

6. Березовська Л. Як за допомогою “Бест-Звіт Плюс” перевірити статус платника ПДВ? [Електронний ресурс] / Людмила Березовська // Бухгалтер & Комп'ютер. – 2009. – № 18 від 28 вересня. – Режим доступу : <http://ukr.buhgalter.com.ua/articles/details/689/>

Надійшла 01.02.2012; рецензент: д. е. н. Бутинець Ф. Ф.

УДК 657

С. В. КУЧЕР

Житомирський державний технологічний університет

## ОРГАНІЗАЦІЯ СИСТЕМИ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКОМ НА ПРИБУТОК

*В статті розглянуто особливості організації системи внутрішнього контролю розрахунків за податком на прибуток. Зокрема визначено основні функції, які виконуються системою внутрішнього контролю розрахунків за податком на прибуток, її цільове спрямування та завдання. Також здійснено аналіз форм внутрішнього контролю, за якими може проводитися внутрішній контроль розрахунків за податком на прибуток.*

*The features of organization of the internal control system of accounting and payments for profit tax have been considered in the article. In particular the main functions performed by the internal control system of accounting and payments for profit tax, its purpose and objectives have been determined. The forms of internal control, according to which internal control of accounting and payments for profit tax may be performed, have been also analyzed.*

*Ключові слова: внутрішній контроль, система внутрішнього контролю, прибуток до оподаткування, розрахунки за податком на прибуток.*

**Постановка проблеми.** Внутрішній контроль – це система впорядкованих та взаємопов'язаних заходів щодо перевірки відповідності діяльності суб'єкта господарювання поставленим завданням, надання керівництву оперативної та об'єктивної інформації щодо стану об'єктів перевірки, а також рекомендацій щодо його покращення. Останнім часом вченими все більше стало приділятися уваги організації та методиці здійснення внутрішнього контролю, проте, їх розробки присвячені загальним питанням організації та методики внутрішнього контролю як цілісної системи, а також розмежуванню таких понять як “внутрішній контроль” та “внутрішній аудит”. Особливостям організації та методики внутрішнього контролю правильності, достовірності та законності здійснених операцій щодо розрахунків за податком на прибуток українськими вченими уваги не приділялося. У зв'язку з цим вбачаємо за необхідне розглянути особливості організації внутрішнього контролю розрахунків за податком на прибуток, оскільки відповідна організація процесу контролю є передумовою для оперативності, достовірності та об'єктивності його проведення.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Як вже зазначалось вище, внутрішньому контролю розрахунків за податком на прибуток вітчизняними науковцями уваги не приділялося, праці присвячені переважно організації та методиці проведення податкового контролю за правильністю нарахування та сплати податку на прибуток. Загальним засадам організації та методики внутрішнього контролю присвячені праці Т.А. Бутинець, Ф.Ф. Бутинця, Б.І. Валуєва, Г.Г. Кірейцева, М.В. Кужельного, Л.В. Дікань, М.Д. Корінька, В.П. Пантелеєва, С.М. Петренко, В.О. Шевчука, Н.В. Шульги та ін.

Мета дослідження полягає в удосконаленні теоретичних та практичних аспектів організації системи внутрішнього контролю суб'єкта господарювання в частині розрахунків за податком на прибуток.

**Результати дослідження.** Основне призначення будь-якого виду контролю полягає в збереженні майна власника, що наводить на думку, що перевіряти необхідно лише активи суб'єкта господарювання. У зв'язку з цим в науковій літературі, в переважній більшості, науковцями удосконалюється організація та методика внутрішнього контролю саме активів підприємства, а зобов'язанням приділяється досить мало уваги. Так, відповідно до Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, зобов'язання – заборгованість підприємства, що виникла внаслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють в собі економічні вигоди [1]. Ресурсами підприємства, що втілюють в собі економічні вигоди є активи підприємства. Правильність, своєчасність нарахування та погашення зобов'язання впливає на те, в якому періоді, в якому розмірі та які види активів підприємства будуть зменшені. Отже, зрозуміло, що внутрішній контроль за станом розрахунків на підприємстві також необхідно здійснювати, оскільки операції, пов'язані з погашенням таких зобов'язань призводять до зміни структури активів підприємства, які, по суті, є майном власників підприємства, хоча відповідно до принципу автономності й відображаються як майно саме юридичної особи.

Те ж саме стосується й податку на прибуток, оскільки він є зобов'язанням підприємства перед бюджетом. Погашення податку на прибуток прямо пов'язано зі зменшенням грошових коштів підприємства, що обов'язково вимагає чітко налагодженої системи внутрішнього контролю за правильністю та законністю нарахування даного податку. Розміри сплати податку на прибуток жорстко регулюються податковими органами, і відтік грошових коштів з підприємства у вигляді погашення зобов'язання з даного податку

завжди буде мати місце, якщо підприємство є прибутковим з точки зору вимог податкового законодавства. Проте, несвоєчасність, незаконність, неправильність нарахування та сплати податку на прибуток, а також подання податкової звітності за цим податком призведе до незапланованого та надмірного списання грошових коштів у вигляді штрафів та пені, які нараховуватимуться податковими органами за порушення податкового законодавства.

Важливість внутрішнього контролю також характеризується функціями, які він виконує. Корінко М.Д. відзначає, що внутрішній контроль виконує три основні функції: контроль повноважень (забезпечує виконання операцій, які сприяють розвитку підприємства), контроль документального оформлення (забезпечує відображення усіх дозволених операцій в облікових регістрах) та контроль збереження (запобігає неправильному використанню майна) [2, с. 41–42].

Якщо перенести зазначені функції внутрішнього контролю на внутрішній контроль розрахунків за податком на прибуток, то вказані функції виконуватимуться таким чином:

– Контроль повноважень – попереджається проведення операцій з нарахування та сплати штрафних санкцій за неправильно визначені та сплачені суми податку на прибуток та, відповідно, за помилково складену податкову звітність. Попередження виникнення зазначених операцій призведе до використання коштів, які сплачуються у вигляді штрафів та пені, на внутрішні потреби підприємства для розвитку його діяльності.

– Контроль документального оформлення – перевіряється законність здійснюваних операцій з визначення бази оподаткування податком на прибуток, використання пільг з даного податку та визначення суми зобов'язання з податку на прибуток до бюджету. В даному випадку контроль документального оформлення є первинною до функції контролю повноважень, оскільки за допомогою перевірки законності нарахування податку на прибуток попереджається нарахування штрафних санкцій до підприємства.

– Контроль збереження – попереджає непродуктивне витрачання грошових коштів на сплату штрафних санкцій підприємством. Дана функція є наслідком контролю повноважень.

Організація системи внутрішнього контролю розрахунків за податком на прибуток безпосередньо залежить від її цільового спрямування та завдань, які ставляться перед контролерами. Варто відмітити, що процес внутрішнього контролю розрахунків за податком на прибуток умовно поділити на два етапи: 1) внутрішній контроль правильності визначення бази оподаткування податком на прибуток; 2) внутрішній контроль нарахування та сплати податку на прибуток. Тобто у внутрішньому контролі розрахунків за податком на прибуток виникає одразу два об'єкти перевірки: фінансовий результат до оподаткування та податок на прибуток. До перевірки кожного з вказаних об'єктів висуваються окремі цільове спрямування та завдання внутрішнього контролю, проте, в даній статті, розглянемо цільове спрямування та завдання внутрішнього контролю розрахунків за податком на прибуток як єдиного процесу, що наведено на рис. 1.

Цільове спрямування та завдання системи внутрішнього контролю безпосередньо впливають на те, хто буде здійснювати даний контроль, коли та яким чином проходитиме перевірка тощо.

Жодна система контролю не може функціонувати без наявності суб'єктів контролю, проте суб'єкти контролю, залежно від того чи це внутрішній, чи зовнішній контроль, будуть різними. Так, Т.А. Бутинець відзначає, що ланки, які входять до внутрішнього контролю на підприємстві можна упорядкувати так: самоконтроль виконавця; функціональний контроль – вертикальний і горизонтальний; інституційний контроль [3, с. 468].

Самоконтроль, як форма системи внутрішнього контролю, полягає в тому, що кожен працівник, разом з виконанням своїх основних обов'язків, які передбачені трудовим договором, контролює самостійно власну діяльність.

Вертикальний функціональний контроль виконується керівниками всіх рівнів управління підприємства в межах своїх повноважень, а горизонтальний – іншими працівниками, якщо вони уповноважені здійснювати контрольні дії.

Інституційний контроль, на нашу думку, може також бути і зовнішнім, і внутрішнім. Внутрішній інституційний контроль виконується окремо створеною на підприємстві службою внутрішнього контролю. Варто відмітити, що створення окремих служб внутрішнього контролю є характерним та найбільш ефективним для великих підприємств, де ефект від функціонування такої служби перевищуватиме понесені на її утримання витрати.

Виходячи з особливостей об'єкта системи внутрішнього контролю – розрахунків за податком на прибуток, можна стверджувати, що для його перевірки є характерними усі форми внутрішнього контролю. Так, самоконтроль є однією з найменш витратніших форм системи внутрішнього контролю. Даний вид контролю виконуватиметься безпосередньо працівником, який займається нарахуванням податку на прибуток та складає податкову звітність, крім того самоконтроль існує на будь-якому підприємстві незалежно від його розмірів.

Функціональний внутрішній контроль, на нашу думку, при контролі розрахунків за податком на прибуток найдоречніше здійснювати в формі вертикального контролю, який виконується у взаємовідносинах “головний бухгалтер – бухгалтер”. Якщо на підприємстві створена бухгалтерська служба на чолі з головним бухгалтером, та в даній службі передбачена окрема посада бухгалтера, відповідального

за ведення податкових розрахунків, то в такому випадку, вертикальний внутрішній контроль завжди матиме місце, оскільки головний бухгалтер зобов'язаний перевірити показники звітності, яку він підписує.

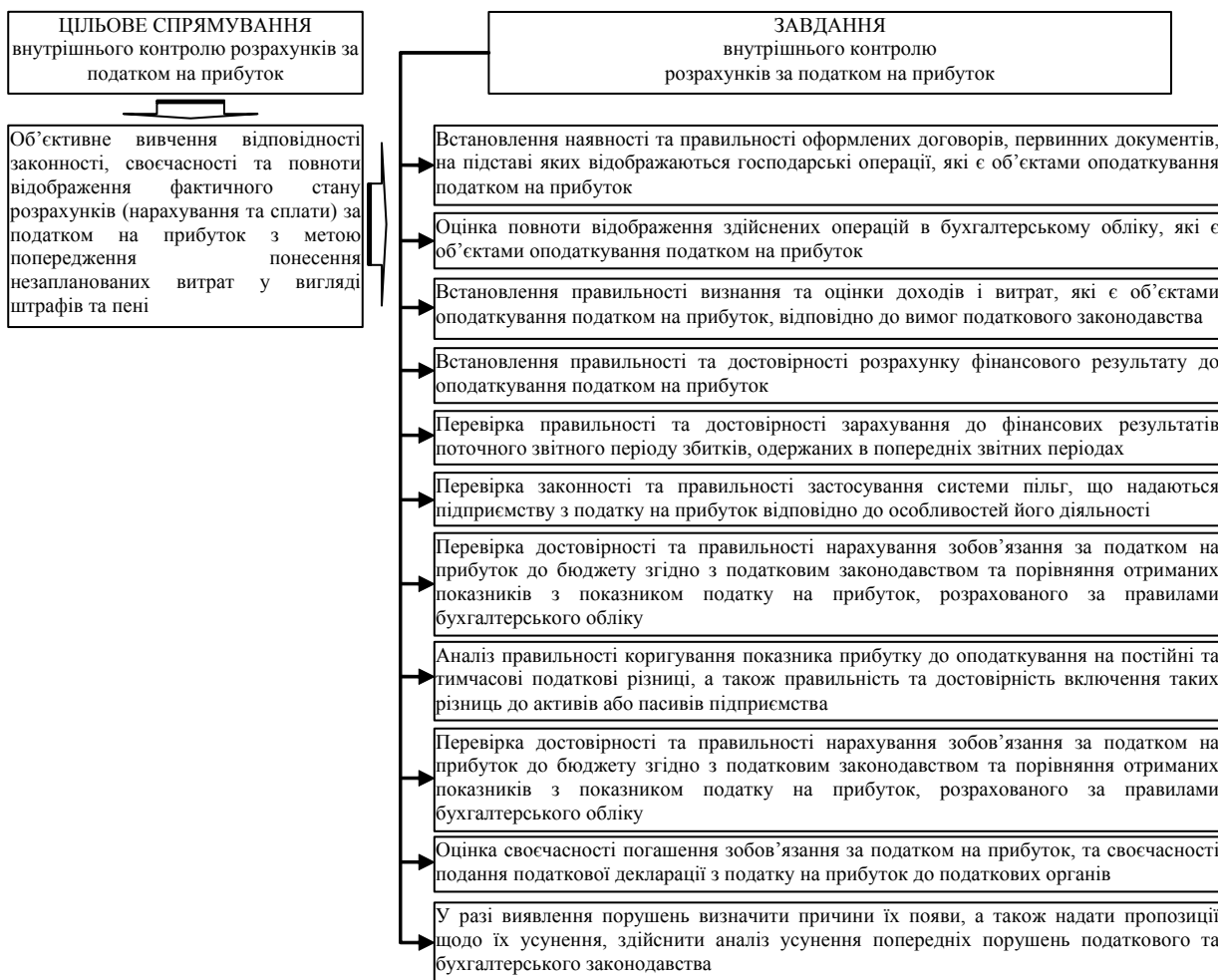


Рис. 1. Цільове спрямування та завдання внутрішнього контролю розрахунків за податком на прибуток

Інституційний контроль, як вже зазначалося вище, полягає у тому, що на підприємстві створюється окрема служба внутрішнього контролю, в якій, відповідно, має бути передбачена посадова особа, яка здійснюватиме перевірку за дотриманням податкового законодавства на підприємстві. Саме дана особа й здійснюватиме внутрішній контроль розрахунків за податком на прибуток.

Після визначення цільового спрямування й завдань системи внутрішнього контролю розрахунків за податком на прибуток, а також суб'єктів проведення контролю, важливою умовою оперативності, об'єктивності та ефективності внутрішнього контролю не лише розрахунків за податком на прибуток, а й будь-якого об'єкта перевірки є правильно організована та врегульована робота суб'єктів внутрішнього контролю.

Бутинець Т.А. зазначає, що система внутрішнього контролю організовується самим підприємством з метою захисту інтересів власників та керівників підприємства і регламентується внутрішніми актами [3, с. 471]. До таких внутрішніх актів можна віднести посадові інструкції суб'єктів внутрішнього контролю, якщо внутрішній контроль здійснюється у вигляді самоконтролю або функціонального контролю. Особливості проведення службою внутрішнього контролю своєї діяльності регулюються розробленим на підприємстві Стандартом системи внутрішнього контролю, в якому, відповідно, повинні міститися положення про особливості перевірки стану розрахунків за податком на прибуток на підприємстві. В даному стандарті повинні обов'язково визначитися загальні принципи перевірки, професійні вимоги до суб'єкта перевірки розрахунків за податком на прибуток, контрольні точки перевірки, завдання та мета перевірки тощо.

**Висновки та перспективи поданих досліджень.** В ході дослідження встановлено, що розрахунки за податком на прибуток є важливим об'єктом системи внутрішнього контролю підприємства, оскільки неправильне, та несвоєчасне нарахування та сплата даного податку призводять до завищення "непродуктивних" витрат підприємства у вигляді штрафних санкцій за порушення вимог податкового законодавства України. Визначено цільове спрямування та основні завдання внутрішнього контролю розрахунків за податком на прибуток, які поставлені перед системою внутрішнього контролю та які

впливатимуть на правильну її організацію. Так, цільовим спрямування системи внутрішнього контролю є об'єктивне вивчення відповідності законності, своєчасності та повноти відображення фактичного стану розрахунків за податком на прибуток з метою попередження понесення незапланованих витрат у вигляді штрафів та пені. Завдання системи внутрішнього контролю за розрахунками за податком на прибуток необхідно розподіляти відповідно до об'єктів такого контролю: бази оподаткування податком на прибуток та, безпосередньо, податку на прибуток.

В подальшому вбачаємо за необхідне розробити основні положення Стандарту системи внутрішнього контролю в частині розрахунків за податком на прибуток, інформаційне й методичне забезпечення внутрішнього контролю та методики його проведення.

### Література

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
2. Внутрішній контроль господарської діяльності підприємства : [навчальний посібник] / За ред. к.е.н., проф. М.Д. Корінька. – Фастів : “Поліфаст”, 2006. – 440 с.
3. Бутинець Т.А. Розвиток науки господарського контролю: проблеми теорії, методології та практики [монографія] / Бутинець Т.А. – Житомир : ЖДТУ, 2011. – 772 с.

Надійшла 01.02.2012; рецензент: д. е. н. Олійник О. В.

УДК 657.471:674(045)

І. О. ГЛАДІЙ

Вінницький торговельно-економічний інститут Київського національного торговельно-економічного університету

## ОБЛІК ВИТРАТ НА РЕМОНТ І МОДЕРНІЗАЦІЮ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ПІДПРИЄМСТВ ДЕРЕВООБРОБНОЇ ПРОМИСЛОВОСТІ

*Визначено об'єкти обліку витрат на ремонт і модернізацію основних засобів деревообробних підприємств, узагальнено основні фінансові інструменти їх модернізації та запропоновано алгоритм прийняття управлінського рішення щодо необхідності модернізації основних засобів.*

*The objects of account of charges are certain on repair and modernisation of the fixed assets of woodworking enterprises, the basic financial instruments of their modernisation are generalized and the algorithm of acceptance of administrative decision is offered in relation to the necessity of modernisation of the fixed assets.*

*Ключові слова: основні засоби, ремонт поточний, ремонт капітальний, модернізація, поліпшення, оренда, лізинг.*

**Вступ.** В сучасних ринкових умовах розробка та реалізація стратегічних планів розвитку деревообробних підприємств є одним із пріоритетних напрямків управлінської діяльності, адже економічний стан підприємства змінюється під впливом процесів деградації, відновлення та розвитку. У практичній діяльності пошук резервів ефективності господарської діяльності проводиться за усіма вище вказаними напрямками. Однак, в умовах сучасної конкуренції підприємство може досягнути успіху або просто вижити лише шляхом реалізації стратегії відтворення та модернізації основних засобів в процесі реалізації стратегічної мети – отримання прибутку.

Дефіцит фінансових ресурсів у деревообробній промисловості спричинив істотне послаблення її матеріально-технічної бази, руйнування економічних основ оновлення та розвитку. Відтак нестача фінансових ресурсів на лісових та деревообробних підприємствах Вінницького регіону призводить до погіршення стану їх основного капіталу. Подолання економічної та фінансової кризи потребує значних фінансових і матеріальних ресурсів. Залучити кошти в необхідній кількості для підприємницької діяльності у деревообробній промисловості надто складно. Значні потреби в коштах і надто малі потужності українських банків не дають змоги останнім резервувати кошти для видачі підприємствам гарантій на кредити з оновлення та закупівлі основного капіталу. У зв'язку з цим набуває важливості проблема стратегічного управління витратами на ремонт та модернізацію основних засобів підприємства.

**Аналіз останніх досліджень.** На даний момент пошук більш довершених підходів до обліку та аудиту витрат на ремонт та модернізацію основних засобів підприємства в економічній науці концентрується на розробці наукової теорії стратегії управління розвитком господарюючого суб'єкту. Дані питання, пов'язані з обліком витрат на відновлення та ремонт основних засобів, знайшли відображення в роботах багатьох вітчизняних та закордонних вчених, таких як Голов С.Ф., Бутинець Ф.Ф., Задорожний З.В., Крупка Я.Д., Кужельний М.В., Коцурпатий М.М., Пушкар М.С., Палій В.В., Ткаченко Н.М. та ін. Результати вивчення літературних джерел показують, що серед науковців немає єдиної думки про те, що є об'єктами обліку витрат на ремонт й модернізацію основних засобів і які саме методи необхідно застосовувати в їх обліку.

**Постановка завдання.** Метою дослідження виступило дослідження методики відображення в