відомості про нараховані доходи у вигляді заробітної плати, дивідендів, орендної плати тощо та суми утриманого ПДФО та Військового збору по кожній фізичній особі за кожен місяць звітного кварталу (додаток Г.2.2). Дивіденди відображаються у звіті з ознакою доходу 109, заробітна плата – з ознакою доходу 101, дохід за договором ЦПХ - з ознакою доходу 102, орендна плата за користування землею – ознака доходу 106. Податковий розрахунок подається до контролюючого органу не пізніше, ніж через 40 календарних днів після закінчення звітного кварталу [52].

Отже, ФГ «Подільський дар», як роботодавець і податковий агент, кожного разу при нарахуванні доходів фізичним особам, нараховує і сплачує податок на доходи фізичних осіб і військовий збір, чим ще раз доводить добросовісність і прозорість своєї діяльності, що має позитивний вплив на репутацію господарства і цінується контрагентами.

2.3 Організація та методика контролю розрахунків з бюджетом на прикладі ФГ «Подільський Дар»

Враховуючи, що фермерське господарство «Подільський Дар», знаходиться на спрощеній системі оподаткування, то контроль розрахунків з бюджетом проводиться в розрізі податків: єдиного податку 4 групи, податку на додану вартість, податку на доходи фізичних осіб; та платежів – військового збору, єдиного соціального внеску.

Податковими правопорушеннями є: порушення строків зберігання та порядку ведення фінансової та податкової звітності, порушення термінів подання звітності та сплати податків та платежів, ухилення від сплати податків, приховування або викривлення інформації про об'єкти оподаткування, не надання повної та правдивої інформації фіскалам під час податкових перевірок, тощо. За ці та інші порушення податкового

законодавства передбачено фінансову, адміністративну та кримінальну відповідальність.

Ефективність використання методів та прийомів контролю у великій мірі залежить від раціональної організації контрольно-ревізійного процесу на всіх його етапах. Схематично організація контрольно-ревізійного процесу наведена на рисунку 2.1.



Рисунок 2.1 – Організація контрольно-ревізійного процесу [48]

Контроль розрахунків за податками і платежами передбачає об'єктами розрахунки, що здійснює підприємство на рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами», й охоплює такі важливіші питання як спостереження за дотриманням вимог податкового законодавства, виконання фінансових зобов'язань перед бюджетом та державними цільовими фондами

[9].

Податковий контроль може бути проведений двома способами, а саме, камеральною перевіркою та ревізією на підприємстві підрозділами, що здійснюють функції контролю/аудиту.

Предметом камеральної перевірки може виступати своєчасність подання податкових декларацій (розрахунків) та/або своєчасність реєстрації податкових накладних та/або розрахунків коригування до податкових накладних у Єдиному реєстрі податкових накладних, виправлення помилок у податкових накладних та/або своєчасність сплати узгодженої суми податкового (грошового) зобов'язання виключно на підставі даних, що зберігаються (опрацьовуються) у відповідних інформаційних базах. Під час перевірки перевіряється логіка форми, арифметика, відповідність форми самої декларації, наявність усіх додатків, підписів та правильність заповнення показників. Камеральна перевірка проводиться в електронному вигляді, зіставленням даних програмних продуктів, результатів автоматизованого контролю податкової звітності, інформації з інших джерел. Вона проводиться посадовими особами контролюючого органу без будь-якого спеціального рішення керівника (його заступника або уповноваженої особи) такого органу або направлення на її проведення (п. 76.1 ПКУ [52]).

При перевірці розрахунків за податком на додану вартість, контролер звертає увагу на правильність визначення об'єкта та бази оподаткування, встановлення ставки податку до бази оподаткування, відображення бухгалтерських записів з нарахування зобов'язань з ПДВ, відображення в реєстрах аналітичного та синтетичного обліку, повнота та своєчасність сплати податкового зобов'язання до бюджету. Враховуючи специфіку нарахування та сплати ПДВ, контролер перевіряє: дату виникнення податкового кредиту, правильність розрахунку податку, враховуючи всі складові, залишки грошових коштів на спеціальному рахунку в банку для сплати податкових зобов'язань ПДВ, вчасної реєстрації податкових накладних (податкових зобов'язань), тощо.

Інформація для контролю розрахунків за податком на додану вартість міститься в наказі про облікову політику, договорах з контрагентами, первинні документи зі сплати податку, податкові реєстри, законодавчо-нормативні акти, які регулюють облік ПДВ.

Основними завданнями контролю за обліком ПДВ є:

- контроль достовірності інформації про об'єкти оподаткування, дотримуючись законодавства та пільг;
- перевірка порядку нарахування податків та вчасної їх сплати до бюджету;
- перевірка достовірності нарахування ПДВ, відображеного у фінансовій і податковій звітності.

Дієвість контролю за розрахунками з ПДВ залежить від ефективності застосування відповідних систем і методів контролю.

Почнемо з того, що згідно п. 188.1 ПКУ [52] «База оподаткування операцій з постачання товарів/послуг не може бути нижче ціни придбання таких товарів/послуг, база оподаткування операцій з постачання самостійно виготовлених товарів/послуг не може бути нижче звичайних цін, а база оподаткування операцій з постачання необоротних активів не може бути нижче балансової (залишкової) вартості за даними бухгалтерського обліку, що склалася станом на початок звітного (податкового) періоду, протягом якого здійснюються такі операції (у разі відсутності обліку необоротних активів - виходячи із звичайної ціни)».

Саме тому базу обкладання ПДВ операцій із постачання товарів / послуг визначають порівнюючи договірну вартість, звичайну ціну – у разі контрольованих операцій ст. 39 ПКУ [52], ціну придбання товарів (послуг), собівартість продукції, балансову (залишковою) вартістю. Найбільшу і визначають як базу.

Важливим елементом контролю є контроль за тим, щоб усі податкові накладні і розрахунки коригування були зареєстровані в Єдиному реєстрі податкових накладних, оскільки несвоєчасна реєстрація податкової накладної постачальником тягне за собою:

- недонарахування зобов'язань з ПДВ;
- додаткові витрати у зв'язку із застосуванням штрафних санкцій;
- втрата довіри клієнта, через недоотримання ним податкового кредиту;

У разі зупинення реєстрації податкової накладної чи розрахунку коригування в ЄРПН згідно з пунктом 201.16 статті 201 ПКУ [52] «штрафні санкції, передбачені цим пунктом, не застосовуються на період зупинення такої реєстрації до прийняття рішення щодо відновлення реєстрації таких податкових накладних / розрахунків коригування згідно з підпунктом 201.16.4 статті 201 ПКУ [52]».

Контроль за правильністю нарахування, вчасністю сплати до бюджету єдиного податку четвертої групи має неабияке значення, з огляду на те, що у разі не сплати єдиного податку 4 групи протягом послідовних двох кварталів, не нараховують жодних штрафів, а реєстрація платника єдиного податку 4 групи анулюється за рішенням контролюючого органу, а господарство стає платником податку на прибуток на загальних підставах. Повернутись знову на сплату єдиного податку 4 групи можна лише через 1 рік [52].

Правильність нарахування єдиного податку 4 групи контролюючий орган може здійснити шляхом проведення камеральної перевірки поданої декларації платника єдиного податку 4 групи і з відомостями про земельні ділянки. Також перевіряють чи є зареєстровані належним чином договори з орендодавцями, чи правильно зазначено нормативну грошову оцінку земельної ділянки, чи коректно застосовано коефіцієнт до відповідної земельної ділянки.

Однією з умов перебування на єдиному податку 4 групи є те, щоб частка сільськогосподарського товарного виробництва становила не менше 75% [52]. Це означає, що дохід фермерського господарства, наприклад, що є платником єдиного податку 4 групи, отриманий від продажу власної вирощеної продукції, повинен становити 75% від усього доходу. Інших 25 % може бути дохід за надання послуг у рослинництві, дохід за депозитами, тощо. Так от правильність обрахування доходу перевіряється контролерами, зокрема, шляхом перевірки первинних документів на продаж продукції. Також важливо правильно порахувати цю частку якщо ще є доходи такі як одержання коштів різноманітних державних підтримок, які не беруться до розрахунку доходу.

Розмір мінімального податкового зобов'язання визначається платниками єдиного податку у податковій декларації.

Оскільки у додатку до декларації зазначаються: кадастрові номери земельних ділянок, для яких визначається мінімальне податкове зобов'язання, їх нормативна грошова оцінка та площа таких земельних ділянок; загальна сума сплачених платником єдиного податку податків, зборів, платежів, контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи, пов'язаних з виробництвом та реалізацією власної сільськогосподарської продукції та/або з власністю та/або користуванням земельними ділянками, віднесеними до сільськогосподарських угідь,

сплачені податки, збори, платежі та витрати на оренду земельних ділянок, то відповідно, контролери повинні перевіряти первинні документи, що підтверджують сплату всіх зазначених платежів.

Згідно п. 65 підрозд. 10 розд. XX «Перехідні положення» ПКУ [52] встановлено, що « штрафні санкції, передбачені ст. 123 ПКУ [52], при визначенні податкових зобов'язань платників податків з урахуванням мінімального податкового зобов'язання за 2022 рік не застосовуються».

Метою податкового контролю розрахунків з бюджетом за податком на доходи фізичних осіб є виявлення відхилень та перекручень показників від законодавчо встановлених вимог, а також притягнення до відповідальності підприємства, що перевіряється, шляхом застосування фінансових санкцій та штрафів за виявлені за результатами перевірки помилки та порушення [7].

Основними завданнями податкового контролю розрахунків з бюджетом за податком на доходи фізичних осіб є:

- дослідження форм і систем оплати праці, які застосовує підприємство та з'ясування їх впливу на порядок розрахунків з бюджетом за податком на доходи фізичних осіб;
- ознайомлення з організацією обліку розрахунків з бюджетом;
- перевірка правильності та якості складання регістрів первинного, аналітичного та синтетичного обліку;
- перевірка правильності формування сукупного оподаткованого доходу за кожним окремим працівником;
- перевірка правомірності та законності застосування пільг з податку на доходи фізичних осіб;
- перевірка правильності визначення суми, яка підлягає сплаті як податок з доходів ;
- перевірка повноти і своєчасності сплати податку на доходи фізичних осіб до бюджету;
- перевірка дотримання порядку самостійного виявлення та виправлення помилок в обліку та звітності з податку на доходи фізичних осіб.

Здійснюючи контроль розрахунків з бюджетом за податком з доходів фізичних осіб перевіряють правильність нарахування бази оподаткування, правомірність застосування податкових пільг. Ця інформація міститься у таблиці обліку робочого часу, книзі нарахувань заробітної плати, штатному

розкладі.

Податковий контроль розрахунків з бюджетом за податком на доходи фізичних осіб починають з ознайомлення з системою обліку праці і заробітної плати [12].

На початку перевірки податковий інспектор встановлює чисельність працівників У процесі перевірки правильності ведення обліку праці і заробітної плати на підприємствах звертають увагу на:

- фактичну кількість працюючих, у тому числі осіб, які мають пільги з ПДФО;
- наявність трудових книжок;
- існування випадків нарахування і виплати заробітної плати за договорами ЦПХ;
- форми оплати праці та доцільність їх застосування;
- факти виплат премій і матеріальної допомоги працівникам;
- правомірність застосування податкових пільг з ПДФО;
- утримання податку на доходи фізичних осіб;
- повноту та своєчасність сплати до бюджету належної суми ПДФО;
- наявність заборгованостей за підзвітними особами;
- узгодженість інформації, наведеної в реєстрах первинного обліку з даними реєстрів аналітичного і синтетичного обліку та звітності [13].

Для перевірки правильності бази нарахування податку на доходи фізичних осіб з орендної плати ФГ «Подільський дар» до розгляду беруться договори оренди землі та додаткові угоди до них, в яких міститься інформація про розмір орендної плати. Також перевіряють чи дійсно право оренди зареєстровано у реєстрі прав на нерухоме майно. Чи дійсно виплати орендної плати із сплатою відповідно ПДФО і ВЗ відображені у Об'єднаній звітності з ПДФО і ЄСВ.

Що стосується контролю правильності нарахування та сплати ПДФО з дивідендів, потрібно спочатку перевірити чи сформований статутний капітал і чи у повному обсязі здійснено внески засновниками. Контролери розглядають документи, які це підтверджують, наприклад, банківська виписка або касовий ордер про внесення готівки, як внесок до складеного капіталу, або акт приймання - передачі майна і з відповідною реєстрацією в реєстрі нерухомого майна, якщо це законодавчо встановлено. Також перевіряється наявність чистого прибутку за період, за який було виплачено

дивіденди. Необхідно також перевірити чи правильно застосовано ставку ПДФО. Якщо підприємство знаходиться на загальній системі оподаткування, то ставка ПДФО для дивідендів становить 5%, на спрощеній – 9% і, звісно, 1,5 % військового збору. ЄСВ на дивіденди не нараховується.

Для визначення загальної суми нарахованого ПДФО податковий інспектор порівнює записи бухгалтерського обліку підприємства про нараховані суми податку (за кредитом рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами» за відповідним субрахунком «Розрахунки з бюджетом з податку на доходи фізичних осіб») із підсумками сум податку, визначених у розрахунково платіжних відомостях [20].

Також разом з ПДФО із зарплати, контролюють правильність нарахування ЄСВ, а саме дотримання мінімальної бази оподаткування та правильність застосування ставок страхового внеску. Зменшена ставка ЄСВ застосовується на зарплату працюючих інвалідів, що обов'язково має бути підтверджено довідкою МСЕК. У разі застосування податкової соціальної пільги при утриманні ПДФО, перевіряється наявність заяви на податкову соціальну пільгу та додаткових умов її отримання, наприклад: свідоцтва про народження дітей або довідка МСЕК.

Згідно ст. 119 ПКУ [52] «за неподання, подання з порушенням встановлених строків, подання в повному обсязі, з недостовірними відомостями або з помилками податкової звітності про суми доходів, нарахованих (сплачених) на користь платника податків, суми утриманого з них податку, а також суми, нараховані (виплачені) фізичним особам за товари (роботи, послуги), якщо такі недостовірні відомості або помилки призвели до зменшення та/або збільшення податкових зобов'язань платника податку та/або до зміни платника податку, - тягнуть за собою накладення штрафу в розмірі 1020 гривень. Ті самі дії, вчинені платником податків, до якого протягом року було застосовано штраф за таке саме порушення, - тягнуть за собою накладення штрафу у розмірі 2040 гривень.

З метою уникнення помилок в процесі ведення обліку та формування фінансової звітності, а як наслідок застосування до підприємства фінансових та адміністративних санкцій у вигляді штрафів, доцільно запровадити систему внутрішнього контролю та удосконалити порядок документообігу на підприємстві.

3. Шляхи удосконалення організації та методики обліку, звітності і контролю розрахунків з бюджетом на прикладі ФГ «Подільський дар»

3.1 Організація системи внутрішнього контролю, як напрямок удосконалення обліку та звітності розрахунків з бюджетом

Здійснювати внутрішній контроль за доцільністю, законністю та достовірністю відображення розрахунків за ПДВ у системі бухгалтерського обліку надзвичайно важливо. Зумовлено це тим, що з початку 2017 року набули чинності нові правила заповнення податкових накладних, а також був впроваджений механізм блокування реєстрації ПН/РК. Дана ж система податкового адміністрування покликана викривати "податкові ями" і "скручування" по ПДВ, щоб залучити сумнівних платників до відповідальності і поповнити бюджет.

Згідно з новими правилами, кожна податкова накладна проходить автоматичний моніторинг щодо відповідності критеріям, які визначені постановою КМУ «Про внесення змін до Порядку зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних» від 12.10.2022 р. № 1154 [57].

Таким чином, для того, щоб не опинитися в скрутній ситуації, коли податкова накладна/розрахунок коригування заблокується, необхідно завчасно на підприємстві перевірити її на наявність ризикових факторів.

Для того, щоб здійснювати внутрішній контроль розрахунків за ПДВ потрібно розробити систему дій, тобто розділити свій план перевірки на декілька послідовних етапів. Потрібно це для того, аби полегшити собі роботу, адже маючи готовий систематизований план дій перевіряючому легше здійснювати перевірку і таким чином з'являється більше шансів перевірити та зіставити більшу частину інформації, а тому зменшити ризики невиявлення порушень.

Вітчизняні вчені М.М. Шигун та К.К. Уллубієва за часом здійснення внутрішньогосподарського контролю розрахунків за ПДВ виділяють такі етапи: попередній, поточний, наступний (рис. 3.1).

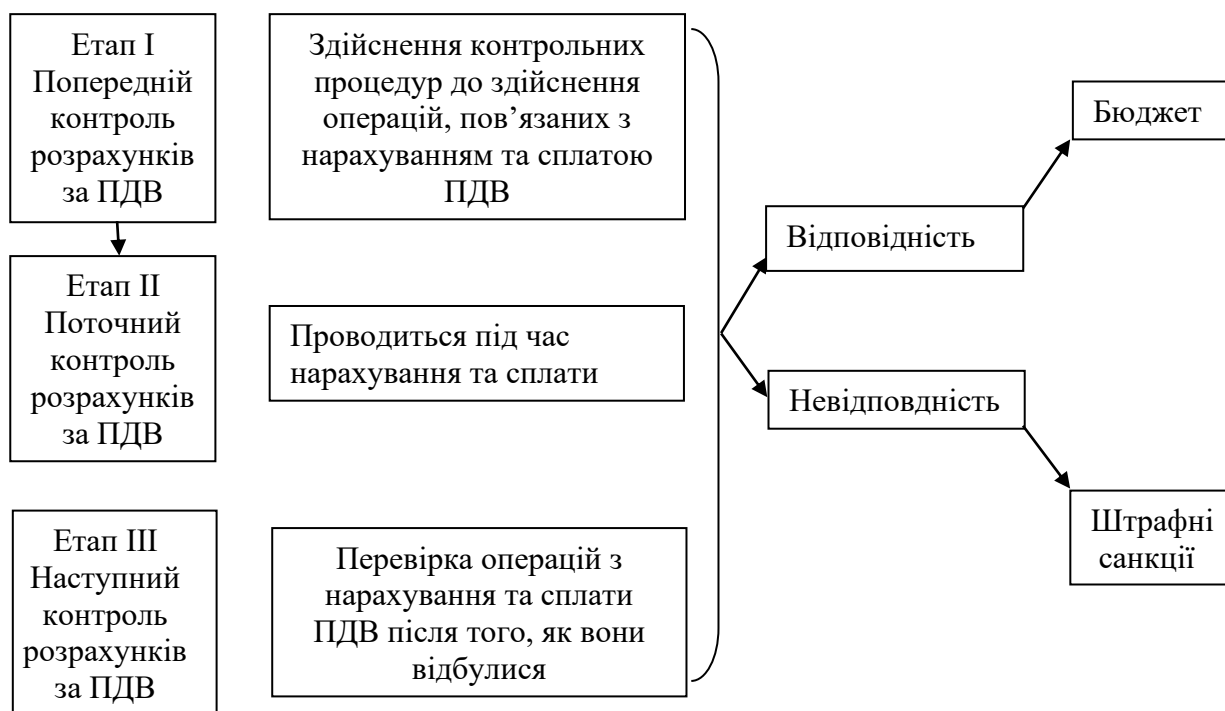


Рисунок 3.1 - Механізм проведення контролю нарахування та сплати ПДВ[86].

Попередній контроль — передбачає здійснення контрольних процедур до здійснення операцій, пов'язаних з нарахуванням та сплатою ПДВ. Сюди входить збір інформації про контрагента з яким підприємство планує працювати, адже, як відомо, успішний результат будь-якої справи залежить від благонадійності контрагента. Це можна зробити за допомогою різних ресурсів у мережі Інтернет, які пропонують у стислий строк надати максимум інформації та розкривають дані про контрагентів (рис. 3.2). Також цей етап охоплює перевірку оформлення господарських відносин з контрагентом.

Під час нарахування та сплати ПДВ виконується перевірка [58]:

- залишку коштів на електронному рахунку в СЕА ПДВ;
- наявність податкових накладних/розрахунків коригування;
- перевірка правильності заповнення обов'язкових реквізитів податкових накладних/розрахунків коригування;
- перевірка граничного терміну для реєстрації в ЄРПН податкових накладних/розрахунків коригування;
- реєстрації податкових накладних та розрахунків коригування в ЄРПН;

– реєстраційного ліміту за ПДВ в системі електронного адміністрування ПДВ (СЕА ПДВ).

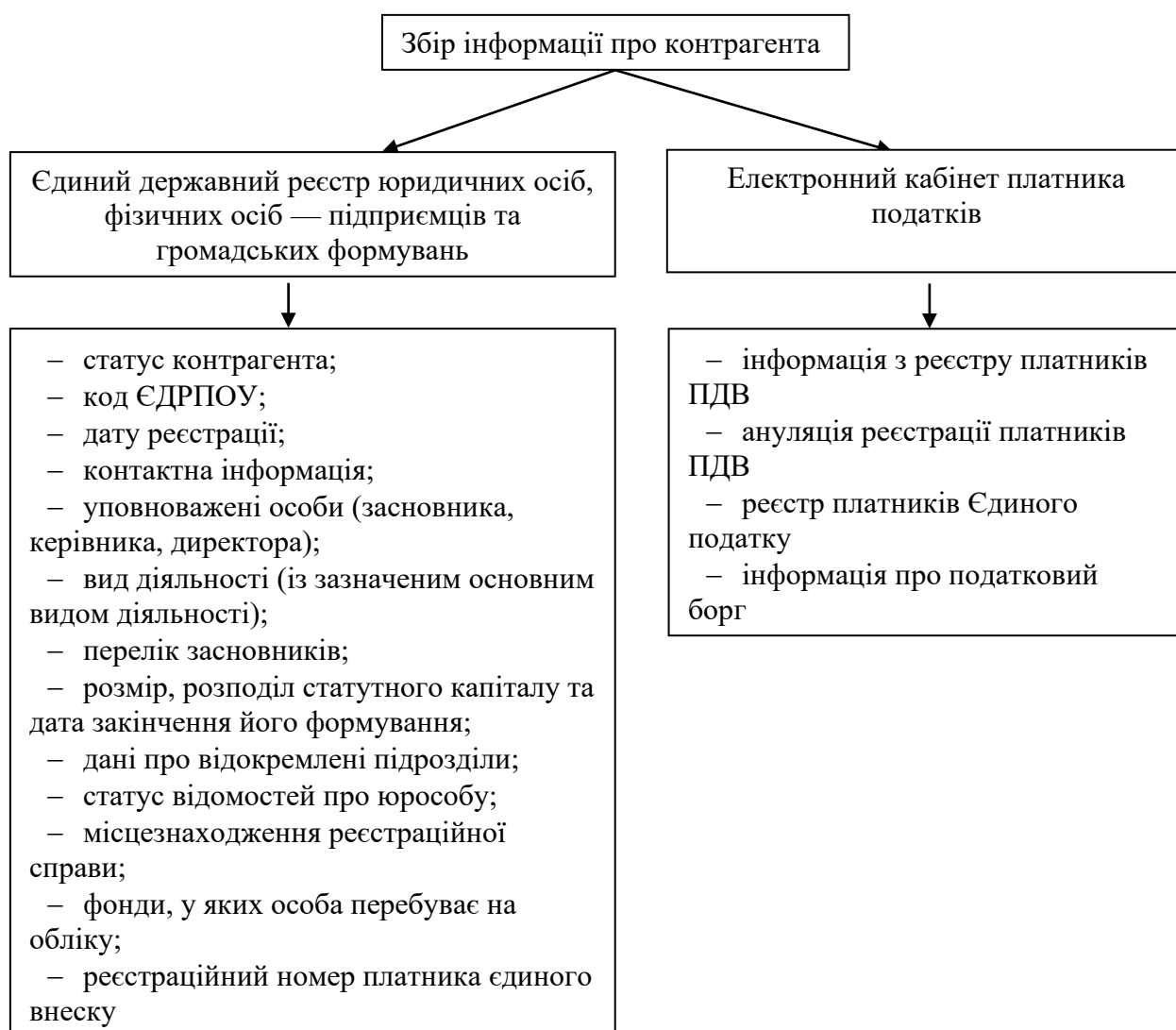


Рисунок 3.2 - Збір інформації про контрагента [45]

Щоб перевірити коректність нарахування бази оподаткування, розрахунку суми податкового кредиту та податкових зобов'язань, контролю за термінами їх перерахування потрібно розробити методику контролю розрахунків з ПДВ. Основою попереднього контролю є перевірка контрагента на благонадійність. На основі отриманих даних підприємство робить висновок про те, чи безпечно працювати з цим контрагентом. Якщо в результаті опрацювання даних було прийнято рішення про відмову в співпраці, то для таких контрагентів пропонуємо використовувати робочий документ 1 (табл. 3.1).

Якщо контрагента визначили як благонадійного вирішили з ним

працювати, то можемо використовувати робочий документ 2, в якому знаходиться інформацію про документ, згідно якого відбувається оформлення господарських відносин з контрагентом (табл. 3.2).

Таблиця 3.1 – Робочий документ 1- Погодження контрагента

№ з/п	Найменування контрагента	Код ЄДРПОУ	Статус	Погодження/відмова
1				

Джерело: розроблено автором

Таблиця 3.2 – Робочий документ 2 – Погоджені контрагенти

№ з/п	Найменування контрагента	Код ЄДРПОУ	ІПН	Договір
1				

Джерело: розроблено автором

Поточний внутрішній контроль розрахунків за ПДВ доречно здійснювати послуговуючись такими робочими документами, що наведені в таблиці 3.3 і таблиці 3.4. Призначення робочого документу 3 (табл. 3.3) засвідчити наявність податкових накладних/розрахунків коригування від постачальника.

Таблиця 3.3– Робочий документ 3 – Потенційний податковий кредит

№ з/п	Найменування контрагента	Код ЄДРПОУ	ІПН	Період	Наявність ПН/РК	Відхилення
1						

Джерело: розроблено автором

Робочий документ 4 (табл.3.4) несе інформацію про те чи зареєстровані податкові накладні та розрахунки коригування в ЄРПН, тобто відображуємо чи було зареєстровано податковий документ і цим самим переконуємося у правомірності визнання податкового кредиту (табл. 3.4).

Таблиця 3.4 – Робочий документ 4 – Підтверджений податковий кредит

№ з/п	Найменування контрагента	Код ЄДРПОУ	ІПН	Період	ПН/РК	Стан	Сума	ПДВ

Джерело: розроблено автором

Щоб перевірити правильність визначення податкового кредиту з ПДВ, доцільно скористатись робочим документом 5 (Таблиця 3.5)

Таблиця 3.5 – Робочий документ 5 – Акт звірки податкового кредиту

№ з/п	Період	За даними ФГ «Подільський Дар»					За даними перевірки					Відхилення				
		Договір	Об'єкт оподаткування	База оподаткування	Ставка	Сума ПДВ	Договір	Об'єкт оподаткування	База оподаткування	Ставка	Сума ПДВ	Договір	Об'єкт оподаткування	База оподаткування	Ставка	Сума ПДВ

Джерело: розроблено автором

Щоб перевірити відповідність відображення податкового кредиту з ПДВ розроблено робочий документ 6 (Таблиця 3.6)

Таблиця 3.6 – Робочий документ 6 – Акт звірки зареєстрованих податкових накладних

№ з/п	Період	№ ПН/РК	За даними ФГ «Подільський дар»		За даними перевірки		Відхилення
			Реєстр отриманих ПН/РК	Декларація з ПДВ	Реєстр отриманих ПН/РК	Декларація з ПДВ	

Джерело: розроблено автором

Для перевірки відповідності відображення податкового зобов'язання з ПДВ використовуємо робочий документ 7 (Таблиця 3.7)

Таблиця 3.7 – Робочий документ 7 – Акт звірки податкових зобов'язань

Період	За даними ФГ «Подільський Дар»			За даними перевірки			Відхилення		
	ПЗ	ПК	ПДВ до сплати	ПЗ	ПК	ПДВ до сплати	ПЗ	ПК	ПДВ до сплати

Джерело: розроблено автором

Розробка форм робочих документів суб'єкта внутрішнього контролю є невід'ємним елементом перевірки і допомагає підприємству здійснити внутрішній контроль за нарахуванням та сплатою ПДВ.

Контроль за сплатою ПДФО та ЄСВ осіб варто почати досліджувати з його етапів (табл. 3.8) [29].

Таблиця 3.8 – Послідовність контролю сплати ПДФО та ЄСВ

Етапи контролю	Зміст перевірки
Етап 1. Підготовка до проведення контролю	Визначення суб'єктів контролю. Визначення періоду перевірки господарських операцій. Постановка завдання для проведення перевірки
Етап 2. Проведення контролю	Здійснити виконання поставлених завдань, застосовуючи відповідні прийоми (документальний контроль, формальна, арифметична, нормативно- правова та взаємна перевірка)
Етап 3. Узагальнення результатів контролю	Оформлення результатів контролю всіх порушень у робочих документах

Джерело: Сформовано автором на основі [29]

Перед початком контролю необхідно визначитись із завданнями, які необхідні для якісного проведення перевірки. Завданнями контролю є перевірити чи правильно визначено базу оподаткування, чи відповідають ставки, чи законно використовують пільги. Потрібно розробити такі робочі документи, які інформують про хід проведеної перевірки, враховують показники попередніх звітних періодів. Робочий документ повинен бути складений під час проведення перевірки, містити інформацію про виконані контрольні процедури й відповідність бухгалтерського обліку принципам, стандартам та чинному законодавству; забезпечити повною інформацією.

Проведення перевірки передбачає вивчення інформації з різних джерел, які поділяють на декілька видів (табл. 3.9). На практичному досвіді вже визначено перелік найчастіших порушень під час проведення операцій розрахунків з податку на доходи фізичних осіб, тому власну перевірку можна розпочати з виключення ймовірності виникнення типових помилок (табл. 3.10) [45].

Під час перевірки можна використовувати різні методичні підходи. Доцільно застосувати метод формальної перевірки реєстрації господарських операцій з ПДФО, який дозволяє встановити наявність і достовірність заповнених реквізитів.

Методичний прийом арифметичної перевірки господарських операцій з оподаткування дає змогу перевірити правильність проведених розрахунків нарахувань та утримань.

Під час контролю правильності оподаткування потрібно здійснити нормативно-правову перевірку, яка покаже підставу нарахування заробітної плати, обґрунтування використання розцінок та ставок оплати праці та дасть змогу оцінити правомірність здійснення утримань.

Добре працює також взаємна перевірка змісту документів, яка проводиться шляхом зіставлення показників із різних документів.

Таблиця 3.9 - Інформації з різних джерел для проведення перевірки

Мета контролю	Завдання контролю
Визначення правильності оформлення первинної документації з ЄСВ та ПДФО	Перевірка заяв на застосування соціальних пільг щодо ПДФО
	Встановлення повноти і правильності оформлення розрахунково-платіжної відомості
Перевірка розрахунку РДЗ та нарахування ЄСВ і утримання ПДФО	Перевірка розрахованої суми ПДФО за кожним працівником та взагалі за всіма працівниками
	Перевірка нарахованої суми ЄСВ на ФОП працівників
Перевірка правильності сплати ПДФО та ЄСВ	Перевірка правильності сплати ПДФО
	Перевірка правильності перерахування ЄСВ
	Перевірка сплати ПДФО в повному обсягу
Перевірка стану РД9 синтетичного обліку	Перевірка синтетичного обліку ПДФО
	Перевірка синтетичного обліку ЄСВ
Перевірка стану аналітичного обліку розрахунків з оплати праці	Перевірка аналітичного обліку ПДФО
	Перевірка аналітичного обліку ЄСВ
	У випадку виявлення розбіжностей між аналітичним і синтетичним обліком встановлення їх причини
Перевірка своєчасності та вірності складання та подання Об'єднаної звітності з ПДФО та ЄСВ	Перевірка своєчасності та правильності складання та подання Об'єднаної звітності з ЄСВ та ПДФО
	Перевірка підтверджуючих документів про подання всієї необхідної звітності у встановлені законодавством терміни
	Перевірка відповідності показників 1-ДФ даним бухгалтерського обліку
	Виявлення ризиків нарахування штрафних санкцій при податкових перевітках
	Надання рекомендацій щодо усунення виявлених порушень
	Складання уточнених розрахунків до податкової звітності із заробітної плати у разі необхідності

Джерело: побудовано автором на основі [33]

Так, під час перевірки правильності виплати заробітної плати згідно з розрахунково-платіжними відомостями вказані в них суми зіставляються із

сумами, наведеними рахунках та трудових угодах, а дані розрахунково-платіжної відомості можна зіставити з інформацією представленою у Податковому розрахунку.

Таблиця 3.10 – Перелік найчастіших порушень під час проведення операцій розрахунків з податку на доходи фізичних осіб

Часті помилки	Характеристика
Помилки при нарахуванні доходу	Арифметичні помилки при розрахунках основної та додаткової заробітної плати; помилки при нарахуваннях за невідпрацьований час та на допомогу у зв'язку з непрацездатністю; невідповідність суми винагороди умовам цивільно-правових договорів; неврахування доходів від авторських робіт; заниження або завищення розміру доходів від орендних (суборендних) операцій; арифметичні помилки або неврахування доходів від виграшів, призів, рекламних акцій; неврахування доходів від надмірно витрачених коштів на відрядження та не повернутих вчасно; неправильне застосування (або незастосування) коефіцієнта при розрахунку доходів у будь-якій негрошовій формі тощо
Помилки при розрахунках податкових соціальних пільг	Нарахування пільг за відсутності документів, що підтверджують право на отримання пільги; неврахування умов ст. 169 ПКУ; арифметичні помилки у застосуванні розміру пільги; відсутність перерахунку податку при звільненні та в кінці звітного року тощо
Помилки при визначенні бази оподаткування та при утриманні ПДФО	Зменшення доходу на суму єдиного соціального внеску на загальну суму доходу або на інші доходи (окрім заробітної плати)
Помилки при застосуванні ставки податку	Помилка при визначенні ставки податку за різними видами доходів
Помилки при складанні об'єднаної звітності	Неврахування всіх доходів окремого платника податку; невідображення доходів, сплачених приватним підприємцям; арифметичні невідповідності у показниках форми між нарахованим та сплаченим податком, неправильне визначення або відображення ознаки доходу та податкової пільги, помилка у податкових номерах тощо

Джерело: Сформовано автором на основі [33]

У кінці потрібно узагальнити отримані результати контролю.

Рекомендуємо використовувати наступний розроблений тест стану контролю нарахування та сплати ЄСВ і ПДФО із заробітної плати робітників підприємства. Для контролю нарахування та сплати ЄСВ і ПДФО із заробітної плати робітників підприємства пропонуємо використовувати тест, наведений у таблиці 3.11.

Таблиця 3.11 - Тест стану контролю нарахування та сплати ЄСВ і ПДФО із заробітної плати робітників підприємства

Питання	Так	Ні	Відповідь відсутня	Примітки
Чи дотримується підприємство вимог Законів України «Про оплату праці» [71], «Про відпустки» [55], «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [54], «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» [68], Податкового кодексу України [52]?				
Чи є окрема посада бухгалтера, який займається обліком заробітної плати та податків і відрахувань з неї?				
Чи застосовуються податкові соціальні пільги до ПДФО?				
Чи є в наявності заяви на застосування податкових соціальних пільги щодо ПДФО?				
Чи вірно розраховані суми ПДФО?				
Чи вірно застосовані ставки ПДФО?				
Чи вірно застосовані ставки ЄСВ?				
Чи вірно розраховані суми ЄСВ?				
Чи вчасно сплачено ПДФО до бюджету?				
Чи вчасно перераховано ЄСВ до бюджету?				
Чи вчасно подається податкова звітність з ПДФО?				
Чи вчасно подається податкова звітність з ЄСВ?				

Джерело: побудовано автором на основі [33]

Рекомендуємо контролеру використовувати наступний робочий документ при перевірці оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати робітників підприємства (табл. 3.12), який дозволить перевіряти підстави застосування соціальної пільги відповідно до ПКУ [52], а також наявність заяви від робітника.

Таблиця.3.12 - Робочий документ із перевірки заяв на застосування соціальних пільг щодо ПДФО

№ Платіжного доручення	Відповідаюча особа за сплату ПДФО	Дані обліку		Дані перевірки		Відхилення		Граничний строк сплати ПДФО
		Сума ПДФО, грн	Дата платіжного доручення	Сума ПДФО, грн	Дата платіжного доручення	Сума ПДФО, грн	Дата платіжного доручення	

Джерело: розроблено автором на основі [33]

Отже, вдосконалення внутрішнього контролю дає змогу запобігти виникненню порушень податкового законодавства шляхом оптимізації процесів обліку на ФГ «Подільський дар».

У наступній главі розглянемо шляхи удосконалення системи документообігу, як елементу методу обліку та основного джерела системи внутрішнього контролю розрахунків з бюджетом, на ФГ «Подільський дар».

3.2 Удосконалення документального забезпечення, як елементу методу обліку та системи внутрішнього контролю розрахунків з бюджетом

Удосконалення документообігу має на меті покращити процеси обліку, зробити їх більш зрозумілими, уникнути плутанини і помилок.

За допомогою бухгалтерського обліку перевіряють законність, точність та доцільність господарських операцій. Контроль розрахунків з бюджетом не аби як актуальний, оскільки, контроль за своєчасністю, повнотою сплати податків та подання податкових звітів, застерігає від податкових правопорушень. Контролем у господарстві повинен займатися відповідний суб'єкт контролю. В залежності від розмірів підприємства - це служба внутрішнього контролю або одноосібно контролер чи аудитор. Для більш достовірного висновку про стан розрахунків з бюджетом, необхідно проводити внутрішній контроль окремо в розрізі кожного сплачуваного податку.

Суцільна та безперервна реєстрація у документах даних про всі господарські операції, що здійснюються, є важливим засобом контролю за об'єктами господарської діяльності, та, зокрема, правильним і раціональним використанням запасів підприємства. Значну роль при цьому відіграє принцип превалювання сутності над формою, який передбачає, що всі господарські операції, пов'язані з наявністю та рухом запасів, обліковуються відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми.

Розглянувши стан контролю за розрахунками з бюджетом, зрозуміло, що внутрішній контроль здійснюють самі працівники при виконанні своєї роботи (самоконтроль). Отже, для забезпечення оптимального контролю розрахунків з бюджетом доцільно застосовувати користуватись послугами

податкового едвайзингу або аутсорсингу.

Застосування податкового едвайзенгу означає, користування платними послугами податкових едвайзерів, тобто самозайнятої особи, яка підпорядковується МФУ та здійснює дії, які властиві виключно податковим органам. Недоліком є те, що не можливо оскарження його дії, чи бездіяльність.

Податковий аутсорсинг – це використання послуг аудиторських компаній. Перевагами застосування на підприємстві податкового аутсорсингу є: сплата тільки за фактично виконану роботу; податкова оптимізація, економія часу і коштів на підбір кваліфікованих кадрів, відповідальність за правильність проведеного контролю.

На підприємстві повинні оформлюються такі документи: акт отримання; лімітно-забірна картка; податкова накладна; прибутковий ордер; товарно-транспортна накладна тощо. Це те, що стосується первинних документів. Також постійно потрібно вчасно подавати різного роду податкову і статистичну звітність. Також значно спростити проведення контролю за розрахунками з бюджетом можна запровадивши графік документообігу, в якому будуть систематизовані всі документи, які створюються у господарстві.

Крім того, для покращення системи внутрішнього контролю за розрахунками з бюджетом, пропонуємо використання вдосконаленої форми розрахунково-платіжної відомості на підприємствах дозволить бухгалтеру отримувати більш деталізовану інформації щодо ПДФО та ЄСВ, правильно розраховувати суми податків та попереджувати помилки в веденні обліку (Табл. 3.13)

Таблиця 3.13 - Розрахунково-платіжна відомість розрахунків за ЄСВ та ПДФО

№	ППП	Таб. номер	ПІН	Нараховано, грн		Разом	База для ЄСВ	Ставка ЄСВ	Сума ЄСВ	Утримано, грн		На руки, грн
				Зарплата	До сплати					ПДФО 18%	ВЗ 1,5%	
1												
2												
	Разом											
	ФОП для ЄСВ:											
	ЄСВ за ставкою 22 %											
	ЄСВ за ставкою 8,41%											
	Загальна сума ПСП											
	ПДФО за ставкою 18%											

Джерело: розроблено автором на основі [33].

Також нами було розроблено вдосконалену форму розрахунково-платіжної відомості в частині обліку та розрахунку ПДФО і ВЗ з орендної плати (табл. 3.14)

Таблиця 3.14 - Вдосконалена форма розрахунково-платіжної відомості в частині обліку та розрахунку ПДФО і ВЗ з орендної плати

№	ППП	Номер договору	Кадастровий номер	ППН	Нараховано орендної плати	Утримано ,грн.		На руки, грн.
1								
	Разом							

Джерело: розроблено автором

Нами було розроблено графік документообігу (табл. 3.15), де наведено кожен з документів і дата його подання і занесення в реєстр, для того, щоб перевірити чи все зроблено вчасно і чи нічого не випущено з контролю.

Таблиця 3.15 - Графік документообігу у ФГ «Подільський дар»

Документи	Дата подання	Дата занесення в реєстр	Виконавці
1	2	3	4
Платіжні доручення, юридичні та фінансові зобов'язання	Щодня	Щодня	Бухгалтер
Фінансова та статистична звітність	Відповідно до термінів подання	Відповідно до термінів подання	бухгалтер
Авансові звіти	До закінчення п'ятого банківського дня після завершення відрядження, а у разі одержання готівки із застосуванням платіжних карток – до закінчення третього банківського дня після завершення відрядження	Не пізніше п'ятого банківського дня після завершення відрядження у разі видачі авансу на відрядження та протягом семи днів із дня затвердження авансового звіту	Підзвітні особи
Табелі обліку робочого часу	До 14 числа – за першу половину місяця, не пізніше трьох робочих днів до моменту виплати заробітної плати – за другу половину місяця	Не пізніше трьох робочих днів до моменту виплати заробітної плати	Голова ФГ
Листи непрацездатності, документи для соціальних виплат	У міру надходження	У міру надходження	Бухгалтер

Продовження таблиці 3.15

1	2	3	4
Розпорядження, накази	Одразу після видання, про відпустку – не пізніше п'яти робочих днів до настання відпустки	У міру надходження	Голова ФГ
Видача довідок про нараховану заробітну плату	У міру необхідності	У міру надходження	Бухгалтер
Реєстр про використання знаків поштової оплати та акт на списання	До п'ятого числа місяця, наступного за звітним	До п'ятого числа місяця, наступного за звітним	Бухгалтер
Акти про списання матеріальних цінностей	До п'ятого числа місяця, наступного за звітним	До п'ятого числа місяця, наступного за звітним	Бухгалтер
Декларація з ПДВ	Щомісяця до 20 числа наступного після закінчення звітного періоду	Щомісяця до 20 числа наступного після закінчення звітного періоду	Бухгалтер
Об'єднана звітність з ПДФО і ЄСВ	Поквартально, протягом 40 днів після закінчення звітного кварталу	Поквартально, протягом 40 днів після закінчення звітного кварталу	Бухгалтер
Лімітно-забірні карти на списання насіння, мінеральних добрив і отрутохімікатів	По мірі необхідності	По мірі необхідності	Бухгалтер
Акт приймання-передачі основних засобів	По мірі необхідності	По мірі необхідності	Бухгалтер
Рахунки постачальників	По мірі необхідності	По мірі необхідності	Бухгалтер
Прибуткові касові ордери	У день оприбуткування готівки	У день одержання готівки	Бухгалтер
Видаткові касові ордери	У день видачі грошей	У день видачі грошей	Голова ФГ
Видаткові накладні	По мірі продажу продукції	У день продажу продукції	Голова ФГ
Акти звірок розрахунків з постачальниками товарів і послуг	По мірі необхідності	По мірі необхідності	Голова ФГ
Відомості нарахування по паях	До 30 грудня поточного року	В день нарахування орендної плати	Голова ФГ
Відомості на видачу паю	До 30 грудня поточного року	В день видачі орендної плати	Голова ФГ
Довіреності	По мірі необхідності	В день отримання або видачі ТМЦ	Голова ФГ

Кінець таблиці 3.15

1	2	3	4
Товарно-транспортні накладні	По мірі відвантаження продукції	В день відвантаження продукції	Голова ФГ
Журнал реєстрації довіреностей	По мірі оформлення довіреностей	В день оформлення довіреності	Голова ФГ
Довідка про доходи працівників	За вимогою	В день оформлення довідки	Голова ФГ
Декларація платника єдиного податку четвертої групи з відомістю про земельні ділянки	Щороку до 20 лютого року на наступний рік	Щороку до 20 лютого року на наступний рік	Голова ФГ
Розрахунок частки сільськогосподарського товаровиробництва	Щороку до 20 лютого року за попередній рік	Щороку до 20 лютого року за попередній рік	Голова ФГ

Джерело: розроблено автором

Цей графік складений, як пам'ятка, для постійної самоперевірки, що ж стосується самого ведення документування, то воно повністю автоматизовано, а подача звітності здійснюється через програму електронного подання звітності. Потрібно також додати, що ці дві програми інтегровані, це означає, що створюючи документи в обліковій програмі, дані з них для звітів автоматично підтягуються у програму електронної подачі звітності і звідти надсилаються до контролюючих органів. На додачу до подання електронної звітності програма виконує функції електронного документообігу, що дає можливість переглядати одержані податкові накладні і розрахунки коригування, та завантажувати їх в локальну облікову базу даних підприємства для подальшого обліку ПДВ з контрагентами. Крім того, використання графіку документообігу дозволить забезпечити:

- своєчасне, повне, достовірне та безперервне відображення всіх господарських операцій, здійснених на підприємстві;
- обробку даних за допомогою відповідних процедур, прийомів і способів відповідно до вихідної інформації;
- складання на основі отриманого масиву інформаційних даних, зафіксованих у первинних документах, облікових реєстрів і бухгалтерської звітності та своєчасне її надання зацікавленим користувачам.

На доданок добре організований документообіг є запорукою якісної системи внутрішнього контролю, що дозволить уникнути багатьох проблем.

Висновки

До розрахунків з бюджетом на ФГ «Подільський дар» належать: розрахунки за єдиним податком 4 групи, розрахунки з податку на додану вартість, податок на доходи фізичних осіб, мінімальне податкове зобов'язання.

У першому розділі досліджено історію формування податкової системи в Україні, зокрема еволюцію податкових платежів від натуральної форми до безготівкових розрахунків. Також у першому розділі розглянуто види платежів, проаналізовано діючі системи оподаткування суб'єктів господарювання в Україні та їх нормативно-правове регулювання. Зокрема, досліджено поняття: податок, збір, плата, мито, внесок, наведено класифікацію податкових платежів, описано особливості оподаткування суб'єктів господарювання за різними системами. Крім того, проаналізовано світовий досвід оподаткування підприємств сільськогосподарської галузі в різних країнах, та визначено їх характерні особливості. Дано визначення економічного контролю, розглянуто його види, підвиди та методи. Вивчено ефективність методів та прийомів економічного контролю.

У другому розділі викладено інформацію щодо організації та методика обліку, звітності і контролю розрахунків з бюджетом на прикладі ФГ «Подільський дар». Зокрема представлено організаційно-правову форму та історію заснування фермерського господарства, галузь та основний вид діяльності, а саме: сільськогосподарське виробництво - вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур, а також мету та предмет діяльності.

Крім того, було проведено аналіз структури активу та пасиву балансу ФГ «Подільський дар» протягом 2019-2021 рр. Помічено позитивну динаміку частки необоротних активів в загальній сумі балансу ФГ «Подільський дар» і відповідного зменшення частки оборотних активів. Зростання значення валюти балансу говорить про розвиток підприємства, при цьому значення необоротних активів протягом обраного періоду також зростало, а значення оборотних коливалося, але відхилення було незначним. Позитивна тенденція зміни необоротних активів свідчить про схильність до зменшення рівня ліквідності активів та незначного скорочення процесу зміни форми прояву.

За досліджуваний період сума необоротних активів ФГ «Подільський дар» збільшилася, що свідчить про збільшення виробничих потужностей, завдяки підвищенню ефективності їх використання. Фінансові перспективи підприємства з кожним роком змінюються, залучаються додаткові кошти, вчасно повертаються і залучаються нові, про що свідчить приріст довгострокових зобов'язань, з наступним зменшенням.

Проведено аналіз ліквідності ФГ «Подільський дар». Відзначено незначне зниження загальної ліквідності при різкому зниженні коефіцієнта поточної ліквідності, що означає зниження платоспроможності підприємства. Незважаючи на тенденцію до скорочення показника швидкої ліквідності, його значення залишається на дуже високому рівні. Проаналізовано показники фінансової стійкості ФГ «Подільський дар», а саме коефіцієнт платоспроможності, який визначає частку власного капіталу у загальній сумі валюти балансу. Чим більшим є значення показника тим підприємство є більш фінансово стійким, стабільним і незалежним від зовнішніх кредиторів. На кінець 2019 року коефіцієнт автономії дорівнював 2273, на кінець 2020 – 3,7, а на кінець 2021 року – 6,17. Це означає, що підприємство є досить фінансово стійким. Аналіз рентабельності активів, виробництва, власного капіталу ФГ «Подільський дар» свідчить, що: рентабельність власного капіталу підприємства протягом досліджуваного періоду зросла з 5,6% до 24,9% і залишається стабільною; рентабельність активів господарства хоч і не висока, але зберігає відносну стабільність значень; рентабельність виробництва господарства також зросла з 28,7% до 50%, хоч і проявляє незначні коливання (48,8%). Всі досліджені показники свідчать про покращення та стабілізацію роботи фермерського господарства.

ФГ «Подільський дар» здійснює розрахунки з бюджетом як платник податків, страхувальник та податковий агент фізичних осіб. Досліджуване підприємство перебуває на спрощеній системі оподаткування, є платником єдиного податку IV групи, а також є платником податку на додану вартість. Крім податків, ФГ «Подільський дар», яке є роботодавцем, сплачує в бюджет Єдиний соціальний внесок на обов'язкове державне соціальне страхування та є податковим агентом працівників, орендодавців та власників зі сплати військового збору та податку на доходи фізичних осіб.

В роботі досліджено організацію обліку і звітності розрахунків за єдиним податком та податком на додану вартість ФГ «Подільський дар».

Наведено методику визначення суми єдиного податку, порядок подання звітності і підтвердження статусу платника єдиного податку. Розглянуто методику розрахунку мінімального податкового зобов'язання та порядок його відображення у звітності. Розглянуто методику розрахунків, порядок складання первинних документів з обліку ПДВ, а також етапи реєстрації податкових накладних та складання податкової звітності за цим податком.

Досліджено організацію обліку розрахунків та звітності за податком на доходи фізичних осіб, військовим збором та єдиним соціальним внеском. Описано організацію та методику контролю розрахунків з бюджетом на ФГ «Подільський Дар».

У третьому розділі запропоновано шляхи удосконалення організації та методики обліку, звітності і контролю розрахунків з бюджетом на ФГ «Подільський дар». Зокрема, розроблено робочі документи для оптимізації внутрішнього контролю обліку ПДФО, ПДВ і ЄСВ. Для систематизації ведення обліку і подання звітності, уникнення блокування податкових накладних та штрафів, розроблено графік документообігу ФГ «Подільський дар».

Правильність і своєчасність розрахунків з бюджетом дуже важлива для діяльності господарства, а оптимізація організації і методики обліку розрахунків допомагають вчасно сплачувати податки.

Перелік джерел посилання

1. Балашова, О. В. Б Податкова система : посібник / О. В. Балашова, Г. О. Роганова. – Краматорськ : ДДМА, 2016. – 259 с.
2. Білик О. Еволюція податкових органів на селі у 20–30-ті роки ХХ століття / О.А. Білик [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.nbuu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Gv/2010_16/articles/9_Bilik.pdf
3. Білуха М.Т. Курс аудиту: підручник. – [2-ге вид., переробл.] / М.Т. Білуха. – К.: Вища школа: Т-во "Знання", КОО, 1999. – 574 с.
4. Білуха М.Т., Микитенко Т.В. Фінансовий контроль: теорія, ревізія, аудит: Підручник.-К.: Українська академія оригінальних ідей.-2005.– 888с
5. Бутинець Ф.Ф., Виговська Н.Г., Малюга Н.М., Петренко Н.І. Контроль і ревізія: Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. / За редакцією проф. Ф.Ф. Бутинця. – 3-є вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП «Рута», 2002. – 544 с.
6. Валькова Н.В. Оподаткування підприємств сільгоспвиробників, як інструмент сприяння розвитку аграрного сектору економіки /Н.В. Валькова, Н.В. Григорук // Фінансово-економічна платформа парадигмальних змін повоєнного розвитку України : І Всеукраїнська науково-практична конференція присвячена пам'яті проф. Войнаренка Михайла Петровича (м. Хмельницький, 27-28 жовтня 2022 р.) : тези доповідей. – Хмельницький : ХНУ. 2022. – 345с. – С. 197-198.
7. Василик О. Д. Податкова система України : [навч. посіб.] / О. Д. Василик. – К. : НІОС. – 2007. – 448 с.
8. Виговська Н.Г. Господарський контроль в Україні: теорія, методологія, організація: [монографія] / Н.Г. Виговська. – Житомир: ЖДТУ, 2008. – 532 с.
9. Гамова О. В. Особливості обліку та удосконалення методики аудиту розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість на діючому підприємстві /Гамова О. В., Козачок І. А., Самойленко Т. В.// Агросвіт. – 2019. – № 1-2. – С. 33–39.
10. Головка І. Оподаткування за класовим принципом / І. Головка // Вісник податкової служби України. – Вересень 2007. – №34. – С.78-79.
11. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV в редакції Господарського кодексу від 19.08.2022, підстава 2479-IX// Офіційний веб-

- сайт Верховної Ради України [Електронний ресурс].- Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text>
12. Гусак Н. Б. Контроль податкових органів за діяльністю підприємств : [навч. посіб.] / Гусак Н. Б., Гусак Ю. Д. – К.: Центр учбової літератури, 2007. – 320 с
 13. Гуцаленко Л. В. Державний фінансовий контроль : [навч. посіб.] /Л. В. Гуцаленко, В. А. Дерій, М. М. Коцупатрий. – К. : Центр учбової літератури, 2009. – 424 с
 14. Давня історія України: У 2 кн. — К.: Либідь, 1995. — Кн. 2. — 224 с.
 15. Державний фінансовий контроль: навч.-метод. посібник / [Н.С. Вітвицька, І.Ю. Чумакова, М.М. Коцупатрий, М.Т. Фенченко]. – К.: КНЕУ, 2003. – 408 с.
 16. Дерій В.А. Види економічного контролю за діяльністю підприємств: аналіз і узагальнення поглядів на проблему / В.А.Дерій // Облік і фінанси АПК. – 2011. - №3. – С. 172-175
 17. Державний фінансовий контроль: навч.-метод. посібник / [Н.С. Вітвицька, І.Ю. Чумакова, М.М. Коцупатрий, М.Т. Фенченко]. – К.: КНЕУ, 2003. – 408 с.
 18. Дзига Ярослав. Перший паспорт козацтва. Найдавніший реєстр низового війська 1581 р. // Літ. Україна. — 1991. — № 13.
 19. Дікань Л.В. Контроль і ревізія: навчальний посібник / Л.В. Дікань. – К.: Центр навчальної літератури, 2004. – 245 с.
 20. Дмитренко Е. Удосконалення механізму сплата та відшкодування ПДФО /Е. Дмитренко // Вісник прокуратури. – 2007. – № 8. – С.109 - 113.
 21. Економіка підприємства: Навч. посіб. / А. В. Шегда, Т. М. Литвиненко, М. П. Нахаба та ін.; За ред. А. В. Шегди. - 2-ге вид., стер. - К.: Знання-Прес, 2002. - 335 с
 22. Економічна енциклопедія: У трьох томах. Т. 1. / Редкол.: ...С. В. Мочерний (відп. ред.) та ін. – К.: Видавничий центр “Академія”, 2000. – 864 с.
 23. Єгорова О. В., Дорогань-Писаренко Л. О. , Тютюнник Ю. М. Економічний аналіз: навч. посіб. Полтава : РВВД ПДАА, 2018. 290 с
 24. Земельний кодекс України від 25.10.2001 № 2768-III в редакції Земельного кодексу від 19.11.2022, підстава – 2698-IX// Офіційний веб-сайт Верховної Ради України [Електронний ресурс].- Режим доступу:

<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2768-14#Text>

25. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Зареєстровано в Міністерстві юстиції України 21 грудня 1999 р. за № 893/4186 в редакції Інструкції від 24.07.2015, підстава z0789-15 // Офіційний веб-сайт Верховної Ради України [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>

26. Історія податків та оподаткування в Україні : навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / Ф. О. Ярошенко, В. В. Павленко, В. П. Павленко; за заг. ред. А. М. Подоляки. — К. : ДП «Вид. дім «Персонал», 2012. — 416 с. : іл. — Бібліогр. : с. 410–412.

27. Конституція України від 28.06.1996 №254к/96-ВР в редакції Конституції України від 01.01.2020, підстава - 27-ІХ// Офіційний веб-сайт Верховної Ради України [Електронний ресурс].-Режим доступу: <https://www.president.gov.ua/documents/constitution>

28. Контроль і ревізія: підручник. – [Вид. 2-е, доп. і перероб.] / [Ф.Ф. Бутинець, С.В. Бардаш, Н.М. Малюга, Н.І. Петренко]. – Житомир: ЖІТІ, 2000. – 512 с.

29. Контроль у системі інноваційного менеджменту підприємства : монографія / Є. В. Мних, С. В. Бардаш, О. А. Шевчук та ін. ; за ред. Є. М. Мниха. Київ. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2011. 452 с.

30. Король В. Ю. Історія України. — К.: Феміна, 1995. — 264 с.

31. Коритко Л. Я. Регулювання оподаткування суб'єктів господарювання Австрії та Угорщини в другій половині ХІХ ст. / Л. Я. Коритко // Publishing house Education and Science s.r.o. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.rusnauka.com/26_SSN_2010/Economics/71272.doc.html

32. Крамаренко Г.О. Фінансовий аналіз: Підручник. – К.: Центр навчальної літератури, 2008. – 564с.

33. Макаренко А.П., Удосконалення обліку і контролю оподаткування та сплати ЄСВ та ПДФО із заробітної плати працівників суб'єктів господарювання. / А.П. Макаренко, Н.В. Котова // Ефективна економіка. - 2020. - № 12. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=8428>

34. Мельник В. Адміністрування податків в історичній ретроспективі / В.М. Мельник // Фінанси України. – 2005. – № 10.– С. 43–50.

35. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, затверджені наказом Мінагрополітики України від 18.05.2001 р. № 132 // Офіційний веб-сайт Верховної Ради України [Електронний ресурс].- Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0132555-01#Text>
36. Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI в редакції Митного кодексу в редакції від 01.10.2022, підстава 1999-IX// Офіційний веб-сайт Верховної Ради України [Електронний ресурс].- Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17#Text>
37. Нападовська Л.В. Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці: [монографія] / Л.В. Нападовська. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. – 224 с.
38. Нечай Н. Нариси з історії оподаткування /Н.В. Нечай . – К.: Вісник податкової служби України, 2002. – 144 с.
39. Нечай Н. Податки за часів Великого князівства Литовського (XIV-XV ст.) /Н.В. Нечай // Вісник податкової служби України. – 2011. - №13. – С.22-23.
40. Нечай Н. Податкова система Речі Посполитої / Н.В. Нечай // Вісник податкової служби України. – 2011. – №15. – С.24.
41. Нечай Н. Прибутки Війська Запорозького. – Ч.2 / Н.В. Нечай // Вісник податкової служби України. – 2011. – №17-18. – С.22-23.
42. Нечай Н. «Руська правда» - податковий кодекс Київської Русі /Н.В. Нечай // Вісник податкової служби України. – 2011. - №11. – С.22-23.
43. Нечай Н. Фінансова політика Петра I /Н.В. Нечай // Вісник податкової служби України. – 2011. - №19. – С.22-23.
44. Нечай Н. Фінансова та податкова політика за часів української державності (1917—1919 рр.) / Н.В. Нечай // Вісник податкової служби України. – 2011. – №11. – С.22-23.
45. Очеретько Л.М., Сітало В.О. Особливості організації внутрішнього контролю розрахунків за ПДВ. Економіка та держава. 2018. № 9. С. 66-70. [Електронний ресурс].- Режим доступу: http://www.economy.in.ua/pdf/9_2018/13.pdf
46. Павлюк В.В., Сердюк В.М. Анаєв Ш.М. Контроль і ревізія. Навч. посіб – К.: Центр навчальної літ-ри, 2006. -196 с.
47. Паславська Р. Справляння податків на території України: історична

ретроспектива /Р.Ю.Паславська // Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Чернівці-Луцьк: ЧТЕІ КНТЕУ, 2011. – Вип. 2 (42). – Ч.2. – Т.1. Економічні науки. – С.297 – 304.

48. Пилипенко К. А. Податковий контроль за розрахунками з бюджетом за податком на доходи фізичних осіб / К. А. Пилипенко, Н.Г. Карпенко // Актуальні питання сучасної економічної науки: колективна монографія / за ред. Аранчій В.І., Дорогань-Писаренко Л.О. Полтава: ПДАА, 2018. С. 153 - 171.

49. Питання державних податкових адміністрацій: Указ Президента України № 1013/96 від 30.10.96. – Інфодиск: «Законодавство України».

50. Повість врем'яних літ: Літопис (За Іпатським списком) / Пер. з давньоруської, післяслово, комент. В. В. Яременка.— К.: Рад. письменник, 1990.—558 с.

51. Податкова система: Навчальний посібник / [Баранова В.Г., Дубовик О.Ю., Хомутенко В.П. та ін.]; за ред. В.Г. Баранової. – Одеса: ВМВ, 2014. – 344 с.

52. Податковий кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI в редакції Податкового кодексу 20.09.2015, підстава 702-19// Офіційний веб-сайт Верховної Ради України [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

53. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Затверджене наказом Міністерства фінансів України від 20.10.99 р. № 246 в редакції Положення від 09.08.2013, підстава z1242-13 // Офіційний веб-сайт Верховної Ради України [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>

54. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Електронний ресурс]: Закон України № 996-XIV від 16.07.1999 р.: [за станом на 10 серпня 2022 р.] // Законодавство України — Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

55. Про відпустки [Електронний ресурс]: Закон України № 504/96-ВР від 15.11.1996 редакція від 19.11.2022, підстава - 2010-IX // Законодавство України – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/504/96-%D0%B2%D1%80#Text>

56. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних

надходжень [Електронний ресурс]: Закон України № 1914-IX від 30.11.2021 редакція від 30.11.2021// Законодавство України – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1914-20#Text>

57. Про внесення змін до Порядку зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних [Електронний ресурс]: Постанова КМУ № 1154 від 12.10.2022 р редакція від 12.10.2022 р// Законодавство України – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1154-2022-%D0%BF#Text>

58. Про внесення змін до Порядку електронного адміністрування податку на додану вартість та визнання такою, що втратила чинність, постанови Кабінету Міністрів України від 25 січня 2012 р. № 73 [Електронний ресурс]: Постанова КМУ № 536 від 19.07.2017 р. редакція від 19.07.2017 // Законодавство України – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/536-2017-%D0%BF>

59. Про державну податкову службу в Україні : Закон України № 3813-ХІІ від 24 грудня 1993 р. (втратив чинність). – Інфодиск: «Законодавство України».

60. Про Державну фіскальну службу України : Постанова Кабінету Міністрів України № 236 від 21 травня 2014 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://minrd.gov.ua/diyalnist-/zakonodavstvo-pro-diyalnis/postanovi-km-ukraini/63237.html>

61. Про деякі заходи з оптимізації системи центральних органів виконавчої влади: Указ Президента України № 726 від 24 грудня 2012 р. – Інфодиск: «Законодавство України».

62. Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування [Електронний ресурс]: Закон України № 1105-XIV від 23.09.1999 редакція від 02.04.2022// Законодавство України – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1105-14#Text>

63. Про затвердження національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [Електронний ресурс] : наказ Міністерства фінансів України №415 від 28.04.2006. — Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0610-06#Text>

64. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування Інструкція № 291 з використання Плану рахунків :

[Електронний ресурс]: затв. наказом Міністерства фінансів України №291 30 листопада 1999 р. : [за станом на 10 серпня 2021 р.] // Законодавство України — Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>

65. Про затвердження форм заяви про застосування спрощеної системи оподаткування, розрахунку доходу за попередній календарний рік, запиту про отримання витягу з реєстру платників єдиного податку та витягу з реєстру платників єдиного податку [Електронний ресурс]: затв. наказом Міністерства фінансів України № 308 16 липня 2019 р.: [за станом на 16 липня 2019 р.] // Законодавство України — Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1054-19#Text>

66. Про затвердження форми Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску і Порядку заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску : [Електронний ресурс]: затв. наказом Міністерства фінансів України №4 від 13.01.2015р: [за станом на 09 серпня 2022 р.] // Законодавство України — Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0111-15#Text>

67. Про затвердження форм податкових декларацій платника єдиного податку : [Електронний ресурс]: затв. наказом Міністерства фінансів України від 19.06.2015 № 578: [за станом на 01 січня 2021 р.] // Законодавство України — Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0799-15#Text>

68. Про затвердження форм та Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість [Електронний ресурс]: Закон України № z0159-16 від 28.01.2016 редакція від 12.03.2021 // Законодавство України – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0159-16#Text>

69. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : [Електронний ресурс]: Закон України № 2464-VI від 8 липня 2010 року: [за станом на 04 грудня 2022 р.] // Законодавство України — Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#Text>

70. Про ліквідацію Міністерства доходів і зборів : Постанова Кабінету Міністрів України № 67 від 01 березня 2014 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua/go/67-2014>

71. Про оплату праці [Електронний ресурс]: Закон України № 108/95-ВР від 24.03.1995 редакція від 19.08.2022, підстава - 2494-IX // Законодавство України – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80#Text>
72. Про оптимізацію системи центральних органів виконавчої влади : Указ Президента України № 1085 від 09 грудня 2010 р. – Інфодиск: «Законодавство України».
73. Про створення державної податкової служби в Українській РСР : Постанова Ради Міністрів Української РСР № 74 від 12 квітня 1990 р. – Інфодиск: «Законодавство України».
74. Про створення сприятливого податкового клімату між Українським союзом промисловців і підприємців та Державною податковою адміністрацією України : Меморандум від 19 лютого 2008 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.sta.gov.ua/doccatalog/document?id=100845
75. Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю: [Електронний ресурс]: Закон України № 2275-VIII від 6 лютого 2018 року : [за станом на 26 вересня 2022 р.] // Законодавство України — Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2275-19#Text>
76. Про утворення Державної податкової адміністрації України та місцевих державних податкових адміністрацій : Указ Президента України № 760/96 від 22 серпня 1996 р. – Інфодиск: «Законодавство України».
77. Про фермерське господарство [Електронний ресурс]: Закон України № 973-IV від 19.06.2003 редакція від 24.09.2021// Законодавство України – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/973-15#Text>
78. Сергієнко А. О. Сутність та значення економічного контролю в Україні / А. О. Сергієнко // Розвиток європейського простору очима молоді: економічні, соціальні і правові аспекти : матеріали Всеукр-ї наук.-практ. конф-ї докторантів, молодих вчених і студентів, 28 квіт. 2017 р.- Х. : ФОП Панов А.М., 2017. - С. 1141-1147. [Електронний ресурс]: - Режим доступу: <http://repository.hneu.edu.ua/handle/123456789/17730>
79. Ткаченко І.П. Оцінка фінансової стійкості підприємства та напрями її забезпечення / І.П. Ткаченко // Ефективна економіка. - 2012. - №3 : [Електронний ресурс]: - Режим доступу:
80. Усач Б.Ф. Контроль і ревізія: підручник для ВНЗ. – [3- те вид., випр. і доп.] / Б.Ф. Усач. – К.: Знання-Прес, 2001. – 253 с.

81. Холмський І. Історія України. — Мюнхен, 1949.
82. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 № 435-IV в редакції Цивільного кодексу від 10.10.2022, підстава - 2518-IX// Офіційний веб-сайт Верховної Ради України [Електронний ресурс].- Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15>
83. Цимбал Т. Я. Держава, право та податкова система України (у схемах): Навч. посіб. — Ірпінь: Академія ДПС України, 2002. — 44 с.
84. Цимбал Т. Я. Правове регулювання податкової системи України : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня док. юрид. наук : спец. 12.00.07 – адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право / Т.Я. Цимбал. – Ірпінь, 2007. – 32 с.
85. Шевчук В.О. Контроль господарських систем в суспільстві з перехідною економікою (Проблеми теорії, організації, методології): [монографія] / В.О. Шевчук. – К.: Київ. держ. торг.-екон. ун-т, 1998. – 371 с.
86. Шигун М.М., Уллубієва К.К. "Методичний інструментарій внутрішнього контролю розрахунків за ПДВ" / М.М. Шигун, К.К. Уллубієва //Вісник ХНУ. — 2012. — С. 83 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://journals.khnu.km.ua/vestnik/pdf/ekon/2012_2_1/083-086.pdf
87. Штейнман М.Я. Контроль і ревізія в сільськогосподарських підприємствах (з практикумом): [пер. з рос. З.А. Городинської] / М.Я. Штейнман, М.Ф. Євсєєв. – К.: Вища школа. Головне вид-во, 1988. – 272 с.
88. Ярошенко Ф. Історія податків та оподаткування в Україні: навчальний посібник /Ф.О. Ярошенко, В.Л. Павленко. – Ірпінь: Академія ДПС України, 2002.- 240 с.
89. Ярошенко С.П., Пінькас Г.І.,Кобичева О.С. Теоретичні і методологічні основи контролю: Монографія.-Суми.: ВТД «Університетська книга»,2007.– 251с.
90. Taxation in Agriculture Chapter 2. Cross country comparison of taxation in agriculture https://www.oecd-ilibrary.org/agriculture-and-food/taxation-in-agriculture_073bdf99-en

