

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ, МОЛОДІ ТА СПОРТУ УКРАЇНИ
ЖИТОМИРСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

КУЧЕР СВІТЛАНА ВІКТОРІВНА

УДК: 657.446:657.633(043.3)

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК І ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ ОПЕРАЦІЙ З
НАРАХУВАННЯ ТА СПЛАТИ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК**

Спеціальність 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит
(за видами економічної діяльності)

АВТОРЕФЕРАТ
дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Житомир – 2012

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана в Житомирському державному технологічному університеті Міністерства освіти і науки, молоді та спорту України.

Науковий керівник: доктор економічних наук, професор
Олійник Оксана Вікторівна,
Житомирський державний технологічний університет,
перший проректор, професор кафедри аналізу і
статистики

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, професор
Гуцаленко Любов Василівна,
Навчально-науковий інститут аграрної економіки
Вінницького національного аграрного університету,
декан факультету обліку та аудиту,
завідувач кафедри аудиту та державного контролю

кандидат економічних наук, доцент
Лебедзевич Яна Вікторівна,
Житомирський державний технологічний університет,
доцент кафедри фінансів

Захист відбудеться “17” жовтня 2012 р. о 15⁰⁰ годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 14.052.01 в Житомирському державному технологічному університеті за адресою: 10005, м. Житомир, вул. Черняхівського, 103, ауд. 248.

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Житомирського державного технологічного університету за адресою: 10005, м. Житомир, вул. Черняхівського, 103.

Автореферат розісланий “___” вересня 2012 р.

Учений секретар
спеціалізованої вченої ради,
д.е.н., проф.

І.В. Замула

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Податок на прибуток посідає вагоме місце в структурі державних доходів розвинених країн світу. Так, в 2010 році його частка у доходній частині державного бюджету Данії склала 24 %, Італії – 12 %, Канади – 11 %, Нової Зеландії – 12 %, США – 8 %, Франції – 7 %¹. В Україні спостерігається щорічна тенденція до зменшення частки податку на прибуток в структурі доходів державного бюджету: 2006 р. – 20,8 %, в 2007 р. – 21,3 %, в 2008 р. – 21,1 %, в 2009 р. – 15,9 %, в 2010 р. – 17,2 % та за прогнозними даними у 2011 р. – 18,5 %². Разом з тим, податок на прибуток є одним із основних джерел доходів держави та посідає третє місце, поступаючись податку на додану вартість та податку з доходів фізичних осіб.

Значення податку на прибуток у формуванні бюджету та реформування податкової системи України потребує перегляду підходу до відображення в бухгалтерському обліку операцій з нарахування та сплати податку на прибуток, якому притаманний ряд проблем: існування різних баз оподаткування податком на прибуток, нерозробленість документального забезпечення, відсутність єдиної методики відображення в бухгалтерському обліку податкових різниць, асиметрія показників податкової та фінансової звітності.

Вітчизняна податкова система характеризується динамічністю як податкового законодавства, так і законодавства у сфері бухгалтерського обліку, що створює передумови щодо виникнення ризиків для суб'єктів господарювання щодо виконання податкових обов'язків. Своєчасність та ефективність управління податковими ризиками вимагає розробки методичного забезпечення внутрішнього контролю щодо ідентифікації та оцінки ймовірності виникнення податкових ризиків з метою їх попередження, усунення або мінімізації впливу на господарську діяльність платника податку на прибуток.

Вагомий внесок у розвиток теоретико-методичних і організаційно-практичних засад бухгалтерського обліку та контролю нарахування й сплати податку на прибуток зробили такі вчені, як В.В. Бабіч, М.Т. Білуха, М.І. Бондар, Ф.Ф. Бутинець, В.П. Вишневський, С.Ф. Голов, Л.В. Гуцаленко, М.Я. Дем'яненко, Л.М. Кіндрацька, Т.І. Кришталева, Є.В. Калюга, В.Я. Кожинів, М.Д. Корінько, Я.В. Лебедзевич, В.Г. Лінник, Н.М. Макарова, Г.В. Нашкерська, О.М. Петрик, М.Л. Пятов, М.С. Пушкар, О.О. Соколов, Я.В. Соколов, В.В. Сопко, Ш. Сундер, Ю.Д. Чацкіс, О.В. Чипуренко, М.Г. Чумаченко, В.Г. Швець, Г.А. Ямборко.

Не применшуючи внесок вчених у розвиток теоретико-методичних положень бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю операцій з нарахування та сплати податку на прибуток, зважаючи на реформування податкової системи та оцінюючи її вплив на формування облікової інформації, можна виділити ряд проблемних питань теоретичного і практичного характеру, які залишаються невирішеними та актуалізують обрану тематику дослідження. Зокрема, вирішення теоретичних проблем бухгалтерського обліку операцій з нарахування та сплати податку на

¹ Revenue Statistics – Comparative tables: Data extracted on 31 May 2012 from OECD.Stat [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=REV>.

² Дані Статистичного щорічника України за відповідні роки та Закону України “Про державний бюджет України на 2011 р.”

прибуток потребує уточнення сучасного розуміння податків в економічній та обліковій теорії, удосконалення нормативного забезпечення бухгалтерського обліку в частині нарахування та сплати податку на прибуток, а також удосконалення інформаційної моделі бухгалтерського обліку податку на прибуток з урахуванням оптимізації рівня податкового навантаження підприємства та можливості виникнення податкових ризиків.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційна робота виконана відповідно до плану науково-дослідницьких робіт Житомирського державного технологічного університету і є складовою державної програми досліджень на тему № 332 “Бухгалтерський облік і контроль у системі забезпечення адміністрування податків” (номер державної реєстрації 0110U006149). У межах наукової програми автором виконані дослідження, пов'язані з теоретичним обґрунтуванням та удосконаленням бухгалтерського обліку і контролю нарахування й сплати податку на прибуток.

Мета і завдання дослідження. Мета дослідження полягає в обґрунтуванні теоретичних положень та розробці практичних рекомендацій щодо удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю операцій з нарахування та сплати податку на прибуток.

Для досягнення поставленої мети визначено такі завдання:

- здійснити трансформацію сутності податку на прибуток за сучасних умов господарювання та оподаткування в Україні для удосконалення облікового термінологічного апарату;

- систематизувати підходи до розуміння прибутку як бази оподаткування з економічної та облікової точок зору;

- оцінити стан нормативного забезпечення бухгалтерського обліку задля виявлення та усунення проблемних питань і неузгодженостей законодавства;

- охарактеризувати систему нормативно-правового регулювання оподаткування прибутку в країнах світу для виявлення порядку узгодження фінансових результатів в системі бухгалтерського обліку та податкових розрахунках;

- виявити взаємозв'язок елементів облікової політики з рівнем податкового навантаження з податку на прибуток задля податкового планування діяльності підприємства;

- розробити методичне забезпечення бухгалтерського обліку операцій з нарахування та сплати податку на прибуток з урахуванням вимог Податкового кодексу України;

- встановити особливості організації внутрішнього контролю достовірності та своєчасності нарахування та сплати податку на прибуток;

- ідентифікувати можливі податкові ризики суб'єкта господарювання з метою їх внутрішнього контролю на підприємстві;

- удосконалити методичне забезпечення внутрішнього контролю перевірки достовірності і своєчасності нарахування та сплати податку на прибуток.

Гіпотеза дослідження полягає в припущенні, що удосконалення інформаційної моделі бухгалтерського обліку операцій з нарахування та сплати податку на прибуток на основі врахування особливостей оподаткування суб'єктів господарювання дозволить оптимізувати рівень податкового навантаження підприємства та сприятиме забезпеченню стійкого фінансового стану.

Об'єктом дослідження є господарські операції з нарахування та сплати податку на прибуток, а також їх відображення в системі бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю.

Предмет дослідження – сукупність теоретико-методичних і практичних засад бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю операцій з нарахування та сплати податку на прибуток.

Методи дослідження. Основою дослідження виступає матеріалістична діалектика, що припускає вивчення економічних відносин і явищ в їх розвитку та взаємозв'язку.

При вивченні особливостей нормативно-правового забезпечення та регулювання використано методи спостереження та порівняння. За допомогою методів вимірювання, експерименту та формалізації здійснено оцінку рівня податкового навантаження підприємства і його вплив на формування елементів облікової політики. Використання методів аналізу і синтезу, індукції та дедукції дозволили дослідити методичні та організаційні особливості бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю. Інформаційну модель бухгалтерського обліку операцій з нарахування і сплати податку на прибуток та податкових розрахунків побудовано за допомогою використання прийому моделювання.

Інформаційною базою дослідження є наукові джерела (монографії, статті, матеріали, тези виступів на конференціях та семінарах, присвячених проблемам оподаткування, бухгалтерського обліку і контролю за нарахуванням й сплатою податку на прибуток); міжнародні та вітчизняні нормативні документи; документи методичного та довідкового характеру з бухгалтерського обліку, оподаткування, внутрішнього контролю, Інтернет-ресурси, статистичні видання та видання міжнародних професійних організацій.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в удосконаленні теоретико-методичних і організаційних положень бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю операцій з нарахування та сплати податку на прибуток для забезпечення управління податковими ризиками суб'єкта господарювання. До найбільш суттєвих результатів, які характеризують наукову новизну дисертації, належать такі:

удосконалено:

– методичне забезпечення бухгалтерського обліку операцій з нарахування податку на прибуток в частині теоретично обґрунтованого порядку їх відображення на рахунках бухгалтерського обліку та у фінансовій звітності з урахуванням концепції єдності бухгалтерського обліку та податкових розрахунків;

– механізм використання облікової політики як інструменту податкового планування на основі фінансового аналізу показників податкового навантаження та фінансового стану з метою оптимізації рівня оподаткування податком на прибуток;

– порядок ідентифікації та оцінки ризиків суб'єкта господарювання при здійсненні внутрішнього контролю, що дозволяє оперативно та своєчасно попереджувати й усувати негативні наслідки дії податкових ризиків, які виникають при їх настанні;

– нормативне забезпечення бухгалтерського обліку в частині розробки Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку податку на прибуток з метою удосконалення методики облікового відображення операцій з нарахування та сплати податку на прибуток;

– методичний підхід до проведення внутрішнього контролю операцій з нарахування та сплати податку на прибуток з використанням “Карти податкових ризиків”, що дозволяє встановити пріоритетність об'єктів внутрішнього контролю з метою попередження, усунення або мінімізації наслідків настання податкових ризиків платника податку на прибуток;

дістало подальший розвиток:

– трактування терміну “податок на прибуток” з облікової точки зору (як загальнодержавного прямого податку, який розподіляється платниками податку за встановленою законодавством ставкою з вираженого у грошовому виразі прибутку юридичних осіб, для покриття державою понесених перед суспільством витрат у зв'язку з виконанням нею соціально-економічних функцій) задля усунення проблеми неконвенційності понятійного апарату в науково-практичному просторі;

– теоретичне обґрунтування єдності інформаційної системи бухгалтерського обліку в частині нарахування та сплати податку на прибуток на основі аналізу нормативного забезпечення країн світу, що дозволило удосконалити організацію та методику бухгалтерського обліку операцій з нарахування та сплати податку на прибуток;

– обґрунтування економічного прибутку як критерію порівняння ефективності діяльності суб'єктів господарювання та доведено недоцільність його використання як бази оподаткування у зв'язку з неможливістю відображення на рахунках бухгалтерського обліку;

– організаційні засади системи внутрішнього контролю в частині визначення суб'єктів, цільового спрямування, завдань та об'єктів (фінансового результату до оподаткування, податкового зобов'язання з податку на прибуток та податкових ризиків), що сприяє підвищенню ефективності його здійснення на різних етапах.

Практичне значення одержаних результатів. Наведені в дисертаційній роботі пропозиції спрямовані на вдосконалення організації та методики бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю за нарахуванням і сплатою податку на прибуток з врахуванням факторів впливу податкової системи, в якій функціонує суб'єкт господарювання. Основні положення та рекомендації дослідження можуть бути використані:

– у науковій сфері – для подальшого вивчення та вирішення проблем взаємодії держави та суб'єкта господарювання в частині облікового забезпечення податкових розрахунків;

– у сфері права – в подальшому удосконаленні законодавства у сфері бухгалтерського обліку та оподаткування з урахуванням впливу податкової системи на елементи облікової політики підприємства;

– у сфері практики бухгалтерського обліку – для удосконалення методичних положень бухгалтерського обліку нарахування та сплати податку на прибуток, а також використання в процесі розробки облікової політики підприємства;

– у сфері практики господарського контролю – для удосконалення процесу внутрішнього контролю за достовірністю та своєчасністю нарахування та сплати податку на прибуток на основі ідентифікованих податкових ризиків підприємства;

– у навчальному процесі – пропозиції включалися при розробці навчально-методичного забезпечення дисциплін “Фінансовий облік II”, “Податкова звітність”, “Фінансова звітність”, “Податкова система”, “Контроль і ревізія” (довідка № 44-45/1272 від 26.08.2011 р. Житомирського державного технологічного університету).

У практичну діяльність підприємств впроваджено такі розробки:

– методику відображення в бухгалтерському обліку порядку нарахування та сплати податку на прибуток та алгоритм дій бухгалтера при розробці облікової політики в частині нарахування та сплати податку на прибуток, який залежить від результатів проведеного податкового аналізу на підприємстві (довідка № 13-4 від 26.03.2012 р. Житомирської філії ПрАТ “Деко”);

– порядок вибору форми організації внутрішнього контролю за достовірністю та своєчасністю нарахування та сплати податку на прибуток (довідка № 37/9 від 17.09.2011 р. Іноземного підприємства “Насоси та сервіс”);

– “Карта податкових ризиків” суб’єкта господарювання при нарахуванні та сплаті податку на прибуток (довідка № 43 від 12.03.2012 р. дочірнього підприємства “Житомирський облавтодор” ВАТ ДАК “Автомобільні дороги України”);

– методику здійснення контролю за нарахуванням та сплатою податку на прибуток з урахуванням особливостей податкового законодавства (довідка № 13498/10/15-124 від 14.06.2012 р. Державної податкової служби України в Дніпропетровській області).

Особистий внесок дисертанта. Дисертація є самостійно виконаним науковим дослідженням, в якому удосконалено модель бухгалтерського обліку операцій з нарахування та сплати податку на прибуток на основі врахування факторів впливу податкової системи, розроблено практичні пропозиції та рекомендації для задоволення потреб учасників відносин такої системи в частині удосконалення методичних положень бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю за нарахуванням та сплатою податку на прибуток. Всі пропозиції та рекомендації, що містяться в дисертаційній роботі, одержані автором самостійно.

Апробація результатів дисертації. Основні результати дослідження, викладені в дисертації, доповідалися, обговорювалися та отримали позитивну оцінку на 10 міжнародних і всеукраїнських наукових і науково-практичних конференціях [9-18].

Публікації. За результатами дисертаційної роботи опубліковано 8 наукових статей у фахових виданнях загальним обсягом 4,01 друк. арк. (особисто автору належить 3,72 друк. арк.), 10 тез доповідей загальним обсягом 1,46 друк. арк. та 1 навчальний посібник загальним обсягом 12,14 друк. арк. (особисто автору належить 0,4 друк. арк.). Публікації повною мірою відображають основні результати дисертації.

Структура та обсяг дисертації. Дисертація складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст дисертації викладено на 182 сторінках друкованого тексту. Робота містить 23 таблиці і 34 рисунки (з яких 8 таблиць (на 11 сторінках) і 5 рисунків (на 5 сторінках) розміщені на окремих сторінках), 22 додатки, розміщених на 93 сторінках. Список використаних джерел нараховує 193 найменування і розміщений на 19 сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ

У вступі обґрунтовано актуальність теми, визначено мету, завдання, гіпотезу, об'єкт і предмет дослідження, розкрито наукову новизну та практичне значення отриманих наукових результатів.

Перший розділ **“Теоретико-правові засади нарахування та сплати податку на прибуток як об'єкта бухгалтерського обліку”** присвячено вирішенню проблемних питань, пов'язаних з необхідністю врахування впливу податкової системи на формування інформації в бухгалтерському обліку про податок на прибуток, відсутністю єдиного науково обґрунтованого підходу до визначення бази оподаткування податком на прибуток та недосконалістю чинного вітчизняного нормативно-правового забезпечення бухгалтерського обліку операцій з податком на прибуток.

Зміна поглядів вчених щодо суті та ролі податків в економіці країни протягом тривалого часу спричинила існування різних підходів до їх трактування. Категорія “податок” є одночасно фінансовою, правовою та обліковою. Поєднавши правовий, обліковий та фінансовий підходи до розуміння податків та враховуючи особливості вітчизняної податкової системи, запропоновано податок на прибуток визначати як загальнодержавний прямий податок, який розподіляється платниками податку за встановленою законодавством ставкою з вираженого у грошовому виразі прибутку юридичних осіб, для покриття державою понесених перед суспільством витрат у зв'язку з виконанням нею соціально-економічних функцій. Уточнення сутності податку на прибуток сприяло удосконаленню методики облікового відображення операцій з нарахування та сплати податку на прибуток.

Дослідження податкових систем країн світу дозволило виокремити типи систем оподаткування податком на прибуток: класичну систему (підприємство самостійно нараховує та сплачує податок на прибуток); інтегровану систему (податок на прибуток сплачують акціонери відповідно до їх часток у статутному капіталі компанії); систему повного звільнення дивідендів від оподаткування; систему оподаткування прибутку за вирахуванням дивідендів та систему умовного розрахунку дивідендів з використанням маржинальної ставки податку на прибуток. На основі виокремлення типів систем оподаткування податком на прибуток, використовуючи концептуальні засади інституціоналізму, в роботі запропоновано структурну будову вітчизняної системи

розподілу прибутку державі у вигляді податку на прибуток, елементи якої зображено на рис. 1. Це стало теоретичним базисом для удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку в частині порядку формування облікової політики щодо нарахування та сплати податку на прибуток, а також методики внутрішнього контролю податкових ризиків для платника податку на прибуток.

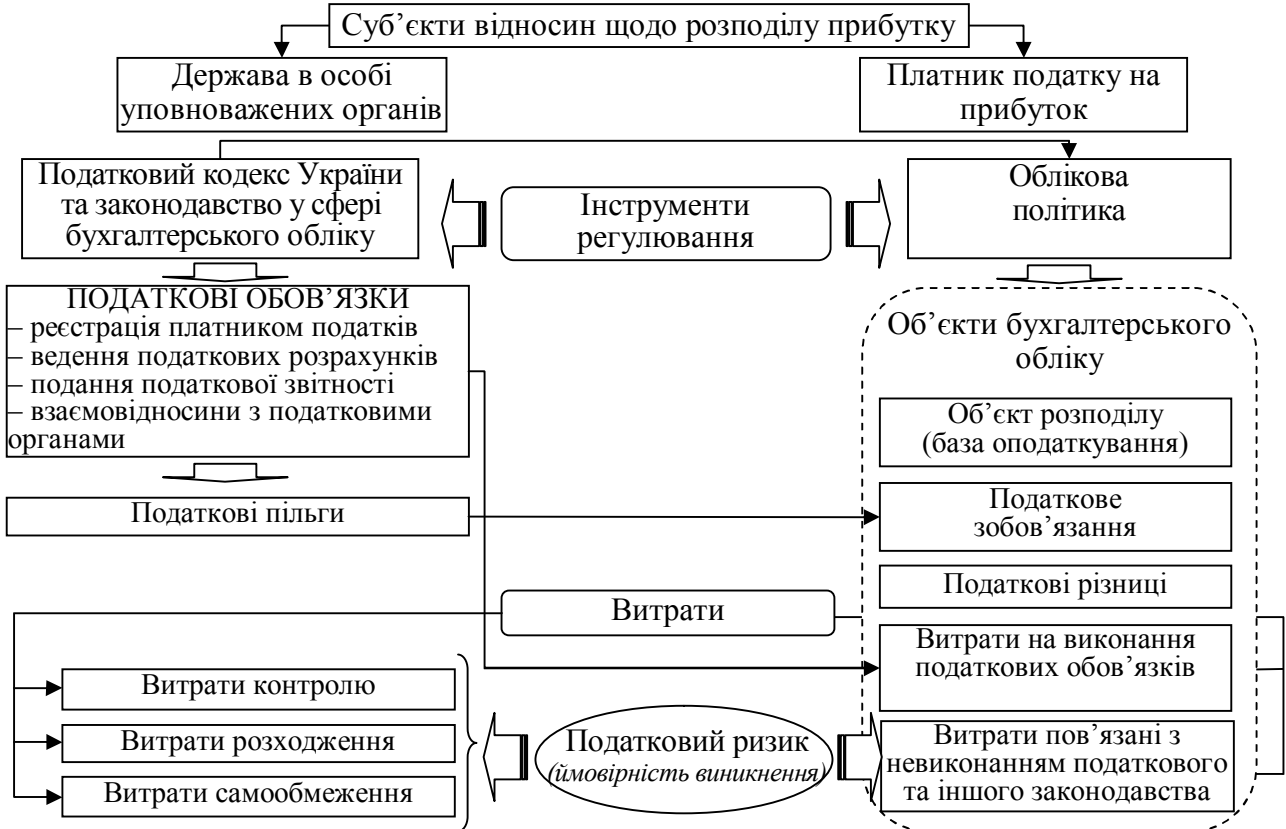


Рис. 1. Елементи структурної будови вітчизняної системи розподілу прибутку

Серед науковців піднімаються питання щодо того, який прибуток оподатковувати: економічний чи бухгалтерський. Економічний прибуток є розрахунковою величиною та визначається за декількома методами, серед яких найбільш поширеними є метод "прибутку за вирахуванням вартості капіталу" та метод "спреду доходності". Принципова відмінність бухгалтерського та економічного прибутку полягає в тому, що при обчисленні економічного прибутку враховуються виключно результати операційної діяльності. Доведено, що економічний прибуток не доцільно використовувати в якості бази оподаткування податком на прибуток, оскільки такі показники як середньозважена вартість капіталу та рентабельність капіталу, які враховуються при обчисленні економічного прибутку, не відображаються на рахунках бухгалтерського обліку і є виключно аналітичними категоріями, що унеможливує відображення економічного прибутку в бухгалтерському обліку для потреб оподаткування.

Постійні реформаційні процеси податкової системи вимагають удосконалення практики бухгалтерського обліку оподаткування прибутку підприємств, враховуючи результати оцінки стану нормативного регулювання бухгалтерського обліку виявлено ряд проблемних питань і неузгодженостей в частині оподаткування прибутку суб'єктів господарювання.

Бухгалтерський облік та податкові розрахунки в частині нарахування та сплати податку на прибуток регулюються вісьма рівнями вітчизняного нормативного регулювання. На рівні національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку запропоновано Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нарахування та сплати податку на прибуток, що складаються з шести розділів (загальні положення, структура податку на прибуток, оцінка та бухгалтерський облік нарахування податку на прибуток, оцінка та причини виникнення податкових різниць, бухгалтерський облік відстрочених податків, розкриття інформації у звітності). На локальному рівні сформовано перелік елементів для відображення в наказі про облікову політику, визначених Податковим кодексом України та Законом України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, що дозволяє забезпечити належне виконання суб’єктом господарювання встановлених державою обов’язків платників податків.

Другий розділ **“Удосконалення бухгалтерського обліку операцій з нарахування та сплати податку на прибуток”** присвячено моделюванню інформаційної системи бухгалтерського обліку в частині відображення операцій з нарахування та сплати податку на прибуток, розробці облікової політики, враховуючи результати фінансового аналізу для потреб оподаткування, удосконаленню методичного забезпечення бухгалтерського обліку операцій з нарахування та сплати податку на прибуток.

Існування різних підходів до оцінки доходів і витрат у бухгалтерському обліку та за правилами податкових розрахунків у вітчизняній обліковій науці та практиці зумовлюють проблему виділення податкових розрахунків в окрему інформаційну систему. Найбільш оптимальною є концепція єдності бухгалтерського обліку, що дозволило побудувати облікову інформаційну модель операцій з нарахування та сплати податку на прибуток, та, на основі цього, визначити вимоги до облікової інформації.

Концепція єдності бухгалтерського фінансового обліку та податкових розрахунків реалізується на підприємстві за допомогою облікової політики, яка, в свою чергу, виступає одним із етапів податкового планування підприємства, що полягає у виборі способів оптимального поєднання вимог правової системи та можливих варіантів їх реалізації в межах діючого податкового законодавства. З прийняттям Податкового кодексу України кількість таких варіантів в частині бухгалтерського обліку витрат суттєво збільшилась та налічує 1 843 200 варіантів можливих варіацій бази оподаткування податком на прибуток. Запропоновано приймати управлінські рішення щодо внесення змін до облікової політики платника податку на прибуток, в частині вибору варіативних складових бухгалтерського обліку витрат, на основі результатів фінансового аналізу для цілей оподаткування, в основу якого покладено розрахунок рівня податкового навантаження та його впливу на показники ефективності та фінансової стійкості суб’єкта господарювання (рис. 2). Результати фінансового аналізу для цілей оподаткування застосовуються при внесенні змін до облікової політики у випадках, передбачених положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.



Умовні позначення: – організаційна складова облікової політики – технічна складова облікової політики – методична складова облікової політики

Рис. 2. Застосування результатів фінансового аналізу для цілей оподаткування в процесі розробки облікової політики

Діючі методики бухгалтерського обліку податку на прибуток характеризується нерозробленістю їх документального забезпечення, складністю обліку відстрочених податків та потребує удосконалення. Запропонований методичний підхід до відображення операцій з нарахування податку на прибуток наведено в табл. 1.

Таблиця 1

Порівняння існуючого та запропонованого підходів до відображення в бухгалтерському операцій з нарахування податку на прибуток

№ з/п	Зміст господарської операції	Існуючий підхід		Запропонований підхід	
		кореспонденція рахунків		кореспонденція рахунків	
		д-т	к-т	д-т	к-т
1	2	3	4	7	8
1.	Нараховано доходи	30, 31, 36, 37	7 клас рахунків	30, 31, 36, 37	7 клас рахунків
2.	Відображено витрати	9 клас рах-в	Рахунки активів та зобов'язань	9 клас рах-в	Рахунки активів та зобов'язань
3.	Закрито рахунки доходів на фінансові результати	7 клас рах-в	79	7 клас рах-в	79
4.	Закрито рахунки витрат на фінансові результати	79	9 клас рахунків	79	9 клас рахунків
5.	Нараховано податок на прибуток	98	641	–	–
6.	Списано податок на прибуток на фінансові результати	79	98	–	–
7.	Визначено фінансовий результат: прибуток	79	441	79	441
	збиток	442	79	442	79
<i>якщо у звітному періоді отримано прибуток</i>					
8.	Нараховано податок на прибуток	–	–	443	641
9.	Списано розподілено частину прибутку	–	–	441	443

Серед досліджених п'ятдесяти підприємств важкої галузі промисловості України 24 % не обліковує відстрочені податки. Відповідно до законодавства, з початку 2013 р. ф. 2 “Звіт про фінансові результати” доповнено розділами “Податкові різниці” та “Узгодження фінансового результату та податкового прибутку (збитку)”, для формування яких розроблено реєстр бухгалтерського обліку, що забезпечує оперативне визначення тимчасових та постійних податкових різниць, які впливають на узгодження фінансових результатів до оподаткування, обчислених відповідно до податкового законодавства та положень (стандартів) бухгалтерського обліку, а також забезпечить складання ф. 2 “Звіт про фінансові результати”.

Авторські розробки сприяють удосконаленню організаційно-методичного забезпечення бухгалтерського обліку операцій з податком на прибуток та спрощенню процедур складання фінансової звітності відповідно до нових вимог законодавства.

Третій розділ “**Внутрішній контроль операцій з нарахування та сплати податку на прибуток**” присвячено розробці організаційно-методичного забезпечення внутрішнього контролю операцій з нарахування та сплати податку на прибуток та оцінці податкових ризиків платника податку на прибуток.

Невирішеність питання організації та методичного забезпечення внутрішнього контролю операцій з податком на прибуток призводить до невідомості та неефективності системи внутрішнього контролю, що, в свою чергу, є однією з передумов збільшення кількості порушень чинного законодавства. Аналізуючи судові рішення³ щодо порушень законодавства у нарахуванні та сплаті податку на прибуток, встановлено, що за останні 12 років в Україні порушено 58124 справ в судах першої інстанції, серед яких 11447 справ порушено в 2012 році. Це сприяє необхідності створення на підприємстві служби внутрішнього контролю, а у випадку недоцільності створення такої служби, обов'язкового здійснення самоконтролю посадовою особою, на яку покладено обов'язки з ведення податкових розрахунків та складання податкової звітності на підприємстві.

Цільовим спрямуванням системи внутрішнього контролю операцій з податком на прибуток є об'єктивне вивчення законності, своєчасності та повноти відображення фактичного стану розрахунків за даним податком задля попередження понесення незапланованих витрат у вигляді штрафів та пені. Базовими об'єктами внутрішнього контролю операцій з нарахування та сплати податку на прибуток є фінансовий результат до оподаткування, зобов'язання з податку на прибуток та податкові ризики, що дозволяє не лише перевіряти достовірність нарахованої та сплаченої суми податку на прибуток й правильності складання податкової декларації з податку на прибуток, а й встановлювати правильність формування бази оподаткування.

Етапи процесу внутрішнього контролю податкових ризиків та операцій з нарахування та сплати податку на прибуток представлено на рис. 3. Такий порядок забезпечує попередження та усунення ймовірності понесення платником податку на прибуток незапланованих витрат у вигляді штрафів та пені у випадку реалізації ідентифікованих податкових ризиків.

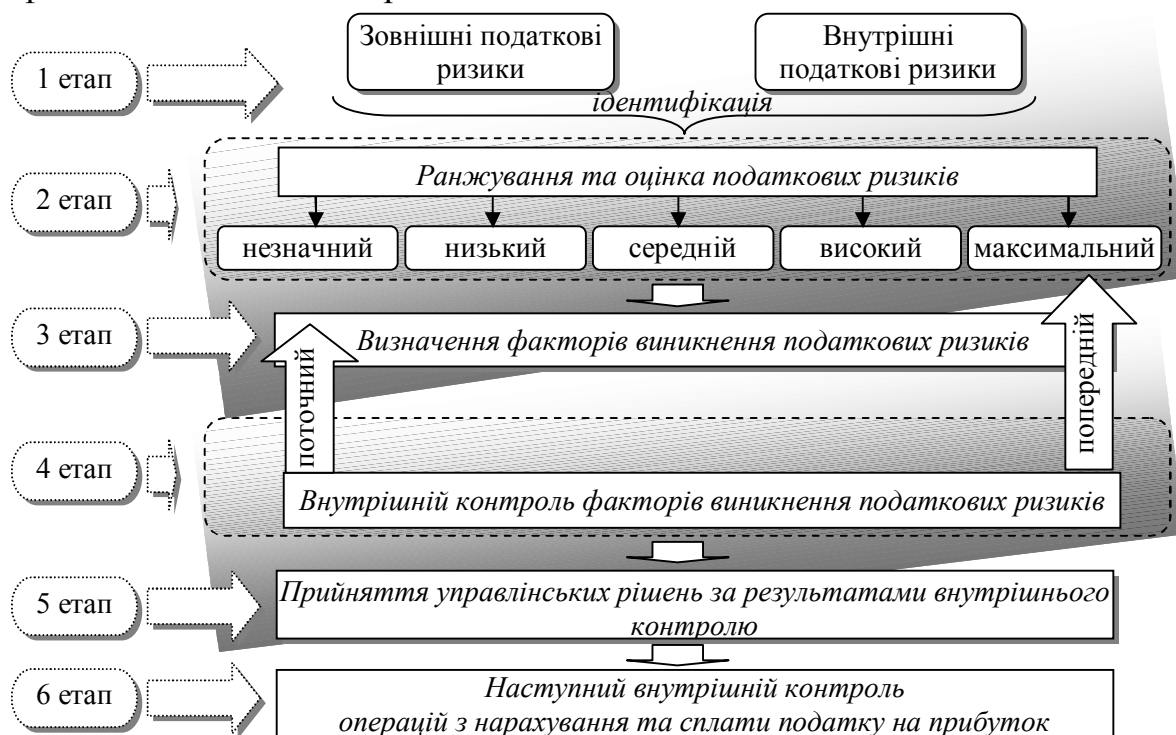


Рис. 3. Етапи проведення внутрішнього контролю податкових ризиків

³ Єдина база судових рішень [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://reyestr.court.gov.ua/>.

Ранжування податкових ризиків проводиться за рівнем значимості впливу на діяльність платника податку на прибуток. Оцінка здійснюється за допомогою методів математичної статистики (табл. 2) та передбачає визначення ймовірності виникнення податкового ризику.

Таблиця 2

Показники, які застосовуються для оцінки рівня податкового ризику

Назва показника	Формула розрахунку	Призначення показника
Математичне очікування випадкової величини	$M(X) = \sum_{i=1}^n x_i p_i$	Розраховується абсолютне очікуване значення ймовірного податкового ризику
Середньоквадратичне відхилення випадкової величини	$R = \sigma(X) = \sqrt{DX}, \text{ де}$ $DX = M(X^2) - M^2(X)$	Розраховується міра можливої розбіжності з очікуваним значенням ймовірного податкового ризику
Коефіцієнт варіації	$V(X) \leq \frac{\sigma(X)}{M(X)} \times 100\%$	Визначається рівень податкового ризику

Примітка: M – оператор математичного очікування; $M(X)$ – очікуване значення ймовірного податкового ризику; x_i – значення податкового ризику, який мав місце в досліджуваному періоді; p_i – коефіцієнт ймовірності виникнення податкового ризику в досліджуваному періоді; n – кількість податкових ризиків, які виникли в досліджуваному періоді; DX – абсолютне відхилення податкового ризику від його середнього значення; \sqrt{DX} (R , $\sigma(X)$) – абсолютне відхилення очікуваного значення ймовірного податкового ризику; $V(X)$ – рівень податкового ризику.

На основі ранжування податкових ризиків, розроблено “Карту податкових ризиків” у вигляді таблиці, на одній осі якої відображена значимість ризику, а на іншій – ймовірність його появи, яка графічно відображає рівні можливих податкових ризиків суб’єкта господарювання, що дозволяє визначити черговість їх внутрішнього контролю. Використання “Карти податкових ризиків” внутрішніми контролерами забезпечує обґрунтоване планування внутрішнього контролю та сприяє зосередженню уваги, в першу чергу, на категоріях ризиків з високою ймовірністю настання.

“Карту податкових ризиків” апробовано на підприємствах Житомирської області, що дозволило встановити найбільш поширені податкові ризики: невідповідність рівня податкового навантаження середньогалузевому рівню; наявність відносин з суб’єктами спрощеної системи оподаткування; частка інших витрат більше 10 % в структурі загальних витрат підприємства.

Запорукою попередження та вжиття заходів щодо усунення негативних наслідків у випадку реалізації податкових ризиків є ідентифікація усіх можливих факторів, які спричиняють їх появу. Розроблено алгоритм здійснення внутрішнього контролю податкових ризиків, який забезпечує своєчасне прийняття управлінських рішень щодо усунення дії виявлених факторів.

Постановка та вирішення в роботі проблемних питань спрямовані на продовження теоретико-практичних досліджень внутрішнього контролю, що досягнуто удосконаленням його організації та методики й сприяє підвищенню ефективності та оперативності роботи контролюючих суб’єктів, а також убезпечує підприємство від понесення незапланованих витрат, пов’язаних з реалізацією податкових ризиків.

ВИСНОВКИ

У дисертації здійснено теоретичне узагальнення і запропоновано нове вирішення наукового завдання, що полягає в удосконаленні теоретико-методичних та організаційних положень бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю операцій з нарахування та сплати податку на прибуток, що забезпечують управління податковими ризиками суб'єкта господарювання. Основні висновки за результатами наукового дослідження полягають в наступному:

1. Реформування податкової системи, що вирізняється динамічністю змін, загострює проблеми визнання та облікового відображення операцій з формування бази оподаткування податком на прибуток. Розвиток теоретико-методичних засад облікового забезпечення податкових розрахунків в частині нарахування податку на прибуток як пріоритетного джерела наповнення державного бюджету, забезпечить одержання позитивного соціального та економічного ефекту для суб'єктів мікро- (нівелювання негативного впливу податкових ризиків та виконання податкових обов'язків суб'єктами господарювання як платниками податків) та макрорівнів (наповнення доходної частини державного бюджету та формування засад для оперативного моніторингу платників податку на прибуток шляхом своєчасного реагування та попередження здійснення ними ризикових операцій як основи забезпечення соціальних інтересів різних груп заінтересованих осіб).

2. Наявність різних підходів до трактування податку на прибуток зумовлює ряд проблемних питань методики його відображення у бухгалтерському обліку. Уточнено трактування терміну “податок на прибуток” з облікової точки зору як загальнодержавного прямого податку, який розподіляється платниками податку за встановленою законодавством ставкою з вираженого у грошовому виразі прибутку юридичних осіб для покриття державою понесених перед суспільством витрат у зв'язку з виконанням нею соціально-економічних функцій. Використовуючи концептуальні засади інституціоналізму, запропоновано структурну будову вітчизняної системи розподілу прибутку державі, що дозволило удосконалити організацію та методику бухгалтерського обліку в частині нарахування та сплати податку на прибуток.

3. В сучасній економічній теорії економістами виокремлюється безліч видів прибутку, в науковій полеміці постає питання щодо вибору бази оподаткування податком на прибуток серед економічного та бухгалтерського прибутку. Обґрунтовано застосування економічного прибутку як критерію порівняння ефективності діяльності суб'єктів господарювання та доведено недоцільність його використання як бази оподаткування у зв'язку з неможливістю відображення на рахунках бухгалтерського обліку.

4. За умов існування різних груп користувачів облікової інформації, які висувають вимоги до якісних та кількісних характеристик даної інформації, сформувалась окрема підсистема бухгалтерського обліку – податкові розрахунки, що ускладнює роботу персоналу бухгалтерської служби у зв'язку з необхідністю ведення одночасно фінансового обліку та податкових розрахунків. На основі аналізу нормативного регулювання країн світу теоретично обґрунтовано доцільність єдиної

інформаційної системи бухгалтерського обліку в частині нарахування та сплати податку на прибуток, що стало основою удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку операцій з нарахування та сплати податку на прибуток.

5. Облікова політика суб'єкта господарювання є управлінським інструментом, який дозволяє максимально забезпечити задоволення інтересів різних груп користувачів облікової інформації. Податковим законодавством визначаються альтернативні варіанти окремих складових елементів облікової політики, вибір яких значною мірою впливає на економічні показники діяльності платника податку. У зв'язку з цим розроблено механізм використання облікової політики як інструменту податкового планування на основі фінансового аналізу показників податкового навантаження та фінансового стану з метою оптимізації рівня оподаткування суб'єктів господарювання.

6. Неврегульованість бухгалтерського обліку операцій з податком на прибуток в Україні пов'язана з недосконалістю його нормативно-правового забезпечення. Сформовані Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нарахування та сплати податку на прибуток сприятимуть підвищенню достовірності облікової інформації про нараховані та сплачені податкові зобов'язання з податку на прибуток, відстрочені податкові активи та зобов'язання.

7. Реформування податкової системи та внесені зміни до положень (стандартів) бухгалтерського обліку вимагають удосконалення організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку операцій з нарахування та сплати податку на прибуток. Удосконалено методичний підхід до бухгалтерського обліку операцій з нарахування податку на прибуток на основі його трактування як частки, яка підлягає розподілу державі. Розроблено документальне забезпечення облікового відображення операцій з нарахування податку на прибуток, що забезпечує оперативне визначення тимчасових та постійних податкових різниць, які впливають на узгодження фінансових результатів до оподаткування, обчислених відповідно до податкового законодавства та положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

8. Функціонування системи внутрішнього контролю за достовірністю та своєчасністю нарахування та сплати податку на прибуток залежить від організації як самої системи внутрішнього контролю, так і методичного забезпечення. Обґрунтовано підхід до організації системи та процесу внутрішнього контролю в частині визначення суб'єктів його проведення, цільового спрямування, завдань та об'єктів (фінансового результату до оподаткування, податкового зобов'язання з податку на прибуток та податкових ризиків), що сприяє підвищенню ефективності його здійснення на різних етапах.

9. Податковим законодавством визначаються обов'язки платника податків, невиконання або неповне виконання яких призводить до понесення витрат підприємством. Ймовірність понесення таких витрат характеризується наявними як зовнішніми, так і внутрішніми податковими ризиками. Розроблено порядок ідентифікації та оцінки податкових ризиків суб'єкта господарювання, пов'язаних з нарахуванням та сплатою податку на прибуток, а також "Карту податкових ризиків", яка використовуватиметься при здійсненні внутрішнього контролю для убезпечення підприємства від понесення витрат. Це дозволить підвищити дієвість системи внутрішнього контролю щодо попередження та усунення негативних наслідків для платника податку, які мають місце при настанні податкових ризиків.

10. Методичне забезпечення внутрішнього контролю операцій з нарахування та сплати податку на прибуток повинно чітко відповідати обраній керівництвом меті та об'єктам внутрішнього контролю. Розроблений методичний підхід до проведення внутрішнього контролю операцій з нарахування та сплати податку на прибуток базується на поєднанні підходів до ідентифікації, оцінки та управління податковими ризиками платника податку на прибуток. Запропоновані методики внутрішнього контролю дозволяють встановити пріоритетність об'єктів внутрішнього контролю, а також приймати оперативні управлінські рішення з метою попередження, усунення або мінімізації факторів появи та наслідків реалізації податкових ризиків платника податку на прибуток.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Статті в наукових фахових виданнях

1. Кучер С.В. Еволюція поняття “прибуток” в загальній історії економічних учень / С.В. Кучер // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – 2009. – № 4 (50). – С. 76-78. (0,58 друк. арк.).
2. Кучер С.В. Аналіз дисертаційних робіт за напрямом “прибуток” та “податок на прибуток” в Україні, Російській Федерації та Республіці Білорусь / С.В. Кучер // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – 2010. – № 2 (52). – 408 с. – С. 136-141. (0,64 друк. арк.).
3. Кучер С.В. Податковий облік чи податкові розрахунки: дискусійні питання / С.В. Кучер // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – 2010. – № 3 (53). – С. 100-102. (0,55 друк. арк.).
4. Кучер С.В. Податковий кодекс України як інструмент вирішення проблем бухгалтерського обліку податку на прибуток / С.В. Кучер // Економіка промисловості. – 2010. – № 4. – С. 172-175. (0,46 друк. арк.).
5. Кучер С.В. Особливості здійснення податкового контролю за нарахуванням та сплатою податку на прибуток / С.В. Кучер // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – 2011. – № 2 (56). – С. 113-115. (0,40 друк. арк.).
6. Кучер С.В. Документальне забезпечення визначення прибутку до оподаткування згідно Податкового кодексу України / С.В. Кучер // Вісник Університету банківської справи Національного банку України. – Київ, 2011. – № 1 (10). – С. 265-269. (0,43 друк. арк.).
7. Кучер С.В. Проблеми вибору раціональної форми організації бухгалтерського обліку розрахунків за податками / О.В. Олійник, С.В. Кучер // Вісник Запорізького національного університету. – 2011. – № 3 (11). – С. 133-139. (загальний обсяг 0,54 друк. арк., індивідуально автора 0,25 друк. арк.: розкрито критерії вибору суб'єктів ведення бухгалтерського обліку операцій з нарахування та сплати податку на прибуток, складання та подання податкової звітності).

8. Кучер С.В. Організація системи внутрішнього контролю розрахунків за податком на прибуток / С.В. Кучер // Вісник Хмельницького національного університету / Серія: Економічні науки. – 2012. – № 2. – Том 1. – С. 86-89. (0,41 друк. арк.).

Тези доповідей на конференціях

9. Кучер С.В. Еволюція бухгалтерського обліку прибутку підприємства / С.В. Кучер // Зимові читання, присвячені ідеям П.П. Німчинова та І.В. Малишева: зб. тез та текстів виступів на VIII Всеукр. наук. конф., присвяч. видатним вченим в галузі бух. обліку д.е.н., проф. І.В. Малишеву та д.е.н., проф. П.П. Німчинову, 24-25 лют. 2010 р., м. Житомир / Міністерство освіти і науки України, Житом. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – С. 37-39. (0,17 друк. арк.).

10. Кучер С.В. Проблеми визначення сутності прибутку як економічної категорії / С.В. Кучер // Зб. тез та текстів виступів на XXXV наук.-практ. міжвуз. конф., присвяч. Дню університету, 25-28 травня 2010 р.: в 2-х т., м. Житомир / Міністерство освіти і науки України, Житом. держ. технолог. ун-т., Житом. держ. ун-т ім. І. Франка, Житом. військ. ін-т ім. С.П. Корольова Нац. авіац. ун-ту, Житом. нац. агроєколог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – Т. 2. – С. 140. (0,17 друк. арк.).

11. Кучер С.В. Особливості визначення прибутку до оподаткування в бухгалтерському обліку: закордонний досвід / С.В. Кучер // Проблеми бухгалтерського обліку в Україні: зб. тез та матер. наук.-практ. конф., присвяч. Дню бухгалтера, 16 лип. 2010 р., м. Житомир / Міністерство освіти і науки України, Житоми. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – С. 69-73. (0,24 друк. арк.).

12. Кучер С.В. Бухгалтерський облік податку на прибуток в республіці Болгарія / С.В. Кучер // Нові концепції розвитку бухгалтерського обліку, аналізу і контролю в умовах економічних змін: зб. тез та матер. виступів на ІХ Міжнар. наук. конф., 14-15 жовт. 2010 р., м. Житомир / Міністерство освіти і науки України, Житом. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – С. 332-334. (0,17 друк. арк.).

13. Кучер С.В. Проблеми бухгалтерського обліку податку на прибуток / С.В. Кучер // Економіка і управління у промисловості: матеріали Всеукр. наук.-практ. конф., присвяч. 75-річчю факультету економіки і менеджменту Національної металургійної академії України, 28-29 жовт. 2010 р., м. Дніпропетровськ / Міністерство освіти і науки України, Нац. металург. академія України. – Дніпропетровськ: ІМА-прес, 2010. – С. 319-320. (0,12 друк. арк.).

14. Кучер С.В. Бухгалтерський облік та податкові розрахунки: шляхи поєднання / С.В. Кучер // Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки: зб. тез доп. на Міжнар. наук.-практ. конф. молодих науковців, аспірантів, здобувачів і студентів, 3 груд. 2010 р., м. Луцьк / Луцький нац. техн. ун-т, Федерація аудиторів, бухгалтерів і фінансистів АПК України. – Луцьк: РВВ Луцького національного технічного університету, 2010. – С. 306-307. (0,10 друк. арк.).

15. Кучер С.В. Особливості розрахунків за податком на прибуток розвинених країн світу / С.В. Кучер // Теорія та практика розвитку інноваційної економіки: матер.

Міжнар. наук.-практ. конф., 29-30 вер. 2011 р.: у 2-х частинах, м. Одеса / Центр економічних досліджень та розвитку – Одеса: ГО “Центр економічних досліджень та розвитку”, 2011. – Ч. II. – С. 80-83. (0,19 друк. арк.).

16. Кучер С.В. Облікова та податкова політика підприємства: взаємоз'язок та основні положення / С.В. Кучер // Еколого-соціальні орієнтири бухгалтерського обліку, контролю, економічного аналізу: цивілізаційні виклики: зб. тез виступів на Х Ювіл. Міжнар. наук. конф., 13-14 жовт. 2011 р., м. Житомир / Міністерство освіти і науки, молоді та спорту України, Житом. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2011. – С. 151-152. (0,16 друк. арк.).

17. Кучер С.В. Шляхи підвищення інформативності показників фінансової звітності щодо розрахунків за податком на прибуток / С.В. Кучер // Розвиток економічної інфраструктури України: теоретико-методичний та науково-практичний аспекти: зб. тез та виступів на VIII Міжнар. наук.-практ. конф. для студентів, аспірантів та молодих вчених, 3-4 лют. 2012 р., м. Київ / Аналітичний центр “Нова економіка”. – Київ, 2012. – С. 78. (0,14 друк. арк.).

18. Кучер С.В. Суб'єкти внутрішнього контролю розрахунків за податком на прибуток / С.В. Кучер // Інтеграційний вибір України: історія, сучасність, перспективи: зб. матер. Всеукр. наук.-практ. конф. з міжнар. участю, 10 квіт. 2012 р.: у 2-х томах, м. Вінниця / Міністерство освіти і науки, молоді та спорту України, Тернопільський нац. екон. ун-т, Вінницький ін-т економіки. – Тернопіль: Крок, 2012. – Том II. – С. 124-126. (0,17 друк. арк.).

Навчальні посібники

19. Управленческо счетоводство. Теория на икономически анализ. Контрол. Одит: [навч. посіб. для студ. економ. спец. вищ. навч. закл.] / [Вигівська І.М., Зеленіна О.О., Кучер С.В. та ін.]; / за ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: ЖДТУ, 2009. – 188 с. (загальний обсяг – 12,14 друк. арк., особисто автору належить 0,4 друк. арк.: Тема 17. Същност и организация на данъчен контрол (Тема 17. Сутність та організація податкового контролю).

АНОТАЦІЯ

Кучер С.В. Бухгалтерський облік і внутрішній контроль операцій з нарахування та сплати податку на прибуток. – На правах рукопису.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Житомирський державний технологічний університет МОНмолодьспорту України, Житомир, 2012.

У дисертаційній роботі поглиблено теоретико-методичні положення бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю операцій з нарахування та сплати податку на прибуток. Уточнено трактування терміну “податок на прибуток” та запропоновано структурну будову вітчизняної системи розподілу прибутку державі у вигляді податку на прибуток. Визначено економічний прибуток як критерій порівняння ефективності діяльності суб'єктів господарювання. Обґрунтовано єдину інформаційну систему бухгалтерського обліку та удосконалено методичне забезпечення бухгалтерського обліку операцій з податком на прибуток. Розроблено механізм використання облікової політики як інструменту податкового планування на основі показників економічного аналізу. Розроблено порядок ідентифікації та

оцінки податкових ризиків суб'єкта господарювання. Запропоновано організаційно-методичний підхід до проведення внутрішнього контролю операцій з нарахування та сплати податку на прибуток, який базується на поєднанні підходів до ідентифікації, оцінки та управління податковими ризиками платника податку на прибуток.

Ключові слова: прибуток, фінансовий результат, податок на прибуток, інформаційна система бухгалтерського обліку, податкові різниці, податковий ризик, податкове планування, податкове навантаження, внутрішній контроль.

АННОТАЦІЯ

Кучер С.В. Бухгалтерський учет и внутрений контроль операций по начислению и уплате налога на прибыль. – На правах рукописи.

Диссертация на соискание научной степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.09 – бухгалтерский учет, анализ и аудит (по видам экономической деятельности). – Житомирский государственный технологический университет Министерства образования и науки, молодежи и спорта Украины, Житомир, 2012.

В диссертационной работе расширены теоретико-методические основы бухгалтерского учета и внутреннего контроля операций по начислению и уплате налога на прибыль. Уточнено трактовку термина “налог на прибыль” и предложено структурное строение отечественной системы распределения прибыли государству в виде налога на прибыль. Определено экономическую прибыль как критерий сравнения эффективности деятельности хозяйствующих субъектов.

Объектом исследования являются хозяйственные операции по начислению и уплате налога на прибыль, а также их отображение в системе бухгалтерского учета и внутреннего контроля.

Предметом исследования является совокупность теоретико-методических и практических основ бухгалтерского учета и внутреннего контроля операций по начислению и уплате налога на прибыль.

В процессе исследования теоретических основ системы налогообложения под налогом на прибыль предложено понимать общегосударственный прямой налог, который распределяется налогоплательщиками по установленной законодательством ставке с выраженной в денежном эквиваленте прибыли юридических лиц и предназначен для покрытия государством понесенных перед обществом расходов, связанных с исполнением ее социально-экономических функций. Соответственно данной трактовки, используя концептуальные основы институционализма, предложено структурное строение отечественной системы распределения прибыли государству, что позволило усовершенствовать организацию и методику бухгалтерского учета операций с налогом на прибыль.

Рассматривая экономическую прибыль как объект налогообложения, обосновано ее использование в качестве критерия сравнения эффективности деятельности хозяйствующих субъектов и доказано нецелесообразность использования ее в качестве базы налогообложения налогом на прибыль в связи с отсутствием возможности отображения экономической прибыли на счетах бухгалтерского учета.

Используя результаты анализа нормативного обеспечения бухгалтерского учета стран мира, предложено единую информационную систему бухгалтерского учета начисления и уплаты налога на прибыль, на основе которой усовершенствовано организацию и методику учета операций по начислению и уплате налога на прибыль.

Налоговое законодательство определяет альтернативные варианты отдельных составляющих элементов учетной политики организации, которые используются в процессе налогового планирования. В связи с этим разработано механизм использования учетной политики как инструмента налогового планирования, который использует результаты экономического анализа показателей налоговой нагрузки и финансового состояния с целью оптимизации уровня налогообложения организации.

Учитывая уточнение трактовки налога на прибыль и концепцию единой информационной системы, усовершенствован методический подход к отображению на счетах бухгалтерского учета операций по начислению налога на прибыль, а также разработано документальное обеспечение бухгалтерского учета расчетов по налогу на прибыль, что позволяет оперативно определять размер постоянных и временных налоговых разниц, которые влияют на согласование финансовых результатов до налогообложения, и подготовку финансовой отчетности.

Обоснован подход к организации системы внутреннего контроля организации и процесса проведения внутреннего контроля: определены субъекты его осуществления, целевая направленность, которой является объективное изучение соответствия законности, своевременности и полноты отображения фактического состояния расчетов по налогу на прибыль с целью предупреждения возникновения незапланированных расходов в виде штрафов и пени. Также определены задачи и объекты внутреннего контроля расчетов по налогу на прибыль (финансовый результат до налогообложения, налоговое обязательство по налогу на прибыль и налоговые риски), что способствует эффективности его осуществления на разных этапах.

Организация как налогоплательщик подвержена действию внешних и внутренних налоговых рисков. Разработан порядок идентификации и оценки налоговых рисков организации, связанных с налогом на прибыль, а также “Карту налоговых рисков” организации, которая используется при осуществлении внутреннего контроля, что позволяет повысить действенность системы внутреннего контроля относительно предупреждения и устранения негативных последствий налогоплательщика при реализации налоговых рисков.

Предложено методическое обеспечение осуществления внутреннего контроля операций по налогу на прибыль, которое основано на объединении подходов к идентификации, оценке и управлению налоговыми рисками налогоплательщика. Предложенное методическое обеспечение позволяет установить приоритетность объектов внутреннего контроля, а также принимать оперативные управленческие решения с целью предупреждения, устранения или минимизации факторов возникновения налоговых рисков по налогу на прибыль.

Постановка и решение в диссертации проблемных вопросов направлены на усовершенствование теоретико-практических исследований бухгалтерского учета и внутреннего контроля расчетов по налогу на прибыль.

Ключевые слова: прибыль, финансовый результат, налог на прибыль, информационная система бухгалтерского учета, налоговые разницы, налоговый риск, налоговое планирование, налоговая нагрузка, внутренний контроль.

ANNOTATION

Kucher S.V. Accounting for and internal control over the transactions with income tax charges and payment. – Manuscript.

Thesis for obtaining the scientific degree of Candidate of Economic Sciences by speciality 08.00.09 – accounting, analysis and auditing (by types of economic activity). – Zhytomyr State Technological University of Ministry of Education and Science, Youth and Sport of Ukraine, Zhytomyr, 2012.

The theoretical and methodical statements of accounting for and internal control over the transactions with income tax charges and payment have been grounded. The interpretation of the term “income tax” has been specified as well as the structural scheme of the national system of distribution of income to state in the form of income tax has been suggested. The economic profit as a criterion of comparing the efficiency of companies’ performance has been determined. The integral informational accounting system has been grounded as well as the methodic support of accounting for transactions with income tax has been improved. The mechanism of using the accounting policy as a tool of tax planning on the basis of economic analysis indexes has been worked out. The procedure of identifying and assessing tax risks that companies run has been worked out. Organization and methodic approach towards carrying out internal control over the transactions with income tax charges and payment has been suggested, which is based on the combination of approaches towards identification, assessment and management of tax risks run buy the income tax payer.

Key words: profit, financial result, income tax, informational system of accounting, tax differences, tax risk, tax planning, tax burden, internal control.

Підписано до друку 07.09.2012 р.
Формат 60x84/16. Ум. друк. арк. 0,9.
Тираж 100 прим. Замовлення № 192

Редакційно-видавничий відділ ЖДТУ
10005, м. Житомир, вул. Черняхівського, 103