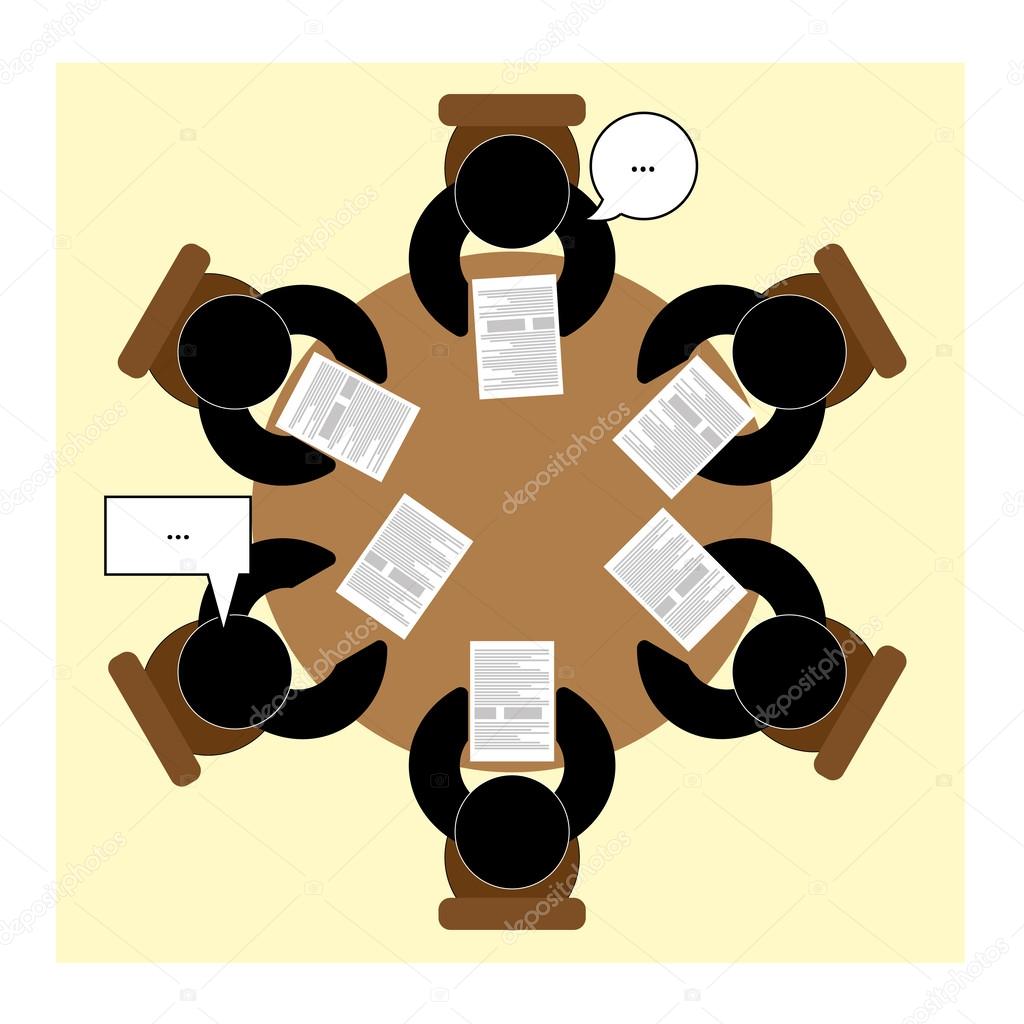
**МІНІСТEРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ ЛЬВІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВEРСИТEТ ІМEНІ ІВАНА ФРАНКА ФАКУЛЬТEТ УПРАВЛІННЯ ФІНАНСАМИ ТА БІЗНEСУ**



**ЗБІРНИК ДОПОВІДЕЙ НАУКОВОГО СЕМІНАРУ КАФЕДРИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ І КОНТРОЛЮ**



Львів 2024

ЗБІРНИК ДОПОВІДЕЙ НАУКОВОГО СЕМІНАРУ КАФЕДРИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ І КОНТРОЛЮ /Львів : ЛНУ імені Івана Франка, ФУФБ, кафедра обліку, аналізу і контролю. – 52 с. Укладач: Гончарук С.М. – доцент, к.е.н., доцент. За загальною редакцією в.о. завідувача кафедри обліку, аналізу і контролю проф. Романіва Є.М

Затверджено на засіданні кафедри обліку, аналізу і контролю Протокол №13 від «03» червня 2024 р.

В.о. завідувача кафедри обліку, аналізу і контролю\_\_\_\_\_ Романів Є.М.

(підпис) (прізвище, ініціали) « 03 » червня 2024 року

**ЗМІСТ**

**Романів Є.М. Зародження оподаткування в Україні……………………….4**

**Приймак С.В.** **Тенденції в розвитку системи контролінгу…………………8**

**Лобода Н.О. Оцифрування податкового контролю в умовах глобальної інтеграції: європейський семантичний простір…………………………….14**

**Гончарук С.М. Методологічні підходи до визначення аудиторського**

**ризику…………………………………………………………………………….19**

**Шот А.П. Оптимізація витрат на оплату праці: обліковий, юридичний та податковий аспекти……………………………………………………………..23**

**Шевців Л.Ю. Підготовка фахівців з управлінського обліку в Україні: потреба суб’єктів бізнесу………………………………………………………..29**

**Петришин Л.П. Прибуток дочірнього підприємства: особливості**

**розподілу………………………………………………………………………….36**

**Ярема Я.Р. Основи організації податкового обліку………………………….39**

**Діхтярук Д.С. Інформаційні технології у проведенні податкового**

**контролю………………………………………………………………………….42**

**Колодій В.І. Облік доходів і видатків у період воєнного стану……………..47**

Романів Є.М.,

к.е.н., професор

**ЗАРОДЖЕННЯ ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ**

Історії податків та оподаткування присвячено немало наукових праць вітчизняних і зарубіжних учених. Проте це питання залишається і донині досить актуальним, оскільки не завжди враховуються економічна, політична та географічна особливості окремих країн і регіонів.



Рис. 1 Податки

За словами англійського економіста Сіріла Паркінсона (1909–1993): "Оподаткування старе, як світ, і його початкова форма виникла, коли який-небудь вождь перекривав річку або гірський перевал і стягував плату за прохід з купців та туристів" [1].

Українська держава починаючи від часу проголошення незалежності і донині перебуває у постійному процесі реформування. Трансформування стосується майже усіх сфер суспільного життя: освіти, медицини, науки, політичної та економічної сфер, воно впливає на діяльність органів державного управління та місцевого самоврядування, торкається систем забезпечення життєдіяльності держави: національної безпеки, оборони, бюджету, а також податкової системи України.

В Україні розвиток оподаткування в історичній ретроспективі та досягнення національного вчення про податки вписують у три геополітичні цикли, запропоновані професором Львівського університету С. М. Злупком [2, с. 28]:

* Перший цикл охоплює період від найдавніших часів до зруйнування давньоукраїнської держави – Київської Русі – татаро-монголами.
* Другий датують серединою ХІV-ХVІІ століть.
* Третій – це час із середини ХVІІ ст. до 1991 року.
* З проголошенням України незалежною державою започатковано четвертий геополітичний цикл її економічного розвитку.

Оскільки вітчизняна практика використання податків багата прикладами, що дозволяють говорити не тільки про достатній практичний досвід податкового регулювання (до прикладу фінанси Запорізької Січі), але й про глибокий теоретичний фундамент податкової науки. Так, теоретичні уявлення про податки вітчизняних науковців дореволюційного періоду і 20-х рр. XX ст., відображаючи українську самобутність, сягали рівня тодішньої світової фінансової думки, а в деяких відношеннях і випереджали її.

Україна з найдавніших часів була складовою частиною еволюції людства. Закономірності розвитку оподаткування первісної доби, раннього середньовіччя і першої половини XIV ст. для населення України та західноєвропейських держав були спільними. В другій половині XIV ст. Україна втратила свою державність. Господарський розвиток українських земель визначався спочатку польським і литовським правом, а наприкінці XVIII ст. економічними системами Речі Посполитої і московської держави. Податкова еволюція в Україні відбувалася пізніше і повільніше, ніж у США і Західній Європі, із збереженням феодальних пережитків, обтяжена кріпосницькою системою, в умовах бездержавності та колонізації.

Відповідно і наука розвинулася далеко пізніше, ніж на Заході.

Податкова система Київської Русі відрізнялась від європейської. Першими формами оподаткування були дари, поклони та данина. Дари і поклони були винагородою князю за захист та підтримку миру. Основним джерелом казни князівства був прямий податок, а саме – данина. Під час війни сплачувались надзвичайні податі. У Х ст. були запроваджені адміністративно-фінансові пункти для збирання данини, так звані “становища”, для чого використовувались центри сільських громад – погости, двори, куди звозили данину. Для стягнення податі призначалися постійні князівські агенти – збирачі данини. Все населення ділилось на дві групи: перша – звільнена від податків (князівська знать), друга – платники податі. Об’єктом податі були земля, дім, дим. Непрямі податки існували у формі торгового і судового мита. Наприкінці XIX століття на теренах України, що входила до складу російської імперії, казна наповнювалась за рахунок подушної податі та непрямих податків: мита та акцизу на алкоголь, тютюн, цукор, сіль та ін. Пізніше був введений промисловий податок на заклади торгівлі та промислові підприємства, але він проіснував недовго.

На початку ХХ століття уряд гетьмана Скоропадського в умовах війни і руїни намагався ввести національну валюту (гривню) і підвищити ставки поземельного та промислового податків з торговельних підприємств, підвищити збори з грошових капіталів, зберегти податок на прибуток. Але цих заходів для зміцнення казни держави було недостатньо. Тому зробили ставку на збільшення непрямих податків. Було введено цукрову і винну монополію, акциз на пиво, чай, сірку, тютюн та пальне. Вагомим джерелом поповнення бюджету були митні збори17. Наприкінці 1918 р. до влади в Україні прийшла Українська Народна Республіка, яка хоч і не довго проіснувала, проте скарбниця, яка поповнилась за Гетьманщини, спорожніла.

Напередодні проголошення незалежності (1991 р.) в Україні склалась податкова система, яку складали: - податок з обороту; - відрахування в бюджет вільного залишку прибутку; - плата за виробничі фонди; - фіксовані платежі; - плата за воду; - лісовий дохід; - податок від демонстрації кінофільмів; - державне мито; - прибутковий податок з громадян; - прибутковий податок з колгоспів; - прибутковий податок з кооперативних і громадських організацій; - місцеві податки (податок з власників будівель і земельний податок, податок з власників транспортних засобів, курортний збір, разовий збір на курортних ринках, сільськогосподарський податок). Податок з обороту був основним бюджетоутворюючим показником і визначався як різниця між роздрібними цінами за вирахуванням торговельної знижки і оптовими цінами. У зв’язку з цим існувало два прейскуранти цін: оптових і роздрібних. На товари широкого вжитку (сувеніри, посилочні ящики, ялинкові прикраси тощо) податок з обороту встановлювався за ставками до обороту таких товарів, які розробляли фінансові органи в областях. З набуттям незалежності Україна швидко впроваджувала ринкові відносини, що вимагало оновлення податкової системи, в основу якої було покладено класичну схему оподаткування, з урахуванням рівня розвитку економіки, ринкових відносин, необхідності вирішення конкретних економічних і соціальних завдань, а також власних національних особливостей.

Відомий американський учений-фінансист Едвін Селігмен (1861–1939) виділяє сім етапів в історії розвитку податків, яким властиві такі ознаки:

* переважання ідеї дару. У ранніх феодальних державах податки розглядалися як дари, подарунки самодержавцям. Невипадково в Англії в середні віки поняття "податок" і "дар" виступали практично синонімами і позначались одним словом "gift";
* проведення паралелі між податком і проханням держави до народу про підтримку;
* закріплення ідеї допомоги, що надається державі;
* поширення ідеї про жертву, що приноситься народом в інтересах держави, при якій кожний громадянин відмовляється від коштів в інтересах суспільного блага. Так, одним із перших податків була так звана десятина. Вона виступала в ролі пожертвування і носила добровільний характер. Але таке пожертвування вже мало ознаки податку – фіксовану ставку – 10% від усіх джерел доходів, а також вносилася суворо в зазначений час;
* домінування ідеї обов’язку сплати податку. Перші спогади про регулярні податки, які складалися в систему, відносяться до XIII–XIV ст. до Різдва Христового. У ті часи прибутковий і подушний податки стягувалися у Персії, Китаї та Вавилоні;
* поява ідеї примусу з боку держави;
* виникнення ідеї певної частки або окладу, встановленої урядом незалежно від волі платника.

1.Податки: навчальний посібник / Під ред. Д. Черника. – 2 –вид., перероб. і доп. – Київ, 1996. – С. 4.

2.Злупко С. М. Три геополітичних цикли економічного розвитку України // Державність. – 1998. – № 20.

Приймак С.В. к.е.н., доцент

**ТЕНДЕНЦІЇ В РОЗВИТКУ СИСТЕМИ КОНТРОЛІНГУ**

Вітчизняна практика засвідчує, що суб’єкти господарювання часто приймають неефективні фінансово-інвестиційні рішення. Першопричиною прийняття нераціональних управлінських рішень у фінансовій сфері та зниження ефективності фінансово-господарської діяльності підприємства в цілому є нерівномірний розподіл інформації між різними групами учасників фінансових відносин. Економічна наука уже тривалий час знаходиться у пошуку шляхів вирішення завдання удосконалення механізмів зменшення інформаційних ризиків. Про актуальність цього напряму економічної думки свідчить уже те, що найбільш видатним його представникам ─ Дж. Акерлоф, У. Вікрі, Р. Коуз, Д. Канеман, К. Ерроу, Д. МакФадден, Дж.Мирліс, М. Спенс, Дж. Стігліц, М. Ауман, К. Шеллінг ─ було присуджено Нобелівську премію в галузі економіки.

Західною наукою і практикою розроблено цілий ряд способів зменшення негативних наслідків інформаційної асиметрії, зокрема: система подання сигналів, фільтрування, самоселекція, стимулювання, моніторинг та контроль. Одним із дієвих інструментів інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень та важливим елементом забезпечення інформаційної функції системи фінансового контролінгу на підприємстві є фінансова діагностика.

Актуальність цього семінару зумовлена нагальною потребою удосконалення методичних підходів до фінансової діагностики підприємств та необхідністю подальшого розвитку вітчизняної концепції контролінгу з урахуванням пріоритетності функції інформаційного забезпечення прийняття фінансових рішень. Розповсюджений у вітчизняній теорії і практиці традиційний підхід до системи контролінгу вичерпно описаний у працях О. Бандурки, М. Білик, В. Ковалева, Л. Лахтіонової, Л. Лігоненко, В. Мец, О. Павловської. Цей підхід характеризується окремими недоліками, які не дозволяють методикам, розробленими на його основі у повній мірі забезпечувати функції, що покладаються на фінансову діагностику.

Прогресивні підходи до інформаційного забезпечення управлінських рішень та діагностики фінансового стану підприємств, які передбачають широке використання економетричних методів обробки фінансової інформації досліджуються у працях В. Галасюка, І. Зятковського, В. Корнєєва, Л. Костирко, О. Мендрула, О. Островської, С. Науменкової, О. Терещенка, А. Турила, М. Чумаченка.

Контролінг як система підтримки управлінських рішень був уперше запроваджений на підприємствах США наприкінці XIX – на початку XX–го ст. У вітчизняній практиці контролінг як цілісна система починає впроваджуватися лише в кінці XX-го ст. В теорії і практиці існує досить велика кількість думок щодо трактування сутності контролінгу та його функцій. У систематизованому вигляді можна виділити три основні концепції контролінгу: орієнтована на інформаційну функцію (Т. Райхманн, Ч. Хорнгрен, К. Серфінг,А. Коененберг, О. Терещенко); орієнтована на функцію координації (Й. Вебер, Г. Кюппер, П. Хорват, Ананькіна Е.А, Данілочкіна Н.Г.) та на функцію контролю (Е. Ет-кінсон, Р. Каплан, Р. Хілтон, Р. Ентоні).

Для вітчизняних підприємств виправданим є використання першої з названих концепцій, яка базується на пріоритетності функції інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень. Така позиція обґрунтовується проблематикою інформаційної асиметрії та конфлікту інтересів між окремими сторонами фінансових відносин, з якою стикаються багато вітчизняних підприємств. Особливо чітко проявляються конфлікти між власниками та менеджментом підприємства, між підприємством та його кредиторами, між менеджментом різних рівнів. Світова економічна думка виробила ряд інструментів, спрямованих на зменшення інформаційної асиметрії та уникнення причин виникнення конфліктів інтересів. Одним із таких інструментів є фінансова діагностика.

Роль фінансової діагностики у зменшенні інформаційної асиметрії, а також визначальне місце інформаційного забезпечення в системі функцій контролінгу дозволяють віднести фінансову діагностику до числа ключових функціональних інструментів контролінгу. Результати діагностики слугують інформаційною підтримкою прийняття управлінських рішень в галузі фінансового та комерційного кредитування, інвестування, аквізицій, реорганізації, диверсифікації діяльності.

Під контролінгом слід розуміти систему інформаційної підтримки управлінських рішень на основі використання сукупності методів та процедур з фінансової діагностики, методичного та консультаційного забезпечення, а також щодо координації планування, обліку, контролю та ризик-менеджменту.

Враховуючи те, що контролер є постачальником інформації для прийняття фінансових рішень, для цілей удосконалення методів фінансової діагностики можуть використовуватися такі функціональні інструменти контролінгу як планування, прогнозування, управлінський облік.

Як будь-яка наукова концепція, контролінг проявляє своє значення та сутність через функції. Проблема, однак, полягає у тому, що, як і у випадку із дефініцією, не існує єдиного підходу до опису функцій та завдань контролінгу. Набір функцій та завдань різниться не лише у англо- та німецькомовній літературі, але й кожен з авторів обґрунтовує свій власний перелік функцій, висвітлюючи тим самим роль контролінгу в системі управління підприємством. В таблиці 1 наведено перелік функцій контролінгу та управлінського обліку, які обґрунтовуються різними авторами. Знаком „+” в таблиці відмічено функції, які відносяться тим чи іншим автором до контролінгу (управлінського обліку). Знаком „+” виокремлено функції, які частково відносяться до компетенції контролінгу (управлінського обліку). Зі знаком „-” виокремлено функції, які на думку того чи іншого автора не відносяться до компетенції контролінгу, відповідно, управлінського обліку.

**Таблиця 1**

**Трактування функцій контролінгу та управлінського обліку різними авторами**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Поняття | Українські  автори | Німецькі автори | | | | Американські автори | | | | |
| **Терещенко** | **Reichmann** | **Horváth** | **Küpper** | **Weber** | **Anthony** | **Belkaoui** | **Hilton** | **Horgren** | **Kaplan** |
| **Контролінг** |  |  |  |  |  | Не визначено | Не визначено |  |  |  |
| Інформаційне забезпечення | + | + | + | + | + | - | + | - |
| Планування | + | + | + | + | + | - | + | - |
| Контроль | + | + | + | + | + | + | + | + |
| Управління кадрами | - | - | - | + | + | - | - | - |
| Організація | - | - | - | + | + | - | - | - |
| Координація | + | + | + | + | + | - | + | - |
| Розробка стратегії підприємства  (визначення цільових показників) | + | + | + | + | + | + | + | - |
| Внутрішній консалтинг  та методологія | + | + | + | + | + |  |  |  |  |  |
| Управління ризиками | + | - | + | - | - |  |  |  |  |  |
| **Управлінський облік** |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| Сфери діяльності |  | Не визначено | Див. Antony | Не визначено | Див. Antony |  |  |  |  |  |
| Інформаційне забезпечення |  | - | + | + | + | + |
| Планування |  | + | + | + | + | + |
| Контроль |  | + | + | + | + | + |
| Управління кадрами |  | + | + | + | + | + |
| Організація |  | + | + | + | + | + |
| Координація |  | + | + | + | + | + |
| Цільові показники підприємства |  | + | + | - | + | + |

Розглянемо більш детально, що ж приховується за кожною з названих вище функцій. Виходячи з концепції координації, контролінг можна розглядати з трьох точок зору:

а) функціональної;

б) інституціональної;

в) інструментальної (Рис. 1).

З функціональної точки зору контролінг виступає самостійною складовою системи управління і шляхом координації підтримує наявну на підприємстві систему управління.

Складовими системи управління є класичні функції менеджменту: планування, контроль, організація, управління кадрами.

**Підходи до вивчення контролінгу**

**функціональний**

**інституціональний**

Функції координації

Обслуговуючі

функції

Окрема посада?

Розміщення в ієрархії підприємства?

Повноваження та обов’язки?

Інструмент координації

Інструмент підтримки рішень

Інструмент забезпечення інформацією

**інструментальний**

**Рис. 1. Підходи до вивчення контролінгу**

Для виконання покладених на них завдань необхідною є система інформаційного забезпечення, яка надає іншим складовим системи управління адекватну інформацію. Особливого значення у даному аспекті набуває координація функцій планування та контролю. Для цього на контролінг покладаються завдання адаптації (пристосування) та інновації, тобто цілеспрямовано реагувати на зміни у навколишньому стосовно підприємства середовищі та відповідно пристосовуватись (зворотній зв’язок – feedback) та/або застосовувати інновації (прямий зв’язок та прогнозування – feedforward). Ключові завдання та функції контролінгу наведено на рис. 2.

Раціональна інституційна побудова системи контролінгу залежить від розміру підприємства. На малих та середніх підприємствах завдання контролінгу часто перебирають на себе інші відділи. На великих підприємствах значний обсяг та складність завдань роблять введення окремої посади (або заснування відповідного відділу) з контролінгу неминучим.

**Завдання контролінгу**

**Між підрозділами підприємства В межах підрозділів підприємства**

**Функції координації**

**Обслуговуючі функці***ї*

Координація в межах складових системи управління

Координація між складовими системи управління

Підтримка

рішень

Інформаційне забезпечення

Планування Інформаційне

забезпечення

Організація Контроль

**Рис. 2. Принципові завдання та функції контролінгу**

Однак, інформаційна підтримка управлінських рішень в системі контролінгу підприємства на основі сучасних економетричних методів фінансової діагностики у вітчизняних наукових розробках досі відсутня. Ґрунтовних досліджень потребують питання розробки адекватної методики фінансової діагностики та оцінки її якості, визначення місця діагностики фінансового стану в системі контролінгу, використання рейтингів та вартісних показників як критеріїв оцінки ефективності діяльності підприємств.

Список джерел:

1. Терещенко О.О. Поняття „контролінг” та „управлінський облік” у теорії і практиці // Фінанси України. 2006. №8. С.137-146.

Корнєєв В.В. Фінансові посередники як інститути розвитку: монографія. К.: Основа, 2007. 192 с.

Лобода. Н.О.к.е.н., доцент

**ОЦИФРУВАННЯ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ В УМОВАХ ГЛОБАЛЬНОЇ ІНТЕГРАЦІЇ: ЄВРОПЕЙСЬКИЙ СЕМАНТИЧНИЙ ПРОСТІР**

В умовах сьогодення, важливою функцією держави та її інституційних структур являється контроль, де вагоме значення в загальній системі державного контролю належить податковому контролю. Здійснивши аналіз результатів контрольно-перевірочної діяльності Державної податкової служби України, як суб'єкта державного податкового контролю, можна оцінити ефективність податкового контролю, як ефективного інструменту у формуванні дохідної частини бюджету держави.

Проаналізуємо динаміку кількісного вираження проведених перевірок контролюючими органами за 2017-2021 рр. (рис. 1).

**Рис. 1. Кількість проведених податкових перевірок органами Державної податкової служби України протягом 2017-2021 рр., тис. грн. [1]**

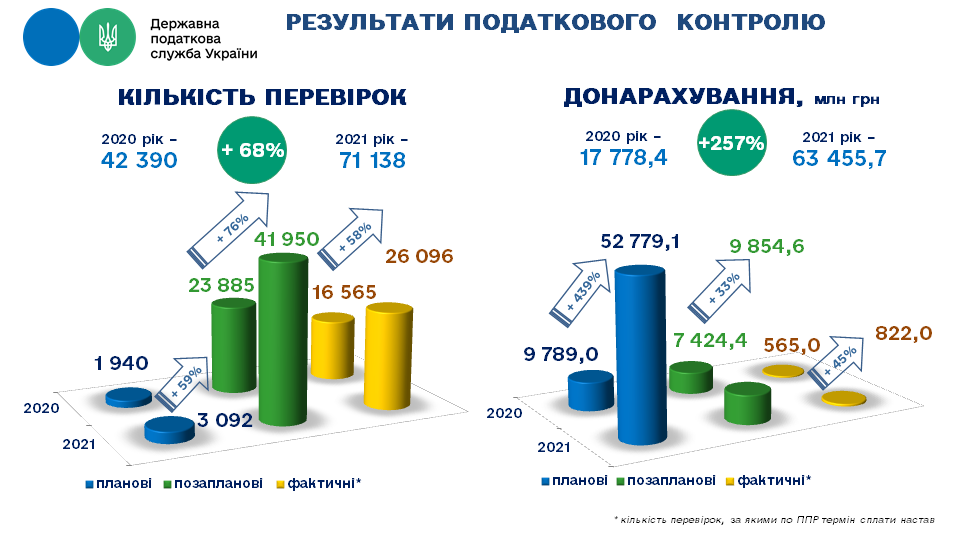
Аналізуючи дані рис. 1 можна зробити висновки, що у 2020 році у порівнянні з 2019 роком присутня тенденція до значного скорочення всіх видів податкових перевірок у зв'язку з введенням в дію 17 березня 2020 року Закону України "Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо підтримки платників податків на період здійснення заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19)" від 17.03.2020 р. № 533-ІХ додано пп. 52-2 у підрозділ 10 розділу ХХ "Перехідні положення" Податкового кодексу України зі змістом: "установити мораторій на проведення документальних та фактичних перевірок на період з 18 березня по 31 травня 2020 року, крім документальних позапланових перевірок з підстав, визначених підпунктом 78.1.8 пункту 78.1 статті 78 ПКУ".

У 2020 році було проведено:

* 23885 позапланових перевірок, що менше ніж у 2019 році на 28%;
* 1940 планових перевірок, що менше ніж у 2019 році на 70,7%;
* 2206 зустрічних перевірок, що менше ніж у 2019 році на 58,2%;
* 16565 фактичних перевірок, що більше ніж у 2019 році на 1,2%.

Встановлення мораторію на проведення документальних та фактичних перевірок на період з 18 березня по 31 травня 2020 року значно вплинули на баланс як кількості контрольно-перевірочних заходів (навантаження на платників податків зі сторони контролюючих органів перевірками та звірками зменшилося), так і донарахованих (у 2020 рік за усіма перевірками було донараховано 17778,4 млн. грн., то за 2019 рік ця сума складала 49843,5 млн. грн., що на 64,2% менше) узгоджених сум грошових зобов'язань.

Аналізуючи дані за 2021 рік щодо кількість проведених податкових перевірок органами Державної податкової служби України можна зазначити, що кількість податкових перевірок збільшилась на 68% ніж у 2020 році. Кількість проведених позапланових перевірок 41950 порівняно з показниками минулого (23885) зросла на 76%. Щодо кількості проведених фактичних перевірок 26096,за якими по ППР термін сплати настав, порівняно з показником минулого (16565) також зросла на 58% (рис. 2).



**Рис. 2. Кількість проведених податкових перевірок органами ДПС та результати податкового контролю протягом 2020-2021 рр. [1]**

У 2022 році, долаючи виклики, спричинені військовою агресією російської федерації проти України, Верховною Радою України прийнято Закон України від 12.05.2022 р. № 2260-IX "Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей податкового адміністрування податків, зборів та єдиного внеску під час дії воєнного, надзвичайного стану" та внесено до ПКУ низку змін, спрямованих на підтримку платників податків в умовах дії воєнного стану (воєнний стан почав діяти згідно Указу Президента України "Про введення воєнного стану в Україні" від 24.02.2022 р. № 64/2022, затвердженим Законом України "Про затвердження Указу Президента України "Про введення воєнного стану в Україні" від 24 лютого 2022 року № 2102-IX):

* звільнено від відповідальності платників податків у разі неможливості виконання своїх обов'язків (перебування платника податків: на тимчасово окупованій території, на території де ведуться бойові дії, на території де можливі бойові дії);
* звільнена від оподаткування благодійна допомога, зібрана волонтерами;
* встановлено особливості застосування спрощеної системи оподаткування за ставкою 2 % для третьої групи (юридичні особи). Даною системою використали 53,5 тис. підприємств. Дохід цих підприємств за квітень - листопад 2022 року становив 300917,0 млн. грн. (6020,0 млн. грн. сплачений єдиний податок). Юридичні особи третьої групи сплатили єдиного податку за минулий рік 9844,2 млн. грн. - це більше на 3668,8 млн. грн., тобто на 59,4 %, ніж за попередній звітний період [1];
* введено мораторій на проведення більшості податкових перевірок. Проте, 8 грудня 2023 р. Законом України "Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо скасування мораторію на проведення податкових перевірок" від 09.11.2023 р. № 3453-ІХ м**ораторій на податкові перевірки скасовано. Мораторій лишається діяти до 01.12.2023 р. для** платників єдиного податку 1–2 груп, а також для платників, об'єкти оподаткування яких знаходяться на тимчасово окупованій території;

Незважаючи на негативні наслідки військових дій для економіки України, надскладні умови для праці та життя людей, неможливість вести бізнес у деяких регіонах, втрату робочих місць більшість платників податків, які продовжували здійснювати господарську діяльність, проявили себе патріотами України та спрямували зусилля на сплату податки для наповнення бюджету для підтримки економіки та ЗСУ.

В умовах стрімкого розвитку новітніх технологій та комунікацій, одним із основних пріоритетів роботи контролюючих органів є цифровізація послуг та сервісів. Для підвищення стимулювання розвитку цифровізація послуг і сервісів та модернізації податкової системи в Україні [2]:

* запроваджено спеціальний режим оподаткування резидентів Дія.Сity (станом на 01.01.2023 р. зареєстровано 415 резидентів);
* оцифровано 100% реєстрів контролюючих органів, форм та форматів документів звітності, сервісних запитів тощо;
* в серпні 2022 року контролюючі органи приєдналася до Багатосторонньої угоди компетентних органів про автоматичний обмін інформацією про фінансові рахунки (МСАА CRS);
* покращено умови роботи Е-кабінета (у багатьох європейських країнах успішно реалізується концепція "Єдине вікно - Єдина податкова звітність – Єдина інтегрована система розрахунків"). Станом на сьогодні діяльністю Е-кабінета скористалися 4 млн. користувачів. На 7,3 тис. збільшилась аудиторія електронного сервісу InfoTAX (56,7 тис. користувачів). На сьогоднішній день активно використовуються інформаційно-комунікаційні технології (в 2022 році офіційний сайт ДПС (відвідали 434 тис. користувачів), Telegram-канал (53,2 тис. користувачів), Facеbook-сторінка ДПС (113 тис. користувачів).

Отже, враховуючи результати проведеного дослідження можна зробити висновок, що податковий контроль є важливим напрямом державного фінансового контролю.

Удосконалення методів податкового контролю має відповідати стратегічним завданням розвитку податкової політики та економіки країни в цілому. Ключовим пріоритетом податкового контролю в підсумку повинно стати створення відносин з платниками податків, побудованих на взаємній довірі і співпраці. Кінцевою метою є перехід до добровільного дотримання платниками податків своїх податкових зобов'язань без використання контролюючими органами методів примусу і контролю [3].

**Список використаних джерел**

1. Звіти про виконання плану роботи Державної податкової служби України за 2017-2023 роки. URL: https://tax.gov.ua/
2. Bondaruk, T., Medynska, T., Nikonenko, U., Melnychuk, I., Loboda, N. (2023). Fiscal policy as a guarantee of sustainable development under military conditions. International Journal of Sustainable Development and Planning, Vol. 18, No. 4, pp. 1097-1102.
3. Лобода Н.О., Чабанюк О.М., Сенишин Б.Б. Податковий контроль у структурі фіскальної політики (функціональний аспект). *Науковий журнал "БІЗНЕС ІНФОРМ".* Харків, 2021. № 3. С. 148-155.

Гончарук С.М. к.е.н., доцент

**МЕТОДОЛОГІЧНІ ПІДХОДИ ДО ВИЗНАЧЕННЯ АУДИТОРСЬКОГО РИЗИКУ**

Аудиторський ризик — ризик того, що процедури, виконані аудитором для зменшення аудиторського ризику до прийнятно низького рівня, не дадуть змоги виявити викривлення, що існує, та яке може бути суттєвим окремо або в сукупності з іншими викривленнями.

Ризик аудитора потрібно розглядати за трьома напрямками:

* за першим напрямком ризик розглядається як ймовірність або загроза втрати аудитором своєї репутації, неотримання запланованих доходів, або появи неочікуваних витрат;
* за другим напрямком метою аудитора є досягнення прийнятно низького рівня аудиторського ризику.
* за третім напрямком аудитор може допустити деякі похибки в своїй роботі і при підведенні загальних підсумків аудиту зробити невірні висновки.

Оцінювання і контроль аудиторського ризику лежать в основі кожного етапу аудиторського процесу. Оцінювання ризиків дає змогу аудитору, під час планування, визначитися з питаннями щодо використання персоналу з відповідним досвідом на ділянках з високим ризиком або залучення експертів зі складних питань; кількості ресурсів, необхідних для використання на конкретних ділянках аудиту (для спостереження за процесом інвентаризації, для перевірки роботи інших аудиторів, для перевірки ділянок з підвищеним ризиком тощо); часу використання ресурсів на проміжних та завершальних етапах аудиту; управління, проведення інструктажів і нарад аудиторської групи, проведення огляду партнером та керівником із завдання результатів роботи, проведення перевірки якості виконання завдання тощо.

Результати процедур оцінювання ризиків впливають також і на характер, час та обсяг аудиторських процедур. Розуміння діяльності суб’єкта господарювання впливає на визначення аудитором суттєвості для виконання аудиторських процедур. Від оцінки ризиків суттєвого викривлення залежить застосування методу вибірки елементів для тестування та обсяг аудиторської вибірки. Аудитор повинен отримати розуміння вимог застосовної концептуальної основи фінансового звітування щодо облікових оцінок і те, як управлінський персонал робить облікові оцінки. Це забезпечує такому аудитору основу для ідентифікації та оцінки ризиків суттєвого викривлення в облікових оцінках. Оцінений ризик суттєвого викривлення впливає на визначення характеру та обсягу роботи, яка може бути доручена внутрішнім аудиторам суб’єкта господарювання.



Рис. 1 Вимірювання аудиторського ризику

У результаті проведення аудиту користувач інформації отримує впевненість **певного рівня** про те, що фінансовим звітам можна (чи не можна) довіряти. Користувач хоче бути впевненим в достовірності фінансових звітів. Аудитор, який повинен надати користувачеві таку впевненість, не може говорити про те, що рівень її **абсолютний**. Абсолютна впевненість означала б, що можна на 100% гарантувати відсутність суттєвих перекручень та помилок в інформації, щодо якої аудитором висловлена думка.

**Абсолютна впевненість недосяжна внаслідок дії таких чинників:**

1. під час проведення процедур перевірки, як правило, використовується не суцільний, а вибірковий підхід;

2. отримані аудитором докази за своїм характером є ймовірніше переконливими, аніж остаточними;

3. завжди існують обмеження, які властиві будь-якій системі внутрішнього контролю.

Тому аудиторська діяльність завжди пов’язана з певним ризиком.

У контексті Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» (зі змінами внесеними ЗУ №2597 -ІХ від 20.09.2022р) [1] необхідно в аудиторському звіті за результатами обов’язкового аудиту підприємства, що становлять суспільний інтерес, додатково має наводитися така інформація:

* а) опис та оцінку найбільш значущих ризиків суттєвого викривлення інформації у фінансовій звітності (консолідованій фінансовій звітності), що перевіряється, у тому числі внаслідок шахрайства;
* б) чітке посилання на відповідну статтю або інше розкриття інформації у фінансовій звітності (консолідованій фінансовій звітності) для кожного опису та оцінки найбільш значущих ризиків у звітності, що перевіряється;
* в) стислий опис заходів, вжитих аудитором для врегулювання таких ризиків;
* г) якщо це доречно, основні застереження щодо таких ризиків;
* пояснення щодо того, якою мірою вважалось можливим виявити порушення, включаючи шахрайство, під час обов’язкового аудиту [2].

В таблиці 1 наведені елементи аудиторського ризику.

Таблиця 1

Елементи аудиторського ризику

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Елементи аудиторського ризику | Визначення | Застосування на практиці |

продовження табл. 1

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Невід’ємний ризик (НР) в контексті МСА 315 (переглянутий у 2019 році) | Вразливість твердження щодо класу операцій, залишку рахунку або розкриття інформації до викривлення, яке може бути суттєвим окремо або в сукупності з іншими викривленнями, перед тим, як брати до уваги будь-які відповідні заходи контролю. | Під час оцінювання НР аудитор повинен покладатися на своє професійне судження для визначення значимості поєднання вірогідності і величини викривлення в рамках діапазону значень НР- від більш низького значення до більш високого. |
| Ризик заходів контролю (РК) в контексті МСА 315 (переглянутий у 2019 році) | Ризик того, що викривлення, яке може трапитися у твердженні щодо класу операцій, залишку рахунку або розкриття інформації і може бути суттєвим окремо або в сукупності з іншими викривленнями, не буде своєчасно попереджене або виявлено та виправлене заходом внутрішнього контролю суб’єкта господарювання. | Якщо аудитор планує тестування операційної ефективності заходів контролю, він повинен оцінити ризик заходів контролю. Якщо ж аудитор не планує тестувати операційну ефективність заходів контролю, його оцінка РК повинна бути такою, щоб оцінка РСВ відповідала оцінці НР. |
| Ризик невиявлення- (РН) | Ризик того, що процедури, виконані аудитором для зменшення аудиторського ризику до прийнятно низького рівня, не дадуть можливості виявити викривлення, що існує та може бути суттєвим окремо або в сукупності з іншими викривленнями | Ризик пов’язаний із характером, часом та обсягом процедур, які визначає аудитор для зменшення аудиторського ризику до прийнятно низького рівня. РН обернено пропорційний РСВ, тому він є функцією ефективності аудиторської процедури у відповідь на оцінені ризики та її застосування аудитором. |

Складено за даними [1, 2].

Отже, аудиторський ризик – це дії, які повинен зробити аудитор залежно від свободи вибору. Він має вирішальне значення для всього аудиторського процесу. Оцінка аудиторського ризику це – питання професійного судження аудитора. Водночас потрібно враховувати, що аудиторський ризик є технічним терміном, який пов’язаний із процесом аудиту. Він не стосується бізнес-ризиків аудитора, наприклад, коли ім’я аудиторської фірми може виявитися пов’язаним з несприятливою репутацією клієнта або аудиторська фірма може отримати збитки внаслідок судового процесу, який виник у зв’язку з аудитом фінансової звітності.

**Список літератури**

1.Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» (зі змінами внесеними ЗУ №2597 -ІХ від 20.09.2022р)

2.Узагальнена інформація з аудиторської практики для членів АПУ.

Шот А.П. к.е.н., доцент

**ОПТИМІЗАЦІЯ ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ: ОБЛІКОВИЙ, ЮРИДИЧНИЙ ТА ПОДАТКОВИЙ АСПЕКТИ**

В умовах воєнного стану та жорсткої конкуренції бізнесу все частіше доводиться мінімізувати та оптимізувати свої витрати, і однією із складових таких витрат є оплата праці.

На більшості українських підприємств питанню оптимізації витрат на оплату праці не приділяють достатньої уваги або розглядають його з погляду мінімізації витрат, тобто чим менше коштів витрачено на персонал, тим краще. Згідно проведеного дослідження статистичних даних на більшості українських підприємств частка витрат на оплату праці у структурі операційних витрат є незначною. Водночас для підприємств розвинених країн Європи й Америки характерною є наявність значної частки витрат на оплату праці, що може означати виплату більш високих заробітних плат і заохочувальних виплат, які підвищують мотивацію працівників до праці. Як свідчать статистичні дані питома вага витрат на оплату праці в операційних витратах вітчизняних підприємств не досягала 6%. Частка витрат на персонал (витрат на оплату праці та соціальних нарахувань) не досягала 8% в операційних витратах.

На наш погляд, оптимізувати витрат на оплату праці з точки зору бухгалтерського та управлінського обліку можна шляхом стратегічного управління витратами, що дозволить не тільки зменшити розбіжності між запланованими та фактичними показниками, а й  знизити собівартість продукції (робіт, послуг), підняти ефективність та прибутковість діяльності підприємства. Необхідно здійснювати глибоке опрацювання стратегічних заходів на основі вимог, що висуваються ринком. Оскільки в собівартості продукції найбільшу питому вагу, після матеріальних витрат, мають витрати на оплату праці, засоби стратегічного управління будуть сприяти найбільш оптимальному рівню цих витрат.

Слід зазначити, що компанії вдаються до найрізноманітніших методів оптимізації, як законних так і незаконних.

Найпоширенішими серед яких є:

* перехід режиму роботи підприємства на неповний робочий день або неповний робочий тиждень. Про такі зміни умов праці обов’язково повідомляють працівників не пізніше ніж за два місяці;
* скорочення штату чи чисельності. Як і в попередньому випадку, працівника необхідно попередити за два місяці та дотримуватися всіх приписів статей 42,43,49-2 Кодексу законів про працю України [1];
* заощадження витрат на сплату ЄСВ. Як варіант, приймають на роботу зовнішніх сумісників. Зовнішній сумісник має основне місце роботи на іншому підприємстві, а відповідно до частини 5 ст. 8 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування» [2] обов’язок щодо визначення бази нарахування ЄСВ на рівні мінімальної зарплати діє лише за основним місцем роботи.  Зовнішньому суміснику при нарахуванні заробітної плати ставки ЄСВ застосовуються до визначеної бази нарахування незалежно від її розміру.
* перехід на обслуговування до суб’єкта підприємницької діяльності, який надає бухгалтерські послуги.

## Незаконним методом зменшення витрат на оплату праці є її виплата в «конвертах». Аналіз судової практики, пов'язаної з виплатою заробітної плати «в конвертах» свідчить, що питання заробітної плати «в конверті» або невиплати заробітної плати в повному обсязі - залишається під пильним контролем ревізорів ДПС України, інспекторів Держпраці та правоохоронних органів. З одного боку, це є соціальною проблемою, оскільки, породжує ситуацію, за якої працівник повністю залежить від роботодавця, а з іншого - невиплата заробітної плати в повному обсязі є вимушеною економічною проблемою, оскільки загальне навантаження на фонд заробітної плати складає 41,5% (дохід у вигляді заробітної плати в Україні оподатковується ПДФО за ставкою 18%, військовим збором за ставкою 1,5%, а роботодавець сплачує ЄСВ на загальнообов'язкове державне соціальне страхування за ставкою 22%).

Звісно, підприємці прагнуть зменшити розмір обов'язкових відрахувань шляхом зменшення тієї частини заробітної плати, яка підлягає оподаткуванню. Компанії з іноземними інвестиціями зазвичай не користуються такою схемою, чого не можна сказати про переважну більшість інших підприємств, які розглядають це як чудовий спосіб мінімізації фінансового навантаження та варіант ухилення від сплати податків, зборів та інших обов'язкових платежів.

Наявність різних методів оптимізації витрат на оплату праці дає бізнесу вибір. Проте найбільш поширеним на наш погляд є податкова оптимізація. У цьому контексті доцільно згадати «криву Лаффера». Це явище, яке, за легендою, американський економіст Артур Лаффер продемонстрував за допомогою перевернутого бокала, адже крива його дна повторює схематичне зображення графіка закономірності росту надходжень до бюджету, за яким підвищення ставки податків рано чи пізно призводить не до збільшення надходжень до бюджету, а, навпаки, до зменшення. І це зменшення спровоковане саме явищем уникнення оподаткування бізнесом і громадянами за допомогою різних методів. В якийсь момент методи зменшення податкового навантаження за вартістю стають дешевшими самих податків або вигода від несплати податків перевищує ризики від їх несплати (покарання державою). Отже, в залежності від мотивації ці методи діляться на податкову оптимізацію та ухилення від сплати податків.

Оптимізація оподаткування - це взагалі про використання виключно законних методів зменшення податкового навантаження. Тобто, це саме той випадок, коли дозволено все, що дозволено і те, що не заборонено. В першу чергу, при оптимізації в дію ідуть пільги, що надані законодавством прямо. Це відноситься до окремих галузей і видів діяльності, способів організацій бізнесу чи категорій громадян. Взагалі оптимізація вимагає від творців творчого осмислення законодавства, непрямолінійних підходів, знання бухгалтерських норм та норм податкового законодавства. Головною метою усіх тих, хто обирає схеми оптимізації сплати податків, є убезпечення себе від можливих ризиків. Але часто економічна вигода затьмарює можливі наслідки.

У світлі змін у законодавстві з оплати праці та ЄСВ багато роботодавців також шукають способи оптимізації витрат. Приймаючи рішення про зміни в схемах виплат винагород, слід ураховувати ряд факторів: умови оплати праці та соціальні гарантії, описані в колективному договорі та інших внутрішніх положеннях, структуру підприємства та можливість делегування деяких функцій, необхідність додаткових адміністративних ресурсів.

Як відомо, ставка ПДФО на сьогоднішній день становить 18 % від бази оподаткування за доходами, нарахованими в тому числі, але не виключно, у формі: заробітної плати, інших заохочувальних і компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, які нараховуються (виплачуються) платнику у зв'язку із трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами. ЄСВ у свою чергу нараховується на суму нарахованої заробітної плати за видами оплат, які включають основну та додаткову зарплату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, у тому числі в натуральному вигляді, які визначаються згідно із законом «Про оплату праці», і суму винагороди фізичним особам за виконання робіт за цивільно-правовими договорами. Проте є доходи, які можуть бути виплачені роботодавцями без утримання ПДФО, військового збору та ЄСВ і вони передбачені ст. 165 Податкового кодексу України [3]. Із цього переліку роботодавець може скористатися деякими видами виплат для формування мотиваційного та соціального пакета для співробітників.

Необхідно зазначити, що одним із найпоширенішим методом, як схема оптимізації є метод економії на сплаті податків за працевлаштованих робітників шляхом оформлення таких робітників, як суб`єктів підприємницької діяльності на спрощеній системі оподаткування. Така схема набула особливого поширення останнім часом у зв`язку з активним розвитком ринку IT-послуг в Україні. У цій сфері дійсно важко розмежувати трудові і господарські відносини, що створює ідеальне підґрунтя для застосування такої схеми.

Отже, використання схем і методів оптимізації потребує підвищеного професіоналізму команд підприємства, які працюють з цими схемами. Також важливим є відслідковування змін у законодавстві, регулюванні та політичних тенденціях. Оптимізація - це не одномоментний процес. Він вимагає побудови підходів, корпоративних структур, роботу з контрагентами. Питання оптимізації є стратегічним. Буває, що основним критерієм вибору схеми та її наповнення є досвід друзів, партнерів по бізнесу або й навіть чуток. При цьому не врахованими залишаються аспекти, суттєві саме для цього бізнесу, цієї структури компаній чи податкової системи.

Умисне ухилення від сплати податків є кримінальним діянням згідно статті 212[КК України](https://ips.ligazakon.net/document/view/T012341?utm_source=biz.ligazakon.net&utm_medium=news&utm_content=bizpress01) [4]. Тож головним ризиком застосування будь-яких схем оптимізації оподаткування, у тому числі з оплати праці є погляд правоохоронних органів на ці дії саме як на ухилення. Існують і інші ризики, такі як відсутність економічного ефекту від оптимізації внаслідок невірного застосування законодавства та донарахування з боку податкової, а також ризики, пов`язані із ненадійними контрагентами - учасниками оптимізаційних схем, що спричиняє втрати, морально-репутаційні ризики тощо.

Слід зазначити, що за порушення законодавства про оплату праці винні особи притягаються до дисциплінарної, матеріальної, адміністративної та кримінальної відповідальності згідно з законодавством [5]. Крім цього, згідно зі [статтею 41 Кодексу України про адміністративні правопорушення](https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/80731-10#n210) [6] порушення встановлених термінів виплати заробітної плати, виплата її не в повному обсязі, а також інші порушення вимог законодавства про працю тягнуть за собою накладення штрафу на посадових осіб підприємств, установ і організацій незалежно від форм власності та громадян - суб'єктів підприємницької діяльності від тридцяти до ста неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (від 510 до 1700 грн.).

Підсумовуючи результати дослідження можна сказати, що основним ризиком будь-яких схем оптимізації є підхід власника та менеджменту бізнесу. Те, наскільки вони стратегічно, свідомо та відповідально підходять до всього комплексу питань, пов'язаних з оптимізацією, та те, наскільки враховують ризики кожної схеми, аби їх запобігти. Зміна ставлення до цих питань може стати головним фактором, який дозволить нівелювати ризики застосування будь-яких схем та отримати бажаний економічний результат.

**Список використаних джерел:**

1. Кодекс законів про працю України від 10.12.1971р. 322-VIII. URL. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/32>.
2. Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 року № 2464*-*VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17>.
3. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
4. Кримінальний кодекс України від 05.04.2001р. № 2341-ІІІ. <URL:https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2341-1>.
5. Закон України «Про оплату праці» від 24.03.1995 р. № 108/ 95 – ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80>

Кодекс України про адміністративні правопорушення від 07.12.84 р. № 8073-X. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/80731-10>.

Шевців Л. Ю. к.е.н., доцент

**ПІДГОТОВКА ФАХІВЦІВ З УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ В УКРАЇНІ: ПОТРЕБА**

**СУБ’ЄКТІВ БІЗНЕСУ**

Україна впевнено стоїть на шляху євроінтеграції, гармонізуючи механізми реалізації бухгалтерського обліку та введення фінансової звітності. Саме повсюдна цифровізація, впровадження електронного документообігу, сучасних інформаційних бухгалтерських технологій для ведення бухгалтерського обліку і формування звітності, звільнило бухгалтера від рутинного рахівництва з угрупованням та узагальненням фактів господарської діяльності та визначило творчу складову професії: аналіз та інтерпретацію інформаційних потоків, раціональне управління ресурсами, виявлення резервів підвищення ефективності діяльності.

Власне, необхідність синергії трудових функцій бухгалтера та управлінця, який отримав навички формування облікової інформації, визначило потребу на ринку праці фахівців з управлінського обліку. Для суб’єктів підприємницької діяльності, застосування інструментів управлінського обліку стала важливим і продовжує набувати особливої цінності, насамперед вміння фахівців формувати стратегію і тактику діяльності для прийняття рішень в умовах воєнного стану.

Потреба підготовки фахівців з управлінського обліку випливає із ролі та місця управлінського обліку для потреб суб’єктів бізнесу – стейкхолдерів, завдяки планування господарської діяльності за допомогою бюджетування, контроль та оптимізацію витрат через оперативне отримання інформації, аналіз фінансових показників на підставі управлінської звітності (управлінський баланс, звіт про рух грошових коштів). Зокрема, дослідники вважають, що управлінський облік характеризується такими складовими, як:

– облік витрат/доходів, як частина управ­ління фінансовими потоками підприємства на основі використання інформації про їх рух. Особливо важливим в умовах кризових явищ, є знання ролі витрат і доходів в їх аналітичному розрізі, що дає ключові дані для визначення майбутнього фінансо­вого результату, його зміну, динаміку приросту чи скорочення, імовірності отримання збитків чи навіть банкрутства;

– облік собівартості, як напряму обліко­вої роботи, що відповідає за збір інформації про витрати на створення товарів і послуг та передбачає її детальне вивчення із подаль­шим формуванням рішень, необхідних для оптимізації співвідношення між собівартістю та прибутковістю продажів в часі;

– систематизація і аналіз даних, як час­тина стратегічного планування, зокрема еко­номічної інтерпретації інформації, її викорис­тання для реалізації тактичних і оперативних кроків управління на шляху протидії кризо­вим явищам та досягнення стратегічної мети [1].

Важливою є залежність управлінського обліку від бухгал­терського та статистичного обліку, але в той же час, відсутня чітко регламентована процедура реалізації.

Основним фокусом управлінського обліку є його орієнтація на роль стратегічного партнера бізнесу, участь у корпоративному управлінні комерційних організацій, у внутрішньому контролі та управлінні ризиками, в аналізі фінансової звітності, експертизі за допомогою методів управління витратами, що дозволяє підприємствам ставати більш успішними та конкурентоспроможними. Формування облікової інформації та її розкриття в звітності для осіб, які приймають управлінські рішення, має бути покладено на сучасні інформаційні технології. Оскільки, як свідчить практика, ключовим аспектом в управлінському обліку є саме збір інформації – інтерпретація і систематиза­ція даних для аналізу і прийняття від­повідних рішень. Проте, в умовах війни інформація може втрачати свою актуальність, через різні причини, що зумовлює потребу в опера­тивному корегуванні тактики реалізації стратегії виробництва, ціноутворення, управ­лінських рішень, прийнятих на основі облікової роботи фахівцем з управлінського обліку.

Фінансова конкурентоспроможність бізнесу насамперед залежить від професіоналізму її управлінців. Різні автори та різні нормативні положення по різному визначають фахівців, називаючи його бухгалтером-аналітиком, управлінським бухгалтером, управлінцем-обліковцем, контролером, тощо, суттєво вплинуло на традиційні бухгалтерські функції та обов'язки. Насамперед управлінський бухгалтер, перебуваючи у будь-якому місці ланцюжка створення цінності облікової інформації, повинен робити свій внесок в успіх компанії через участь у виконанні стратегії. Так, в практиці закордонних компаній, де необхідним є ведення, крім фінансового (бухгалтерського) обліку ще й обліку управлінського, місце фахівця з управлінського обліку є важливим. Зокрема, в Німеччині у невеликій компанії з кількістю працюючих 70 осіб на запитання: «хто у вас веде управлінський облік? директор відповів: «я сам, цифри забезпечує мені спеціальна комп'ютерна програма, її дані використовуються мною для ухвалення основних управлінських рішень». Багато західних компанії мають служби управлінського обліку в кожній філії або дочірньому підрозділі та одну загальну фінансову бухгалтерію для централізованого управління ліквідністю підприємства загалом.

Власне, до війни, на вітчизняних великих і середніх підприємствах створювалися та функціонували служби управлінського обліку та контролінгу, які самі встановлювали структуру управління бізнесом; перелік прав та обов'язків кожного підрозділу, включаючи службу управлінського обліку, яка керувалася загальними принципами, що регламентувала зміст, сферу діяльності та відповідальність фахівців з обліку для управління. Принципи є загальновизнаними, у тому числі на міжнародному рівні, що дозволяють вважати управлінський облік професією, відмінною від професії бухгалтера, традиційне уявлення і гармонізовані з принципами закріпленими Інститутом управлінських бухгалтерів (Institute of Management Accountants – CIMA), який розробив і періодично коригує Положення з управлінського обліку (Statement on Management Accountin g – SMA). Зокрема, Привілейований Інститут Управлінських Бухгалтерів (СІМА), спільно з Американським інститутом сертифікрваних публічних бухгалтерів (АІСРА), заснувала статус привілейованого міжнародного фахівця в галузі управлінського обліку CGMA (Chartered Global Management Accountant) з метою підвищення престижу професії фахівця з управлінського обліку. Цим статусом нагороджуються найбільш талановиті та цілеспрямовані фахівці з управлінського обліку, що володіють знаннями і здібностями для інтенсивного розвитку бізнесу. Члени і студенти **CIMA**в Україні працюють на промислових і торговельних підприємствах, у державних установах і некомерційних організаціях – загалом це більше, ніж 200 компаній ключових галузей економіки: сільськогосподарської та харчової, хіміко-фармацевтичної, електроенергетичної промисловості, будівництва, фінансів, державного сектору та інших. Кваліфікації СІМА визнана у всьому світі, її отримали майже 200 000 студентів у 168 країнах високо цінуються роботодавцями.

Участь у розробці та контролі виконання стратегічних планів функціонування та розвитку підвищує роль спеціаліста з управлінського обліку у корпоративному керівництві компанією та вимоги до рівня його знань та умінь. Фахівець повинен вивчити та освоїти сучасні методи SWOT-аналізу, бенчмаркінгу, аналізу ринку відповідних товарів та послуг, обліку та аналізу витрат за стадіями життєвого циклу товару та підприємства в цілому, інші, навчитися управління цільовими витратами, акціонерною вартістю, збалансованими показниками діяльності суб'єкта господарювання. Підхід до формування та оцінки якості, ступеня задоволення інформації потреб управління бізнесом також модифікуються.

# Значно зросла роль управлінських бухгалтерів, як постачальників інформації, що забезпечувало їм місце на нижніх рівнях ланцюжка створення цінності інформації для керування. Перехід до стратегічного партнерства означає, що управлінський облік та аналіз переходять на більш високий рівень участі у прийнятті ключових стратегічних рішень, а його провідні спеціалісти-фахівці утворюють склад управлінської команди. На вітчизняних підприємствах спостерігаємо тенденцію, що бухгалтер самостійно облік не організовує та не веде, а використовує дані комп'ютерної обробки даних різних систем 1С, BAS Бухгалтерія (BAS Комплексне управління підприємством, або BAS ERP), Медок-, **Self-ERP,** тощо.

Сучасний зміст управлінського обліку, і потреба у його фахівцях повинна враховувати компоненти:

* + необхідність участі управлінського бухгалтера (контролера) у розробці та реалізації стратегії функціонування та розвитку підприємства, роль і внесок якого в успіх компанії повинні полягати у результатах виконання стратегії та досягнення її цілей;
  + управлінська бухгалтерія як служба (можливо під іншою назвою) повинна входити до складу топ-менеджменту організації, а її фахівці працювати як частина управлінської команди на всіх етапах створення цінності інформації для управління, включаючи обґрунтування управлінських рішень та контроль їхнього фактичного виконання;
  + роль управлінських бухгалтерів у менеджменті бізнесу повинна відповідати рівню їх компетенції з орієнтацією на постійну модернізацію;
  + участь у вирішенні етичних проблем у колективі, оцінці витрат та наслідків ризику управлінських рішень.

Тому, фахівець з управлінського обліку – це професія, що передбачає партнерство у прийнятті управлінських рішень, розробку систем планування та управління результативністю діяльності, надання експертної підтримки галузі управлінської, фінансової звітності та контролю для надання допомоги менеджменту у формуванні та виконання стратегії бізнесу.

Професіонал має поєднувати бухгалтерський (фінансовий) та управлінський облік у єдину систему, а отже, і професію, безпосередньо що бере участь в управлінні підприємством на всіх стадіях формування необхідної для управління інформації. Процеси цифровізації вплинули потребу в іншому найменуванні працівника бухгалтерської служби, зокрема на Заході, особливо у США та Німеччині, колишня бухгалтерія поступово перетворюється на відділ (департамент) контролінгу, а головний бухгалтер стає фінансовим контролером фірми. Однак, новий зміст облікової професії передбачає, що управлінський бухгалтер (контролер) не повинен бути реєстратором подій, плановиком або обліковцем, а скоріше, бути спостерігачем, навіть «наглядачем» за економікою підприємства, радником команди вищого управлінського персоналу, з відповідними завданнями, обов'язками, правами та відповідальністю, а саме:

• організація, експлуатація та формування методології системи управлінського обліку (фінансова структуризація, облікова політика управлінського обліку, система рахунків та основних розрахунків);

• організація та моніторинг внутрішньої звітності підприємства та її консолідації;

• вибір та обґрунтування системи показників для оцінки витрат та результатів діяльності підприємства загалом та її структурних одиниць;

• обробка та аналіз управлінської інформації фінансового характеру;

• створення методології обліку та аналізу витрат з видам, місцям формування та об'єктам калькулювання;

• участь у розробці стратегії підприємства, системи бюджетування, аналіз відхилень від стандартів витрат та поведінки;

• збирати інформацію з усіх підрозділів підприємства;

• вносити на розгляд пропозиції щодо покращення фінансової діяльності підприємства;

• інформувати вище керівництво підприємства про фінансові проблеми і про несвоєчасне подання інформації (наприклад руху грошових потоків);

• відповідальним за правильність, об'єктивність оцінок та рекомендацій;

• відповідальним за своєчасне подання вищому керівництву підприємства економічної інформації для управління підприємством;

• відповідальним за методологію бюджетування та аналіз його результатів.

Водночас, для підготовки фахівців з управлінського обліку є необхідним набуття предметних компетенцій, зокрема: отримання системних знань в галузі управлінського та бухгалтерського обліку, менеджменту (загального та фінансового); знання принципів міжнародних стандартів фінансового, управлінського обліку та звітності та їх імплементація; знання у суміжних галузях (технології основних виробництв, маркетингу, господарського права та ін.); уміння працювати із сучасними інформаційними системами та програмами; вільно володіти персональним комп'ютером та засобами сучасного мобільного зв'язку; працювати з нормативними джерелами, внутрішньою документацією, публікаціями з питань фінансового менеджменту у вітчизняних та зарубіжних джерел, комунікабельність; здатність до системного та аналітичного мислення; ініціативність.

Таким чином, вищесказане підтверджує необхідність і важливість підготовки професіонала у управлінського обліку, а також той факт, що в майбутньому на неї чекає трансформація у бік інтелектуалізації та розвитку на стику з іншими професіями. Зокрема, як підтверджує проведене дослідження, зростуть вимоги до фахівців здатних інтерпретувати та подавати обліково-аналітичну інформацію для прийняття ефективних управлінських рішень.

Потребують конкретизації та стандартизації вимоги з боку суб’єктів підприємництва, реального сектора економіки до професійних навичок та компетенцій фахівців у галузі управлінського обліку. Зазначене сприятиме більш якісній підготовці фахівців з управлінського обліку вузами України, що орієнтуються на потреби роботодавців-стейкхолдерів, майбутніх випускників під час реалізації освітніх програм вищої освіти.

**Список використаних джерел**

1.Скрипник С., Костенко Ю., Курей О. Управлінський облік на підприємствах України в умовах кризових явищ. *Економіка та суспільство*. 2023. <https://dspace.uzhnu.edu.ua/jspui/handle/lib/55324>

Петришин Л.П. д.е.н., доцент, професор

**ПРИБУТОК ДОЧІРНЬОГО ПІДПРИЄМСТВА: ОСОБЛИВОСТІ РОЗПОДІЛУ**

Дочірні підприємства мають особливості у створенні, формуванні статутного капіталу, функціонуванні та розподілі прибутку. Ці особливості впливають як на сам процес розподілу прибутку, так і на його облік. Питанням обліку і контролю розподілу прибутку в останні роки приділяється лише загальна увага, без врахування особливостей дочірніх підприємств, які, в свою чергу, мають низку підстав для створення та відрізняються від філій і асоційованих підприємств.

Прибуток дочірнього підприємства, який підлягає розподілу, знаходить відображення як в обліку материнського так і дочірнього підприємств. Так, для материнського підприємства чистий прибуток дочірнього підприємства – це дохід від інвестиції, які було здійснено під час створення такого підприємства. Взагалі напрямами розподілу прибутку за НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» є виплата власникам дивідендів, поповнення зареєстрованого капіталу, створення та (або) поповнення резервного капіталу [1].

Розглянемо облікові особливості першого напряму – виплату дивідендів засновнику, наголошуючи на тому, що будь-який напрям розподілу прибутку повинен бути зазначеним у статуті обох підприємств та затверджений рішенням власника. В обліку дочірнього підприємства, наприкінці звітного періоду, шляхом порівняння доходів і витрат та визначення фінансового результату, а також всіх передбачених виплат з нього, відображення чистого прибутку фіксується кореспонденцією: Дт 79 Кт 441 - на суму чистого такого прибутку. Також одночасно, в обліку материнського підприємства мають бути відображені інвестиційні доходи саме на таку ж суму. Для виплати дивідендів з чистого прибутку дочірнім підприємством засновнику має бути рішення засновника (протокол зборів учасників засновника – материнського підприємства). Законодавчо передбачена можливість розподілити за цим напрямом весь чистий прибуток, якщо інше не передбачене статутом (статутами) цих підприємств, а також має місце можливість розподілити за цим напрямом частину чистого прибутку.

Варто зазначити, що така можливість має бути прописаною у статуті (статутах) підприємств, а також сама частина, у відсотковому або вартісному значенні. За умови наявності такого рішення щодо нарахування дивідендів, в бухгалтерському обліку дочірнього підприємства матиме місце проведення:

Дт 441 Кт 443 з використання прибутку на суму, яка зазначена у протоколі та безпосередньо датою протоколу. В бухгалтерському обліку материнського підприємства така операція відображення не знаходить.

Нарахування дочірнім підприємством дивідендів засновнику, юридичній особі, на суму, яка зазначена в протоколі, та датою протоколу в обліку дочірнього підприємства має бути відображеним кореспонденцією рахунків: Дт 443 Кт 671. У бухгалтерському обліку материнського підприємства це надходження фіксується кореспонденцією рахунків: Дт 373 Кт 141 - на суму, що зазначена у протоколі.

Перерахунок суми дивідендів, яка зазначена в протоколі, материнському підприємству відображається в обліку дочірнього підприємства: Дт 671 Кт 311. У бухгалтерському обліку материнського підприємства це надходження фіксується кореспонденцією рахунків: Дт 311 Кт 373- на суму надходження.

Розподілити чистий прибуток дочірнього підприємства за напрямом нарахування дивідендів засновнику можна і за попередні роки, якщо цього не робилося, але необхідно скоригувати фінансову звітність. Коригування податкової звітності не відбуватиметься, якщо дочірнє підприємство на загальній системі оподаткування, а материнське – на єдиному податку. За такої умови та враховуючи те, що засновник – це юридична особа, не нараховуються податки на нараховані з чистого прибутку дивіденди. В іншому випадку це тягне за собою податкові наслідки.

Дочірнє і материнське підприємство є пов’язаними особами, тому їхні розрахунки мають здійснюватися за звичайними цінами.

Існують обмеження щодо систем оподаткування для цих підприємств. Все залежить від системи оподаткування, на якій знаходиться материнське підприємство. Якщо це загальна система оподаткування, то дочірнє підприємство також має бути лише на загальній системі. Натомість, якщо материнське підприємство знаходиться на єдиному податку, то дочірнє може бути як на загальній системі оподаткування, так і на спрощеній.

Складання консолідованої фінансової звітності на оподаткування материнського чи дочірнього підприємства не має впливу. Так, під час складання декларації з податку на прибуток використовується фінансовий результат до оподаткування. Тоді як застосування методу участі в капіталі має вплив на визначення фінансового результату до оподаткування платників податку на прибуток.

Основними регламентуючими та первинними документами для відображення господарських операцій з обліку розподілу прибутку в дочірньому та материнському підприємствах є статути підприємств, протоколи рішень засновників, бухгалтерські довідки, платіжні доручення.

Отже, вказані особливості вимагають розробити основні правила та основні етапи розподілу прибутку дочірнього та материнського підприємства, що дозволить своєчасно, відповідно до чинного законодавства розподілити отриманий прибуток, відобразити його в обліку і забезпечити дієвий контроль. Крім того, на нашу думку, доцільним буде подання дочірнім підприємством внутрішньої звітності материнському підприємству, що є різновидом управлінської звітності.

**Список літератури**

1.Загальні вимоги до фінансової звітності: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 від 07.02.2013 р. №73; URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> дата звернення (12.05.24)

2. Консолідована фінансова звітність: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 від 27.06.2013 р. № 628; URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1223-13#н

**Ярема Я.Р. д.е.н., доцент, професор**

**ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ**

У сучасних ринкових економічних умовах для вітчизняної практики оподаткування господарської діяльності підприємств характерна різноманітність видів і ставок податків, зборів, платежів, складність оподаткування багатьох господарських операцій, в результаті чого значно зріс обсяг облікової роботи бухгалтерій підприємств щодо розрахунків податкових платежів. Саме реформування податкової системи України зумовило необхідність приведення облікового забезпечення підприємств у відповідність до вимог вітчизняного податкового законодавства. В результаті відбувся поділ єдиної системи бухгалтерського обліку і почала формуватись як його складова підсистема податкового обліку (облік в оподаткуванні).

Новизна взаємовідносин господарюючих суб’єктів з державою, що визначається розвитком різних форм податкових зобов’язань, не змінила самої сутності бухгалтерського обліку, де формується вихідна інформація про стан цих зобов’язань. Системою бухгалтерського обліку акумулюється та обробляється інформація про нарахування та сплату податків до бюджетів різних рівнів, позабюджетних фондів, місцевих податків і зборів, яка надається до податкових органів.

Завданням організації податкового обліку є формування раціональної податкової політики підприємства відповідно до його напрямів діяльності та визначення такої системи податків, яка за допомогою мінімізації податкових платежів до державного бюджету дасть змогу отримувати найбільші прибутки.

Проблеми організації податкового обліку традиційно привертають підвищену увагу науковців і практиків, оскільки ця сфера є сферою стикання інтересів держави з інтересами суб’єктів господарювання та громадян. Питання організації податкового обліку, його місця в обліковій системі підприємства висвітлювали такі вітчизняні науковці й практики, як Н. Грицюк, О. Короткова, Н. Крупей, Г. Кузьменко, І. Піонтківська. Однак у сучасних реаліях питання організації податкового обліку на підприємстві та формування оптимальної податкової системи для досягнення мінімізації податкових платежів до бюджету потребує подальшого дослідження.

Податковий облік є підсистемою бухгалтерського обліку, який, відповідно до законодавства, формує інформацію про нарахування та сплату податків і зборів відповідним державним органам, основним завданням якого є контроль за правильністю, своєчасністю і повнотою нарахування та сплати податків і зборів.

Організація податкового обліку – це діяльність у межах підприємства зі створення і постійного впорядкування та вдосконалення системи податкового обліку задля забезпечення державних податкових органів інформацією, необхідною для контролю за правильністю нарахування та сплати податків.

Податковий облік ведеться задля формування повної та достовірної інформації про господарські операції, які проводяться платником протягом звітного періоду задля оподаткування, а також забезпечення інформацією внутрішніх та зовнішніх користувачів для контролю за правильністю нарахування, повнотою та своєчасністю перерахування податків.

Порядок ведення податкового обліку з конкретного податку має встановлюватися платником податків та зазначатися в обліковій політиці для досягнення цілей оподаткування. Облікова політика підприємства затверджується та вводиться в дію наказом керівника підприємства. Всі зміни стосовно порядку обліку окремих господарських операцій та об’єктів задля їх оподаткування здійснюються платником податків тільки в разі зміни законодавства або якщо нові положення політики оподаткування будуть забезпечувати більш достовірне відображення операцій у фінансовій звітності.

Організація податкового обліку, як і організація бухгалтерського обліку, включає організацію ведення облікових записів та організацію роботи бухгалтерів під час ведення податкового обліку, які нерозривно пов’язані та залежать один від одного. Організація порядку ведення облікових записів із податкового обліку полягає в проектуванні та впровадженні форм первинних носіїв інформації (паперових та електронних первинних документів); розробленні форм облікових регістрів та порядку здійснення в них записів і встановлення порядку складання звітів (податкових декларацій).

Організація системи податкового обліку складається з наступних елементів:

- організації порядку ведення облікових записів з податкового обліку;

- організації роботи бухгалтерів при веденні податкового обліку.

Організація порядку ведення облікових записів полягає в:

- проектуванні та впровадженні форм первинних носіїв інформації (паперових та електронних первинних документів);

- розробці форм облікових регістрів та порядку здійснення в них записів;

- встановленні порядку складання звітів (податкових декларацій).

Практика ведення податкового обліку дає змогу виділити такі основні принципи його організації:

- податковий облік ведеться платниками податків самостійно відповідно до норм податкового законодавства;

- здійснюється виключно в цілях оподаткування, а також податкового контролю;

- ведеться на базі документально підтверджених даних про об’єкти, які підлягають оподаткуванню або пов’язані з оподаткуванням (підтвердженням даних податкового обліку є первинні документи);

- безперервність, достовірність та своєчасність відображення в податковому обліку даних про діяльність платника податку.

Раціональна організація податкового обліку здатна забезпечити скорочення витрат підприємства, пов’язаних з оподаткуванням його діяльності. Так, зокрема, податкові витрати можна зменшити за рахунок:

- скорочення суми податкових платежів підприємства;

- уникнення витрат на сплату фінансових санкцій, пов’язаних із некоректним веденням податкового обліку на підприємстві;

- отримання додаткового прибутку завдяки збільшенню оборотності капіталу за рахунок недопущення сум податкових переплат; економії витрат на організацію і ведення податкового обліку.

Для підтримання належного функціонування системи податкового обліку необхідне відповідне фінансове забезпечення, що проявляється насамперед у формі заробітної плати персоналу, який займається веденням податкового обліку на підприємстві, витрат на підвищення його кваліфікації, та матеріальне забезпечення, яке включає спеціалізоване приміщення, комп’ютерну техніку, офісне обладнання, канцелярське приладдя, бланки первинних документів, податкової звітності (декларацій) та ін.

Податковий облік є однією з основ, на якій ґрунтується прийняття управлінських рішень, адже саме він забезпечує формування якісної аналітичної бази. Від ефективної системи обліку в оподаткуванні, зокрема від кількості затрат часу на його ведення, визначення об’єктів оподаткування з дотриманням норм податкового законодавства, вчасної сплати податкових платежів, формування достовірної податкової звітності, залежить результативність прийнятих управлінських рішень.

Діхтярук Д. С.

здобувач освітнього ступеня «бакалавр»

наук. керівник: к.е.н., доцент Приймак С. В.

**ІНФОРМАЦІЙНІ ТЕХНОЛОГІЇ У ПРОВЕДЕННІ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ**

Важливим етапом на території України, особливо у період воєнного стану, є систематичне та своєчасне надходження коштів у державний бюджет з метою підтримки економіки країни та уможливленням якісного й безпечного життя громадян.

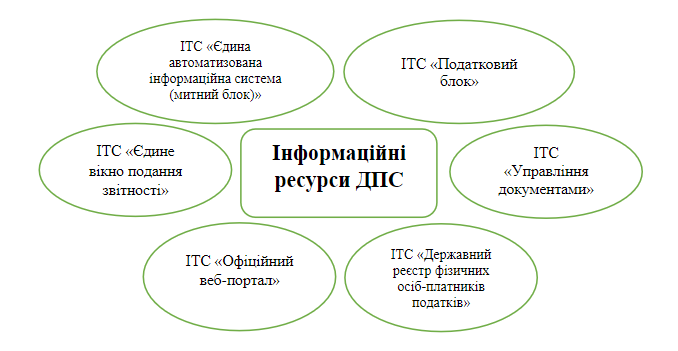
Наповнення державного казначейства здійснюється сплачуванням податків юридичними та фізичними особами, які володіють майном або отримують відповідні доходи. За належним одержанням коштів чиниться податковий контроль [1].

Автоматизація систем управління стає все більш важливою частиною цифрової трансформації. Використання сучасних інформаційних систем і технологій у податковій сфері дозволяє органам державного фінансового контролю ефективно контролювати дотримання податкового законодавства та оптимізувати процес управління сплати податків, зборів і зобов’язань.

Впровадження сучасних інформаційних технологій у податкову систему дозволить забезпечити ефективний збір, обробку й аналіз податкової інформації, поглиблений і детальний аналіз податкових даних платників податків, вдосконалення механізму побудови податкової звітності та більш точно зрозуміло відображати податкову інформацію, електронну взаємодію органів державного фінансового контролю з платниками податків, що забезпечує покращення якості обслуговування платників податків, підвищення ефективності адміністрування податків, скорочення часу проведення податкових перевірок та виявлення порушень при нарахуванні податків, запобігання шахрайству з обчисленням податків, зменшення витрат на утримання національних установ фінансового контрою [2].

Інформаційне забезпечення як джерело інформації для проведення податкових перевірок є складною системою, на вході якої подається інформація, а на виході – надходження податків та зборів до бюджету. Саме тому у структурі ДПС України виокремлено Департамент інформаційних технологій, який забезпечує розвиток, впровадження та технічний супровід інформаційно-комунікаційних систем і технологій, автоматизацію процедур, організацію впровадження електронних сервісів тощо.

Інформаційні ресурси ДПС України складаються з окремих інформаційно-телекомунікаційних систем (ІТС), що у графічному виразі наведено на рис. 1.



**Рис. 1. Інформаційні ресурси ДПС України**

Джерело: [3].

Кожен із визначених на рис. 1 інформаційних ресурсів має підсистеми, у рамках яких вирішуються покладені завдання і які становлять інформаційну базу для проведення податкових перевірок. У таблиці 1 представлено структуру інформаційних ресурсів ДПС щодо податкового контролю, їх склад і призначення.

Методика використання, напрямок, а також повнота охоплення наведених у таблиці 1 інформаційних ресурсів залежить від етапів і завдань податкових перевірок [3

Таблиця 1

**Структура та призначення інформаційно-телекомунікаційних систем (ІТС) Держаної податкової служби України**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Назва ІТС** | **Підсистема ІТС** | **Призначення** |
| ІТС «Податковий блок» | АС «Реєстрація платників податків» | Облік платників податків (юридичних та фізичних осіб) |
| Облік об’єктів оподаткування та об’єктів, пов’язаних з оподаткуванням |
| Ведення реєстрів платників окремих податків, реєстру суб’єктів зовнішньоекономічної діяльності тощо |
| АС «Обробка податкової звітності» | Прийняття, реєстрація, обробка та збереження даних звітності, поданої платниками податків |
| АС «Облік платежів» | Визначення стану розрахунків з бюджетом кожного платника за кожним податком (ведення інтегрованої картки платника податків) |
| Відшкодування ПДВ та повернення переплат |
| Робота з податковим боргом |
| АС «Податковий аудит» | Формування плану-графіків перевірок |
| Формування документів на всіх етапах контрольно-перевірочної роботи |
| Відслідковування оскарження результатів контрольно-перевірочної роботи |
| Формування та опрацювання запитів зустрічних звірок |
| АС «Аналітична система» | Формування звітів та зведеної інформації |
| АС «Адміністрування системи» | Керування доступом |
| ІТС «Єдине вікно подання електронної звітності» | Прийняття звітності в електронному вигляді, що надсилається суб’єктами господарювання до центральних органів виконавчої влади | |
| Ведення Єдиного реєстру податкових накладних та електронне адміністрування ПДВ | |
| Прийняття електронних повідомлень від банків, фінансових установ про відкриття/закриття рахунків | |
| Прийняття та обробка сервісних запитів | |
| Надсилання інформаційних повідомлень в електронному вигляді | |
| ІТС «Управління документами» | Реєстрація, облік документів в ДПС | |
| Контроль виконання доручень | |
| Зберігання електронних копій документів | |
| ІТС «Офіційний веб-портал» | Оприлюднення інформації про діяльність ДПС у мережі Інтернет | |
| Доступ до окремих електронних реєстрів та сервісів ДПС | |
| ІТС «Державний реєстр фізичних осіб-платників податків» | Реєстрація фізичних осіб-платників у Державному реєстрі  Накопичення інформації про доходи та утримання податків з фізичних осіб, які не є підприємцями та самозайнятими особами | |

Джерело [3].

Цифрова трансформація робить усі процеси взаємодії контролюючих органів з платниками податків більш прозорими, надає можливість відстежити здійснення тієї чи іншої операції. Також цифрова трансформація є перепоною для реалізації різноманітних корупційних схем.

На сьогодні, Портфель проектів цифрової трансформації ДПС України складається з наступних блоків:

– Розвиток безкоштовного програмного забезпечення реєстраторів розрахункових операцій (РРО).

– Розвиток інформаційної системи для збору, зберігання, використання даних РРО та ПРРО, перевірки справжності та достовірності розрахункових документів (СОД РРО).

– Оновлення електронних послуг електронного кабінету платника податків (Е-Кабінету).

– Створення програмного продукту «XSD» (визначена схема XML) для стандартного аудиторського SAF-T UA.

– Створення підсистем ІКС «Адміністративне та судове оскарження» [4, с.104].

Отже, цифрові інструменти також дозволяють автоматизувати багато процесів, зменшуючи кількість помилок і скорочуючи час, необхідний для обробки даних. Однак слід мати на увазі, що реалізація цього процесу потребує значних зусиль і фінансових витрат на технологію, програмне забезпечення, організаційне забезпечення, підготовку кваліфікованого персоналу, а також надійний захист конфіденційної податкової інформації.

Слід відзначити, що з оголошенням в Україні правового режиму «воєнний стан» переважна більшість автоматизованих інформаційних ресурсів із лютого 2022 року були або повністю закриті, або мали обмежений доступ. Це пов’язано із забезпеченням економічної та національної безпеки України з метою упередження несанкціонованого доступу, використання інформації у корисливих цілях та розголошення персональних даних, а також унеможливлення хакерських атак на державні автоматизовані реєстри.

**Список літератури:**

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 №2755-VІ. Відомості Верховної Ради України. 2011, №13-14, №15-16, №17, Ст. 112. (зі змінами та доповненнями) URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#n1445>
2. Хмиз М., Пєтков С., Миляник З., Мазур Ю., Козяр Р., Гудима В., Проць І. Цифровізація податкової системи та податкове регулювання як інструмент боротьби з тіньовою економікою. *Шляхи науки*. 2023. №9 (9). С. 1008 – 1014. URL: <https://pathofscience.org/index.php/ps/article/view/2936/1274>
3. Пугаченко О. Б., Фоміна Т. В. інформаційне забезпечення експертних досліджень та податкових перевірок порядку нарахування й сплати податків і зборів. *Економіка та суспільство.* 2023. Вип. 52. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-52-72>

Мащенко О. В., Козаченко Ю. П. Запровадження процесу цифровізації у діяльність органів державної податкової служби. *Право та державне управління.* 2023. №3. С. 101 – 111. URL: <http://pdu-journal.kpu.zp.ua/archive/3_2023/15.pdf>

Колодій В. І.,

здобувач освітнього ступеня «бакалавр»

наук. керівник: д.е.н., доцент Ярема Я. Р.

**ОБЛІК ДОХОДІВ І ВИДАТКІВ У ПЕРІОД ВОЄННОГО СТАНУ**

Актуальність теми обліку доходів і видатків у період воєнного стану в Україні є надзвичайно високою. В умовах повномасштабної війни, коли ресурси обмежені, а кожна копійка державних коштів набуває неабиякої ваги, забезпечення належного функціонування системи бухгалтерського обліку є життєво необхідним [3]. Саме від ефективності цієї системи залежить спроможність держави підтримувати діяльність своїх інституцій, розподіляти наявні ресурси найоптимальнішим чином, а також зміцнювати довіру громадян та міжнародних партнерів, чия підтримка є вкрай важливою для перемоги у війні.

Проте у цей складний період облік доходів і видатків стикається з низкою серйозних проблем та викликів [1, 2, 5]. Насамперед, це обмежені ресурси та нестабільність фінансових потоків. Війна завдає колосальних збитків економіці країни, руйнуючи інфраструктуру, зупиняючи роботу підприємств, скорочуючи податкові надходження. В таких умовах забезпечити стабільність доходів державного бюджету вкрай складно.

Водночас перед Україною постають нові, раніше не передбачувані видатки на потреби оборони, відновлення зруйнованої інфраструктури, допомогу постраждалим цивільним та внутрішньо переміщеним особам. Необхідність оперативно реагувати на мінливу ситуацію та перерозподіляти обмежені кошти між різними статтями видатків стає ще однією вагомою проблемою для системи обліку.

Крім того, періоди нестабільності та хаосу завжди несуть у собі підвищені ризики корупції та нецільового використання бюджетних коштів [4]. Забезпечити абсолютний контроль за рухом кожної гривні в умовах війни надзвичайно складно. Саме тому необхідно мати міцну та прозору систему обліку, яка б допомагала виявляти та ефективно запобігати випадкам розкрадання чи неналежного використання державних ресурсів.

Ще одна проблема, з якою стикається облік під час воєнних дій - це складність збору та обробки даних. Руйнування інфраструктури, пошкодження документації, втрата облікових записів через вимушене переміщення установ - усе це ускладнює процес збору та систематизації облікової інформації. Забезпечення безпеки та надійного захисту цієї інформації в умовах війни також набуває особливої актуальності [5].

Законодавча основа для функціонування системи бухгалтерського обліку в Україні міститься у Законі "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" [6]. Відповідно до цього закону, бухгалтерський облік - це процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про господарську діяльність підприємств, установ та організацій усіх форм власності. Належне виконання цього процесу є надзвичайно важливим для забезпечення ефективного управління ресурсами, прийняття обґрунтованих рішень, а також звітності перед громадянами та міжнародними партнерами щодо використання державних коштів.

Метою даного дослідження є комплексний аналіз поточного стану системи обліку доходів і видатків в Україні під час воєнного стану, оцінка її ефективності та відповідності вимогам чинного законодавства, а також розробка конкретних рекомендацій для вдосконалення цієї системи з огляду на виклики війни.

Для ілюстрації масштабів диспропорцій доходів та видатків державного бюджету в умовах війни достатньо навести конкретні цифри. За даними Міністерства фінансів України, протягом перших п’яти місяців 2023 року державний бюджет отримав доходів на загальну суму 1 329,3 млрд грн. У той же час видатки за цей період склали 2 640,2 млрд грн, що призвело до утворення дефіциту бюджету в розмірі 1 310,9 млрд грн [2]. Такі цифри демонструють вкрай напружену ситуацію з наповненням бюджету і водночас підкреслюють важливість максимально ефективного використання наявних, обмежених ресурсів.

З огляду на критичність ситуації, в Україні були вжиті заходи для посилення боротьби з корупцією та забезпечення більшої прозорості у сфері державних фінансів. У 2014 році було прийнято Закон України "Про запобігання корупції", який регулює питання запобігання та протидії корупції, а також встановлює правила забезпечення прозорості у діяльності органів державної влади та місцевого самоврядування. Крім того, на підставі цього закону була створена спеціальна правоохоронна інституція - Національне антикорупційне бюро України (НАБУ).

НАБУ відіграє ключову роль у протидії корупції на вищих щаблях влади, розслідуючи випадки корупційних правопорушень з боку високопосадовців, а також здійснюючи різноманітні заходи з метою попередження та запобігання корупції [4]. В умовах війни ефективна робота цього органу набуває особливої ваги для забезпечення належного використання бюджетних коштів, спрямованих на оборону та відбудову країни.

Питання вдосконалення системи державного обліку й фінансової звітності, а також посилення боротьби з корупцією мають стратегічне значення для євроінтеграційних прагнень України [3]. Адже одним із ключових критеріїв для вступу до Європейського Союзу є забезпечення прозорості та підзвітності органів державної влади у використанні бюджетних коштів. Лише шляхом реформування та гармонізації відповідного законодавства і практики зі стандартами ЄС Україна зможе довести свою спроможність ефективно розпоряджатися державними ресурсами та боротися з корупцією.

Тож у сучасних умовах війни питання належного обліку доходів і видатків, зміцнення фінансової дисципліни та боротьби з корупцією набувають особливої гостроти та значущості для України. Забезпечення прозорого та підзвітного використання обмежених державних ресурсів є запорукою не лише ефективного функціонування органів влади під час війни, а й подальшого курсу країни на євроінтеграцію та впровадження демократичних стандартів.

Одним із найбільших викликів для системи обліку у воєнний час є забезпечення безпеки та цілісності облікових даних [1, 5]. У зв'язку з пересуванням великої кількості державних установ та підрозділів через активні бойові дії, а також руйнуванням інфраструктури часто виникають ситуації, коли облікові записи та документація опиняються під загрозою пошкодження або повної втрати. Це може суттєво підірвати спроможність держави ефективно контролювати рух коштів та звітувати про їх використання. Саме тому надзвичайно важливо розробити надійні механізми захисту облікової інформації, зокрема шляхом створення резервних копій даних, використання сучасних технологій хмарного зберігання та шифрування інформації. Крім цього, потрібно налагодити чіткі протоколи дій на випадок евакуації чи переміщення установ для мінімізації ризику втрати критично важливих даних.

Ще одним викликом на шляху до належного обліку видатків стає необхідність оперативно реагувати на мінливу ситуацію та швидко перерозподіляти обмежені бюджетні ресурси. Часто органам влади доводиться приймати рішення про термінове виділення додаткових сум на ту чи іншу статтю видатків відповідно до нагальних потреб. Наприклад, раптове виникнення гуманітарної кризи на визволених територіях може вимагати невідкладного скерування значних коштів на надання допомоги постраждалим цивільним, відновлення критичної інфраструктури тощо.

В таких випадках облікова система має забезпечувати максимальну гнучкість та оперативність у перерозподілі ресурсів, не втрачаючи при цьому прозорості та контролю. Тому необхідно розробити спеціальні протоколи для прискореного перенаправлення коштів з дотриманням усіх необхідних процедур звітності та аудиту.

Ще одним значним викликом під час війни є збереження та відновлення облікових даних, пошкоджених чи втрачених через військові дії. Руйнування офісних приміщень, де зберігалися документи, хакерські атаки на інформаційні системи чи просто неможливість доступу до певних регіонів країни через окупацію можуть призвести до часткової або навіть повної втрати облікової інформації. Наслідком цього стає підрив можливості контролювати рух фінансових ресурсів.

Для вирішення цієї проблеми доцільно запровадити комплексну систему збереження резервних копій усієї документації та облікових записів з періодичним оновленням і синхронізацією даних між різними локаціями зберігання. Також варто залучити до цього процесу новітні технології хмарних сховищ даних із застосуванням найсучасніших методів шифрування для максимального захисту інформації від несанкціонованого доступу.

Окрім цього, в умовах воєнного часу підвищуються ризики фальсифікації облікових даних, документів та звітів з метою приховування фактів розкрадання чи нецільового використання бюджетних коштів. Такі випадки несуть у собі подвійну загрозу: по-перше, це прямі збитки для державного бюджету, а по-друге - підрив довіри громадян та міжнародних партнерів до органів влади та їхньої здатності ефективно розпоряджатися ресурсами.

Для нівелювання цих ризиків необхідно запровадити посилені процедури верифікації облікових даних та звітів на кожному етапі їх формування та узагальнення. Важливо також забезпечити чітку систему внутрішніх та зовнішніх аудитів з метою виявлення та притягнення до відповідальності осіб, причетних до фальсифікації чи зловживань.

**СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:**

1. Войтенко Т. Облік військового збору в умовах воєнного стану: проблеми та перспективи. Бухгалтерський облік і аудит. 2022. № 3. С. 26-34.
2. Міністерство фінансів України (2023) Оперативні дані про виконання Державного бюджету України. Доступно з: https://www.mof.gov.ua/uk/news/vikonannia\_derzhavnogo\_biudzhetu\_\_2023-4381 (Дата звернення: 30.05.2024)
3. Криштопа І. І. Вплив воєнного стану на бухгалтерський облік в Україні. Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство. 2022. Вип. 41. С. 94-98.
4. Ткачук О. В., Гарнага О. М. Необхідність змін у законодавстві України з обліку та оподаткування в умовах війни. Економічний дискурс. 2023. № 1. С. 169-178.
5. Луцишин З. О. Організація бухгалтерського обліку в умовах воєнного стану. Галицький економічний вісник. 2022. № 4(73). С. 133-141.
6. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 лип. 1999 р. № 996-XIV / Верховна Рада України. Відомості Верховної Ради України. 1999. № 40. Ст. 365. 16 с. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 30.05.2024).