

Розділ 1

МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ ДЕРЖАВНОГО РЕГУЛЮВАННЯ ЕКОНОМІКИ

УДК 336.22(075)

ТЕТЯНА БУРОВА

м. Миколаїв

kafedra_obliky@ukr.net

ПОДАТКОВИЙ КОНТРОЛЬ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

У статті розглянуто інформаційно-аналітичне забезпечення податкового контролю витрат від операційної діяльності в сучасних умовах господарювання, розроблені і описані ефективні напрями і етапи його проведення з використанням діючих нормативних документів, описані основні типові порушення, виявлені в ході податкових перевірок.

Ключові слова: податковий контроль; витрати; операційна діяльність; інформаційна забезпеченість; етапи перевірки.

Розвиток в Україні ринкових відносин, міжнародних економічних зв'язків та динамічність змін навколишнього середовища потребують створення адекватної системи податкового контролю, спроможної попереджувати негативні тенденції, коригувати механізми управління господарською діяльністю в розрізі податків і зборів та зменшувати ризик можливого банкрутства.

Створенню інформаційної бази для забезпечення переходу до системи, орієнтованої на ринкові умови господарювання, підвищенню ефективності облікової інформації, необхідної для потреб управління і контролю на всіх рівнях, сприяло прийняття Податкового кодексу України (ПКУ), який регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, порядок їх адміністрування та здійснення податкового контролю [2].

Перехід на методи ведення податкового обліку відповідно до вимог ПКУ, національних Положень (стандартів) викликав суттєві зміни також в організації обліку витрат від операційної діяльності їх класифікації, порядку, оцінки, нарахуванні та обліку амортизації, обліку витрат на ремонт та поліпшення об'єктів та інші,

які вимагають обґрунтованих рішень і практичного застосування [1, 2, 4, 5].

Значний внесок у розвиток теоретичних засад і концептуальних методичних підходів щодо вирішення проблем методики контролю, витрат та їх аналізу на підприємствах України, внесли, зокрема, вчені – економісти М. Т. Білуха, Ф. Ф. Бутинец, С. Ф. Голов, О. М. Голованов, Л. І. Гомберг, Н. І. Дорош, Й. С. Завадський, В. М. Кужельний, О. Є. Найденко, Н. М. Ткаченко, В. В. Сопко, Л. К. Сук, Г. В. Савицька, М. Г. Чумаченко та інші.

Вивчення практики ведення обліку податкових витрат на підприємствах в умовах нової системи вимог ПКУ, національних Положень (стандартів) та Плану рахунків бухгалтерського обліку, дозволило визначити коло питань, що потребують розв'язання для підвищення якості обліково-аналітичної інформації. До таких питань належать, зокрема: уточнення структури витрат, інформаційного забезпечення та ефективних етапів їх перевірки.

Метою статті є дослідження інформаційної бази податкового контролю витрат від операційної діяльності та розробка ефективних етапів його проведення.

Згідно с. 62.1. ПКУ до способів здійснення податкового контролю відноситься повне і достовірне інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності контролюючих органів. Проведення контролю витрат від операційної діяльності має, на наш погляд, ряд особливостей, серед яких є наступні:

- інформаційна база податкового контролю витрат складається в основному із документів створених самим підприємством, що обмежує проведення зустрічних перевірок;

- при проведенні правильності формування витрат на виробництво готової продукції необхідно володіти інформацією пов'язаною не тільки з нормативними актами в галузі бухгалтерського обліку витрат, а і з внутрішньою інформацією про виробничі процеси, що передбачає наявність спеціальних знань;

- питання методології калькуляції собівартості готової продукції (робіт, послуг) законодавчо не врегульовано. Підприємство може обирати та застосовувати будь-який метод, комбінувати їх або розробити і використовувати свій. В цьому зв'язку від контролера потребується не тільки підтвердження достовірності даних про витрати на виробництво готової продукції у бухгалтерській та податковій звітності підприємства але й аналіз економічної обґрунтованості застосованого методу калькулювання собівартості;

- податковий контроль витрат тісно зв'язаний практично зі всіма іншими розділами облікової політики, для того щоб оцінити суттєвість і вплив перекручень на достовірність фінансової на податкової звітності.

Всі інформаційні джерела, які використовуються при податковому контролю витрат від операційної діяльності можна розділити на п'ять груп: первинні і зведені документи; облікові реєстри аналітичного і синтетичного обліку; звітність, внеоблікова документація (накази, договори, протоколи засідання засновників) акти, довідки, аудиторські висновки попередніх періодів.

Доцільно планувати податкову перевірку на основі результатів тестування системи фінансового та податкового обліку і внутрішнього контролю підприємства за допомогою спеціального запитаника в частині витрат: чи складаються кошториси витрат, посадові

інструкції, чи проводиться інвентаризація незавершеного виробництва продукції, аналіз витрат, чи установлені методи витрат та калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) та ведеться облік простоїв і брака у виробництві та інше.

Ефективна методика податкової перевірки має містити повний перелік контролюючих дій на кожній стадії й етапі дослідження. Пропонується використовувати наступні етапи контролю згідно складу витрат від операційної діяльності (п. 134.1 ПКУ та П(С)БО 16 «Витрати»):

- 1) перевірка собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) в т. ч.: а) виробничої собівартості продукції, робіт, послуг (прямі витрати, Дт рах. 23), б) наднормативних виробничих витрат. В П(С)БО 16 «Витрати» [3] відсутня інформація про зміст даної групи витрат, нами пропонується включати суми калькуляційних різниць: економія або перевитрати – як різниця між плановою та фактичною собівартістю продукції (робіт, послуг); в) нерозподілені постійні загальновиробничі витрати (рах. 91);

- 2) контроль інших операційних витрат в т. ч.: а) адміністративних (Дт 92); б) витрат на збут (Дт рах 93); в) інших витрат (Дт рах 94). Модель структури витрат від операційної діяльності представлена на рис. 1.

Наукові та практичні дослідження методики податкового контролю витрат від операційної діяльності підприємства, на наш погляд, показують наступні напрямки:

1. Контроль використання методів обліку витрат і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг), який доцільно провести в три етапи:

- 1) перевірка складу: в т. ч.: а) об'єктів обліку (місто виникнення витрат, види продукції, робіт, послуг та інше); б) об'єктів калькулювання – окремі вироби, групи виробів, роботи, послуги;

- 2) контроль групування витрат: а) по економічному змісту – по елементам і статтям витрат; б) по ступеню однорідності – одно елементні і комплексні; в) по відношенню к технологічному процесу – основні і накладні; г) по способу включення в собівартість – прямі і непрямі; д) по характеру виробництва – основні і допоміжні; е) по відношенню к звітному періоду – витрати попередніх

періодів, звітного та наступного періодів;
є) по ефективності характеру виробництва – основні і допоміжні;

3) вивчення облікової політики в частині витрат від операційної діяльності, а саме методів обліку витрат і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг), способів оцінки списання матеріалів, незавершеного виробництва, бази розподілу загальновиробничих витрат, методики списання калькуляційних різниць по каналах використання продукції, адміністративних та інших витрат – на фінансовий результат підприємства.

2. Перевірка правомірності включення витрат в виробничі (Дт рах. 23) доцільно також проводити в декілька етапів: 1) контроль складу витрат по елементам згідно П(С)БО 16 і діючого Плану рахунків бухгалтерського обліку (клас 8); 2) податковий контроль складу витрат по оподаткуванню, які повинні бути економічно обґрунтовані, мають грошову оцінку, документально підтверджені і визнані в тому періоду, в якому від їх реалізації отримано дохід.

3. Контроль обліку витрат по статтям калькулювання собівартості включає: перевірку складу основних витрат та їх розподіл по об'єктам калькулювання; облік накладних

витрат і методів їх списання; облік непродуктивних витрат і втрат; оцінку і облік незавершеного виробництва.

4. Перевірка інших операційних витрат, в т. ч.: організації синтетичного та аналітичного обліку адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат; своєчасності списання їх на фінансовий результат; ведення облікових реєстрів.

5. Контроль інформації про витрати у фінансовій та податковій звітності (звірка даних облікових реєстрів, інвентаризаційних описів, Головної книги з даними звітності, використання камеральної перевірки показників звітності та інше).

До основних типових помилок при проведенні податкового контролю витрат від операційної діяльності можна віднести наступні:

- 1) в обліковій політиці підприємства відсутній розділ у частині витрат на виробництво;
- 2) невірна оцінка матеріалів, списаних на собівартість продукції (робіт, послуг);
- 3) не дотримуються технологічні норми (нормативи) списання та витрачання сировини і матеріалів;
- 4) до собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) включається заробітна плата працівників, зайнятих в інших видах діяльності;



Рис. 1. Модель податкового контролю структури витрат від операційної діяльності
Розроблені авторами згідно П(С)БО16.

- 5) не дотримується залежність джерела відрахувань в соціальні фонди від джерела нарахування оплати праці;
- 6) на рахунки витрат відносять витрати, які є капітальними інвестиціями;
- 7) до складу витрат даного звітного періоду включаються витрати, які відносяться до інших звітних періодів;
- 8) на рахунках витрат відображаються суми амортизацій основних засобів, що відносяться до об'єктів соціально-культурного середовища;
- 9) невірно розраховуються суми незавершеного виробництва та канали списання калькуляційних різниць (економія, перевитрати);
- 10) застосовується «котлової» метод обліку витрат на виробництво.

У статті розглянуто інформаційно-аналітичне забезпечення податкового контролю витрат від операційної діяльності в сучасних умовах господарювання, розроблені і описані ефективні напрями і етапи його проведення з використанням діючих норматив-

них документів, описані основні типові порушення, виявлені в ході податкових перевірок.

Список використаних джерел

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 966-14 від 25.06.2016 р. [Електронний ресурс] — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws>.
2. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010 р., із змінами, внесеними згідно із законом № 5471-VI від 06.11.2012 р. / Електронний ресурс / Верховна Рада України Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi>.
3. П(С)БО 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України № 318 від 31.12.1999 р. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/>.
4. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.1999 р. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/>.
5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до складання фінансової звітності», Затверджено наказом Міністерства фінансів України № 73 від 07 лютого 2013 року, зі змінами та доповненнями.

TETIANA BUROVA
Mykolaiv

TAX CONTROL OPERATING COSTS

In the article the information and analytical support of tax control costs by operating activities in the current economic conditions developed and described effective directions and stages of its implementation using existing regulations described basic common violations found during tax audits.

Key words: tax control; costs; operational activity; information security; stages of verification.

ТАТЬЯНА БУРОВА
г. Николаев

НАЛОГОВЫЙ КОНТРОЛЬ РАСХОДОВ ОПЕРАЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

В статье рассмотрены информационно-аналитическое обеспечение налогового контроля расходов от операционной деятельности в современных условиях хозяйствования, разработаны и описаны эффективные направления и этапы его проведения с использованием действующих нормативных документов, описаны основные типичные нарушения, выявленные в ходе налоговых проверок.

Ключевые слова: налоговый контроль; расходы; операционная деятельность; информационная обеспеченность; этапы проверки.

Стаття надійшла до редколегії 21.11.2016