

Аудит не передбачає суцільної перевірки діяльності клієнта в зв'язку з тим, що вони вимагають великих матеріальних та трудових витрат. Аудитор концентрує свою увагу на місцях найбільшого ризику, проводить вибіркові перевірки, збирає докази на підтвердження об'єктивної істини з метою формування аудиторського висновку. Аудитор використовує такі формулювання для висловлення своєї думки як: „справедливо і достовірно відображає” або „подає достовірно, в усіх суттєвих аспектах”, що є еквівалентними термінами. Це свідчить про те, що в світовій практиці аудит розглядається як процес надання користувачам обґрунтованого рівня впевненості щодо достовірності фінансової звітності, тобто аудитор не дає повної чи сто процентної гарантії. Цей вираз також інформує користувачів про те, що думка висловлена аудитором, стосується виключно суттєвої фінансової інформації.

Фінансова звітність вважається достовірною і надійною, якщо вона не містить суттєвих помилок. Суттєвими вважаються такі помилки, існування яких може привести до неправильних рішень користувачами, внаслідок чого вони зазнають збитків. Тому в процесі планування аудитор повинен встановити рівень помилкової суми за якої фінансова звітність вважатиметься достовірною.

У процесі планування аудитор оцінює аудиторський ризик, під яким розуміють ризик того, що аудитор зробить неправильний висновок щодо фінансової звітності після виконання ним аудиторських процедур, тобто за неправильною фінансовою звітністю буде представлений позитивний аудиторський висновок.

Таким чином, планування, яке передбачає розробку стратегії, плану та програми аудиту є важливим етапом при проведенні аудиторської перевірки, що підвищує її якість та надійність.

### **Список використаної літератури:**

1. Аренс А. Аудит: / А. Аренс, Дж. Лобек; пер. с англ.; гл. редактор сериї проф. Я.В. Соколов – М.: Финансы и статистика, 2001. – 560 с.
2. Шеремет А.Д. Аудит / А.Д. Шеремет, В.П. Суйц. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2006. – 448 с.

*Мойш-Шіман Р.В., магістрант ТНЕУ,  
науковий керівник: к.е.н., доцент Будник Л.А.*

## **ПОДАТОК НА ПРИБУТОК: ЗБЛИЖЕННЯ ФІНАНСОВОГО ТА ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ**

Актуальні проблеми в галузі економіки не можна вирішувати без вдосконалення побудови податкової системи, яка є одним з найважливіших важелів державного регулювання господарства країни. Ефективність цьо-

го регулювання залежить від визначення складу податкової системи, розміру податкових ставок, видів і розмірів бюджетних пільг.

Чітка побудова системи оподаткування відповідно до змін, що відбуваються в її організації й техніці ведення, підвищує роль обліку як основного засобу одержання достовірної інформації у системі оподаткування щодо складання фінансової і податкової звітності.

Найбільшою новацією Податкового кодексу стала реформа податку на прибуток. Зміни стосуються не лише ставки податку, а й порядку його адміністрування.

Цей розділ кодексу досить збалансований. З одного боку, він знижує фіскальний тиск на підприємства та зменшує витрати на ведення податкового обліку. З іншого – дозволяє перекрити найбільш поширені схеми мінімізації оподаткування.

В останні роки ефективність механізму адміністрування податку на прибуток різко знизилася. Для платників ключовою проблемою стали надмірні затрати на ведення обліку та підготовку звітності. За даними Світового банку та МФК, вони становлять 280 людино-годин, що в кілька разів більше, ніж у країнах ЄС. У грошовому вираженні затрати корпоративного сектора на адміністрування даного податку в Україні перевищують 1 мільярд гривень [ 1 ]. Основна причина у тому, що в Україні податковий та фінансовий обліки значно відрізнялися.

В Податковому кодексі зроблено кілька перспективних кроків для підвищення фіскальної ефективності цього податку.

По-перше, знижується номінальна ставка податку. Щоправда, враховуючи значний дефіцит бюджету, в остаточному варіанті кодексу закладено для перших етапів менш стрімку динаміку зниження, ніж було спочатку задекларовано (рис.1).

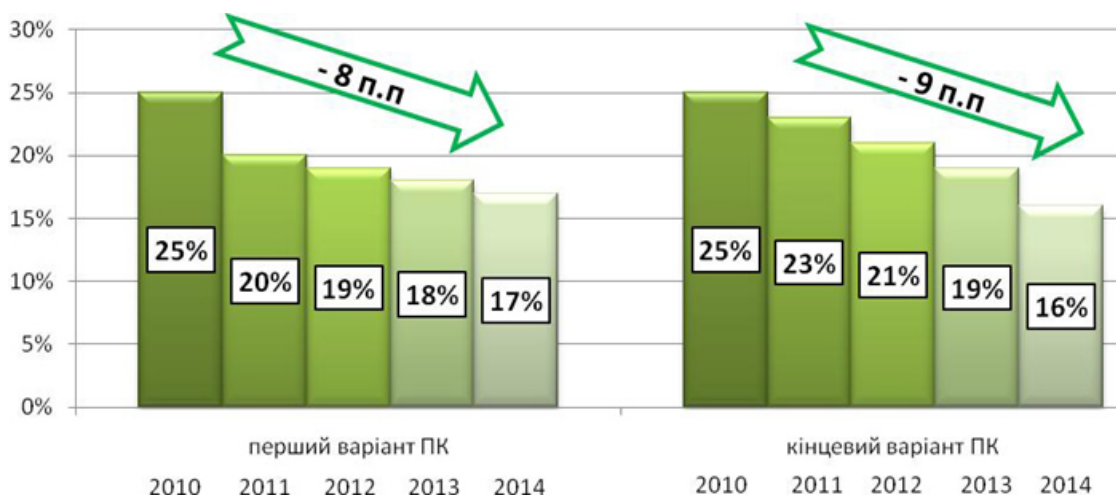
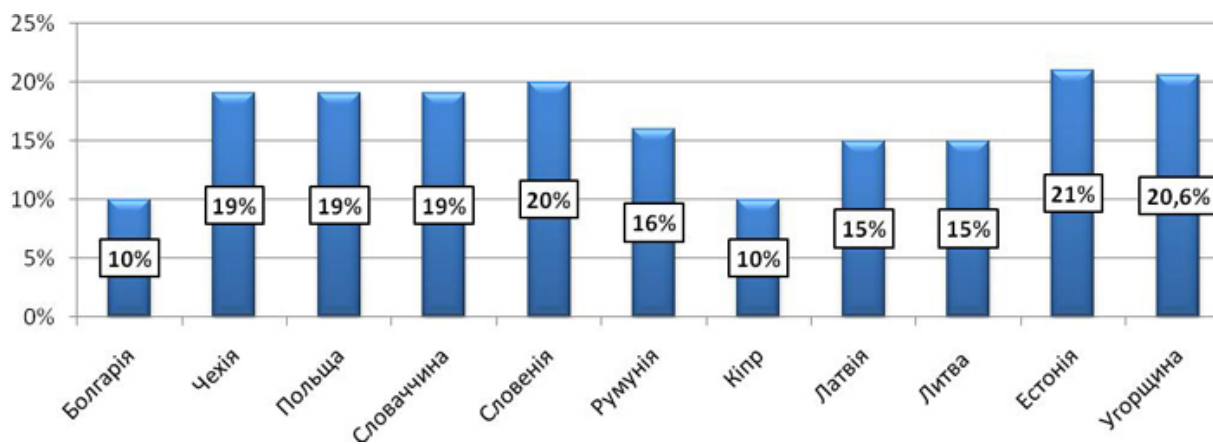


Рис 1. Варіанти зниження ставки податку на прибуток [ 2,с.18 ]

Перший варіант передбачав різке зниження ставки у 2011 році – відразу на 5 відсоткових пунктів. За розрахунками Національного інституту стратегічних досліджень, за умови збереження фінансових показників господарської діяльності на рівні 2010 року, держбюджет-2011 втратив би 8 мільярдів гривень. Відтак менш стрімке зниження податку можна назвати цілком прагматичним і обґрунтованим. У 2011 році ставка зменшиться лише на 2 відсоткові пункти.

У результаті зниження ставки податку до 16% Україна буде мати одну з найнижчих номінальних ставок. Найнижчі ставки у ЄС застосовуються переважно у країнах Центрально-Східної Європи як наслідок конкуренції – змагання країн за залучення капіталу через формування максимального сприятливого податкового режиму (рис.2).



**Рис. 2. Ставки податку на прибуток у деяких країнах ЄС [ 3 ]**

Водночас низька номінальна ставка податку на прибуток не означає автоматичного формування найбільш конкурентоспроможного фіскального простору. Конкурентоспроможність податкової системи більше залежить від реальної ставки податку та від простоти і прозорості його адміністрування.

По-друге, автори Податкового кодексу спробували зблизити фінансовий та податковий обліки. Визначення прибутку для оподаткування відбувається на основі даних фінансового обліку з урахуванням тимчасових і постійних податкових різниць.

Замість понять "скоригований валовий дохід" та "валові витрати" у Податковому кодексі база оподаткування податку на прибуток підприємств визначається шляхом зменшення суми доходів звітного періоду на собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг та суму інших витрат.

Доходи формуються з двох складових: "доходу від операційної діяльності" та "інших доходів". Доходи визначаються на підставі первинних документів, що підтверджують отримання платником податку доходів,

обов'язковість ведення і зберігання яких передбачено правилами ведення фінансового обліку, та інших документів. Суми, відображені у складі доходів платника податку, не підлягають повторному включенню до складу його доходів [ 4 ].

Дохід від операційної діяльності визнається в розмірі договірної (контрактної) вартості, але не менше ніж сума компенсації, отримана в будь-якій формі, в тому числі при зменшенні зобов'язань, та включає дохід від реалізації товарів, виконаних робіт, наданих послуг, у тому числі винагороди комісіонера (повіреного, агента тощо); особливості визначення доходів від реалізації товарів, виконаних робіт, наданих послуг для окремих категорій платників податків.

Інші доходи включають:

- доходи у вигляді дивідендів, отриманих від нерезидентів;
- доходи від операцій оренди/лізингу;
- суми штрафів та/або неустойки чи пені, фактично отримані за рішенням сторін договору або відповідних державних органів, суду;
- вартість товарів, робіт, послуг, безоплатно отриманих платником податку у звітному періоді, визначена на рівні не нижче звичайної ціни, суми безповоротної фінансової допомоги, отриманої платником податку у звітному податковому періоді, безнадійної кредиторської заборгованості, крім випадків, коли операції з надання/отримання безповоротної фінансової допомоги проводяться між платником податку та його відокремленими підрозділами, які не мають статусу юридичної особи;
- суми невикористаної частини коштів, що повертаються з страхових резервів;
- суми заборгованості, що підлягають включенню до доходів;
- фактично отримані суми державного мита, попередньо сплаченого позивачем, що повертаються на його користь за рішенням суду;
- суми акцизного податку, сплаченого/нарахованого покупцями/покупцям підакцизних товарів (за їх рахунок) на користь платника такого акцизного податку, уповноваженого вносити його до бюджету, та рентної плати, а також суми збору у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну, теплову енергію та природний газ;
- суми дотацій, субсидій, капітальних інвестицій із фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування або бюджетів, отримані платником податку;
- доходи, не враховані при обчисленні доходу періодів, що передують звітному, та виявлені у звітному податковому періоді;
- дохід від реалізації необоротних матеріальних активів, майнових комплексів, оборотних активів;

- інші доходи платника податку за звітний податковий період.

Аналогічним чином, але більш детально класифікуються і витрати підприємств. Вони включають "витрати операційної діяльності" та "інші витрати". До операційних відносять витрати, матеріалізовані у собівартості товарів і послуг.

Собівартість придбаних та реалізованих товарів формується відповідно до ціни їх придбання з урахуванням ввізного мита і витрат на доставку та доведення до стану, придатного для продажу.

Витрати, які формують собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт і наданих послуг, визнаються витратами того звітного періоду, у якому визнано доходи від реалізації таких товарів, виконаних робіт і наданих послуг.

У новій системі податкового обліку виокремлюються такі статті витрат, що складають собівартість товару: прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, амортизація виробничих основних засобів та нематеріальних активів, вартість придбаних послуг, пов'язаних з виробництвом.

У кодексі прописана важлива норма, за якою до складу операційних витрат включаються інші виробничі витрати, які можна віднести до собівартості товару.

Економісти побоювалися, що витрати формуватимуться за принципом "включається лише те, що вказане у кодексі". Проте уряд зайняв лояльнішу позицію: теоретично до витрат можуть включатися всі незаборонені витрати.

Детально класифікуються "інші витрати". До них належить кілька підгруп.

1. Загальновиробничі витрати – оплата праці менеджменту середнього рівня, опалення, водопостачання, електроенергія.

2. Адміністративні витрати на обслуговування та управління підприємством – утримання апарату управління, оплата праці менеджерів вищого рівня, організаційні витрати, витрати на проведення зборів органів управління, представницькі витрати, витрати на службові відрядження.

3. Витрати на збут, які включають витрати, пов'язані з реалізацією товарів, виконанням робіт і наданням послуг – витрати на пакувальні матеріали, ремонт тари, оплата праці та комісійні винагороди продавцям, витрати на рекламу.

4. Інші операційні витрати – витрати за операціями в іноземній валюті, втрати від курсової різниці, суми нарахованих податків та зборів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

5. Фінансові витрати – відсотки за користування кредитами, позиками, облігаціями.

6. Інші витрати, не пов'язані з виробництвом та реалізацією товарів, виконанням робіт і наданням послуг – добровільні внески до бюджету та фондів.

Після впровадження нової моделі податкового обліку податківці зможуть відстежувати напрямки використання доходу і залежно від спеціалізації фірми робити певні висновки щодо доцільності всебічної перевірки підприємства.

Також з формули визначення бази оподаткування видалені амортизаційні відрахування. Це пов'язано з тим, що амортизація Податковим кодексом включається до витрат. Вона диференціюється залежно від виду витрат.

Окремо мають розраховуватися чотири види амортизації.

1. Амортизація виробничих основних засобів та нематеріальних активів, безпосередньо пов'язаних з виробництвом товарів, виконанням робіт і наданням послуг у рамках визначення "витрат операційної діяльності".

2. Амортизація основних засобів та нематеріальних активів загально-виробничого плану у рамках визначення загально-виробничих витрат за статтю "інші витрати".

3. Амортизація нематеріальних активів загальногосподарського використання у випадку калькуляції адміністративних витрат за статтю "інші витрати".

4. Амортизація за іншими підгрупами статті "інші витрати".

Отже, облік розрахунків з податку на прибуток повинен забезпечити правильне накопичення доходів, витрат та амортизації основних засобів і нематеріальних активів. В умовах автоматизації дуже зручно контролювати своєчасність і повноту розрахунків з бюджетом по податку на прибуток.

### **Список використаної літератури:**

1. Новак Андрій Бюджет-2010: кайдани ПДВ-залежності. /А. Новак. //Економічна правда. – 12.05.2010. [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://www.epravda.com.ua/columns/2010/05/12/235022/>
2. Жеребних А. Економічне відродження, оновлене законодавство та ефективне використання податкової інформації – запорука наповнення бюджету в 2011 році / А. Жеребних. //Вісник податкової служби України. – 2011. – №6. – С. 17- 20.
3. Молдован О. Податок на прибуток: на що чекати бізнесу/ О. Молдован. //Економічна правда. – 08.12.2010. [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://www.epravda.com.ua/publications/2010/12/8/261230/>
4. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. [Електронний ресурс]. Режим доступу: [http://uazakon.com/documents/date\\_a1/pg\\_ivwdsg.htm](http://uazakon.com/documents/date_a1/pg_ivwdsg.htm)