

Київський національний торговельно-економічний університет

Кафедра фінансового аналізу та аудиту

## **ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**

на тему:

***«Організація та методика контролю розрахунків за податками  
акціонерного товариства»***

Студентки 2 курсу, групи 5м

спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

спеціалізації «Фінансовий контроль»

\_\_\_\_\_ Артемюк Вероніка Анатоліївна

Науковий керівник:

канд. екон. наук

\_\_\_\_\_ Нежива Марія Олександрівна

Гарант освітньої програми:

д-р. екон. наук, професор

\_\_\_\_\_ Симоненко Валентин Костянтинович

Київ 2018

## ЗМІСТ

ВСТУП.....	4
РОЗДІЛ 1. НАУКОВО-ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКАМИ АКЦІОНЕРНОГО ТОВАРИСТВА.....	10
1.1. Економічна характеристика розрахунків за податками акціонерного товариства.....	10
1.2. Об'єктивна необхідність проведення контролю розрахунків за податками акціонерного товариства.....	23
1.3. Особливості методики проведення контролю розрахунків за податками акціонерного товариства.....	36
Висновки до розділу 1 .....	47
РОЗДІЛ 2. ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКАМИ АКЦІОНЕРНОГО ТОВАРИСТВА.....	48
2.1. Економічна характеристика ПрАТ «Вентиляційні системи».....	48
2.2. Організаційно-інформаційна модель контролю розрахунків за податками акціонерного товариства.....	58
2.3. Особливості облікового відображення операцій розрахунків за податками акціонерного товариства.....	66
Висновки до розділу 2 .....	79
РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКАМИ АКЦІОНЕРНОГО ТОВАРИСТВА.....	80
3.1. Етапи проведення контролю розрахунків за податками акціонерного товариства.....	80
3.2. Методика контролю розрахунків за податками акціонерного товариства.....	89
3.3. Шляхи удосконалення організації та методики контролю розрахунків за податками акціонерного товариства в умовах використання інформаційних технологій.....	102
Висновки до розділу 3 .....	113

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ.....	114
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	121
ДОДАТКИ.....	132

## ВСТУП

Податок як встановлений законодавством у твердо фіксованій ставці обов'язковий, індивідуально-безвідплатний, безеквівалентний, нецільовий грошовий платіж, що справляється з юридичних і фізичних осіб в односторонньому порядку, у формі забезпеченого державним примусом законного відчуження належних їм на праві власності, господарського відання або оперативного управління коштів, із метою фінансування завдань та функцій держави та органів місцевого самоврядування, який сплачується в бюджети відповідних рівнів у терміни, визначені нормативно-правовим актом. Основні елементи податків: платник податку, об'єкт оподаткування, база оподаткування, ставка податку, порядок обчислення податку, податковий період, строк та порядок сплати податку, строк та порядок подання звітності про обчислення і сплату податку.

Податки і збори є платежами, які спрямовуються виключно до бюджету і державних цільових фондів, що здійснюються платниками на умовах, визначених законодавчими актами. Види обов'язкових податків і зборів: загальнодержавні податки та збори (податок на прибуток, податок доходи фізичних осіб, податок на додану вартість, акцизний податок, екологічний податок, рентна плата, мито) та місцеві податки та збори (податок на майно, єдиний податок, збір за місця для паркування транспортних засобів, туристичний збір).

Усю сукупність типових ознак податку поділити на три групи: цільові (компетентні органи управління; цільове призначення податку; цільове призначення наданих пільг), організаційні (об'єкт податку; джерело виплати податку; база податку; ставка податку; суб'єкт оподаткування; платник податку) та системні (частка податку в бюджетних надходженнях; частка в загальному податковому тиску на платника податків; ступінь задоволення податком фінансових потреб сфери його призначення; ступінь збирання

податку; економічні наслідки наданих пільг щодо сплати податку; витрати на збір податку).

Упродовж останніх років можна відзначити наступні тенденції у податковій сфері: посилення ролі непрямого оподаткування (у 2017 р. податкові надходження до Зведеного бюджету України зросли на 38,1 %, а непрямі податки зросли на 47,2 %); ставки оподаткування в Україні є одними з найнижчих в ЄС, а отже найбільш конкурентоспроможними. Вітчизняні ставки податку на доходи фізичних осіб та податку на прибуток підприємств складає 18 %; зниження навантаження на фонд оплати праці надає певні ознаки детінізації економіки; активне впровадження найкращого європейського досвіду у податковій сфері, зокрема під егідою Угоди про асоціацію України та ЄС а також рекомендацій МВФ, особливо при модернізації роботи митниць та реформи бюджетної децентралізації; економічний спад, що відбувся внаслідок гібридної війни проти України зумовив зменшення податкових надходжень до бюджету.

Потребують комплексного розв'язання виклики податкової сфери: податкова система в Україні складна в адмініструванні; низький рівень довіри до фіскальних органів (довіряють лише 17 % громадян); оптимізація сплати податків з боку бізнесу (агресивне податкове планування) стало поширеною практикою в Україні у загрозливих для її бюджетно-податкової безпеки масштабах; поширення популістичних заяв як наслідок низького рівня фінансово-економічної грамотності та податкової культури в суспільстві. Станом на кінець 2017 року Україна посіла 43-тє місце за легкістю сплати податків із 190 країн порівняно з 84-м місцем за 2016 рік, незважаючи на те, що на цей час податкова система країни одна з найскладніших. Згідно з даними рейтингу Doing Business загальне податкове навантаження в Україні становить 37,8 %, в Європейському Союзі – 40,5%, тоді як загальний світовий показник – 39,6 %. Позитивний тренд Україна показує щодо кількості податкових платежів за 1 рік – їх п'ять при середньому показнику в світі – 24, в ЄС – 12. У той самий час на підготовку

та подання податкової звітності в Україні в середньому витрачається 327,5 годин за 1 рік, тоді як в ЄС цей показник – 161 година, а загальний світовий – 240 годин.

Контроль розрахунків за податками акціонерного товариства є системою заходів, що вживаються контролюючими органами з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства з питань регулювання обігу готівки, проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

Метою контролю розрахунків за податками акціонерного товариства є підтвердження або не підтвердження правильності нарахування та сплати податків та зборів до бюджету, а також підтвердження того, що податкова звітність, надана до контролюючих органів, точно відображає усі аспекти господарської діяльності, а сама діяльність відповідає вимогам чинного законодавства. Завданням контролю розрахунків за податками акціонерного товариства є встановлення достовірності нарахування та сплати податкових платежів; встановлення відповідності нормам податкового законодавства податкової звітності; виявлення порушень чинного податкового законодавства.

Актуальність даної теми обумовлюється тим, що питання організації та методики контролю розрахунків за податками акціонерного товариства є досить актуальними, досліджуються як науковцями, так і практикуючими бухгалтерами, контролерами, аудиторами й менеджерами.

Проблематика пов'язана з організацією та методикою контролю розрахунків за податками акціонерного товариства, є надзвичайно актуальною. Окремі питання були предметом дослідження науковців: І.В. Алексєєв, П.С. Безруких, М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, С.А. Буковинський, Л.А. Буркова, В.М. Геєць, О.Д. Данілова, В.А. Дерій, В.П. Завгородній, М.А. Козоріз, М.І. Крупка, М.В. Кужельний,

Л.Г. Ловінська, О.В. Лега, І.О. Луніна, О.І. Малишкін, Є.В. Мних, К.О. Назарова, О.М. Островський, В.В. Письменний, М.С. Пушкар, А.В. Ткаченко, та інші. Аналіз спеціальних джерел дав змогу констатувати, що, незважаючи на значні здобутки, в умовах постійних змін податкового законодавства, вказані питання є актуальними для подальшого дослідження.

*Метою* дослідження є обґрунтування теоретичних і методологічних положень, а також розробка практичних рекомендацій щодо удосконалення організації і методики контролю розрахунків за податками акціонерного товариства в сучасних умовах, впровадження міжнародного досвіду та широкого застосування інформаційних технологій.

Для досягнення мети в роботі поставлені наступні *завдання*:

- дослідити економічну сутність розрахунків за податками акціонерного товариства як об'єкта контролю;
- проаналізувати об'єктивну необхідність проведення контролю розрахунків за податками акціонерного товариства;
- поглиблення та узагальнення особливостей методики проведення контролю розрахунків за податками акціонерного товариства;
- ознайомлення з загальною характеристикою діяльності ПрАТ «Вентиляційні системи»;
- сформуванню організаційно-інформаційну модель контролю розрахунків за податками акціонерного товариства;
- проаналізувати особливості облікового відображення операцій розрахунків за податками акціонерного товариства;
- описати організацію контролю розрахунків за податками акціонерного товариства;
- розглянути методику контролю розрахунків за податками акціонерного товариства;
- розробити шляхи удосконалення організації та методики контролю розрахунків за податками акціонерного товариства в умовах використання інформаційних технологій.

Щоб досягнути поставленої мети, в процесі написання роботи важливим значенням є опрацювання нормативно-правової бази, навчально-методичної літератури. Основними *джерелами* інформації про податкову звітність акціонерного товариства є: закони України, а також інші нормативні акти, періодичні видання з науково-дослідними роботами аналітиків і практиків, підручні матеріали, а також первинні документи акціонерного товариства. Перелік використаної літератури наводиться в списку використаних джерел.

*Предметом дослідження* є сукупність теоретичних, методологічних та практичних питань, пов'язаних з контролем розрахунків за податками акціонерного товариства.

*Об'єкт дослідження* – процес контролю розрахунків за податками ПрАТ «Вентиляційні системи».

*Методи дослідження.* При дослідженні теоретико-методичну базу склали загальнонаукові та спеціальні методи пізнання, що ґрунтуються на діалектичному підході до розгляду економічних процесів. Для вирішення поставлених задач використовувалися: методи аналізу і синтезу – для дослідження економічної сутності розрахунків за податками акціонерного товариства; системного підходу – для визначення методологічних засад формування системи управління акціонерного товариства; економіко-логічні методи: методи загального аналізу (розрахунок абсолютних величин, графічний метод, метод порівняння, метод групування, метод деталізації), табличний метод, метод індукції і дедукції та інші.

*Наукова новизна одержаних результатів* полягає в обґрунтуванні теоретико-методичних положень та розробці практичних рекомендацій з удосконалення контролю розрахунків за податками акціонерного товариства. На основі одержаних результатів у випускній кваліфікаційній роботі:

*удосконалено:*

- теоретико-методичні засади контролю розрахунків за податками акціонерного товариства на основі розробки імперативів контролю



розрахунків за податками акціонерного товариства, що дає змогу оцінити своєчасність розрахунків за податками відповідно до потреб власників акціонерного товариства;

*набули подальшого розвитку:*

- організаційне та методичне забезпечення контролю, що на відміну від існуючого, враховує вплив сучасних тенденцій на контроль розрахунків за податками, специфіку акціонерних товариств та розробляється комплекс заходів, спрямованих на покращення якісних характеристик соціально-економічних результатів діяльності акціонерного товариства, що дозволить повністю формалізувати предметну сутність контролю фінансової діяльності акціонерного товариства та надасть змогу застосувати принцип інституалізації до перевірки.

*Практична значимість* дослідження полягає у впровадженні результатів контролю розрахунків за податками на акціонерних товариствах. Пропозиції та рекомендації впроваджено у практичну діяльність ПрАТ «Вентиляційні системи» (довідка № 14 від 08.11.2018).

*Апробація результатів дослідження.* Основні теоретичні та практичні положення розглянуто та обговорено на студентській науковій конференції «Наукові дослідження студентської молоді» (15-16 травня 2018). Тема доповіді: «Методика контролю розрахунків за податками акціонерного товариства».

*Публікації.* Результати дослідження опубліковано в збірнику наукових статей «Контроль та аудит» на тему «Облік та контроль розрахунків за податками акціонерного товариства» (2018).

Для зручності використання матеріалів, що містяться в даній роботі, виділено основні положення та визначення. З метою поглиблення засвоєння відповідної теми використані таблиці та рисунки.

## **РОЗДІЛ 1. НАУКОВО-ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКАМИ АКЦІОНЕРНОГО ТОВАРИСТВА**

### **1.1. Економічна характеристика розрахунків за податками акціонерного товариства**

Прийнятий Україною курс на інтеграцію до європейської спільноти актуалізує питання, без вирішення яких досягнення кінцевого позитивного результату неможливе. Одним із таких питань є питання щодо реформування податкової системи України, оскільки саме вона є основою стабільного економічного зростання та повноцінного існування держави. Україні необхідно імплементувати прогресивні інструменти оподаткування, які дозволять не лише створити необхідні умови для соціально-економічного розвитку держави, а й адаптувати національне законодавство до тих вимог та стандартів, які є чинними на сьогодні в державах-членах ЄС.

Податкові відносини є особливою формою фінансових відносин. Незважаючи на те, що багато досліджень проводяться у цьому напрямку, але у зв'язку з тим, що податкові відносини постійно еволюціонують, то виникають нові виклики, наростають процеси глобалізації та інтеграції, а все це викликає потребу у подальшому удосконаленні податкової системи України для забезпечення її стабільного розвитку та зростання благополуччя громадян. Одним із найважливіших засобів державного впливу на соціально-економічний розвиток країни є податки. Існуюча система оподаткування в Україні постійно змінюється і тому потребує ретельного підходу до її вивчення. Визначення сучасних тенденцій розвитку системи оподаткування України дасть реальну можливість для розробки основних шляхів її вдосконалення.

Досить ефективним інструментом державного регулювання ринкової економіки, що застосовується в усіх розвинених країнах світу протягом багатьох десятиріч, є податки. У ринкових умовах податки, з одного боку, є безумовно, головним джерелом державних доходів, а з іншого є суттєвим

важелем державного впливу на економічні процеси в країні. Окрім державних інтересів, податки безпосередньо торкаються матеріальних інтересів категорій осіб: недержавних і приватних, фізичних і юридичних.

Теорія податків є системою наукових знань про сутність і природу податків, їх ролі й значенні для економіки й соціально-політичного розвитку суспільства. До теорій податків належать [82, с. 7-21]:

- загальні теорії, тобто вчення, що відображають призначення оподаткування в цілому, що дають обґрунтування податку й аргументують його економічну суть (теорія послуг, теорія насолоди, атомістична теорія, теорія податку як страхової премії, класична теорія податків, теорія жертви, теорія суспільних потреб, теорія економіки пропозиції);
- окремі (приватні) теорії податків (теорія співвідношення прямого й непрямого оподаткування, теорія єдиного податку, теорія пропорційного і прогресивного оподаткування, теорія перекладання податків).

В еволюційному процесі етимологія терміну «податок» пройшла сім ступенів розвитку, що відображено на рис. 1.1 [74, с. 159].

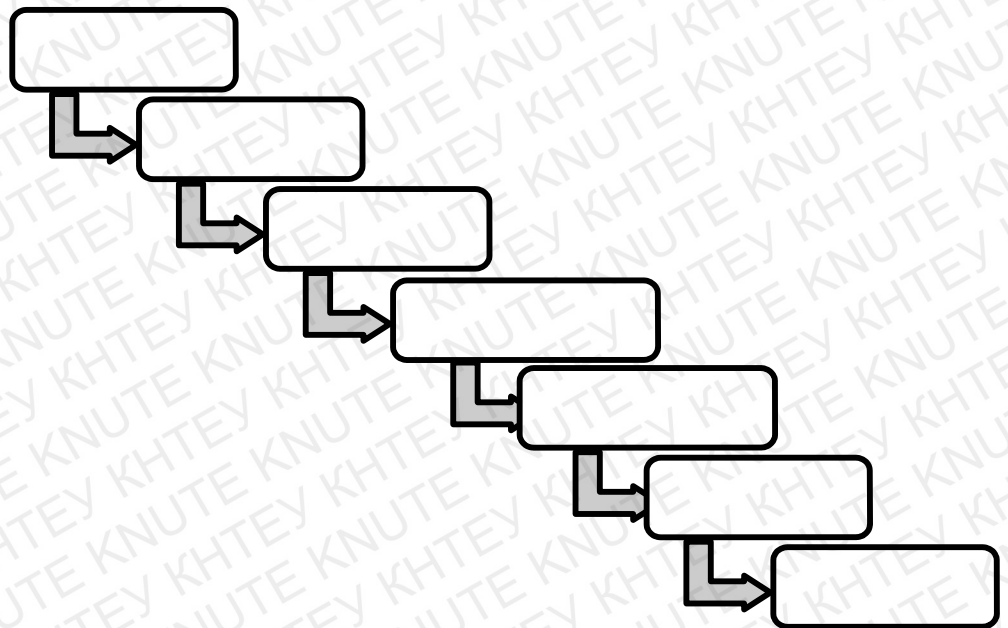


Рис. 1.1. Етимологія терміну «податок»

Джерело: розроблено автором на основі [74]

Адам Сміт [83] визначав податок як тягар, який накладається державою у формі закону, що передбачає порядок його сплати та розмір такого платежу. Д. Рікардо [79] стверджував, що будь-який податок повинен стати певним новим вантажем для виробництва і призвести до підвищення ціни. Поняття податку було об'єктом дослідження Ф. Нітті [67], який визначав податок як ту частину багатства, яку громадяни примусово віддають державі та місцевим суспільно-правовим органам для задоволення колективних потреб. Пушкарева В.М. [78] під податком розуміє певний грошовий платіж, який справляється з населення за одержані ним послуги з громадського порядку, справедливого правосуддя, забезпечення права власності та охорону прав і свобод громадянина. Янжул І.І. [98] під податковим платежем розумів односторонні економічні пожертви громадян, що стягуються легальним шляхом для задоволення державних витрат та інших необхідних суспільних потреб. Федосов В.М. [87, с. 48] характеризує податки як одну із форм економічних відносин із розподілу та перерозподілу національного доходу відповідно до потреб фінансування державних витрат; називають вихідною категорією фінансів, економічним фундаментом функціонування держави і найважливішою формою регулювання ринкових відносин. У сучасній економічній літературі [65, с. 38] поняття податків розуміють як обов'язкові, безоплатні платежі державі фізичних і юридичних осіб. На думку Мірчева О.В. [62] саме податки є одним з найефективніших важелів забезпечення розвитку економіки. Згідно Податкового кодексу України [75] податком є обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників податку. Варто відзначити розробки науковців щодо розуміння податку (табл. 1.1).

Виходячи з вище наведеного та аналізу праць вчених [17, 20, 22, 26, 38, 39, 46, 54, 59, 60, 84, 99] варто визначити податок як встановлений законодавством у твердо фіксованій ставці обов'язковий, індивідуально-безвідплатний, безеквівалентний, нецільовий грошовий платіж, що справляється з юридичних і фізичних осіб в односторонньому порядку, у

формі забезпеченого державним примусом законного відчуження належних їм на праві власності, господарського відання або оперативного управління коштів, із метою фінансування завдань та функцій держави та органів місцевого самоврядування, який сплачується в бюджети відповідних рівнів у терміни, визначені нормативно-правовим актом.

Таблиця 1.1

## Основні підходи до розуміння сутності поняття «податок»

Вчений	Визначення
В. Л. Андрущенко [1]	Демократичні за процедурою встановлення, але примусові за формою стягнення платежі індивідів і корпорацій, призначені для трансферу фінансових ресурсів із приватного сектору в державний із метою фінансування суспільних, загальнонаціональних, урядових потреб способом, альтернативним емісії та позикам
В. В. Буряковський [13]	Встановлені вищим органом законодавчої влади обов'язкові платежі, що сплачують фізичні та юридичні особи до бюджету в розмірах і в терміни, передбачені законом
М. Є. Заяц [27]	Обов'язкові платежі юридичних і фізичних осіб до бюджету, які встановлює та примусово стягує держава у формі перерозподілу частини суспільного продукту
Ю. Б. Іванов [33]	Встановлені державою платежі, які сплачують юридичні та фізичні особи в процесі розподілу і перерозподілу частини вартості ВВП й акумулюють у централізованих грошових фондах для фінансового забезпечення виконання державою функцій
Л. Л. Ігоніна [31]	Обов'язковий та індивідуальний платіж, який стягують з організацій і фізичних осіб у формі відчуження грошових засобів із метою фінансового забезпечення діяльності держави та муніципальних утворень
С. М. Рукіна [80]	Обов'язковий, індивідуальний і безвідплатний платіж до державного або місцевих бюджетів, який справляють у законодавчо встановленому порядку із юридичних та фізичних осіб
І. І. Кучеров [48]	Певний збір примусового характеру, що стягується державою з окремих господарюючих осіб або господарств для покриття вироблених нею витрат чи для досягнення будь-яких завдань економічної політики без надання платникам його спеціального еквівалента
А. О. Ісаєв [32]	Обов'язкові грошові платежі приватних господарств для покриття загальних видатків держави та одиниць самоврядування

Джерело: розроблено автором на основі [1, 13, 27, 31-33, 48, 80]

Основні нормативно-правові документи, якими регламентується система оподаткування є: Конституція України [41] та Податковий кодекс України [75]. Основні елементи податків відображено в табл. 1.2 [57, с. 856].

Таблиця 1.2

## Основні елементи податків

Елемент податку	Визначення елементів податку
Платник податку	Це фізичні особи (резиденти і нерезиденти України), юридичні особи (резиденти і нерезиденти України) та їх відокремлені підрозділи, які мають, одержують (передають) об'єкти оподаткування або провадять діяльність (операції), що є об'єктом оподаткування, на яких покладено обов'язок зі сплати податків та зборів.
Об'єкт оподаткування	Можуть бути майно, товари, дохід (прибуток) або його частина, обороти з реалізації товарів (робіт, послуг), операції із постачання товарів (робіт, послуг) та інші об'єкти, визначені податковим законодавством, з наявністю яких податкове законодавство пов'язує виникнення у платника податкового обов'язку.
База оподаткування	Це фізичний, вартісний чи інший характерний вираз об'єкта оподаткування, до якого застосовується податкова ставка і який використовується для визначення розміру податкового зобов'язання.
Ставка податку	Це розмір податкових нарахувань на (від) одиницю (одиниці) виміру бази оподаткування. Під час обчислення одного і того самого податку можуть використовуватися декілька базових (основних) ставок. Існують абсолютні (специфічні) та відносні ставки. Абсолютною (специфічною) є ставка податку, згідно з якою розмір податкових нарахувань встановлюється як фіксована величина стосовно кожної одиниці виміру бази оподаткування.
Порядок обчислення податку	Це сукупність дій платника податків (податкового агента) або податкового органу з визначення суми податку, що підлягає до сплати.
Податковий період	Це період часу, з урахуванням якого відбувається обчислення та сплата окремих видів податків та зборів. Базовий податковий (звітний) період – період, за який платник податків зобов'язаний здійснювати розрахунки податків, подавати податкові декларації (звіти, розрахунки) та сплачувати їх до бюджету.
Строк та порядок сплати податку	Це період, що розпочинається з моменту виникнення податкового обов'язку платника податку із сплати конкретного виду податку і завершується останнім днем строку, протягом якого такий податок чи збір повинен бути сплачений у порядку, визначеному податковим законодавством.
Строк та порядок подання звітності про обчислення і сплату податку	Строк та порядок подання податкової звітності встановлюється ПКУ або законами з питань митної справи для кожного податку окремо.

Джерело: розроблено автором на основі [57]

Деякі науковці [18, 55, 96] пропонують усю сукупність типових ознак податку поділити на три групи (рис. 1.2). цільові, організаційні та системні.

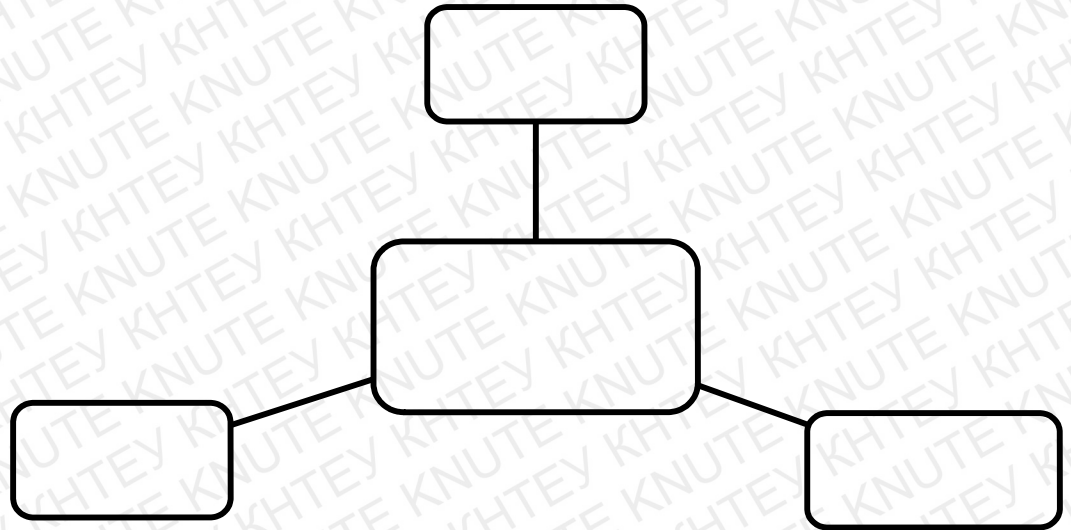


Рис. 1.2. Сукупність типових ознак податку

Джерело: розроблено автором на основі [18, 55, 96]

До кола цільових ознак відносять:

- компетентні органи управління;
- цільове призначення податку (склад витрат, що покриваються податковим збором);
- цільове призначення наданих пільг (галузь вкладення коштів, залишених у платника податків).

До організаційних ознак відносять такі:

- об'єкт податку – те, що ним оподатковується (дохід, майно);
- джерело виплати податку – фонд або кошти, з яких він сплачується (поточний дохід, кредит);
- базу (основу) податку – суму, з якої він стягується;
- ставку (шкалу ставок) податку – його розмір на одиницю обкладання;
- суб'єкта оподаткування – особу, зобов'язану за законом сплачувати податок;
- його платника – особу, на яку покладається тягар податку.

До системних ознак відносять такі:

- частку податку в бюджетних надходженнях;
- його частку в загальному податковому тиску на платника податків;
- ступінь задоволення податком фінансових потреб сфери його призначення;
- ступінь збирання податку;
- економічні наслідки наданих пільг щодо сплати податку (збитки, майбутні доходи);
- витрати на збір податку.

Інші вчені [19, 36, 44] пропонують визначити коло загальних рис, що притаманні і податкам, і зборам, і іншим загальнообов'язковим платежам податкового характеру. До загальних ознак цих обов'язкових платежів пропонується віднести:

- насичення бюджету й цільових фондів;
- надходження коштів у казну для задоволення суспільних витрат;
- обов'язковість сплати, виконання якої забезпечується примусовою силою держави;
- безповоротність;
- безеквівалентність;
- безоплатність;
- безумовність;
- законодавче закріплення;
- регулювання їх актом компетентного органу державної влади;
- систематичність (регулярність) їх стягування;
- здійснення контролю державними органами.

До функцій податків варто відносити: фіскальна, регулююча, контрольна, розподільча, стимулююча, структуроутворююча (рис. 1.3).

Принципи системи оподаткування наведено на рис. 1.4.



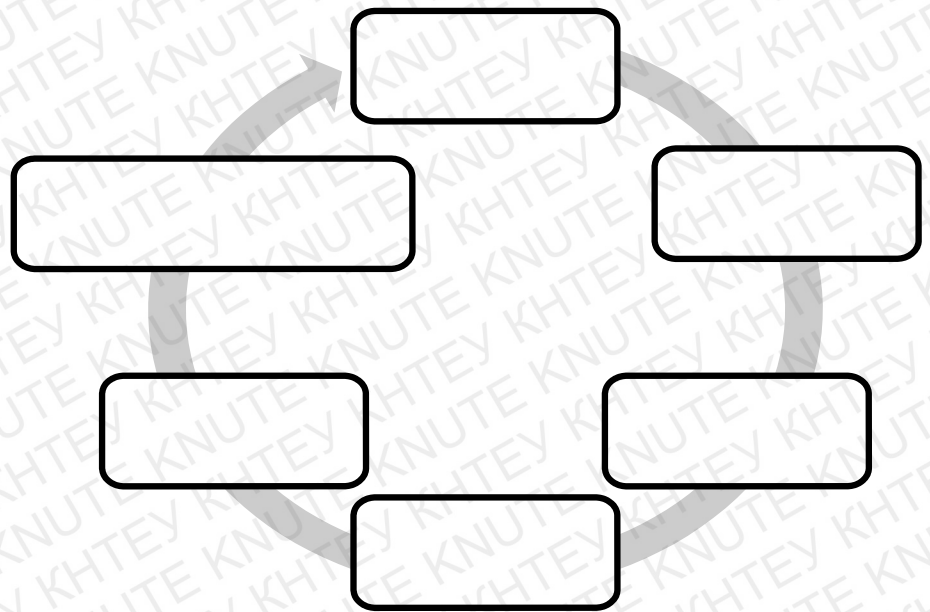


Рис. 1.3. Функції податків

Джерело: розроблено автором

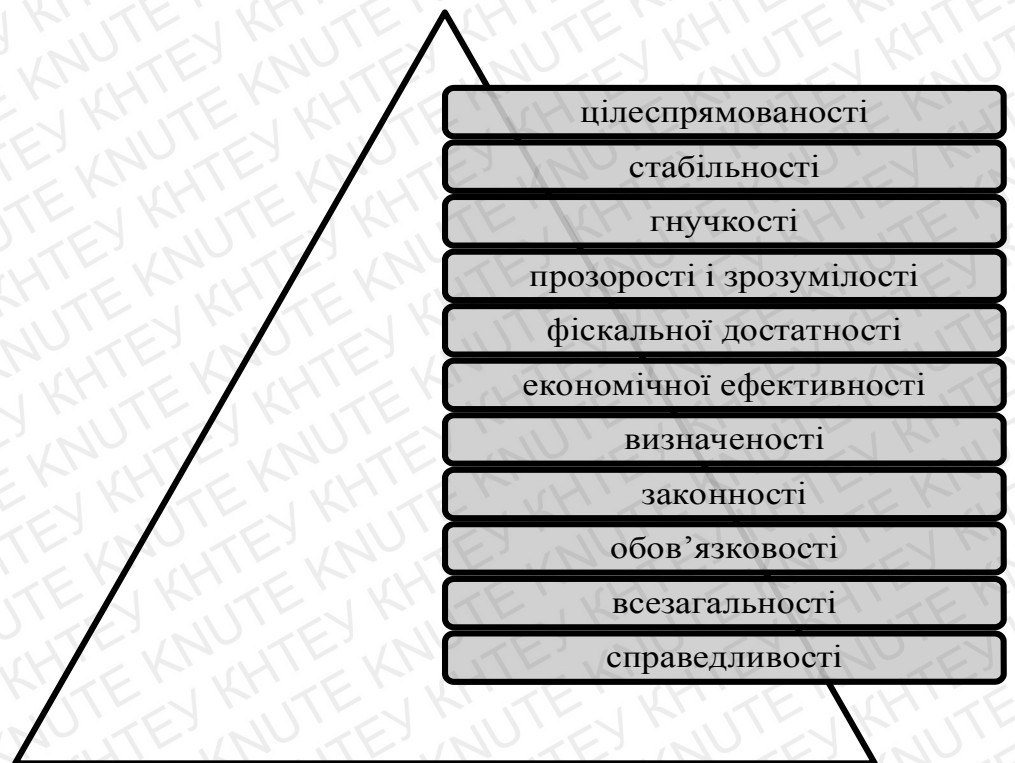


Рис. 1.4. Принципи системи оподаткування

Джерело: розроблено автором

Класифікація податків, яка відіграє важливу роль в обліку, аналізі та контролі розрахунків за податками наведено в табл. 1.3 [65, с. 144]. В економічній теорії найбільше уваги приділяють класифікації податків за формою (рис. 1.5).

## Класифікація податків

Класифікаційна ознака	Види
Залежно від органу влади, який установлює і скасовує податки та території їх дії	<ul style="list-style-type: none"> <li>загальнодержавні, що встановлюються Верховною Радою України і справляються на своїй території України;</li> <li>місцеві – встановлюються сільськими, селищними, міськими радами відповідно до переліку і в межах граничних розмірів ставок, установлених законами України</li> </ul>
За видом фонду, до якого надходять податки	<ul style="list-style-type: none"> <li>закріплені – надходять до конкретного бюджету або спеціального цільового фонду;</li> <li>регулюючі – надходять одночасно до бюджетів різних рівнів відповідно до бюджетного законодавства</li> </ul>
За видом платника	<ul style="list-style-type: none"> <li>податки з фізичних осіб;</li> <li>податки з юридичних осіб;</li> <li>змішані</li> </ul>
За формою оподаткування	<ul style="list-style-type: none"> <li>прямі;</li> <li>непрямі</li> </ul>
За економічним змістом	<ul style="list-style-type: none"> <li>податки на доходи – безпосередньо стягуються з доходів фізичних та юридичних осіб;</li> <li>податки на споживання – сплачуються не при отриманні доходів, а при їх використанні;</li> <li>податки на майно, що встановлюються стосовно рухомого та нерухомого майна</li> </ul>
За періодичністю стягнення	<ul style="list-style-type: none"> <li>разові;</li> <li>систематичні</li> </ul>
За обліком податкового платежу	<ul style="list-style-type: none"> <li>податки, фінансовані споживачем (акциз, ПДВ);</li> <li>податки, що включаються до собівартості;</li> <li>податки, фінансовані за рахунок балансового прибутку;</li> <li>податки, фінансовані за рахунок чистого прибутку</li> </ul>
За методом оподаткування	<ul style="list-style-type: none"> <li>прогресивні;</li> <li>пропорційні;</li> <li>регресивні</li> </ul>
За формою стягнення	<ul style="list-style-type: none"> <li>грошові;</li> <li>натуральні</li> </ul>

Джерело: розроблено автором на основі [65]

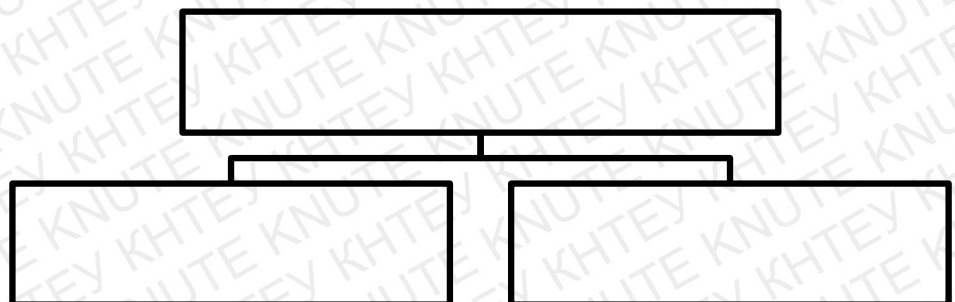


Рис. 1.5. Класифікація податків за формою

Джерело: розроблено автором

Прямі податки отримуються з кожного окремо взятого платника безпосередньо під час формування джерела доходу або його виплати. Цей вид податків вважається відносно справедливим, оскільки механізми їх нарахування та сплати є прозорими, а об'єкт оподаткування і джерела сплати у більшості випадків збігаються. Прямі податки мають незначний вплив на ціни і більш значний на доходи платників, визначаючи цим самим обсяги інвестиційного і споживацького попиту. Пряма залежність між сумою прямих податків і обсягом доходу сприяє збільшенню можливостей для держави в регулюванні економічних процесів і вирішенні проблем соціальної справедливості за рахунок прогресивних ставок оподаткування. Водночас із фіскальної точки зору вони поступаються непрямим у стабільності надходжень, у рівномірності розподілу надходжень по окремих регіонах, в існуванні більш сприятливих умов щодо ухилення від їх сплати. До непрямих податків належать універсальні та специфічні акцизи, які включаються у ціни товарів і перекладаються на наступних покупців на кожному етапі товаропросування. Акцизи є також ціноутворюючими чинниками, вагомо впливаючи на рівень інфляції, та регулюють пропорції співвідношення між обсягами споживання і обсягами нагромадження. Ефективність податкової політики і переважання у структурі податкових надходжень тих чи інших платежів визначається рівнем податкової культури [85, с. 298-299].

Співвідношення прямих і непрямих податків в Україні загалом полягає в тому, що існування та сплата платниками податків непрямих податків забезпечує надходження більшої частини доходу до бюджету держави, тоді як прямі податки мають широкі стимулювальні можливості щодо безпосередніх товаровиробників. Саме тому основними перевагами прямих податків порівняно з непрямыми є [35]:

- пряме оподаткування дає можливість державі впливати на економічні процеси, наприклад, податок на прибуток має порівняно невисоку питому вагу в доходах бюджету через низьку

рентабельність, але існує можливість його широкого використання як важеля регулювання економіки;

- прямі податки дають можливість встановлення прямої залежності між доходами платника та його відрахуваннями до бюджету, тобто реалізується принцип справедливості, але велике значення має встановлення підходу до градування ставок;
- прямі податки розподіляють податковий тягар так, що той, хто має високі доходи, платить до бюджету більше, ніж той, хто має більш низькі доходи.

Податкова система складається з: системи податків, зборів, інших платежів фіскального характеру; системи оподаткування (правовий механізм оподаткування); системи адміністрування оподаткування [53, с. 244].

Податкова політика є дієвим інструментом забезпечення сталого економічного зростання та фактором збалансування інтересів держави і суспільства. Податкова політика є важливою складовою фінансової політики і реалізується через установлену систему відносин між державою та платниками податків з тим, щоб забезпечити державі виконання покладених на неї функцій і дозволити їй використовувати свої ресурси та інструменти впливу для досягнення цілей суспільного розвитку. Здійснення податкової політики визначає, що податкові дії держави дадуть змогу їй не лише забезпечувати належне функціонування, а й використовувати свої ресурси та інструменти впливу для досягнення цілей суспільного розвитку. Реалізація поставленої мети передбачає виконання завдань:

1) фіскальні – перерозподіл частини вартості створеного ВВП на користь зведеного бюджету, цільових державних фондів, інших централізованих фондів у необхідних для виконання загальнодержавних конституційних зобов'язань обсягах;

2) економічні – ефективне державне регулювання економіки, підвищення темпів зростання, ліквідація структурних диспропорцій суспільного відтворення, стимулювання інвестиційної діяльності;

3) соціальні – вирівнювання фінансової спроможності різнодохідних категорій громадян, підвищення рівня соціального захисту малозабезпечених верств населення, стимулювання інвестицій у розвиток людського капіталу;

4) міжнародні – виконання міжнародних фінансових зобов'язань держави, зміцнення економічних зв'язків з іншими країнами, гармонізація митного оподаткування, недопущення подвійного оподаткування шляхом укладення відповідних міждержавних угод;

5) екологічні – охорона навколишнього природного середовища і забезпечення раціонального природокористування, створення компенсаційного механізму за користування природними ресурсами та видобуток корисних копалин, стимулювання інвестицій у збереження природного капіталу для майбутніх поколінь.

Виконання основоположної мети податкової політики забезпечується через податковий механізм, тобто сукупність прийомів, методів, праворганізації податкових відносин, що охоплюють усі стадії податкового процесу і впливають на соціально-економічний розвиток країни, визначають баланс інтересів держави та суспільства [86, с. 295-299].

Формування і реалізація ефективної податкової політики є сукупністю завдань, виконання яких вимагає концептуального бачення необхідних соціально-економічних реформ і фіскальних інструментів, котрі б забезпечували їх здійснення. Трансформації у сферах акумулювання, використання податків повинні здійснюватися на системних засадах. Ефективна та дієва податкова система – це невелика кількість податків, прості та зрозумілі процедури адміністрування платежів, прозора податкова політика, забезпечення стабільності податкової системи. Податкова безпека – це стан податкової системи, при якому досягаються умови сталого соціально-економічного розвитку країни, її економічного суверенітету шляхом оптимізації і гармонізації інтересів держави та платників податків [24, с. 52].

Під час сплати податків в Україні та в країнах ЄС виникає чимало проблем, які здійснюють вплив на соціально-економічний розвиток країни

(табл. 1.4). Для їх вирішення необхідно: розширити базу оподаткування; запровадити прогресивну шкалу оподаткування; вдосконалити пільгову політику оподаткування; запровадити засоби з підвищення ефективності податкового контролю для подолання зловживань щодо ухилення від сплати податків; легалізувати доходи від тіньової економіки; нарощувати податкові надходження до бюджету; застосовувати комбінації податку [40, с. 933-935].

Таблиця 1.4

## Проблеми оподаткування в Україні та в країнах ЄС

Україна	Країни ЄС
Не досить повна база оподаткування.	За високих доходів фізичної особи рівень оподаткування високий
Негнучкість національної системи оподаткування та її низька ефективність.	Жорсткий рівень адміністрування та контролю за оподаткуванням.
Система оподаткування не враховує досвід країн ЄС.	
Відсутність прогресивної шкали оподаткування	Більшість країн ЄС стягують податок з абсолютно всіх доходів, отриманих в країні або за її межами.
Низький рівень податкової культури.	
Високий рівень корупції в сфері оподаткування.	Стандартні податкові ставки в деяких європейських країнах не завжди застосовуються до іноземців, що мають вид на проживання.
Загальноприйнята практика ухилення від сплати податків	

Джерело: розроблено автором на основі [40]

Одним із найважливіших елементів економіки держави в ринкових умовах, що формується в Україні, є податкова система. Від того, наскільки вона науково обґрунтована і відповідає дійсності залежить розвиток економіки, а також соціальні, політичні та правові відносини у суспільстві.

Таким чином, податок є встановленим законодавством у фіксованій ставці обов'язковий, індивідуально-безвідплатний, безеквівалентний, нецільовий грошовий платіж, що справляється з юридичних і фізичних осіб в односторонньому порядку, у формі забезпеченого державним примусом законного відчуження належних на праві власності, господарського відання або оперативного управління коштів, із метою фінансування завдань та функцій держави та органів місцевого самоврядування, який сплачується в бюджети відповідних рівнів у терміни, визначені чинним законодавством.

## **1.2. Об'єктивна необхідність проведення контролю розрахунків за податками акціонерного товариства**

В умовах відкритої економіки відбуваються радикальні зміни в системі обліку та контролю з метою одержання достовірної інформації для прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Тому наукове дослідження окремих напрямів реформування системи обліку та контролю є одним із найважливіших завдань науки і практики на сучасному етапі економічного розвитку держави.

Актуальність цього питання посилюється ще й тим, що в сучасних умовах здійснюється адаптація існуючої системи обліку та контролю до міжнародних стандартів, впроваджуються у практику нові підходи і методики акціонерного товариства й контролю за їхнім використанням, підвищується роль обліку в управлінні виробництвом. Зростання ролі бухгалтерського обліку у розв'язанні економічних проблем на сучасному етапі розвитку економіки України зумовлює необхідність удосконалення обліку та контролю взаєморозрахунків з бюджетом держави в процесі формування й використання фінансових ресурсів. Чітка і прозора побудова обліку підвищує його роль як основного засобу контролю за ефективним використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів.

Досвід розвитку оподаткування в європейських країнах підтвердив, що багатозначна сукупність податків дає змогу не тільки більшою мірою охопити всі можливі джерела оплати, запобігти ухиленню від оподаткування, врахувати платоспроможність платників податків, тобто поліпшити виконання ними своєї фіскальної функції, а й оптимізувати їх регулюючий вплив на економічні відносини в країні.

Упродовж останніх років можна відзначити наступні тенденції у податковій сфері [77]:

- посилення ролі непрямого оподаткування (у 2017 р. податкові надходження до Зведеного бюджету України зросли на 38,1 %, а непрямі податки зросли на 47,2 % [28]);
- ставки оподаткування в Україні є одними з найнижчих в ЄС, а отже найбільш конкурентоспроможними. Вітчизняні ставки податку на доходи фізичних осіб та податку на прибуток підприємств складає 18 % [75];
- зниження навантаження на фонд оплати праці надає певні ознаки детінізації економіки;
- активне впровадження найкращого європейського досвіду у податковій сфері, зокрема під егідою Угоди про асоціацію України та ЄС а також рекомендацій МВФ, особливо при модернізації роботи митниць та реформи бюджетної децентралізації;
- економічний спад, що відбувся внаслідок гібридної війни проти України зумовив зменшення податкових надходжень до бюджету.

Потребують комплексного розв'язання виклики податкової сфери [77]:

- податкова система в Україні складна в адмініструванні, що засвідчує шкала «Paying Taxes» (107 з 189 країн) рейтингу «Doing Business» [70];
- низький рівень довіри до фіскальних органів (довіряють лише 17 % громадян [28]);
- надходження ЄСВ покривають лише половину потреби видатків Пенсійного фонду України;
- оптимізація сплати податків з боку бізнесу (агресивне податкове планування) стало поширеною практикою в Україні у загрозливих для її бюджетно-податкової безпеки масштабах;



- поширення популістичних заяв як наслідок низького рівня фінансово-економічної грамотності та податкової культури в суспільстві.

Відповідно до офіційного звіту Міністерства фінансів України про виконання бюджету за 2017 р. [28], основні джерела надходжень у загальній сумі доходів Державного бюджету України у 2017 р. відображені на рис. 1.6, що показує, що податки відіграють ключову роль у формуванні бюджету.

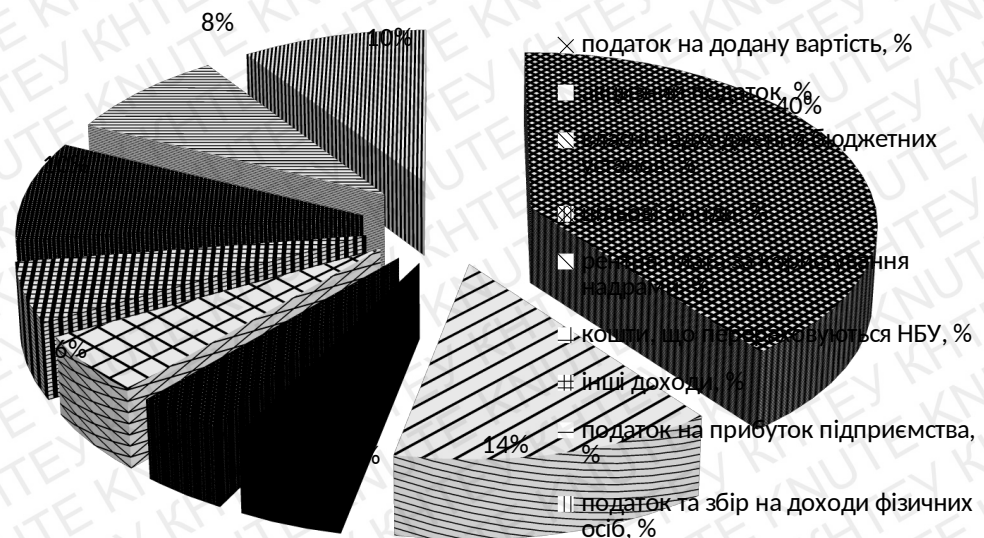


Рис. 1.6. Питома вага основних джерел надходжень у загальній сумі доходів Державного бюджету України у 2017 р.

Джерело: побудовано автором на основі [28]

Податки і збори – це платежі, які спрямовуються виключно до бюджету і державних цільових фондів, що здійснюються платниками на умовах, визначених законодавчими актами [89]. Види обов'язкових податків і зборів (згідно ст. 8 Податкового кодексу України [75]) представлено на рис. 1.7.

До ключових змін податкового законодавства для українців у 2018 році належать [75]:

- тимчасово припинили систему блокування податкових накладних та розрахунків коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних;
- змінили правила безмитного ввезення товарів на територію України, зокрема у міжнародних поштових і експрес-відправленнях;

- запровадили надання пільг із податку на додану вартість щодо окремих видів діяльності і на певні види продукції;
- організували поступове підвищення ставок акцизного податку на тютюнові вироби;
- створили Єдину базу даних звітів про оцінку нерухомого майна з метою запобігання заниження бази оподаткування (оціночної вартості) при продажу нерухомого майна.

Рис. 1.7. Найпоширеніші обов'язкові податки та збори

Джерело: розроблено автором на основі [75]

Податок на прибуток акціонерного товариства – загальнодержавний податок в Україні і відповідно до Податкового кодексу України платниками податку на прибуток є юридичні особи, що можуть бути резидентами та нерезидентами. Саме об'єктом їхнього оподаткування є прибуток, що визначається шляхом зменшення суми валового доходу на суму валових витрат, включаючи амортизаційні витрати платника податку, і є єдиним джерелом фінансування розвитку виробництва [90].

Для здійснення ефективного контролю за сплатою податку на прибуток проаналізуємо його позитивні і негативні сторони. До позитивних сторін можна віднести такі:

- податок є платою за користування певними суспільними послугами та інфраструктурою на тих територіях, де підприємства здійснюють свою діяльність;
- податок справляється з прибутків, які в іншому випадку не підлягали б оподаткуванню;
- значна частка надходжень до бюджету забезпечується цим податком.

Недоліками цього податку є:

- податок може бути перекладений прямо на ціни або зворотним чином на працівників, що більше впливає на малозабезпечених, тобто обидва види перекидання є регресивними;
- податок є нейтральним, бо важко визначити поняття «оподатковуваний прибуток», тобто визначення прибутку відповідно до бухгалтерського обліку і перетворення його в базу оподаткування;
- податок менш захищений від ухилення від оподаткування внаслідок приховування прибутку (доходу) [23].

Для перевірки правильності нарахування податку на прибуток необхідно перевірити:

- повноту визначення об'єкта оподаткування (прибутку) і суми податку;
- достовірність і повноту визначення валового доходу;
- дотримання термінів розрахунків за податком на прибуток;
- своєчасність подання декларацій та їх достовірність.

У своїх працях С. В. Кучер [47] виділяє три основні етапи проведення перевірки за сплатою податку на прибуток. Першим є організаційний етап, який включає в себе вибір підприємства, на якому здійснюватиметься

перевірка, ознайомлення з наказом про облікову та податкову політику підприємства. Наступний етап – технологічний, який передбачає перевірку первинних документів, які містять у собі дані стосовно доходів та витрат підприємства, перевірка аналітичних відомостей та карток за рахунками 64 «Розрахунки за податками і платежами», 98 «Податок на прибуток», рахунками класу 7 «Доходи», 8 «Витрати», перевірка відповідності даних фінансової звітності податковій декларації з податку на прибуток. Кінцевим етапом є заключний, під час якого узагальнюють встановлені відхилення та складають акт про проведення перевірки.

Контроль охоплює такі розрахункові операції: розрахунки з постачальниками і підрядниками, з покупцями і замовниками, з бюджетом за податками і платежами, із соціального страхування, із підзвітними особами, по претензіях, по відшкодуванню матеріального збитку, з різними дебіторами і кредиторами, розрахунки за кредитами банку.

Об'єктами контролю розрахунків за податками і платежами є розрахунки, що здійснює акціонерне товариство на рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами», й охоплює такі важливіші питання як спостереження за дотриманням вимог податкового законодавства, виконання фінансових зобов'язань перед бюджетом та державними цільовими фондами

Перевірку розрахунків акціонерного товариства з бюджетом за податком на прибуток проводять на основі інформації податкової звітності (декларації про прибуток), а також інформації бухгалтерського обліку за рахунками 641 «Розрахунки за податками й платежами». Основним нормативним документом є Податковий кодекс України [75]. Перевірку доцільно почати із встановлення достовірності визначення величини прибутку, що підлягає оподаткуванню.

Етапи проведення перевірки за сплатою податку на прибуток наведено на рис. 1.8 [16]. Крім того, додано два етапи, а саме переддослідний та результативний. Переддослідний етап включає в себе непрямі методи контролю та передбачає ознайомлення з акціонерним товариством, на якому

здійснюватиметься податкова перевірка, а саме: збір інформації акціонерного товариства, аналіз попередніх перевірок.

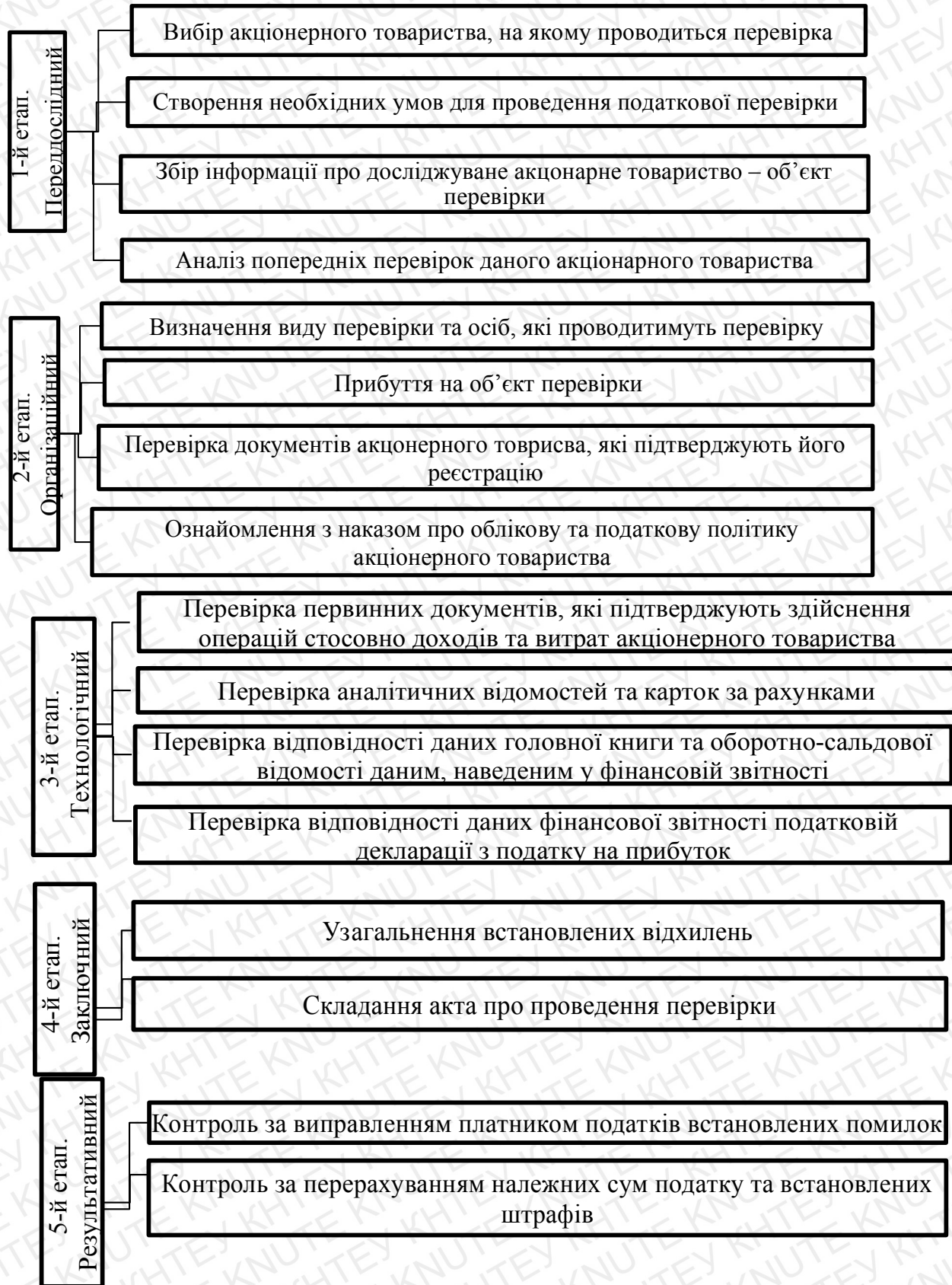


Рис. 1.8. Етапи проведення перевірки за сплатою податку на прибуток

Джерело: розроблено автором на основі [16]

Після узагальнення встановлених відхилень та складання акта про проведення перевірки відбувається результативний етап, під час якого здійснюється контроль за виправленням платником податків встановлених помилок та контроль за перерахуванням належних сум податку і встановлених штрафів.

Питання щодо непрямих методів в українському законодавстві не має чіткого затвердження. Вирішення цього питання має дуже важливе значення для розвитку діяльності в сфері здійснення контролю за справлянням податків та інших обов'язкових платежів. Про це свідчить досвід іноземних країн. У Податковому кодексі України обов'язково повинно бути всебічно визначено порядок застосування непрямих методів та всі питання, пов'язані з його застосуванням, адже одними каральними заходами ніяку проблему не вирішити. Необхідно створити контролюючий орган, який би вів контроль за поданням декларацій про витрати, реєстрував і надавав іншим підрозділам у випадках необхідності відомості про обсяги витрат платників податків.

Податок на доходи фізичних осіб – загальнодержавний податок, що стягується з доходів фізичних осіб (громадян – резидентів) і нерезидентів, які отримують доходи з джерел їх походження в Україні (та за її межами для резидентів). В обов'язковому порядку акціонерного товариства відстежують дотримання термінів перерахування податку з доходів. Зокрема, при виплаті авансу по заробітній платі, заробітної плати за другу половину місяця, а також будь-яких інших оподатковуваних доходів у грошовій формі перерахування податку повинно здійснюватися при одержанні грошей у банку на ці виплати. При перерахуванні грошей (в тому числі зарплати) на картрахунок особи одночасно з поданням платіжного доручення про перерахування коштів на картрахунки слід оформити й перерахування податку з таких доходів. Виплата будь-якого оподаткованого доходу (у тому числі й зарплати) з готівкової виручки, чи в натуральній формі передбачає обов'язкове перерахування й податку з такого доходу протягом банківського дня, наступного за днем виплати доходу. Здійснюючи контроль

розрахунків за оподаткуванням доходів фізичних осіб особливу увагу слід приділити наступним питанням (рис. 1.9) [4].

Рис. 1.9. Основні питання при здійсненні контролю розрахунків за податками на доходи фізичних осіб

Джерело: розроблено автором на основі [4]

На основі даних аналітичного обліку, а також даних первинних документів вибірково шляхом арифметичних перерахунків встановлюють правомірність визначення сукупного оподаткованого доходу окремих працівників. В процесі контролю слід звернути увагу на правильність визначення загального оподаткованого доходу окремої особи.

Податок на додану вартість (ПДВ) – це непрямий податок, який є часткою новоствореної вартості, входить до ціни реалізації товарів і сплачується споживачем до державного бюджету на кожному етапі виробництва товарів. Платник податку – це особа, яка зобов'язана здійснити утримання і внесення до бюджету податку, що сплачується покупцем, або особа, яка ввозить товари на митну територію України. Головна особливість платника є розрив між реальним і формальним платником. Реальний платник ПДВ – це покупець. Кошти для ПДВ входять до ціни товару. Формальний

платник ПДВ – це продавець. Після продажу товару він зобов'язаний перерахувати ПДВ до бюджету.

Акцизний податок. Він спрямований на відбирання частини прибутку з популярних товарів. Його збільшення на алкоголь і тютюн, в теорії, має зменшувати їх споживання. Зобов'язання зі сплати акцизного податку виникає, коли відбувається виробництво або реалізація підакцизних товарів.

Ставки акцизного податку бувають двох типів:

- ✓ специфічні (абсолютні) – податок визначається як фіксована величина стосовно кожної одиниці виміру бази оподаткування (літри, кілограми, штуки, кубічні сантиметри, інші натуральні показники);
- ✓ адвалорні (відносні) – податок визначається у відсотковому або кратному відношенні до одиниці вартісного виміру бази оподаткування (вартість товарів, продукції).

Платники екологічного податку зобов'язані сплачувати усі юридичні особи, якщо їх діяльність призводить до: викидів шкідливих речовин у повітря; скидів шкідливих речовин до річок, ставків, озер, каналів, водосховищ, моря чи підземних вод; розміщення відходів; утворення радіоактивних відходів, їх тимчасове зберігання понад строк, встановлений особливими умовами ліцензії [75].

Рентна плата складається з: рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин; рентної плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин; рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України; рентної плати за спеціальне використання води; рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів; рентної плати за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами аміаку територією України [5].

Мито – це загальнодержавний податок, встановлений Податковим кодексом України та Митним кодексом, який нараховується та сплачується



відповідно, законів України та міжнародних договорів, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України. В Україні застосовуються такі види мита [75]:

- ввізне мито – на товари, що ввозяться на митну територію України;
- вивізне мито – на українські товари, що вивозяться з України;
- сезонне мито – на окремі товари на строк не менше 60 та не більше 120 послідовних календарних днів з дня встановлення;
- особливі види мита: спеціальне, антидемпінгове, компенсаційне та додатковий імпорتنний збір – з метою захисту економічних інтересів України та товаровиробників та незалежно від інших видів мита.

Перевірка розрахунків за податками здійснюється за їх видами. Порядок здійснення розрахунків за податками акціонерного товариства передбачає наступні напрямки:

- ✓ достовірність реєстрації акціонерного товариства як платника за належними видами податків, враховуючи особливості його практики підприємницької діяльності;
- ✓ дотримання вимог ведення поточних записів у первинному, аналітичному та синтетичному обліку операцій за розрахунками з бюджетом і цільовими фондами;
- ✓ правильність обчислення бази оподаткування за видами податків;
- ✓ обґрунтованість застосовуваних ставок податків;
- ✓ правомірність використання пільг за податками;
- ✓ достовірність арифметичних розрахунків сум податкових зобов'язань за податками;
- ✓ своєчасність і повнота перерахування податкових зобов'язань за податками;
- ✓ правильність складання і дотримання термінів подання звітних форм податковим органам;
- ✓ наявність, своєчасність і правильність укладання договорів (постачальницько-збутові, виробничо-технологічні операції);

- ✓ реальність відображення залишків заборгованості в розрахунках з бюджетом та цільовими фондами за показниками фінансової звітності акціонерного товариства;
- ✓ виконання договірних зобов'язань;
- ✓ аналіз динаміки заборгованості та виявлення простроченої і безнадійної заборгованості;
- ✓ контрольна інвентаризація розрахунків шляхом направлення службових листів на ім'я дебіторів або кредиторів із проханням підтвердити суму заборгованості або шляхом виїзду по місцю знаходженню боржників;
- ✓ порівняння сум заборгованості в балансах;
- ✓ звірка записів у регістрах бухгалтерського обліку з первинними документами, а первинних документів із договірними умовами, нормативними актами.

Основні завдання контролю розрахунків за податками відображено на рис. 1.10 [89].

Узагальнення різноманіття підходів до джерел сплати податків дозволило дійти висновку щодо відсутності на сьогоднішній день у цьому питанні єдиної позиції. Для віднесення тих чи інших податків на певне джерело сплати як з точки зору теорії, так і з точки зору працівників акціонерного товариства відповідальних за систему управління податковими платежами доцільно визнати об'єктами доходу акціонерного товариства, доходу працівників. Застосування для розрахунку чистого прибутку відстрочених податкових активів і зобов'язань.

Податки і платежі до бюджетів та до державних цільових фондів являють собою обов'язкові внески до бюджету відповідного рівня або державного цільового фонду, які здійснюються платниками у порядку і на умовах, визначеними законами України про оподаткування.

Рис. 1.10. Завдання контролю розрахунків за податками

Джерело: розроблено автором на основі [89]

Система оподаткування, яка сьогодні діє в Україні, гостро потребує комплексної реформи і передовсім удосконалення законодавства. В діючих умовах, коли існують паралельно бухгалтерська і податкова звітності, актуальним є пошук шляхів зближення податкових і бухгалтерських реєстрів, що дасть змогу значно знизити затрати на облік і суттєво поліпшити облікову інформацію. Для цього потрібно: об'єкт оподаткування визначати виключно на основі чинної бухгалтерської інформації без додаткових розрахунків; використовувати єдині правила обчислення фінансових результатів для потреб оподаткування; ліквідувати виписку податкових накладних, а використовувати дані бухгалтерського обліку, які накопичуються у вигляді оборотів за рахунками відповідного класу протягом звітного періоду.

Таким чином, в сучасних умовах становлення і розвитку економічних відносин України провідну роль у контролі за сплатою податків відіграє діяльність акціонерного товариства, особливо це стосується регулювання з боку держави. Контроль спрямовується на виявлення порушень встановлених норм законодавства з адміністрування податків та його контролю, виявляє і усуває відхилення від прийнятих стандартів і порушень принципів оподаткування.

### **1.3. Особливості методики проведення контролю розрахунків за податками акціонерного товариства**

Податкова політика в Україні повинна виконувати ключову роль у стимулюванні ділової активності. А на сьогодні вона у своїй надмірній фіскальній орієнтації є джерелом ризиків для відновлювальних процесів та позитивних структурних зрушень в економіці, адже за рахунок кон'юнктурних фіскальних цілей вилучається до бюджету значна частина коштів бізнесу з обороту, що значно погіршує його фінансовий стан та можливості економічного відновлення у трансформаційний період. Тому фіскальна ефективність не повинна підривати стимулюючий потенціал податкової політики в бізнес-середовищі України, зокрема щодо стимулювання ділової активності та економічного розвитку загалом.

Станом на кінець 2017 року Україна посіла 43-тє місце за легкістю сплати податків із 190 країн порівняно з 84-м місцем за 2016 рік, незважаючи на те, що на цей час податкова система країни одна з найскладніших. Згідно з даними рейтингу Doing Business загальне податкове навантаження в Україні становить 37,8 %, в Європейському Союзі – 40,5%, тоді як загальний світовий показник – 39,6 %. Позитивний тренд Україна показує щодо кількості податкових платежів за 1 рік – їх п'ять при середньому показнику в світі – 24, в ЄС – 12. У той самий час на підготовку та подання податкової звітності в Україні в середньому витрачається 327,5 годин за 1 рік, тоді як в ЄС цей показник – 161 година, а загальний світовий – 240 годин [70].

Сучасні тенденції розвитку системи оподаткування мають корелюватися з удосконаленням розрахунків за податками акціонерного товариства та бути спрямовані на своєчасне виявлення негативних відхилень від поставлених завдань та обґрунтування методів їх усунення.

Спираючись на наведені вище твердження, а також думки вчених [3, 9, 10, 23, 42, 64, 90, 91, 95] можна констатувати, що контроль розрахунків за податками акціонерного товариства є системою заходів, що вживаються

контролюючими органами з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства з питань регулювання обігу готівки, проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

Особливості контролю розрахунків за податками акціонерного товариства:

- є спеціальним видом контролю;
- включає контроль за дисципліною у сфері оподаткування, що припускає широкий підхід до змісту контролю розрахунків за податками акціонерного товариства;
- характеризується чіткою цілеспрямованістю;
- пов'язаний не тільки із грошовими, але й з матеріальними ресурсами;
- відображає відносини центральної та місцевої влади, що базуються на фіскальних функціях держави, особливістю реалізації яких є чітко виражений імперативний характер;
- реалізується через сукупність активних дій як зобов'язаних, так і владних суб'єктів.

Метою контролю розрахунків за податками акціонерного товариства є підтвердження або не підтвердження правильності нарахування та сплати податків та зборів до бюджету, а також підтвердження того, що податкова звітність, надана до контролюючих органів, точно відображає усі аспекти господарської діяльності, а сама діяльність відповідає вимогам чинного законодавства.

Завданням контролю розрахунків за податками акціонерного товариства є встановлення достовірності нарахування та сплати податкових платежів; встановлення відповідності нормам податкового законодавства

податкової звітності; виявлення порушень чинного податкового законодавства (рис. 1.11).

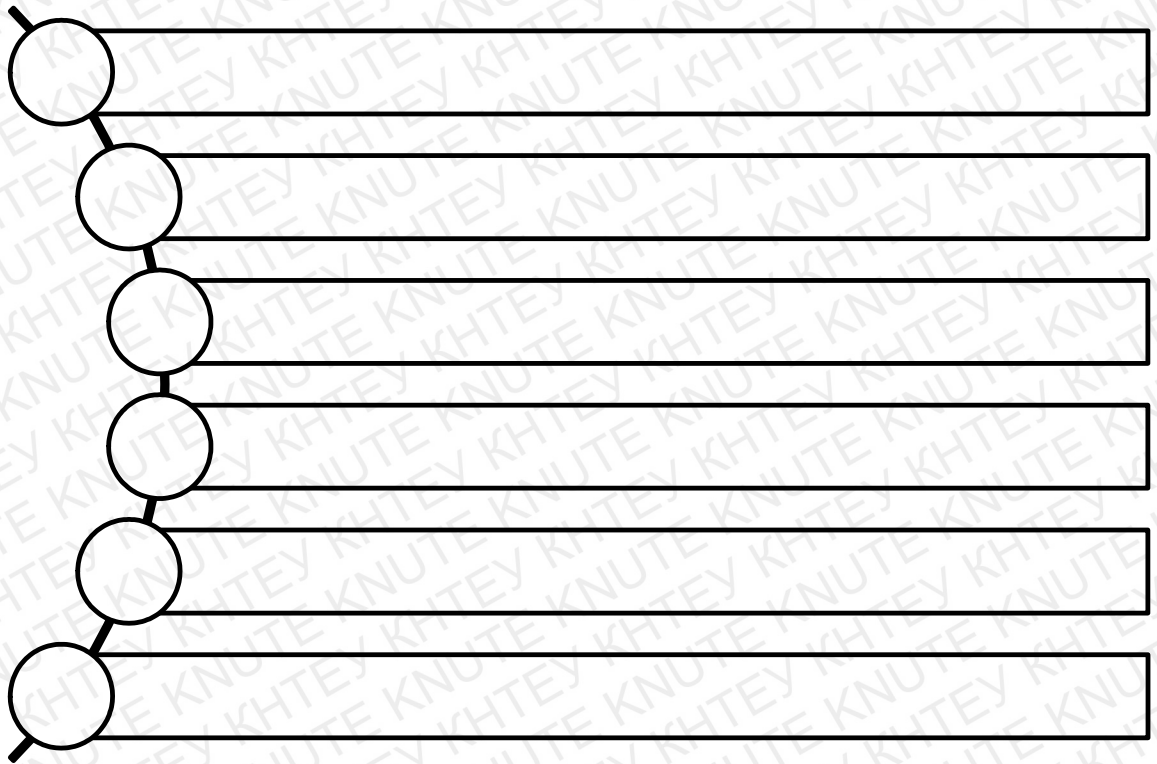


Рис. 1.11. Завдання контролю розрахунків за податками акціонерного товариства

Джерело: розроблено автором

Об'єктом контролю розрахунків за податками акціонерного товариства є податкові правовідносини суб'єктів податкового контролю з приводу виконання ними обов'язків, передбачених чинним законодавством, які оцінюються з точки зору їх законності, повноти, достовірності і своєчасності виконання. Суб'єктами контролю розрахунків за податками акціонерного товариства є: державні органи спеціальної компетенції, підконтрольні суб'єкти та податкові агенти.

Предмет контролю розрахунків за податками акціонерного товариства наведений на рис. 1.12. Джерелами інформації при контролі розрахунків за податками акціонерного товариства виступають: бухгалтерські книги, звіти, плани, рахунки, декларації, накладні та інші документи, пов'язані з обчисленням та сплатою податків і зборів до бюджетів усіх рівнів. Зокрема,

до них належать: накази керівників і звіти працівників; цивільно-правові та трудові договори; установчі документи; банківські виписки; акти, звіти, довідки попередніх перевірок, аудиторські висновки.

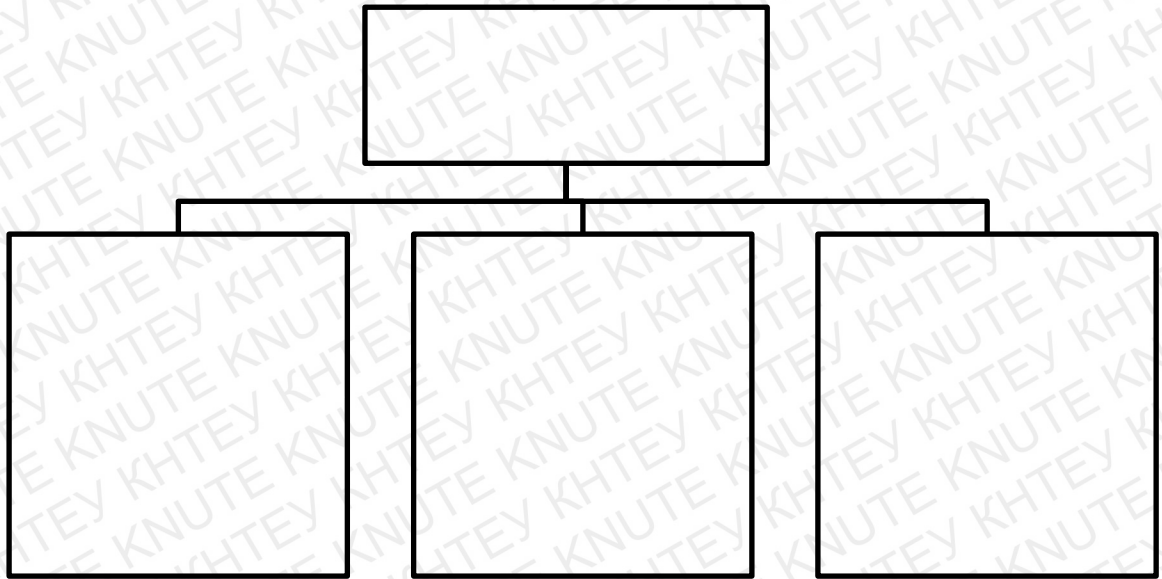


Рис. 1.12. Предмет контролю розрахунків за податками акціонерного товариства

Джерело: розроблено автором

Функції контролю розрахунків за податками акціонерного товариства наведено на рис. 1.13.

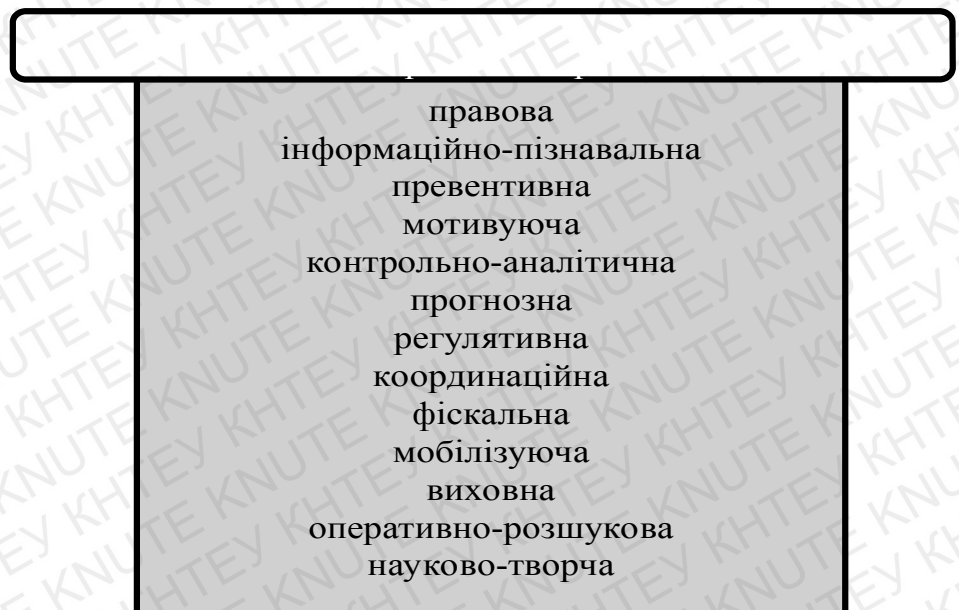


Рис. 1.13. Функції контролю розрахунків за податками акціонерного товариства

Джерело: розроблено автором

Оскільки контроль розрахунків за податками акціонерного товариства спрямований передовсім на удосконалення і точність податкових розрахунків клієнта, то головні його функції такі [73, с. 192]:

- недопущення зловживань, шахрайства у податковій сфері;
- виявлення і виправлення помилок у податкових розрахунках і звітності клієнта;
- розроблення рекомендацій клієнту щодо податкового планування і податкової політики, оптимізація оподаткування;
- сприяння зростанню ступеня довіри користувачів інформації до перевіреної податкової звітності.

Принципи контролю розрахунків за податками акціонерного товариства поділяються на три групи: загальноправові, загальноуправлінські та спеціальні (рис. 1.14).

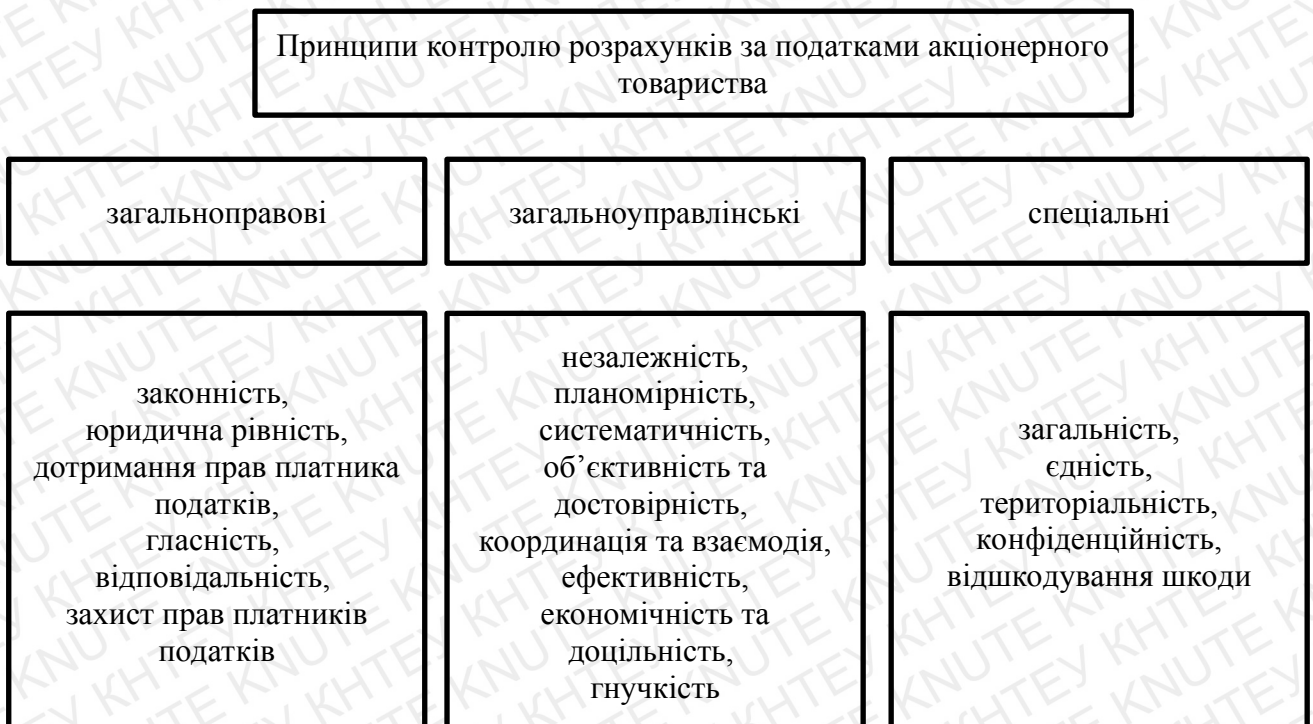


Рис. 1.14. Принципи контролю розрахунків за податками акціонерного товариства

Джерело: розроблено автором

Методи контролю розрахунків за податками акціонерного товариства: документально-фактичні; аналітичні, математико-статистичні; примусові;



організаційні. Методи збору доказів в контролі розрахунків за податками акціонерного товариства:

- аналіз чинного законодавства, методичних розробок, видань і публікацій щодо контролю розрахунків за податками акціонерного товариства;
- аналіз показників звітності, в тому числі оцінка фінансової стійкості, ліквідності, платоспроможності, ділової активності, рентабельності акціонерного товариства, а також абсолютна та відносна динаміка податкових платежів;
- аналіз результатів попередніх перевірок завдяки яким можна оцінити існуючі проблеми у системі оподаткування на акціонерному товаристві;
- спостереження, фактичний контроль, опитування, підтвердження, підрахунок, документальні та аналітичні процедури.

Основні процедури при проведенні контролю розрахунків за податками акціонерного товариства наведено на рис. 1.15.

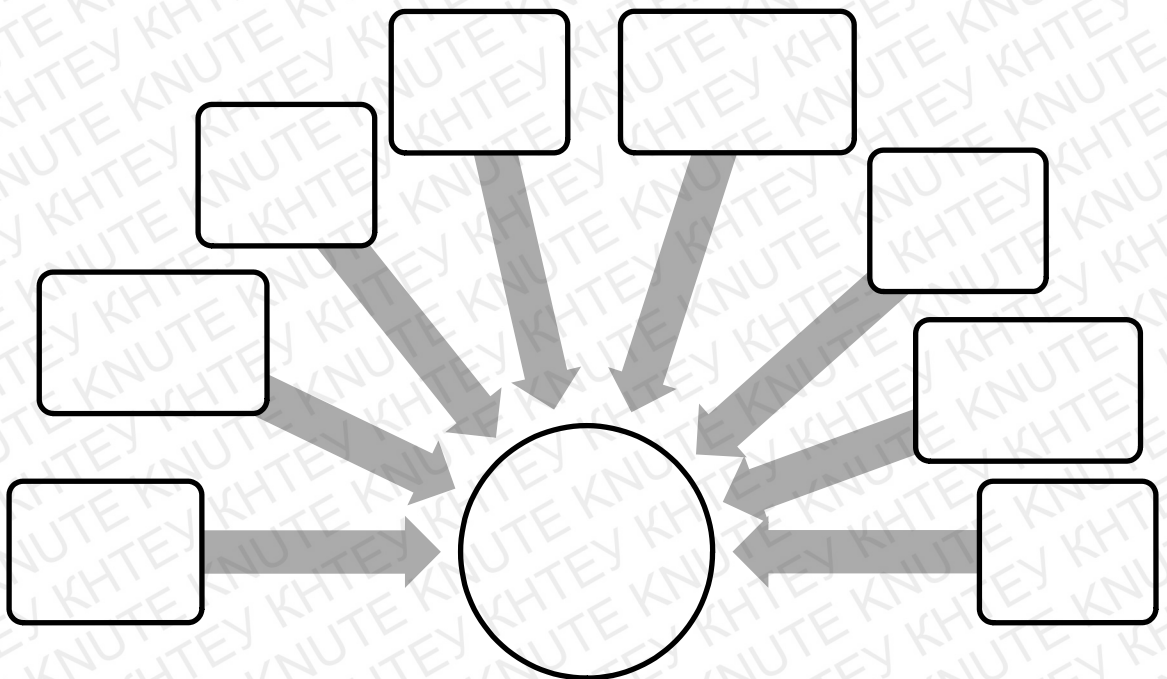


Рис. 1.15. Основні процедури при проведенні контролю розрахунків за податками акціонерного товариства

Джерело: розроблено автором

Відповідно до проведеного дослідження [21, 29, 76, 91] контроль розрахунків за податками акціонерного товариства необхідно проводити за наступними етапами (рис. 1.16).

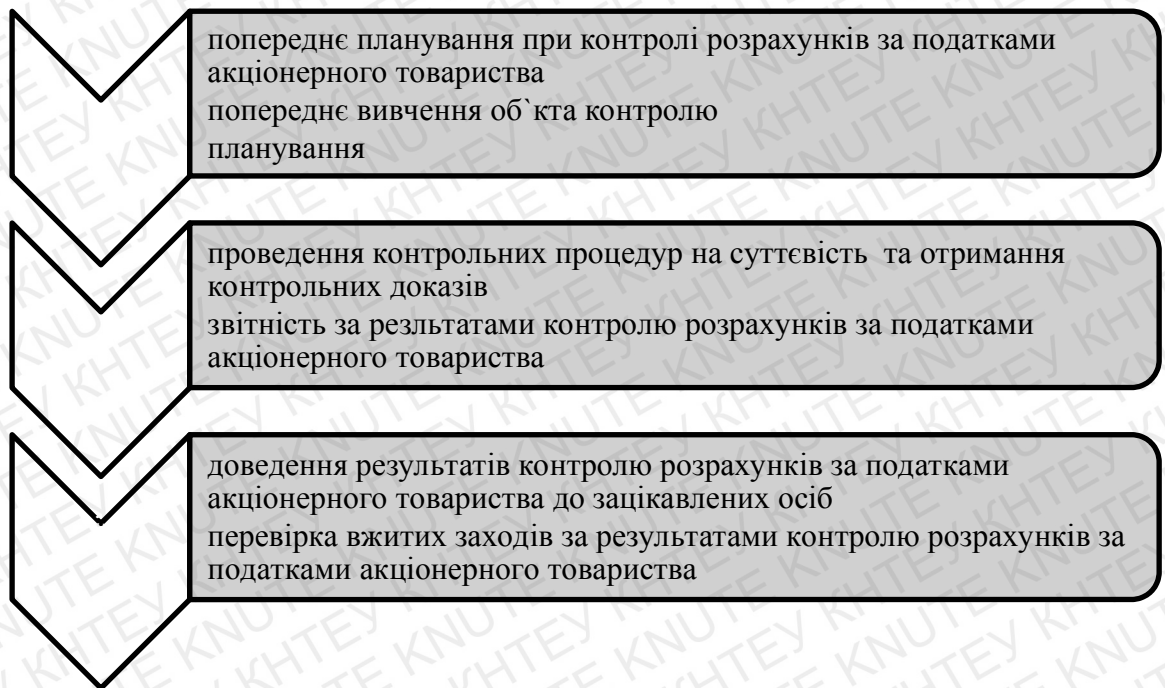


Рис.1.16. Етапи контролю розрахунків за податками акціонерного товариства

Джерело: розроблено автором на основі [21, 29, 76, 91]

На кожному етапі контролю розрахунків за податками акціонерного товариства повинні проводитись обов'язкові процедури, результати яких фіксуються у відповідних робочих документах (рис. 1.17). При проведенні контролю розрахунків за податками акціонерного товариства слід:

- встановити перелік податків, які сплачує акціонерне товариство;
- досконало вивчити нормативні документи щодо кожного із сплачуваних податків;
- перевірити повноту і правильність відображення бази оподаткування щодо кожного податку;
- перевірити правильність застосування ставок податків, а також арифметичні розрахунки з нарахування податків;
- перевірити обґрунтованість застосування пільг щодо податків;
- перевірити повноту і своєчасність сплати платежів до бюджету;

- перевірити правильність складених декларацій, розрахунків за платежами до бюджету і своєчасність їх подачі;
- перевірити правильність відображення розрахунків із бюджетом у системі бухгалтерського обліку та фінансовій звітності;
- надати клієнту інформацію про результати роботи з викладенням виявлених помилок та рекомендації щодо їх виправлення;
- підготувати інформацію для складання загального висновку;
- скласти й підписати акт про виконану роботу.

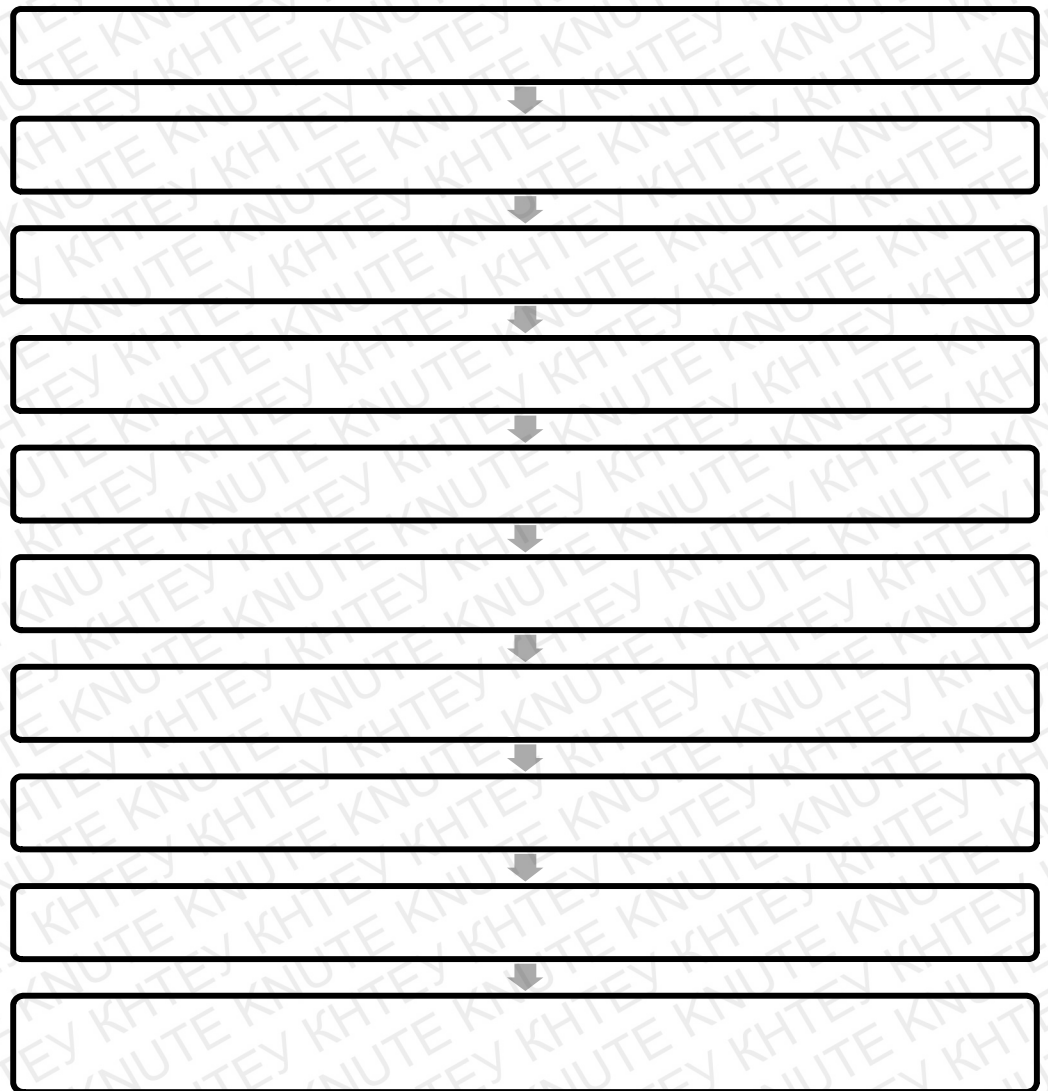


Рис. 1.17. Обов'язкові процедури на етапах контролю розрахунків за податками акціонерного товариства

Джерело: розроблено автором

Результати контролю розрахунків за податками акціонерного товариства оформлюються у формі акта або довідки за встановленою формою у двох примірниках, що підписується посадовими особами контролюючого органу, реєструється та особисто вручається платнику податків.

Основні вимоги до проведення контролю розрахунків за податками акціонерного товариства [61, с. 51]:

- послідовність – передбачає здійснення великої кількості контрольно-перевірочних дій, що відповідають нормам законодавства, проводяться в логічній послідовності та спрямовуються на досягнення необхідного результату, а саме виявлення зловживань у сфері оподаткування та вжиття заходів для уникнення цього явища у майбутньому;
- об'єктивність – передбачає неупередженість дій перевіряючого у процесі здійснення контрольно-перевірочних заходів;
- всебічність – передбачає охоплення контролем розрахунків за податками акціонерного товариства усіх аспектів діяльності об'єкта контролю задля недопущення податкових правопорушень, а у разі їх виявлення прийняття законних управлінських рішень;
- повнота – полягає у вжитті всіх передбачених законом заходів для комплексного вивчення перевіряючим господарської діяльності об'єкта контролю, виявленні усіх його сильних і слабких сторін в процесі виконання податкових зобов'язань;
- результативність – аналіз результатів контрольно-перевірочної роботи та оперативне прийняття рішень щодо виявлених недоліків як у роботі акціонерного товариства, так і контролюючого органу.

Типові методи і способи ухилення від оподаткування виявлені у ході контролю розрахунків за податками акціонерного товариства [11]:

- приховування або заниження об'єктів оподаткування;
- заниження сум податкових зобов'язань;

- безпідставне користування податковими пільгами або користування ними при втраті відповідного права на них;
- неподання або несвоєчасне подання податкової звітності;
- заниження об'єктів оподаткування і, як наслідок, податкових зобов'язань з податку на прибуток внаслідок завищення валових витрат;
- приховування оподатковуваних операцій шляхом здійснення бартерних операцій без належного їх документального відображення в реєстрах бухгалтерського та податкового обліку;
- ухилення від оподаткування через оформлення сфальсифікованих документів про повернення товарів, прийнятих на реалізацію від підприємств чи громадян;
- зменшення бази оподаткування з непрямих податків і податку на прибуток шляхом недостовірного відображення в облікових носіях інформації даних про обсяг реалізованих товарів, робіт, послуг та отриманого грошового виторгу;
- уникнення від виконання податкових зобов'язань при оформленні фіктивних документів про передачу товару на відповідальне зберігання, а також шляхом оприбуткування прийнятих на реалізацію товарів і продаж протягом довгострокового періоду необлікованих товарів;
- штучне розширення пільгових операцій з податку на додану вартість в результаті неправомірного оформлення товарообмінних операцій векселями чи здійснення фіктивних експортних операцій;
- несплата податків у процесі реалізації продукції, виконання робіт, надання послуг на адресу фіктивних фірм без передоплати і переведення сум на дебіторську заборгованість;
- ухилення від сплати податків шляхом заниження кількості та ціни продукції, прийнятої акціонерним товариством для реалізації;

- мінімізації податкового навантаження у фінансово-кредитному секторі, що супроводжується низкою превентивних операцій, які згідно чинного законодавства не оподатковуються (інвестування коштів у будівництво житла, збільшення відсотків за вкладами фізичних осіб);
- скорочення бюджетних надходжень від зовнішньоекономічної діяльності, що знаходить практичне втілення у незаконному використанні пільг з імпорту медичних засобів та інших товарних груп, які звільняються від оподаткування, незаконному відшкодуванні податку на додану вартість при фіктивних експортних операціях.

Ефективний контроль розрахунків за податками акціонерного товариства є важливою складовою функціонування податкової системи. З огляду на необхідність забезпечення фінансових потреб держави контроль розрахунків за податками акціонерного товариства має базуватись на засадах формування максимально зручних і необтяжливих умов оподаткування, у тому числі за рахунок подолання нерівномірного розподілу податкового навантаження в економіці, впорядкування системи планування, організації та здійснення податкових перевірок, використання сучасних аналітичних інструментів їх проведення, що дозволяють визначати приховану податкову базу і запобігти ухилянню від оподаткування, сприяння підвищенню податкової культури, дисципліни у суспільстві та ефективності податкового адміністрування загалом.

Таким чином, контроль розрахунків за податками акціонерного товариства є системою заходів, що вживаються контролюючими органами з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства з питань регулювання обігу готівки, проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

## Висновки до розділу 1

Податок як встановлений законодавством у твердо фіксованій ставці обов'язковий, індивідуально-безвідплатний, безеквівалентний, нецільовий грошовий платіж, що справляється з юридичних і фізичних осіб в односторонньому порядку, у формі забезпеченого державним примусом законного відчуження належних їм на праві власності, господарського відання або оперативного управління коштів, із метою фінансування завдань та функцій держави та органів місцевого самоврядування, який сплачується в бюджети відповідних рівнів у терміни, визначені нормативно-правовим актом. Види обов'язкових податків і зборів: загальнодержавні податки та збори (податок на прибуток, податок доходи фізичних осіб, податок на додану вартість, акцизний податок, екологічний податок, рентна плата, мито) та місцеві податки та збори (податок на майно, єдиний податок, збір за місця для паркування транспортних засобів, туристичний збір).

У сучасних умовах становлення і розвитку економічних відносин України провідну роль у контролі за сплатою податків відіграє діяльність акціонерного товариства, особливо це стосується його регулювання з боку держави. Контроль спрямовується на виявлення порушень встановлених норм, недоліків в організації роботи контролюючих органів, законодавства з адміністрування податку та його контролю, виявляє і усуває відхилення від прийнятих стандартів і порушень принципів оподаткування.

Контроль розрахунків за податками акціонерного товариства є системою заходів, що вживаються контролюючими органами з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства з питань регулювання обігу готівки, проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

## **РОЗДІЛ 2. ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКАМИ АКЦІОНЕРНОГО ТОВАРИСТВА**

### **2.1. Економічна характеристика ПрАТ «Вентиляційні системи»**

ПрАТ «Вентиляційні системи» створено відповідно з чинним законодавством України. ПрАТ «Вентиляційні системи» зареєстровано 8 грудня 1999 р. в Шевченківській районній в місті Києві державній адміністрації, індивідуальний податковий номер 306371126597. Діяльність підприємства здійснюється відповідно з чинним законодавством України, статутом.

У статуті ПрАТ «Вентиляційні системи» зазначено: підприємство є юридичною особою, і має відокремлене майно, самостійний баланс, розрахунковий та інші рахунки в установах банків, як на території України так і за її межами, печатку з власним найменуванням, необхідні штампи з власним найменуванням, а також знак обслуговування, фірменні бланки, товарний знак та інші реквізити.

Юридична адреса ПрАТ «Вентиляційні системи»: Україна, 01030, м. Київ, вул. М. Коцюбинського, 1. Фактична адреса: Україна, 01030, м. Київ, вул. М. Коцюбинського, 1.

ПрАТ «Вентиляційні системи» є власником активів, джерелами формування яких є: грошові та майнові внески засновників, доходи від господарської діяльності, кредити банків та інших кредиторів, доходи від цінних паперів та володіння корпоративними правами, а також інших джерел.

Керівником ПрАТ «Вентиляційні системи» є Коломійченко Валерій Олексійович. Склад акціонерів: Савва Арістотеліс, Дімітра Пападопулу. Володарі пакету акцій: Вейтфорд Інвестментс Лімітед (38.75 %), Білдінг Продактс Юропіан С.А. (61.25 %).



Статутний капітал ПрАТ «Вентиляційні системи» формується за рахунок внеску засновників в розмірі 555556,00 грн. (кінцевий термін формування 7 вересня 2002 р.).

ПрАТ «Вентиляційні системи» створено з метою одержання прибутку.

ПрАТ «Вентиляційні системи» проводить наступну діяльність:

- виробництво будівельних пластикових виробів (основний);
- виробництво електропобутових приладів;
- виробництво промислового холодильного та вентиляційного устаткування;
- виробництво пластмасових листів, камер для шин і профілів;
- виробництво інших пластмасових виробів;
- виробництво інших готових металевих виробів, які не включені в інші категорії;
- діяльність агентів з торгівлі товарами широкого асортименту;
- технічна і професійна середня освіта;
- післясередня освіта;
- інші види освіти, не включені в інші категорії;
- допоміжні освітні послуги;
- оптова торгівля лісоматеріалами, будівельними матеріалами та сантехнічним обладнанням;
- роздрібна торгівля залізними виробами, лакофарбовими матеріалами і склом в спеціалізованих магазинах;
- ресторани та послуги з доставки продуктів харчування;
- інші види організації харчування;
- видання журналів та періодичних публікацій;
- інші види видавничої справи.

ПрАТ «Вентиляційні системи» є світовим лідером вентиляційного виробництва. Цей статус підтверджують визнання партнерів та споживачів у всьому світі, понад 50 мільйонів одиниць реалізованої продукції та членство в найбільших світових асоціаціях – експертах кліматичної галузі.

ПрАТ «Вентиляційні системи» є потужним науково-виробничим підприємство, яке володіє найбільшою сучасною виробничою базою в Європі та самостійно виробляє повний спектр обладнання для систем вентиляції та кондиціонування будь-якого ступеню складності під торгівельними марками ВЕНТС, Домовент, Пластивент, Алювент, X-VENT, AirVENTS. Асортимент вентиляційної продукції ПрАТ «Вентиляційні системи» налічує близько 10000 найменувань для побутової, комерційної та промислової вентиляції, різних цільових аудиторій споживачів та світових географічних регіонів.

Виробничі потужності розташовані на території понад 60000 м<sup>2</sup>. Кожен із 16 цехів компанії обладнаний відповідно до міжнародних стандартів та здійснює повноцінний виробничий цикл. На ПрАТ «Вентиляційні системи» працює понад 3000 професіоналів, які супроводжують процес виготовлення вентиляційного обладнання від ідеї та конструкторського рішення до готового високотехнологічного продукту. Для цього ПрАТ «Вентиляційні системи» реалізує стратегію постійного розвитку, яка базується на впровадженні інновацій та застосуванні провідних технологій у сфері кліматичного обладнання. ПрАТ «Вентиляційні системи» – найбільше у світі підприємство з виготовлення вентиляційного обладнання.

Підприємство ПрАТ «Вентиляційні системи» посідає провідне місце у світі постачання модульних елементів систем вентиляції, які відповідають сучасним і перспективним вимогам та очікуванням споживачів, реалізують основне гасло ПрАТ «Вентиляційні системи»: «Свіже повітря у Вашій оселі». Внутрішнє гасло ПрАТ «Вентиляційні системи»: «Якість та безпека продукції, що випускається – основа добробуту ПрАТ «Вентиляційні системи» та кожного співробітника».

Керівництво ПрАТ «Вентиляційні системи» реалізує політику та цілі в галузі якості шляхом планування, виконання, аналізу та постійного вдосконалення основних процесів і процесів забезпечення, управління та розвитку системи менеджменту якості; аналізує ефективність та

результативність процесів і, використовуючи принцип безперервності управління, визначає напрями поліпшення системи менеджменту якості.

Інновації ПрАТ «Вентиляційні системи» – це комплексне застосування глобального досвіду, технологій та професійних знань у виробництві вентиляційного обладнання. ПрАТ «Вентиляційні системи» безперервно розробляє нові інжинірингові рішення для організації споживчих характеристик продукції. Однією з останніх розробок стала серія інтелектуальних вентиляторів iFan з інтегрованою автоматикою для стовідсоткового контролю параметрів мікроклімату. Інновацією останнього покоління ПрАТ «Вентиляційні системи» є розробка та впровадження програми керування вентиляційним обладнанням за допомогою iPad та iPhone. Програма спрощує керування налаштуваннями обладнання та дозволяє легко інтегрувати його в інтелектуальну систему «розумний дім».

Найсучаснішим енергоефективним рішенням ПрАТ «Вентиляційні системи» на сьогоднішній день є використання вискоелективних ЕС-двигунів, які споживають до 50% менше енергії, ніж звичайні, з аналогічною продуктивністю. Експлуатаційні витрати при використанні вентиляторів з ЕС-двигунами зменшуються в середньому на 30 %. Застосування в конструкції вентиляційних установок рекуператорів різноманітного типу, які дозволяють використовувати тепло або холод витяжного повітря для нагрівання або охолодження є ще однією технологією енергозбереження ПрАТ «Вентиляційні системи».

Обладнання ПрАТ «Вентиляційні системи», яке використовує геотермальну та сонячну енергії, також належить до сегменту енергоефективної вентиляції. Енергозберігаюча вентиляція є однією із пріоритетних стратегічних напрямків розвитку ПрАТ «Вентиляційні системи».

Завдяки внутрішній нормативно-технічній документації та чітко вибудованій системі контролю, продукція ПрАТ «Вентиляційні системи» відповідає найсуворішим європейським стандартам якості та безпеки (CE), а

також має сертифікати найбільших міжнародних сертифікаційних інститутів і організацій: TUV (Німеччина), PCBC (Польща), EVPU (Словаччина), УкрТест (Україна), РосТест (Росія), AMCA (США), HVI (США). Виробничий процес ПрАТ «Вентиляційні системи» є сертифікованим відповідно до міжнародних стандартів системи менеджменту якості організацій та підприємств ISO 9001:2000.

ПрАТ «Вентиляційні системи» входить до складу престижних міжнародних організацій-експертів в галузі вентиляції, кондиціонування та опалення:

- з 2008 р. ПрАТ «Вентиляційні системи» є повноправним членом асоціації HARDI (Міжнародна асоціація дистриб'юторів обладнання для вентиляції, кондиціонування та опалення, США);
- з 2010 р. ПрАТ «Вентиляційні системи» стала учасником міжнародної асоціації AMCA (Міжнародна асоціація руху та контролю повітря, США);
- у 2011 р. продукція ПрАТ «Вентиляційні системи» пройшла випробування на відповідність стандартам AMCA та отримала сертифікацію для ринку США;
- у 2011 р. ПрАТ «Вентиляційні системи» приєдналась до учасників міжнародної асоціації HVI (Інститут домашньої вентиляції, США).

ПрАТ «Вентиляційні системи» приділяє максимальну увагу екологічності виробництва та втілює нові технології, які відповідають сучасним вимогам зі збереження навколишнього середовища. Виробничий процес на підприємстві побудований таким чином, щоб не зашкодити природі. Під час будівництва заводу були збережені всі зелені насадження, включно з лінією сорокарічних блакитних ялинок. Політика компанії спрямована на подальший розвиток екологічності виробництва та відповідність європейським стандартам. Екологічність виробництва є однією з головних пріоритетів ПрАТ «Вентиляційні системи» [14].

Організаційну структуру ПрАТ «Вентиляційні системи» та управлінські зв'язки представлено на рис. 2.1.

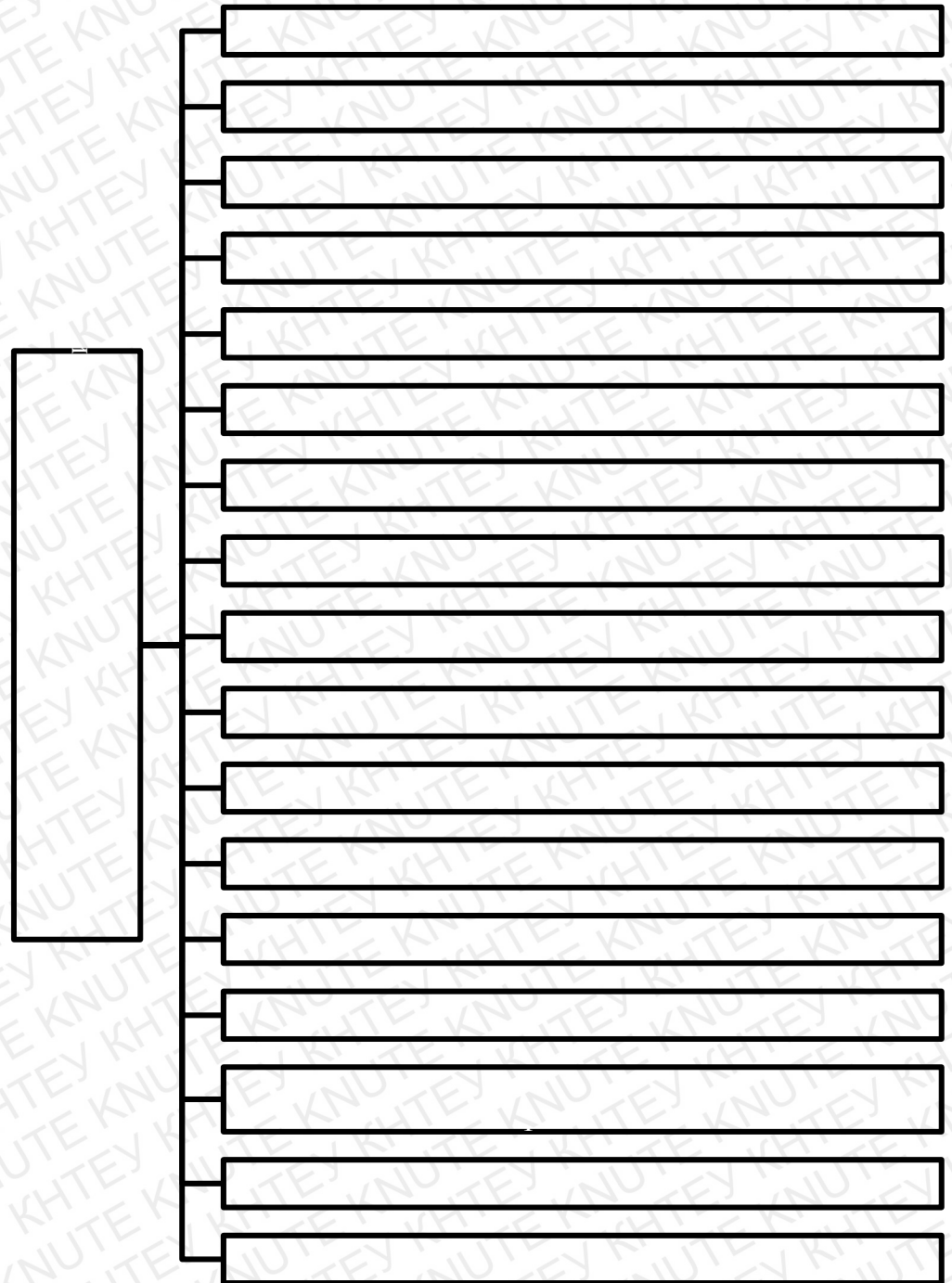


Рис. 2.1. Організаційну структуру ПрАТ «Вентиляційні системи»

Джерело: розроблено автором

Динаміку кількості співробітників на ПрАТ «Вентиляційні системи» за 2013-2018 рр. відображено на рис. 2.2. ПрАТ «Вентиляційні системи» приймає участь у державних тендерах (рис. 2.3): Міський пологовий будинок №1, Комунальне підприємство теплових мереж «Черкаситеплокомуненерго».



Рис. 2.2. Динаміка кількості співробітників ПрАТ «Вентиляційні системи» за 2013-2018 рр.

Джерело: побудовано автором



Рис. 2.3. Динаміка державних закупівель ПрАТ «Вентиляційні системи» за 2016-2018 рр.

Джерело: побудовано автором

Для оцінки діяльності ПрАТ «Вентиляційні системи» варто проаналізувати показники, які характеризують його ринкову привабливість (рис. 2.4-2.8). Частка ринку (рис. 24) є відносною часткою акціонерного товариства в межах сукупної виручки на ринку з точки зору її основної діяльності.

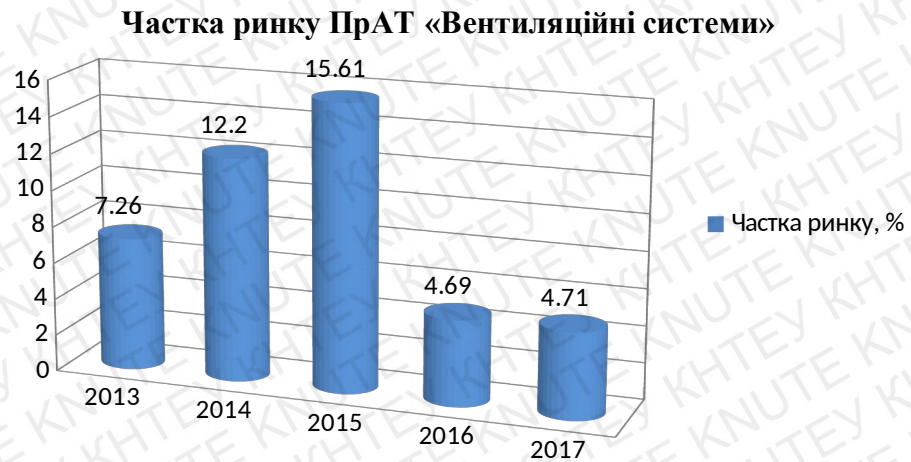


Рис. 2.4. Динаміка частки ринку ПрАТ «Вентиляційні системи» за 2013-2017 рр.

Джерело: побудовано автором

Місце на ринку – порядковий номер акціонерного товариства серед інших фірм на ринку її основної діяльності, проранжованих по виручці. Загалом, чим менше значення, тим більше акціонерне товариство. Показник залежить не тільки від ринкової потужності, але і від загальної кількості акціонерних товариств на ринку (рис. 2.5).

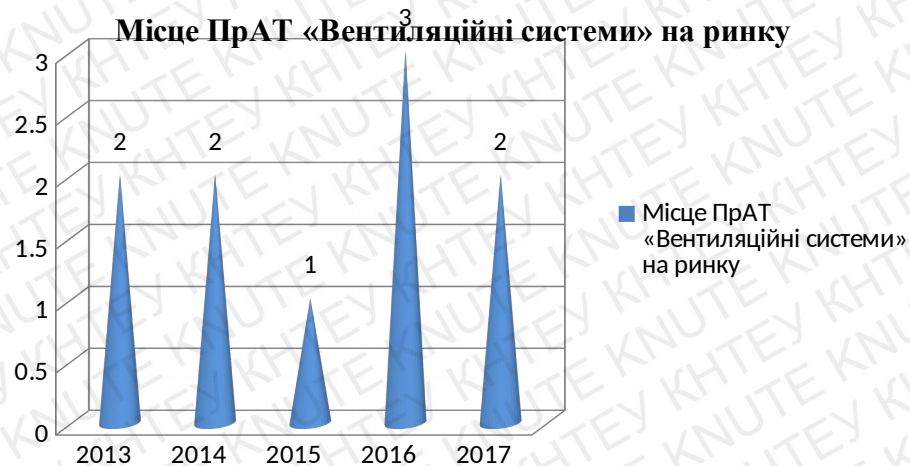


Рис. 2.5. Динаміка місця ПрАТ «Вентиляційні системи» на ринку за 2013-2017 рр.

Джерело: побудовано автором

Абсолютний приріст виручки характеризує збільшення або зменшення чистого доходу акціонерного товариства за рік. Хоча високий приріст може

свідчити про позитивну динаміку зростання продажів, його слід зіставляти з розміром компанії (рис. 2.6).

**Абсолютний приріст виручки ПрАТ «Вентиляційні системи»**

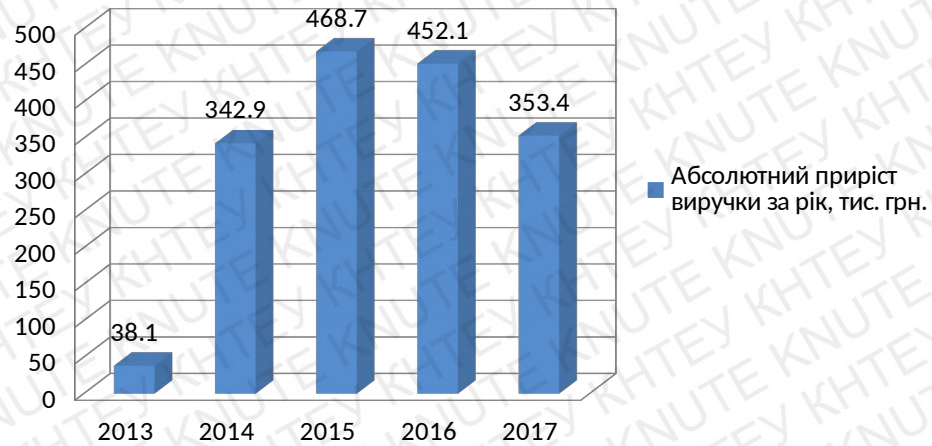


Рис. 2.6. Динаміка абсолютного приросту виручки ПрАТ «Вентиляційні системи» за 2013-2017 рр.

Джерело: побудовано автором

Відносний приріст виручки вказує, на скільки відсотків змінився чистий дохід акціонерного товариства за рік. Високі темпи приросту можуть свідчити як про позитивну динаміку зростання продажів, так і про низьку базу порівняння, що характерно для невеликих акціонерних товариств.

Показник слід розглядати в комплексі з абсолютним приростом (рис. 2.7).

**Відносний приріст виручки ПрАТ «Вентиляційні системи» за рік**

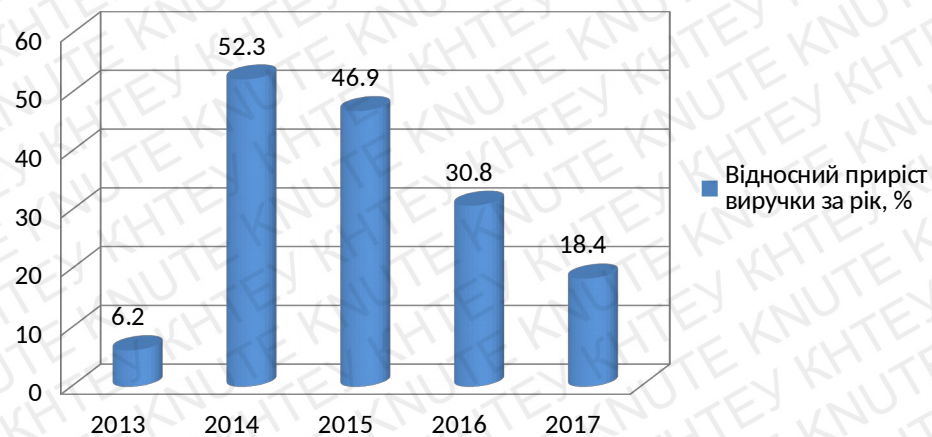


Рис. 2.7. Динаміка відносного приросту виручки ПрАТ «Вентиляційні системи» за 2013-2017 рр.

Джерело: побудовано автором



Сукупний середньорічний темп зростання виручки (CAGR) характеризує стійкість розвитку акціонерного товариства за 3 попередні роки. Індикатор вказує, на скільки відсотків зростало в своїй діяльності акціонерне товариство в середньому за рік (рис. 2.8).

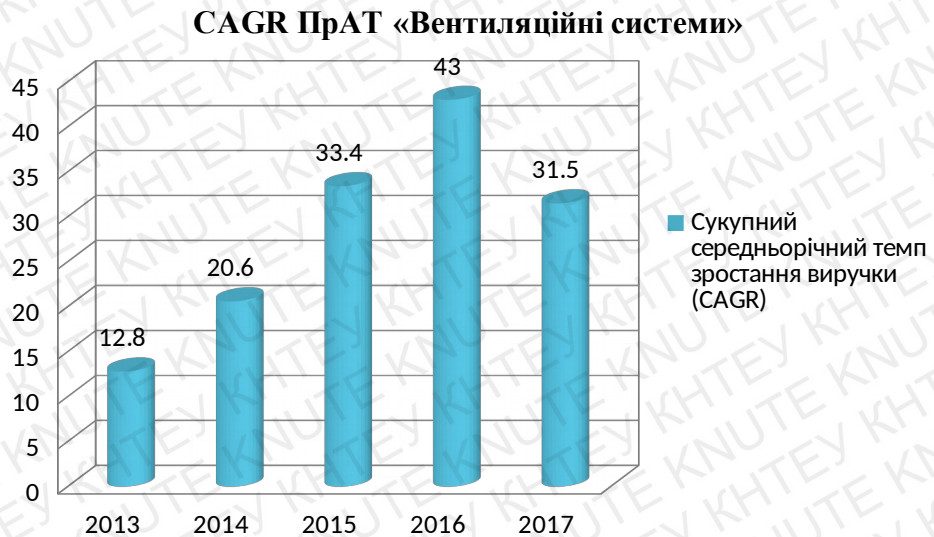


Рис. 2.8. Динаміка сукупного середньорічного темпу зростання виручки ПрАТ «Вентиляційні системи» за 2013-2017 рр.

Джерело: побудовано автором

Для того, щоб мати краще уявлення про фінансове становище акціонерного товариства необхідно провести аналіз показників його діяльності. Для цього використано звітність ПрАТ «Вентиляційні системи» (додатки А, Б, В, Г, Д). Детально розглянуто в пп. 3.2.

Таким чином, аналізуючи діяльність ПрАТ «Вентиляційні системи», варто відзначити, що в цілому спостерігається тенденція до зростання, оскільки показники діяльності акціонерного товариства, зростають, наприклад рентабельність активів зросла на 7,08 %, а ріст прибутку склав 0,08 %.

## **2.2. Організаційно-інформаційна модель контролю розрахунків за податками акціонерного товариства**

Будь-яка цілеспрямована діяльність потребує певних обмежень і передбачає визначення суб'єктів діяльності, її об'єктів, мети та завдань, вирішення яких є умовою досягнення мети діяльності, формування інформаційної бази, методів і прийомів, за допомогою яких передбачається вирішити поставлені завдання.

Організаційні питання, які вирішуються на рівні розробки моделі контролю розрахунків за податками акціонерного товариства, стосуються характеристики його суб'єктів, об'єктів, мети і завдань та методичного забезпечення. Інформаційні питання охоплюють побудову інформаційної бази контролю розрахунків за податками акціонерного товариства: визначення джерел інформації, характеристику інформаційного забезпечення та розробку системи показників, за допомогою яких передбачається досліджувати об'єкти контролю розрахунків за податками акціонерного товариства. Важливим принципом створення інформаційної бази контролю розрахунків за податками акціонерного товариства є забезпечення повноти інформації щодо досліджуваного об'єкта.

Проведення контролю розрахунків за податками акціонерного товариства передбачає розробку організаційно-інформаційної моделі, яка є способом формалізації контролю. Побудова організаційно-інформаційної моделі контролю розрахунків за податками акціонерного товариства дозволяє чітко систематизувати і конкретизувати об'єкти, суб'єкти, джерела інформації та методичні прийоми.

Ефективність фінансово-господарської діяльності акціонерного товариства значною мірою залежить від здатності контролю досліджувати та передбачати фінансові результати як наслідок руху різноспрямованих грошових потоків, розподілених у часі. Забезпечення ефективного управління діяльністю акціонерного товариства вимагає визначення місця і

ролі етапів контрольного процесу не тільки відповідно до етапів облікового процесу за рівнями електронної системи обробки інформації, але і виходячи з причинно-обумовлених зв'язків між здійсненням конкретних операцій і отриманням відповідних прибутків або збитків. Контроль має сприяти отриманню акціонерним товариством необхідної інформації щодо фінансово-господарської діяльності з метою оцінки її доцільності, правомірності та ефективності стосовно економічних ситуацій, які є причиною цієї діяльності. Це означає, що формування методики аналізу, контролю і прогнозування фінансових результатів вимагає конкретизації складових аналітично-контрольного процесу у межах організаційно-інформаційної моделі відповідно до причин здійснення окремих видів фінансово-господарських операцій [88, с.86-87].

Для формалізації контролю складають організаційно-інформаційну модель контролю розрахунків за податками акціонерного товариства, яка містить шість взаємопов'язаних блоків. Структуру організаційно-інформаційної моделі контролю розрахунків за податками акціонерного товариства наведено у табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Організаційно-інформаційна модель контролю розрахунків за податками акціонерного товариства

1 блок - мета і завдання контролю розрахунків за податками акціонерного товариства	
1.1. Мета	1.2. Завдання
Метою контролю розрахунків за податками акціонерного товариства є підтвердження або не підтвердження правильності нарахування та сплати податків та зборів до бюджету, а також підтвердження того, що податкова звітність, надана до контролюючих органів, точно відображає усі аспекти господарської діяльності, а сама діяльність відповідає вимогам чинного законодавства	<ul style="list-style-type: none"> <li>• перевірка первинної документації, правильність її відображення в обліку та звітності у системі оподаткування;</li> <li>• перевірка реальності існування зобов'язань за податками та зборами;</li> <li>• підтвердження повноти відображення операцій з оподаткування в обліку;</li> <li>• перевірка правильності нарахування податків і зборів, своєчасності сплати до бюджету;</li> <li>• перевірка достовірності податкової звітності;</li> <li>• виявлення порушень чинного</li> </ul>

2 блок - об'єкти і суб'єкти контролю розрахунків за податками акціонерного товариства	
2.1. Об'єкти	2.2. Суб'єкти
Об'єктом контролю розрахунків за податками акціонерного товариства є податкові правовідносини суб'єктів податкового контролю з приводу виконання ними обов'язків, передбачених чинним законодавством, які оцінюються з точки зору їх законності, повноти, достовірності і своєчасності виконання	<ul style="list-style-type: none"> <li>• державні органи спеціальної компетенції;</li> <li>• підконтрольні суб'єкти;</li> <li>• податкові агенти</li> </ul>
3 блок - система економічних показників контролю розрахунків за податками акціонерного товариства	
3.1. Абсолютні вартісні показники, джерелом яких є облік	3.2. Відносні показники, які є наслідком аналітичної обробки облікової інформації акціонерного товариства
<ul style="list-style-type: none"> <li>• абсолютна величина податків і зборів акціонерного товариства в цілому та за його видами;</li> <li>• абсолютна величина доходів та витрат акціонерного товариства в цілому та за їх видами;</li> <li>• абсолютна величина фінансових результатів акціонерного товариства в цілому та за його складовими;</li> <li>• залишки активів, капіталу і зобов'язань акціонерного товариства;</li> <li>• абсолютні показники динаміки доходів, витрат, фінансових результатів, податкових зобов'язань акціонерного товариства</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• відносні показники структури та динаміки доходів, витрат та фінансових результатів акціонерного товариства;</li> <li>• відносні показники структури та динаміки податків і зборів акціонерного товариства;</li> <li>• відносні показники інтенсивності процесів (коефіцієнти оборотності, рентабельності, платоспроможності, фінансової стійкості)</li> </ul>
4 блок - інформаційне забезпечення контролю розрахунків за податками акціонерного товариства	
4.1. Зовнішня інформація	4.2. Внутрішня інформація
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Правова</li> <li>• Нормативна</li> <li>• Довідкова</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Планова</li> <li>• Фактографічна</li> </ul>
5 блок - методичні прийоми обробки первинної інформації в контролі розрахунків за податками акціонерного товариства	
5.1. Економіко-логічні методи в контролі розрахунків за податками акціонерного товариства	5.2. Економіко-математичні методи в контролі розрахунків за податками акціонерного товариства
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Групування</li> <li>• Порівняння</li> <li>• Розрахунок відносних показників</li> <li>• Розрахунок середніх показників</li> <li>• Деталізація</li> <li>• Елімінування</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Методи обробки динамічних рядів</li> <li>• Методи регресійно-кореляційного аналізу</li> <li>• Методи моделювання</li> </ul>

6 блок - узагальнення і реалізація результатів контролю розрахунків за податками акціонерного товариства	
6.1. Узагальнення результатів	6.2. Реалізація результатів
<ul style="list-style-type: none"> <li>• систематизація інформації;</li> <li>• кількісна оцінка втрачених прибутків або потенційного збільшення прибутків, в рамках перевірки податкової звітності;</li> <li>• оцінка податкового навантаження;</li> <li>• контроль заборгованості за податками і зборами;</li> <li>• оцінка стану податкових розрахунків;</li> <li>• оцінка упущеної вигоди мінімізації податкових платежів;</li> <li>• оцінка вірогідності прогнозованих фінансових результатів, в рамках перевірки податкової звітності;</li> <li>• розробка багатоваріантних заходів щодо поліпшення фінансових результатів діяльності у майбутньому періоді, в рамках перевірки податкової звітності;</li> <li>• застосування коефіцієнтного аналізу у виборі режиму оподаткування акціонерного товариства;</li> <li>• оформлення результатів аналізу і передача їх в управлінські структури для реалізації запропонованих заходів</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• оцінка заходів поліпшення фінансових результатів з точки зору їх найбільшої відповідності фінансовій стратегії акціонерного товариства, в рамках перевірки податкової звітності;</li> <li>• вибір оптимального варіанту заходів щодо поліпшення показників податкової звітності акціонерного товариства;</li> <li>• прийняття рішення щодо реалізації обраного варіанту заходів;</li> <li>• доведення прийнятого рішення до виконавців;</li> <li>• забезпечення контролю за виконанням прийнятих рішень</li> </ul>

Джерело: розроблено автором на основі [88]

Послідовна реалізація елементів наведеної вище організаційно-інформаційної моделі контролю розрахунків за податками акціонерного товариства за відсутності надзвичайних обставин забезпечує досягнення поставленої мети [88, с. 87-89].

Розглянемо більш детально організаційно-інформаційну модель контролю розрахунків за податками акціонерного товариства.

Система економічних показників контролю організаційно-інформаційної моделі контролю розрахунків за податками акціонерного товариства включає: абсолютні та відносні показники. До абсолютних показників відносяться показники обсягу: вартісні, натуральні та питомі

показники. Абсолютні показники – це сума розрахунків за податками, без використання даних про ці величини аналіз найчастіше не може бути повноцінним. До відносних показників відносять показники структури, показники інтенсивності процесів та показники динаміки. Відносні показники – характеризують відносний у відсотках ступінь ефективності розрахунків за податками та дають точне і наочне уявлення про розвиток економічного явища [52, с. 128].

В організаційно-інформаційній моделі контролю розрахунків за податками акціонерного товариства економічну інформацію класифіковано за ознакою середовища, у якому вона утворюється, що призводить до її розподілення на зовнішню та внутрішню. Розподілення інформації за джерелами формування є надзвичайно важливим для ієрархічної побудови вхідних інформаційних потоків на основі взаємної підпорядкованості інформаційних джерел.

Джерелом правової інформації є законодавство України. Правова інформація міститься у законодавчих актах вищої юридичної сили, до яких належать закони України, що регулюють діяльність акціонерного товариства у галузі фінансових, господарських та трудових відносин.

Нормативна інформація надходить з постанов Кабінету Міністрів України, Національного банку України, наказів Міністерства фінансів України, Державної служби статистики України, інших міністерств та відомств. Нормативна інформація не може вступати у протиріччя з правовою інформацією. Серед основних документів даної групи, що містять інформацію про розрахунки за податками акціонерного товариства є національні і міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, План рахунків бухгалтерського обліку та Інструкція про його застосування, директиви Ради Європейського Економічного Союзу, рекомендації науково-практичних конференцій.

Довідкова інформація міститься у стандартах, прайс-листах, довідниках, каталогах. Інформація, що надходить з даного джерела, не має

обов'язкового характеру і враховується в міру її необхідності для вирішення управлінських завдань.

Планова інформація надходить з фінансових планів, бізнес-планів, інвестиційних проектів, кошторисів. На відміну від попередніх видів інформації, вона формується безпосередньо на акціонерному товаристві, виходячи з потенційних можливостей його розвитку, вимог чинного законодавства та відповідних директивних документів, з урахуванням нормативно-довідкової інформації стосовно обліку, контролю та аналізу розрахунків за податками акціонерного товариства [88, с. 90].

Основними джерелами фактографічної інформації щодо розрахунків за податками акціонерного товариства є: бухгалтерський та статистичний облік, а також позаоблікові джерела фактографічної інформації (накази, доповідні та пояснювальні записки, протоколи виробничих нарад, акти ревізій, аудиторські висновки). Фактографічна інформація має відображати фактичний стан розрахунків за податками акціонерного товариства, а також внутрішні та зовнішні чинники, що її обумовлюють.

Класифікація інформації щодо розрахунків за податками акціонерного товариства за напрямками використання має на меті, перш за все, забезпечення таких функцій управління, як аналіз, контроль і прогнозування розрахунків за податками акціонерного товариства: правова, нормативна та довідкова інформація використовується для оцінки, контролю і прогнозування відповідності розрахунків за податками акціонерного товариства чинному законодавству, директивним документам, стандартам бухгалтерського обліку; планова інформація є базою порівняння для аналізу і контролю виконання плану та факторного аналізу розрахунків за податками акціонерного товариства; фактографічна інформація застосовується для характеристики абсолютної величини, складу і структури розрахунків за податками акціонерного товариства за певний період, на її основі здійснюється аналіз, контроль і прогнозування розрахунків за податками акціонерного товариства.

Методичні прийоми обробки інформації контролю розрахунків за податками акціонерного товариства включають [88, с. 91-92]:

- економіко-логічні методи:
  - групування;
  - порівняння;
  - розрахунок відносних показників;
  - розрахунок середніх показників;
  - деталізація;
  - елімінування;
- економіко-математичні методи:
  - методи обробки динамічних рядів;
  - методи кореляційно-регресійного аналізу;
  - методи моделювання.

Спеціальні методичні прийоми контролю розрахунків за податками акціонерного товариства, тобто докази для отримання обґрунтованих висновків, на яких ґрунтуватиметься думка перевіряючого: процедур оцінки ризиків; подальших процедур (тести заходів контролю та процедури по суті (інспектування; спостереження; зовнішнє підтвердження; повторне обчислення; повторне виконання; аналітичні процедури; запит) включно з тестами деталей та аналітичними процедурами).

Узагальнення і реалізація результатів контролю розрахунків за податками акціонерного товариства передбачає [88]:

- систематизація інформації;
- кількісна оцінка втрачених прибутків або потенційного збільшення прибутків, в рамках перевірки податкової звітності;
- оцінка податкового навантаження;
- контроль заборгованості акціонерного товариства за податками і зборами;
- оцінка стану податкових розрахунків;
- оцінка упущеної вигоди мінімізації податкових платежів;



- оцінка вірогідності прогнозованих фінансових результатів, в рамках перевірки податкової звітності;
- розробка багатоваріантних заходів щодо поліпшення фінансових результатів діяльності акціонерного товариства у майбутньому періоді, в рамках перевірки податкової звітності;
- застосування коефіцієнтного аналізу у виборі режиму оподаткування акціонерного товариства;
- оформлення результатів аналізу і передача їх в управлінські структури для реалізації запропонованих заходів
- оцінка заходів поліпшення фінансових результатів з точки зору їх найбільшої відповідності фінансовій стратегії акціонерного товариства, в рамках перевірки податкової звітності;
- вибір оптимального варіанту заходів щодо поліпшення показників податкової звітності акціонерного товариства;
- прийняття рішення щодо реалізації обраного варіанту заходів;
- доведення прийнятого рішення до виконавців;
- забезпечення контролю за виконанням прийнятих рішень

Таким чином, організаційно-інформаційна модель контролю розрахунків за податками акціонерного товариства є стислою характеристикою мети і завдань, об'єктів та суб'єктів, системи показників, що визначають параметри об'єктів, інформаційної бази, методів і прийомів перетворення економічної інформації, узагальнення та реалізація результатів контролю розрахунків за податками акціонерного товариства. Послідовна реалізація елементів наведених у організаційно-інформаційній моделі контролю розрахунків за податками акціонерного товариства забезпечує досягнення поставленої мети.

### **2.3. Особливості облікового відображення операцій розрахунків за податками акціонерного товариства**

Податки є основним елементом впливу на формування економічного потенціалу акціонерного товариства за допомогою системи державного регулювання. Саме податки є важливим і впливовим інструментом регулювання економічних відносин та інтересів держави, регіонів, суб'єктів господарювання і окремих громадян. Їх формування має стимулювати розвиток усього прогресивного та ефективного, що потребує господарська діяльність, регулювати суперечності, які виникають у процесі реалізації стратегії розвитку економічного потенціалу акціонерного товариства і держави.

Роль бухгалтерського обліку в цих процесах зводиться до формування надійної та достовірної інформації про систему оподаткування акціонерного товариства і використання доходів на сплату податкових платежів. Натомість бізнес України зазнає значних витрат часу на підготовку, подання звітності та сплату податків. Узагальнення інформації про податкові платежі акціонерного товариства на рахунках бухгалтерського обліку має винятково важливе значення [63, с. 196].

Необхідність ведення обліку в системі оподаткування обумовлена забезпеченням умов для проведення контролю розрахунків за податками акціонерного товариства. Платник податків зобов'язаний [15, с. 26]:

- вести в установленому порядку облік доходів і витрат, складати звітність, що стосується обчислення і сплати податків та зборів;
- подавати до контролюючих органів декларації, звітність та інші документи, пов'язані з обчисленням і сплатою податків та зборів;
- сплачувати податки та збори в строки та у розмірах, встановлених Податковим кодексом України;
- подавати на вимогу контролюючих органів (у випадках, визначених законодавством) документи з обліку доходів, витрат

та інших показників, пов'язаних із визначенням об'єктів оподаткування (податкових зобов'язань), первинні документи, реєстри бухгалтерського обліку, фінансову звітність, інші документи, пов'язані з обчисленням та сплатою податків та зборів;

- забезпечувати збереження документів, пов'язаних з виконанням податкового обов'язку, протягом строків, установлених Податковим кодексом України.

Платник податків при проведенні контролю розрахунків за податками акціонерного товариства має право:

- безоплатно отримувати в органах державної податкової служби, в митних органах, у тому числі і через мережу Інтернет, інформацію про податки та збори і нормативно-правові акти, що їх регулюють, порядок обліку та сплати податків та зборів, права та обов'язки платників податків, повноваження контролюючих органів та їх посадових осіб щодо здійснення податкового контролю;
- обирати самостійно, якщо інше не встановлено Податковим кодексом України, метод ведення обліку доходів і витрат;
- за методикою, затвердженою центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики, вести облік тимчасових та постійних податкових різниць, та використовувати дані такого обліку для складання декларації з податку на прибуток.

Акціонерні товариства зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та податкових зобов'язань, на підставі первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено чинним

законодавством. Загальна концепція організації обліку розрахунків за податками акціонерного товариства наведена на рис. 2.9 [15, с. 27-28].

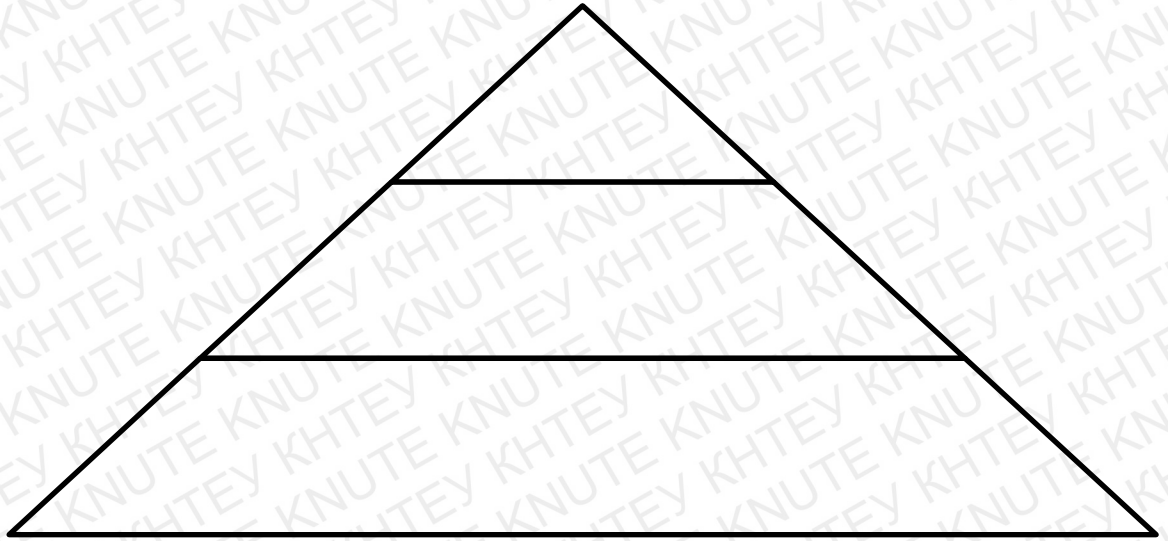


Рис. 2.9. Загальна концепція організації обліку розрахунків за податками акціонерного товариства

Джерело: розроблено автором

Рівень перший – первинні документи. Форми первинних документів, що можуть використовуватися в обліку розрахунків за податками акціонерного товариства умовно можуть бути розділені на три групи:

- встановлені податковим законодавством;
- первинні документи бухгалтерського обліку;
- розроблені акціонерним товариством самостійно.

Перша група первинних документів обліку розрахунків за податками акціонерного товариства нечисленна та встановлена як нормами спеціальних податкових законів (наприклад, податкові накладні, заява на використання права на податкову соціальну пільгу), так підзаконними нормативними актами. Законодавчі акти з питань оподаткування не містять форм первинних документів – вони тільки встановлюють їх види та напрямки використання. У свою чергу розробка подальшої форми таких документів здійснюється відповідними контролюючими органами, до компетенції яких є відповідні повноваження.

У випадку, якщо первинні документи обліку розрахунків за податками акціонерного товариства законодавчо не встановлені, замість них на практиці використовують первинні облікові документи бухгалтерського обліку. Саме вони формують другу групу первинних документів податкового обліку.

Крім того, платник податків може розробити первинні документи обліку розрахунків за податками акціонерного товариства самостійно (наприклад, довідки бухгалтера або податкові розрахунки, коректування, пояснювальні записки). При цьому податкові органи не мають права вимагати від платника документів, не встановлених законодавством, але мають право не визнати видатки платника, якщо вони не підтверджені документально. Підприємство самостійно визначає права працівників на підписання відповідних документів, при цьому враховуються посада, займана працівником, і встановлена законодавством форма документа.

Другий рівень – податкові реєстри. Один з головних інструментів обліку розрахунків за податками акціонерного товариства – угруповання даних первинних документів в аналітичні реєстри згідно з вимогами податкового, а не бухгалтерського законодавства для формування та визначення об'єктів обліку, податкової бази, а також заповнення податкових декларацій та розрахунків. В обліку розрахунків за податками акціонерного товариства існують регламентовані податкові реєстри тільки за єдиним податком та податком на додану вартість.

Податкові реєстри – це зведені форми систематизації даних обліку за звітний (податковий) період, згруповані відповідно до вимог податкового законодавства. Організація системи податкових реєстрів в першу чергу представляє собою визначення сукупності показників, прямо або що побічно впливають на розмір об'єктів обліку та їх податкової бази, критеріїв їх систематизації. Виходячи з цього, при організації податкових реєстрів виникає необхідність визначення та використання наступних додаткових категорій інших документах платника податків, що групують інформацію про об'єкти обліку розрахунків за податками акціонерного товариства.

Аналітичні реєстри обліку розрахунків за податками акціонерного товариства – сукупність показників (звітні форми), що використовуються для систематизації даних обліку за звітний період, згрупованих відповідно до вимог податкового законодавства, без розподілу (відображення) по рахунках бухгалтерського обліку.

Форми реєстрів обліку розрахунків за податками акціонерного товариства й порядок відбиття в них даних первинних і узагальнюючих облікових документів розробляються платником податків самостійно, за винятком установлених законодавчо. Наприклад, до встановлених законодавством відносяться реєстри отриманих та виданих податкових накладних.

Облік в розроблених податкових реєстрах організовується так, щоб забезпечити безперервне віддзеркалення в хронологічному порядку фактів господарської діяльності, які відповідно до встановленого податкового законодавством порядку спричиняють за собою або можуть спричинити зміну розміру об'єкти обліку (об'єкту оподаткування) та його податкової бази. Заповнення реєстрів може здійснюватися як на паперових носіях, так й в електронному вигляді, причому останній варіант є більш привабливим виходячи з вимог податкових органів, виходячи з існуючої сьогодні тенденції подання податкових декларацій в електронному вигляді.

Важливим при організації обліку розрахунків за податками акціонерного товариства в частині впровадження та використання податкових реєстрів є організація їх зберігання наряду з податковими деклараціями та розрахунками. Необхідність зберігання податкових реєстрів в першу чергу пов'язана з тим, що саме в них міститься деталізація облікових даних, що містяться в податкових деклараціях або розрахунках. Для більшості первинних документів та облікових реєстрів встановлено строк зберігання в три роки за умови проведення перевірки податковими органами за період, до якого відносяться документи. Якщо перевірка не була проведена, то цей строк збільшується до закінчення перевірки. Однак

документи по заробітній платі робітників, а також здійснених нарахуваннях та перерахунках податку з доходів фізичних осіб та страхових внесків в Пенсійний фонд та Фонди соціального страхування мають строк зберігання до 75 років.

У випадку пропажі чи знищення первинних документів, облікових реєстрів та звітів керівник акціонерного товариства письмово сповіщає про це правоохоронні органи та наказом призначає комісію для встановлення переліку відсутніх документів та розслідування причин їхньої пропажі чи знищення. Результати роботи комісії оформлюються актом, який затверджується керівником акціонерного товариства. Копія акту направляється органу, в сфері управління якого знаходиться акціонерне товариство, а також державній податковій інспекції в 10-денний строк. Також при зберіганні реєстрів обліку розрахунків за податками акціонерного товариства необхідно забезпечувати їхній захист від несанкціонованих виправлень. Виправлення помилки в реєстрі обліку розрахунків за податками акціонерного товариства повинне бути обґрунтоване й підтвержене підписом особи, яка внесла виправлення, з вказівкою дати й обґрунтуванням внесеного виправлення.

Третім рівнем обліку розрахунків за податками акціонерного товариства є податкова звітність. Під податковою звітністю слід розуміти систему взаємопов'язаних узагальнених показників, щодо визначення податкового зобов'язання по сплаті податків, які відображають результати діяльності акціонерного товариства за звітний період та фіксують процес обчислення податку (збору), а також суму, що підлягає сплаті до бюджету.

Виходячи з існуючої на сьогодні практики ведення обліку розрахунків за податками акціонерного товариства, під податковою звітністю розуміються документи, що подаються платниками в податкові органи в строки, установлені законодавством, в яких наводяться дані, пов'язані з обчисленням і сплатою податку [15, с. 28-33].

Майбуров І. [56] зазначає, що законодавець, встановлюючи або видозмінюючи якийсь податок, мабуть вважає, що ті суб'єкти, які позначені як платники податків і будуть нести тягар його сплати, не замислюючись про питання можливого перекладання податків на ціни. Іванов Ю. [33] вважає, що джерелами сплати податкових платежів можуть бути: доходи платника податку, отримані в різних формах; частина майна, коли для покриття податку не вистачає доходу; позика як джерело сплати. Найчастіше в економічній літературі за джерелом сплати податкові платежі поділяють на: податки, що включаються у виробничі витрати; податки, що включаються у виручку від продажу; податки, що сплачуються з прибутку або доходу; податки, що сплачуються із фінансового результату; податки, що сплачуються із заробітної плати. Іванова С. [30] пише, що грошові кошти та інше майно, що належить акціонерному товариству формуються або за рахунок вкладів у капітал, або за рахунок доходів. Таким чином, джерело сплати будь-якого податку – це дохід платника податку, а у виняткових випадках – капітал.

Практика управління доходами, витратами і фінансовими результатами акціонерного товариства свідчить, що в системі обліку нараховані податкові платежі необхідно відображати за рахунок [7, 8, 12, 25, 49, 51, 58, 68, 71, 92, 94]:

- виробничої собівартості продукції за прямими витратами (рахунок 23 «Виробництво»);
- загальновиробничих витрат (рахунок 91 «Загальновиробничі витрати»);
- адміністративних витрат (рахунок 92 «Адміністративні витрати»);
- витрат на збут (рахунок 93 «Витрати на збут»);
- інших витрат, пов'язаних з господарською діяльністю (рахунок 94 «Інші витрати операційної діяльності», 95 «Фінансові витрати», 96 «Втрати від участі в капіталі», 97 «Інші витрати», 99 «Надзвичайні витрати»);



- витрат на придбання і формування первісної вартості майна (рахунок 15 «Капітальні інвестиції»);
- доходів від реалізації об'єктів діяльності (рахунок 70 «Доходи від реалізації», 71 «Інший операційний дохід», 72 «Дохід від участі в капіталі», 73 «Інші фінансові доходи», 74 «Інші доходи», 75 «Надзвичайні доходи»);
- фінансових результатів господарської діяльності (рахунок 79 «Фінансові результати»);
- доходів персоналу (рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»);
- витрат на соціальні потреби (рахунок 949 «Інші витрати операційної діяльності»);
- для формування податку на прибуток використовується рахунок 98 «Податок на прибуток»;
- для узагальнення інформації про розрахунки за усіма видами платежів до бюджету, включаючи податки з доходів працівників, та за фінансовими санкціями, що справляються в дохід бюджету призначено рахунок 64 «Розрахунки за податками й платежами».

На визначених рахунках бухгалтерського обліку, що формують відповідні центри відповідальності у господарській діяльності, податки будуть збільшувати витрати або зменшувати доходи і прибуток акціонерного товариства та доходи працівників. Втім, не дивлячись на таке розмежування податків, акціонерного товариства буде враховувати їх у структурі ціни на об'єкти діяльності, збільшуючи її, яка у переважній більшості випадків є регульованою [63, с. 196-201].

Кореспонденція рахунків для відображення в бухгалтерському обліку розрахунків за податками акціонерного товариства наведено в таблиці 2.2 [63].

Кореспонденція рахунків обліку розрахунків за податками  
акціонерного товариства

№	Господарські операції	Рахунки	
		Дебет	кредит
1.1.	Нараховано податковий кредит за податком на додану вартість	981	63
1.2.	Нараховано суму податкового зобов'язання з податку на додану вартість	70	981
1.3.	Відображено суму податкового зобов'язання, що належить до сплати в бюджет	981	64
2.1.	Нараховано суму податку з доходів працівників	66	982
2.2.	Відображено суму податку з доходів працівників для сплати в бюджет	982	64
3.1.	Нараховано податок на прибуток	79	983
3.2.	Відображено суму податку на прибуток, що належить для сплати в бюджет	983	964
4.1.	Відображено суми податків за іншими об'єктами та за єдиною системою оподаткування, що належать для сплати в бюджет	79	984
4.2.	Нараховано суму податків на інші об'єкти та за єдиною системою оподаткування	984	64

Джерело: розроблено автором на основі [63]

Організація обліку розрахунків за податками акціонерного товариства – це діяльність в межах акціонерного товариства зі створення і постійного впорядкування та удосконалення системи обліку з метою забезпечення державних податкових органів інформацією, необхідною для контролю за правильністю нарахування та сплати податків. Організація системи податкового обліку на акціонерному товаристві складається з таких елементів: організації порядку ведення облікових записів з обліку розрахунків за податками акціонерного товариства та організації роботи бухгалтерів при веденні обліку розрахунків за податками акціонерного товариства. Організація порядку ведення облікових записів полягає в: проектуванні та впровадженні форм первинних носіїв інформації (паперових

та електронних первинних документів); розробленні форм облікових реєстрів та порядку здійснення в них записів; встановленні порядку складання звітів (податкових декларацій).

Характерні риси організації обліку розрахунків за податками акціонерного товариства наведено на рис. 2.10.

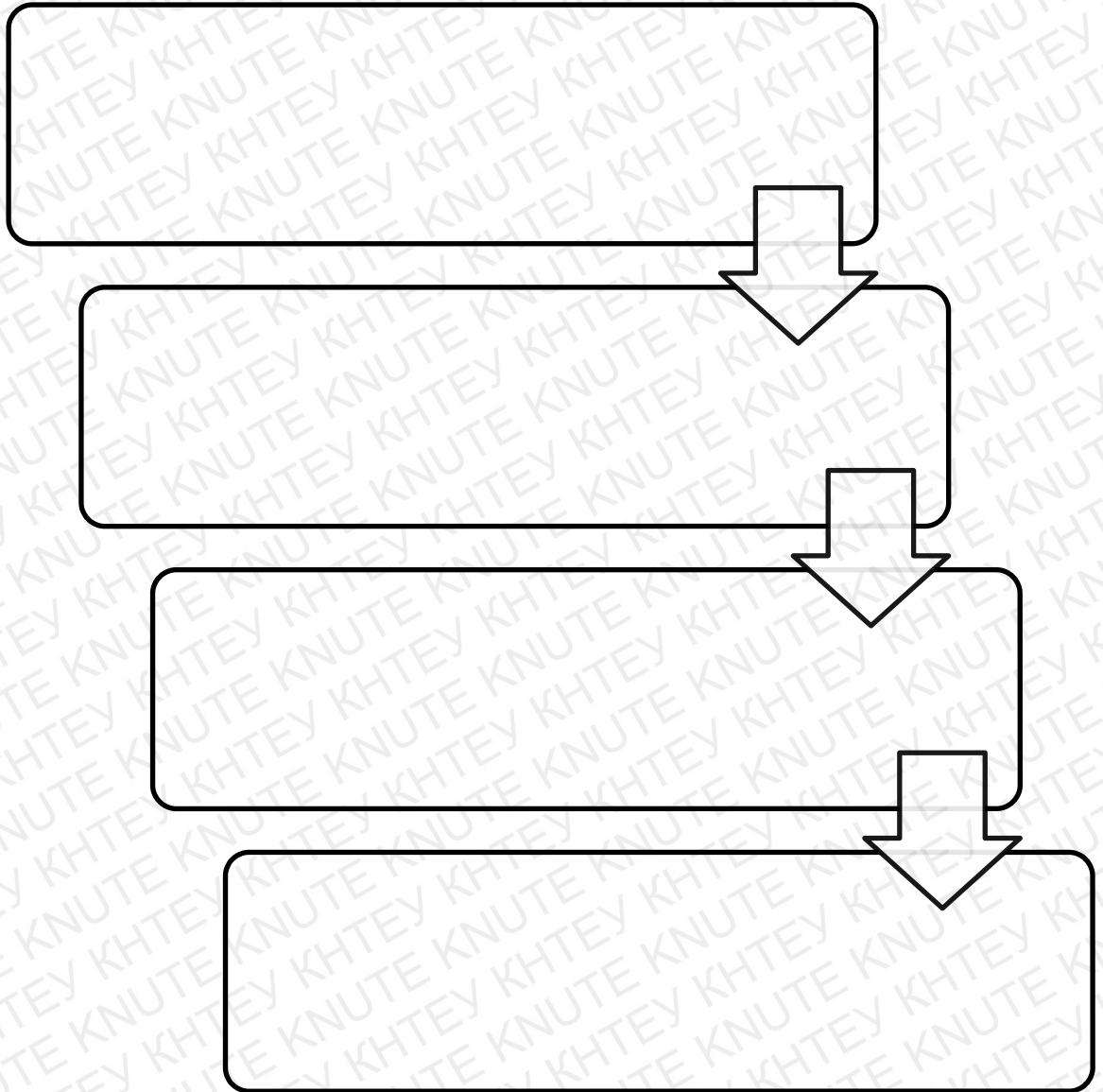


Рис. 2.10. Характерні риси організації обліку розрахунків за податками акціонерного товариства

Джерело: розроблено автором на основі [81]

Рациональна організація бухгалтерського обліку повинна забезпечувати: своєчасне і достовірне відображення в обліку і звітності всіх господарських операцій; оперативний контроль за ефективністю роботи організації; дієвий контроль за раціональним і економним використанням

матеріальних, трудових і фінансових ресурсів акціонерного товариства; своєчасне подання достовірної звітності; високу продуктивність праці облікового персоналу.

Організація обліку розрахунків за податками акціонерного товариства включає такі складові елементи:

- визначення суб'єктів обліку розрахунків за податками і платежами, тобто всі суб'єкти, які впливають на розрахунки акціонерного товариства з бюджетом за податками і платежами та приймають управлінські рішення щодо них. Розподіл суб'єктів за рівнями впливу і прийняттям управлінських рішень забезпечує чітке розмежування функцій кожної посадової особи та її відповідальність за недостовірне і несвоєчасне надання управлінської інформації, а також за прийняття неефективного управлінського рішення;
- регламентне забезпечення обліку розрахунків за податками і платежами. Для раціонального і ефективного регламентного забезпечення організації обліку розрахунків за податками акціонерного товариства необхідно вдосконалювати положення про бухгалтерську службу, посадові інструкції для облікового персоналу, а також наказ про облікову політику;
- ергономічні умови праці персоналу бухгалтерії. Створення комфортних умов для бухгалтера, який вісім годин зобов'язаний мислити та приймати ефективні рішення, забезпечить високу працездатність та робочий настрій. Попри те, що ідеальних робочих місць не існує, робоче місце бухгалтера повинне бути оснащено необхідними технічними засобами та відповідати основним фізіологічним, соціальним і психологічним потребам.

Розроблення облікової політики для цілей обліку розрахунків за податками акціонерного товариства здійснює головний бухгалтер. Аналогічно обліковій політиці, що розробляється і застосовується для цілей

бухгалтерського обліку, облікова політика визначає організаційні, технічні та методичні питання, пов'язані з податковими розрахунками (таблиця 2.3). Облікова політика підприємства для цілей обліку розрахунків за податками акціонерного товариства повинна містити основні питання щодо організації та ведення обліку для цілей оподаткування, визначення, вибір та застосування яких зменшить кількість помилок при веденні такого обліку, підвищить ефективність та дієвість внутрішнього контролю за його веденням.

Таблиця 2.3

Елементи облікової політики акціонерного товариства в частині розрахунків за податками

Елементи облікової політики	Характеристика
Організаційна складова	<ul style="list-style-type: none"> <li>• розроблення способу організації обліку розрахунків за податками акціонерного товариства;</li> <li>• визначення прав, обов'язків і відповідальності працівників, залучених до ведення обліку розрахунків за податками акціонерного товариства;</li> <li>• затвердження посадових обов'язків інших працівників, причетних прямо чи опосередковано до організації та ведення обліку розрахунків за податками акціонерного товариства;</li> <li>• визначення порядку і правил внутрішнього контролю за правильністю обчислення та своєчасністю сплати податків</li> </ul>
Методична складова	<ul style="list-style-type: none"> <li>• порядок застосування елементів методу бухгалтерського обліку щодо розрахунків з бюджетом за податками (методи документування, рахунки, подвійний запис, баланс, звітність)</li> </ul>
Технічна складова	<ul style="list-style-type: none"> <li>• принципи побудови плану рахунків обліку розрахунків за податками акціонерного товариства;</li> <li>• робочий план рахунків обліку розрахунків за податками акціонерного товариства;</li> <li>• форма ведення обліку розрахунків за податками акціонерного товариства, яка включає перелік і форми реєстрів обліку розрахунків за податками акціонерного товариства, послідовність і техніку внесення до них даних первинних документів, взаємозв'язок між показниками реєстрів обліку розрахунків за податками акціонерного товариства;</li> <li>• технологію оброблення інформації та складання реєстрів обліку для нарахування та сплати податків</li> </ul>

Джерело: розроблено автором на основі [81]

В умовах невизначеності облікова політика є тим інструментом, який дозволить згладити наслідки перманентних змін та невідповідностей чинного законодавства в частині нарахування та сплати податків. Використання такої облікової політики в обліку розрахунків за податками акціонерного товариства забезпечує можливість вибору методів обліку, які впливатимуть на розмір податкових платежів шляхом формування, коригування або вибору альтернативної бази оподаткування відповідно до податкового законодавства [81, с. 160-163].

Таким чином, організація обліку розрахунків за податками акціонерного товариства є діяльністю в межах акціонерного товариства зі створення і постійного впорядкування та удосконалення системи обліку з метою забезпечення державних податкових органів інформацією, необхідною для контролю за правильністю нарахування та сплати податків. Організація системи податкового обліку на акціонерному товаристві складається з організації порядку ведення облікових записів з обліку розрахунків за податками акціонерного товариства та організації роботи бухгалтерів при веденні обліку розрахунків за податками акціонерного товариства.

## Висновки до розділу 2

ПрАТ «Вентиляційні системи» є світовим лідером вентиляційного виробництва. ПрАТ «Вентиляційні системи» є потужним науково-виробничим підприємством, яке володіє найбільшою сучасною виробничою базою в Європі та самостійно виробляє повний спектр обладнання для систем вентиляції та кондиціонування будь-якого ступеню складності. Для оцінки діяльності ПрАТ «Вентиляційні системи» проаналізовано показники, які характеризують його ринкову привабливість. Аналізуючи діяльність ПрАТ «Вентиляційні системи», варто відзначити, що в цілому спостерігається тенденція до зростання, оскільки показники діяльності акціонерного товариства, зростають, наприклад рентабельність активів зросла на 7,08 %, а ріст прибутку склав 0,08 %.

Організаційні питання, які вирішуються на рівні розробки моделі контролю розрахунків за податками акціонерного товариства, стосуються характеристики його суб'єктів, об'єктів, мети і завдань та методичного забезпечення. Інформаційні питання охоплюють побудову інформаційної бази контролю розрахунків за податками акціонерного товариства: визначення джерел інформації, характеристику інформаційного забезпечення та розробку системи показників, за допомогою яких передбачається досліджувати об'єкти контролю розрахунків за податками акціонерного товариства. Важливим принципом створення інформаційної бази контролю є забезпечення повноти інформації щодо досліджуваного об'єкта.

Необхідність ведення обліку в системі оподаткування обумовлена забезпеченням умов для проведення контролю розрахунків за податками акціонерного товариства. Організація системи обліку на акціонерному товаристві складається з організації порядку ведення облікових записів з обліку розрахунків за податками акціонерного товариства та організації роботи бухгалтерів при веденні обліку розрахунків за податками акціонерного товариства.

## **РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКАМИ АКЦІОНЕРНОГО ТОВАРИСТВА**

### **3.1. Етапи проведення контролю розрахунків за податками акціонерного товариства**

В сучасних умовах господарювання акціонерного товариства чинне місце належить обліку та контролю розрахунків за податками. Від правильності ведення обліку розрахунків за податками залежить податкова безпека акціонерного товариства, що є складовою забезпечення економічної безпеки акціонерного товариства в цілому.

В процесі своєї діяльності акціонерні товариства можуть набувати значні податкові ризики, з якими вони стикаються ще на стадії створення. Відсутність дієвої системи контролю розрахунків за податками акціонерного товариства призводить до негативних наслідків, що можуть проявлятися в порушеннях податкового законодавства, за які може наступати як адміністративна, так і кримінальна відповідальність [6, с. 30-31].

Здійснення контролю розрахунків за податками акціонерного товариства, як одного з видів контролю, ґрунтується на ряді загальних процедур, проведення яких притаманне будь-якому контрольному заходу. В той же час, методологія проведення контролю розрахунків за податками акціонерного товариства як особливого виду контролю має свій специфічний зміст, обумовлений притаманними саме йому цілями, завданнями та методами проведення.

Важливою передумовою забезпечення належної організації процесу контролю розрахунків за податками акціонерного товариства є створення середовища для партнерських відносин між контролюючими податковими органами та суб'єктами господарювання. Організація контролю розрахунків за податками акціонерного товариства передбачає управління системою заходів з контролю за виконанням податкових зобов'язань, що здійснюється посадовими особами в межах своєї компетенції шляхом використання форм



контролю, передбачених податковим та іншим законодавством. Етапи проведення контролю розрахунків за податками акціонерного товариства наведено на рис. 3.1.

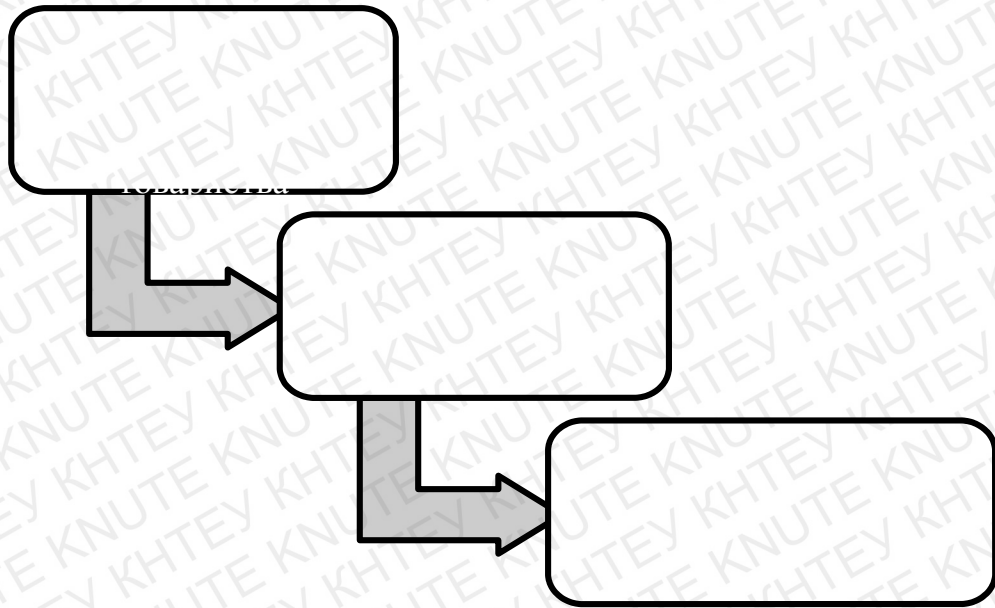


Рис. 3.1. Етапи проведення контролю розрахунків за податками акціонерного товариства

Джерело: розроблено автором

Порядок дій на етапі планування контролю розрахунків за податками акціонерного товариства наведено на рис. 3.2.

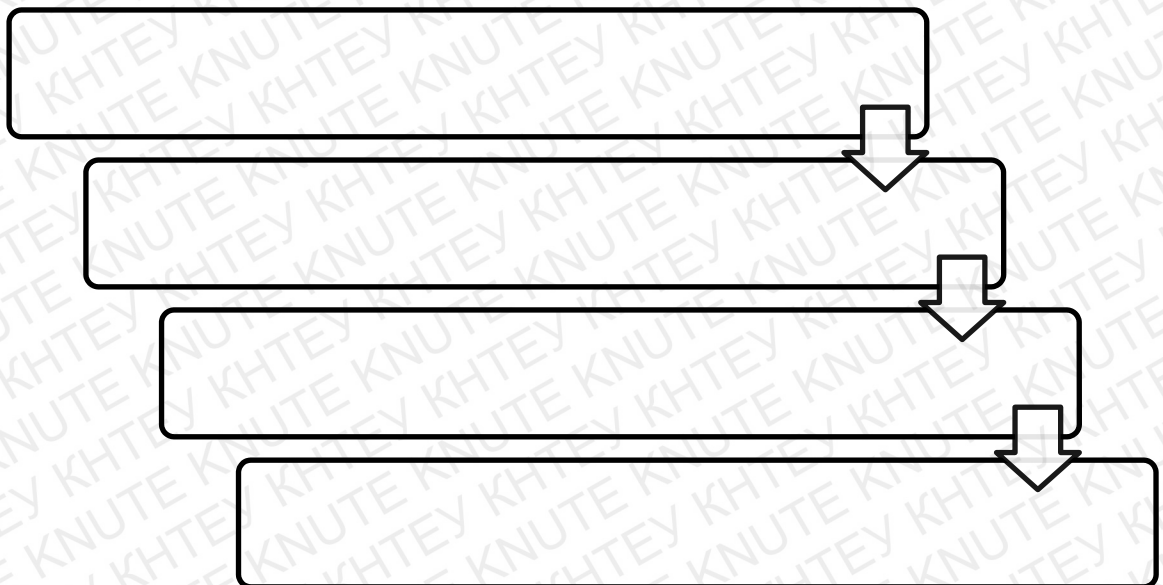


Рис. 3.2. Порядок дій на етапі планування контролю розрахунків за податками акціонерного товариства

Джерело: розроблено автором

Порядок вибору теми та об'єктів контролю розрахунків за податками акціонерного товариства передбачає:

- проведення попередньої роботи зі збору інформації для вивчення теми і об'єктів перевірки:
  - з'ясування, чи проводились у попередні періоди перевірки у даній сфері та об'єктах контролюючими органами, та якими є їх результати;
  - підбір та вивчення публікацій у засобах масової інформації;
  - вивчення відповідних законодавчих та нормативних актів;
  - збір інформації про діяльність можливих об'єктів перевірки, про наявні ризики та проблеми.
- створення структури файлів робочих документів для систематизації зібраної інформації;
- визначення на основі зібраної інформації теми і об'єктів перевірки, використовуючи критерії: соціально-економічна значущість; ступінь ризиків; оцінка можливих результатів; обсяг використовуваних коштів; проведення попередніх перевірок;
- підготовка обґрунтування для включення даної теми до плану роботи контрольного органу;
- складання попереднього кошторису витрат;
- підготовка пропозицій щодо складу групи перевіряючих із зазначенням, фахівців яких галузей знань необхідно залучити.

Порядок вибору теми та об'єктів контролю розрахунків за податками акціонерного товариства передбачає:

- включення теми перевірки до плану роботи контрольного органу;
- оформлення розпорядження контрольного органу про проведення перевірки;
- проведення робочої наради групи перевіряючих та обговорення питань організації перевірки.

Порядок попереднього вивчення об'єктів контролю розрахунків за податками акціонерного товариства передбачає:

- складання плану попереднього вивчення об'єктів перевірки, який включає: перелік об'єктів, що вивчаються; питання для вивчення діяльності кожного об'єкта перевірки; джерела отримання інформації; терміни вивчення інформації; розподіл членів групи перевіряючих по конкретних питаннях і об'єктах вивчення; терміни представлення матеріалів вивчення і підготовки звіту про попереднє вивчення об'єктів;
- підготовка та направлення запитів про надання необхідної інформації;
- складання списку основних зацікавлених осіб, з якими необхідно контактувати;
- оформлення направлення на право проведення перевірки;
- підготовка графіка відряджень для вивчення об'єктів перевірки та оформлення посвідчень;
- здійснення відповідно до плану збирання і аналізу необхідної інформації за темою перевірки та про діяльність акціонерного товариства, що перевіряються;
- отримання консультацій основних зацікавлених осіб з проблем, пов'язаних з предметом перевірки;
- проведення зустрічі з керівниками і фахівцями акціонерного товариства;
- підготовка звіту про результати вивчення теми перевірки, який включає короткий опис і характеристику: сфери, що перевіряється, стану її законодавчого та нормативного забезпечення; виконання завдань і здійснення основних напрямів діяльності акціонерного товариства; досягнення запланованих цілей і результатів у сфері, що перевіряється, і діяльності об'єктів перевірки; існуючих зовнішніх і внутрішніх ризиків; можливих

цілей та потенційних питань перевірки; пропонованих параметрів (критеріїв) оцінки законності та ефективності та думки керівництва відносно їх застосування для цілей перевірки; підходів і методів, які необхідно використовувати при проведенні перевірки; можливих результатів перевірки; список зовнішніх консультантів;

- з'ясування думки керівництва установи, що перевіряється, відносно параметрів (критеріїв) контролю розрахунків за податками акціонерного товариства.

Порядок підготовки до здійснення контролю розрахунків за податками акціонерного товариства передбачає:

- підготовка та затвердження програми проведення перевірки, яка містить: цілі перевірки і період, що перевіряється; перелік питань і об'єктів перевірки; параметри (критерії) оцінки ефективності; методику проведення перевірки; склад групи перевіряючих; термін представлення звіту про результати перевірки;
- підготовка робочого плану проведення перевірки, який містить: найменування об'єктів перевірки; питання, що перевіряються, на кожному об'єкті; методи збору фактичних даних; джерела інформації; терміни перевірки; відповідальних виконавців;
- підготовка графіку виїздів на об'єкти для здійснення перевірки і оформлення відповідних посвідчень;
- проведення робочої наради групи перевіряючих, обговорення на ньому питань проведення перевірки.

В рамках етапу планування розраховується та оцінюється суттєвість. Суттєвість є відносним вираження важливості розрахунків за податками в контексті інших питань акціонерного товариства. Питання вважається суттєвим, якщо його нерозгляд буде мати відчутний вплив на рішення користувачів інформації, викладеної у звіті за результатами перевірки. Неправильна інформація також вважається суттєвою у випадку, якщо вона

буде мати такий самий вплив на рішення користувачів звіту про результати контролю. Інформація вважається суттєвою, якщо її відсутність або некоректний виклад може вплинути на рішення користувачів [91].

Суттєвість має визначатися на всіх етапах контролю розрахунків за податками акціонерного товариства, а саме під час планування, коли встановлюється попередній рівень суттєвості; у процесі виконання конкретних процедур основного етапу перевірки, коли оцінюються докази і підтверджується або уточнюється рівень суттєвості; та на завершальній стадії контролю розрахунків за податками акціонерного товариства під час формування висновків, коли узагальнюється рівень суттєвості [2, с. 116].

Параметри (критерії) контролю розрахунків за податками акціонерного товариства повинні відповідати вимогам відображеним на рис. 3.3.

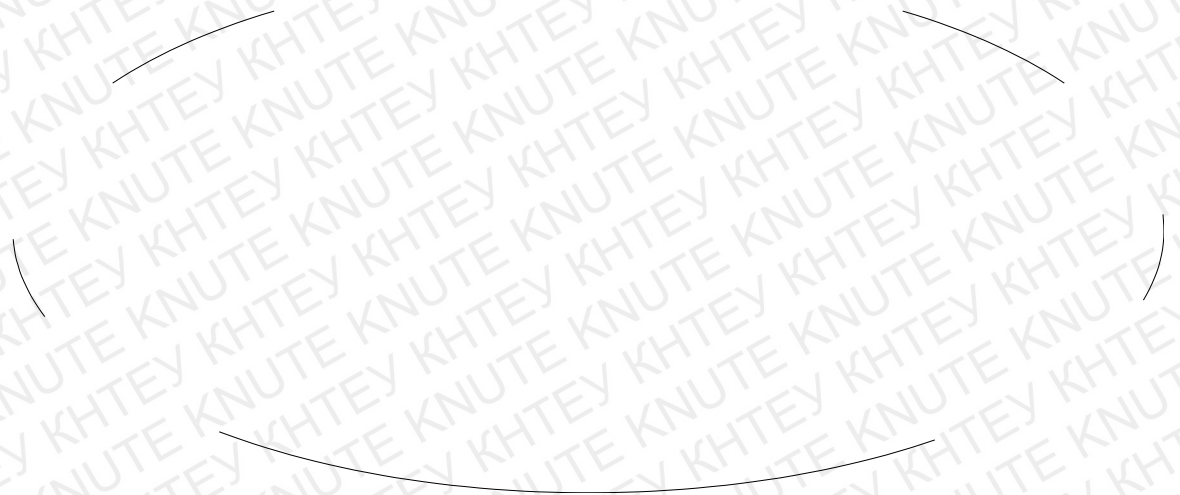


Рис. 3.3. Параметри (критерії) контролю розрахунків за податками акціонерного товариства

Джерело: розроблено автором

Наступним етапом є здійснення контролю розрахунків за податками акціонерного товариства (рис. 3.4).

Виділяють два основних типи контрольних процедур: процедури перевірки ефективності функціонування системи внутрішнього контролю і процедури з виявлення суттєвих перекошень у фінансовій звітності. Ці процедур називають «тестами контролю» і «процедурами перевірки на

суттєвість». До процедур контролю розрахунків за податками акціонерного товариства варто віднести: фактичний контроль, спостереження, опитування, підтвердження, підрахунок, документальні, аналітичні.

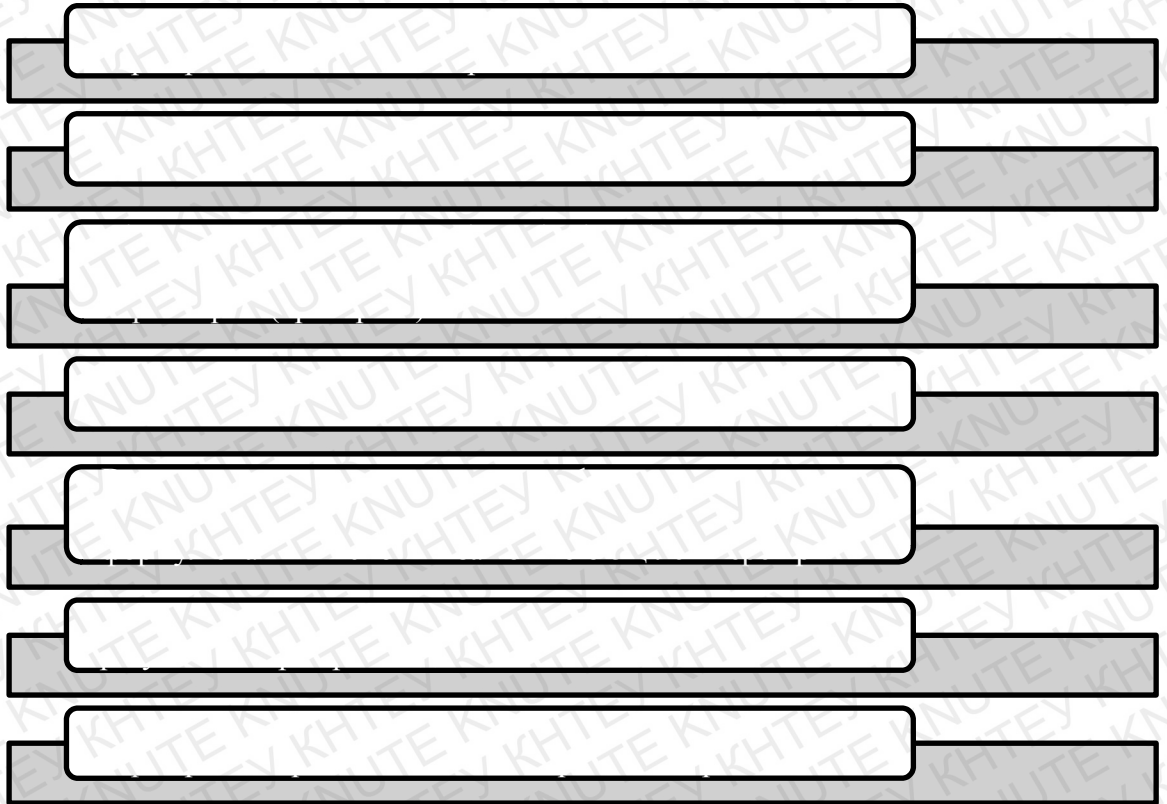


Рис. 3.4. Здійснення контролю розрахунків за податками акціонерного товариства

Джерело: розроблено автором на основі [91]

Відхилення можуть виникнути внаслідок помилки або шахрайства. Помилка – це ненавмисне викривлення фінансовій звітності Шахрайство – це навмисна дія однієї або кількох осіб серед керівного складу, працівників або третіх осіб, які використовують обман, щоб отримати нечесні або незаконні переваги, що призводить до викривлення фінансової звітності. Обставини, в яких необхідно мати чіткі критерії для ідентифікації помилки: невідповідність суми в регістрах обліку даним первинних документів; невідповідність сальдо по рахунках результатам інвентаризації; наявність пропущених сум або операцій; неправильне застосування облікової політики (невідповідність операції її економічному змісту, недотримання принципів обліку, порушення правил, встановлених в обліковій політиці).

Наступним етапом є підготовка звіту про результати контролю розрахунків за податками акціонерного товариства наведено на рис. 3.5.

Підготовка звіту про результати контролю розрахунків за податками акціонерного товариства	Підготовка проекту попереднього звіту про результати перевірки
	Одержання письмових зауважень та пропозицій від керівництва перевірених об'єктів щодо підготовлених висновків та рекомендацій за результатами перевірки
	Доопрацювання проекту звіту з урахуванням зауважень
	Подання проекту звіту на розгляд відповідальній особі за проведення перевірки та доопрацювання його з урахуванням зауважень
	Подання на розгляд колегії контрольного органа остаточного звіту про результати перевірки, який містить: цілі даної перевірки; період часу, який охоплювала перевірка; коротку характеристику сфери, що перевірялась, програми або напрями діяльності об'єкта перевірки; перелік об'єктів перевірки; параметри (критерії) оцінки; висновки; рекомендації; зауваження керівників акціонерного товариства
	Доведення результатів контролю контролю розрахунків за податками акціонерного товариства до зацікавлених користувачів
	Підготовка короткого резюме про результати перевірки

Рис. 3.5. Підготовка звіту про результати контролю розрахунків за податками акціонерного товариства

Джерело: розроблено автором на основі [91]

Результати контролю розрахунків за податками акціонерного товариства та вжиті заходи повинні бути узагальнені та проаналізовані з метою визначення причин відхилень, їх впливу на стан та функціонування акціонерного товариства, прогнозування наслідків цього впливу, визначення різного роду негативних тенденцій, а також розробки та реалізації відповідних заходів щодо їх попередження [91, с. 45-100].

Не менш важливим в даному напрямку є питання внутрішнього контролю розрахунків за податками акціонерного товариства. Стадії внутрішнього контролю розрахунків за податками акціонерного товариства наведено на рис. 3.6. У цілому процес внутрішнього контролю розрахунків за податками необхідно здійснювати окремо в розрізі кожного сплачуваного податку [50, с. 152].

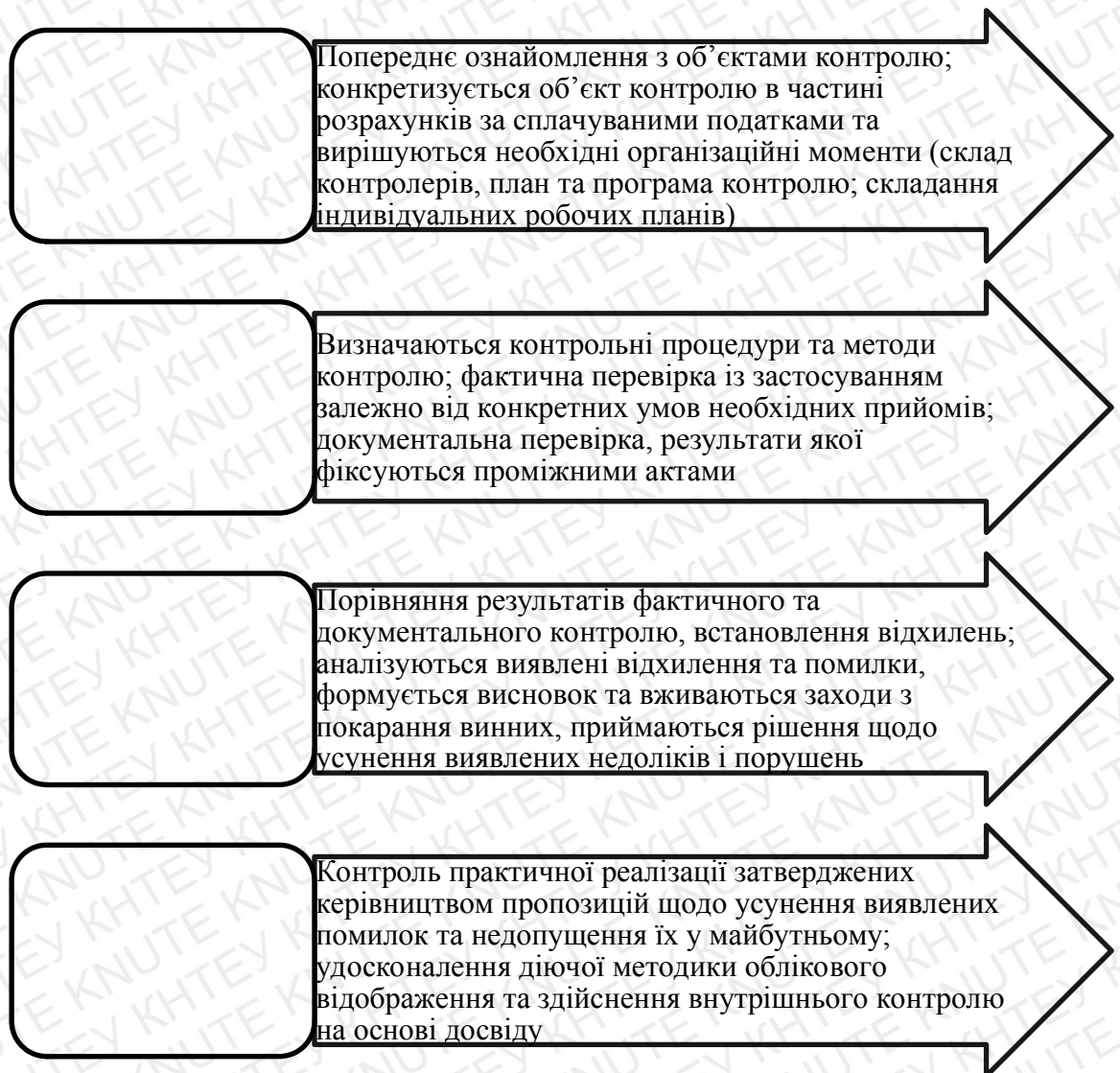


Рис. 3.6. Стадії внутрішнього контролю розрахунків за податками акціонерного товариства

Джерело: розроблено автором на основі [50]

Відсутність дієвої системи внутрішнього контролю розрахунків за податками акціонерного товариства призводить до негативних наслідків, що можуть проявлятися в порушеннях податкового законодавства, за які може наступати як адміністративна, так і кримінальна відповідальність.

Таким чином, організація контролю розрахунків за податками акціонерного товариства передбачає управління системою заходів з контролю за виконанням податкових зобов'язань, що здійснюється посадовими особами в межах своєї компетенції шляхом використання форм контролю, передбачених чинним законодавством.



### **3.2. Методика контролю розрахунків за податками акціонерного товариства**

У сучасних умовах діяльності акціонерного товариства підтвердження повноти та достовірності фінансової звітності, а також відповідності її чинному законодавству України є основною метою контролю розрахунків за податками акціонерного товариства. Розв'язання проблем розрахунків за податками акціонерного товариства стає ключовим завданням, тому досить часто питання обліку податків та обов'язкових платежів, складання податкової звітності стають об'єктами контролю. Через часту зміну податкового законодавства та його неоднозначне тлумачення в практичній діяльності акціонерного товариства мають місце допущення помилок, тому постійно посилюється роль перевіряючого як основного інструменту підтвердження достовірності та прозорості фінансової звітності. У зв'язку із цим доцільним є дослідження методики контролю розрахунків за податками акціонерного товариства.

Під час здійснення фінансово-господарської діяльності акціонерного товариства на проведення контролю розрахунків за податками акціонерного товариства спонукають наступні причини: відсутність відділу внутрішнього контролю; регулярні зміни в податковому законодавстві; часті податкові перевірки та накладання штрафів; відсутність на акціонерному товаристві методики проведення контролю розрахунків за податками акціонерного товариства, методики проведення ефективності та якості контролю розрахунків за податками акціонерного товариства; поліпшення поточної господарської діяльності за рахунок змін в організації податкового обліку та поліпшення внутрішнього контролю; підтвердження достовірності податкової звітності, попередження штрафних санкцій.

Велика кількість податків та зборів, недосконалість податкового законодавства, значний податковий тиск на акціонерні товариства, необхідність різного відображення однієї й тієї ж операції в бухгалтерському

і податковому обліку, що залежить від розбіжностей у законодавстві збільшують ризик акціонерного товариства. З урахуванням великих штрафів, які накладаються на акціонерні товариства, та пені, що стягується за прострочення платежів, збільшується аудиторський ризик [37, с. 119-120].

Джерелами виникнення податкових ризиків виступають різні фактори. Так, за результатами анкетування людський чинник становить 42%; відсутність збігу декларованих дій власників з фактичними – 21%; стратегічні помилки під час планування бізнесу – 17%; нечіткість і висока динаміка законодавства і судової практики – 14%; протиправні дії або бездіяльність представників контролюючих органів – 6% [72]. Основні проблеми контролю розрахунків за податками акціонерного товариства наведено на рис. 3.7 [45].

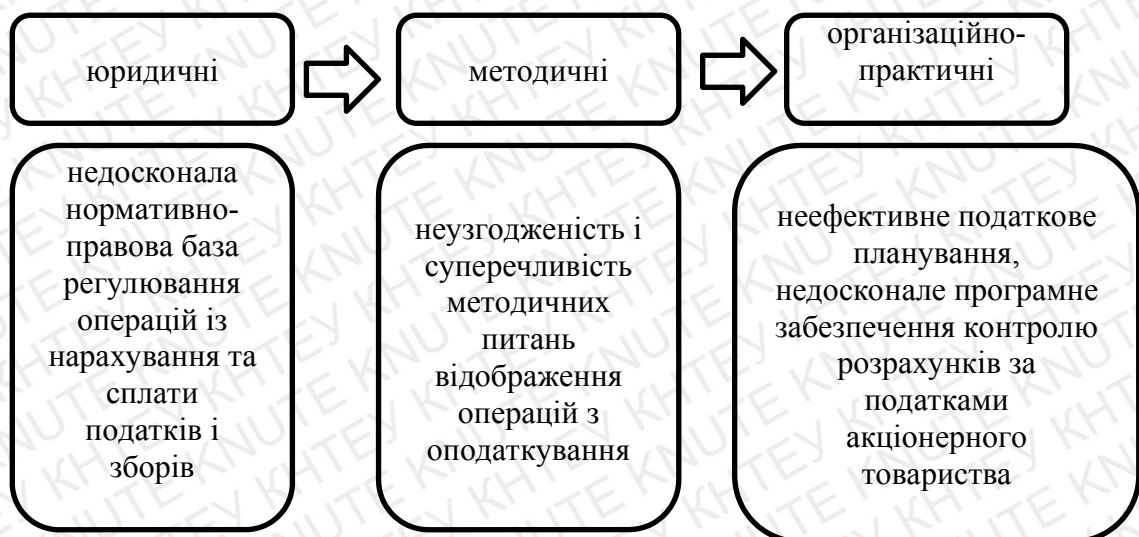


Рис. 3.7. Основні проблеми контролю розрахунків за податками акціонерного товариства

Джерело: розроблено автором на основі [45]

Метою контролю розрахунків за податками акціонерного товариства є підтвердження або не підтвердження правильності нарахування та сплати податків та зборів до бюджету, а також підтвердження того, що податкова звітність, надана до контролюючих органів, точно відображає усі аспекти господарської діяльності, а сама діяльність відповідає вимогам чинного законодавства.

Завданням контролю розрахунків за податками акціонерного товариства є встановлення достовірності нарахування та сплати податкових платежів; встановлення відповідності нормам законодавства податкової звітності; виявлення порушень чинного законодавства.

Предметом контролю розрахунків за податками акціонерного товариства є правильність нарахування, повнота та своєчасність сплати податків і зборів; правильність складання та своєчасність подання податкових декларацій (розрахунків); дотримання законодавства з питань регулювання обігу готівки, проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства.

Основні джерела інформації для цілей контролю розрахунків за податками акціонерного товариства: документи на право здійснення діяльності та ведення обліку; первинні документи з обліку; облікові реєстри; звітність; акти та довідки про проведення попередніх перевірок, пояснювальні записки відповідальних осіб, аудиторські висновки.

Система оцінки ефективності управління податками акціонерного товариства наведена на рис. 3.8.

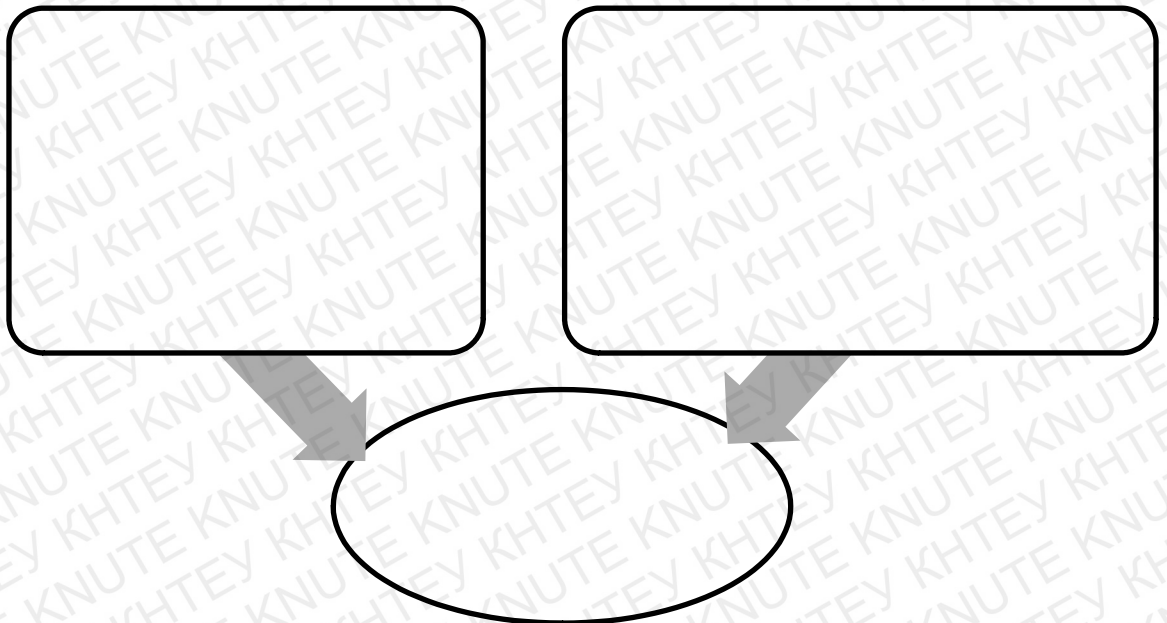


Рис. 3.8. Система оцінки ефективності управління податками акціонерного товариства

Джерело: розроблено автором

Процедури контролю розрахунків за податками акціонерного товариства можна здійснювати як шляхом детальної перевірки правильності відображення в обліку оборотів і сальдо за рахунками, так і шляхом аналізу та оцінки, одержаної внаслідок перевірки інформації, дослідження важливих фінансових та інших показників акціонерного товариства, особливо їх незначних відхилень від очікуваних значень, а також виявлення причин їх викривлень [43, с. 251-252]. До основних процедур контролю розрахунків за податками акціонерного товариства належать: фактичний контроль, спостереження, опитування, запит, підтвердження, підрахунок, документальні, аналітичні процедури. Основні типи доказів контролю розрахунків за податками акціонерного товариства: фізичні, підтвердження, документальні, усні, аналітичні.

Методами контролю розрахунків за податками акціонерного товариства є сукупність прийомів, способів, принципів, за допомогою яких визначаються шляхи дотримання податкового законодавства, розв'язання проблем ухиляння від оподаткування та забезпечення реалізації податкової політики. Найбільш поширеними є методи контролю розрахунків за податками акціонерного товариства, що поділяють на прямі та непрямі. Крім того, доцільно виділити і превентивні методи контролю розрахунків за податками акціонерного товариства, зокрема: масово-роз'яснювальна робота; навчання; дисциплінарні, адміністративні, матеріальні методи примусу, стимулювання (податкові канікули, пільги) [61, с. 81-88].

Контроль розрахунків за податками акціонерного товариства здійснюється за видами податків, а порядок його здійснення передбачає наступні напрямки дослідження [97, с. 519]:

- достовірність реєстрації акціонерного товариства як платника за належними видами податків, враховуючи особливості його практики підприємницької діяльності;

- дотримання вимог ведення поточних записів у первинному, аналітичному та синтетичному обліку операцій за розрахунками за податками акціонерного товариства;
- правильність обчислення бази (об'єкта) оподаткування за видами податків акціонерного товариства;
- обґрунтованість застосовуваних ставок податків акціонерного товариства;
- правомірність використання пільг за податками акціонерного товариства;
- достовірність арифметичних розрахунків сум податкових зобов'язань за податками акціонерного товариства;
- своєчасність і повнота перерахування податкових зобов'язань за податками акціонерного товариства;
- правильність складання і дотримання термінів подання звітних форм;
- реальність відображення залишків заборгованості в розрахунках з бюджетом за показниками фінансової звітності акціонерного товариства;
- аналіз стану справ оскарження дій контролюючих органів.

Контроль розрахунків за податками акціонерного товариства рекомендується проводити у порядку наведеному на рис. 3.9 [21, с. 122-123].

Контроль розрахунків за податками акціонерного товариства передбачає перевірку [93, с. 230]:

- наявності та якості складання первинної документації, пов'язаної з визначенням бази оподаткування певним видом податків, зборів, платежів;
- правильності визначення платника податків, зборів, платежів;
- правильності визначення бази оподаткування, дати виникнення податкових зобов'язань за певним видом податків, зборів, платежів;

- повноти і своєчасності сплати окремих видів податків, зборів, платежів;
- правильності відображення інформації на рахунках обліку, в регістрах аналітичного та синтетичного обліку;
- дотримання вимог законодавства щодо складання усіх видів звітності акціонерного товариства;
- взаємоузгодженості показників фінансової, статистичної та податкової звітності.

Рис. 3.9. Порядок проведення контролю розрахунків за податками акціонерного товариства

Джерело: розроблено автором на основі [21]

Для забезпечення найбільш якісного проведення контролю розрахунків за податками акціонерного товариства необхідно ретельно ознайомитись із суб'єктом перевірки та основними аспектами його діяльності. Для цього здійснюються наступні процедури [93, с. 229]:

- встановити юридичну та фактичну адресу акціонерного товариства, дату державної реєстрації акціонерного товариства та постановки на облік в контролюючих органах, форму власності, організаційно-правову форму, наявність представництв, філій, дочірніх підприємств;
- встановити види діяльності, якими може займатися акціонерне товариство, наявність виданих патентів, ліцензій, дозволів акціонерного товариства;
- проаналізувати дані про пільгові види діяльності акціонерного товариства;
- встановити наявність відкритих поточних та валютних рахунків в установах банків;
- встановити чи здійснює акціонерне товариство свою діяльність у сфері зовнішньоекономічної діяльності, види експортно-імпорتنних операцій;
- вивчити дані про результати попередніх документальних перевірок акціонерного товариства та прийняті по ним рішення;
- проаналізувати фінансову, статистичну та податкову звітність акціонерного товариства;
- вивчити та проаналізувати номенклатуру продукції та видів послуг і робіт, що виготовляються та надаються акціонерному товариству;
- дослідити технологічний процес та організаційну структуру акціонерного товариства, звернувши увагу на рух товарно-матеріальних цінностей, напівфабрикатів, комплектуючих виробів, готової продукції;

- вивчити та оцінити систему обліку на акціонерному товаристві.

Для того, щоб мати краще уявлення про фінансове становище акціонерного товариства необхідно провести аналіз показників його діяльності. Для цього використано звітність ПрАТ «Вентиляційні системи» (додатки А, Б, В, Г, Д). Розглянемо деякі з них.

Коефіцієнт поточної ліквідності (рис. 3.10) характеризує здатність акціонерного товариства погашати свої поточні зобов'язання терміном до 1 року за рахунок оборотних активів. Індикатор дозволяє зрозуміти, чи є у акціонерного товариства ресурси, які можна використовувати для погашення короткострокових вимог кредиторів. Рекомендоване значення більше 100%.

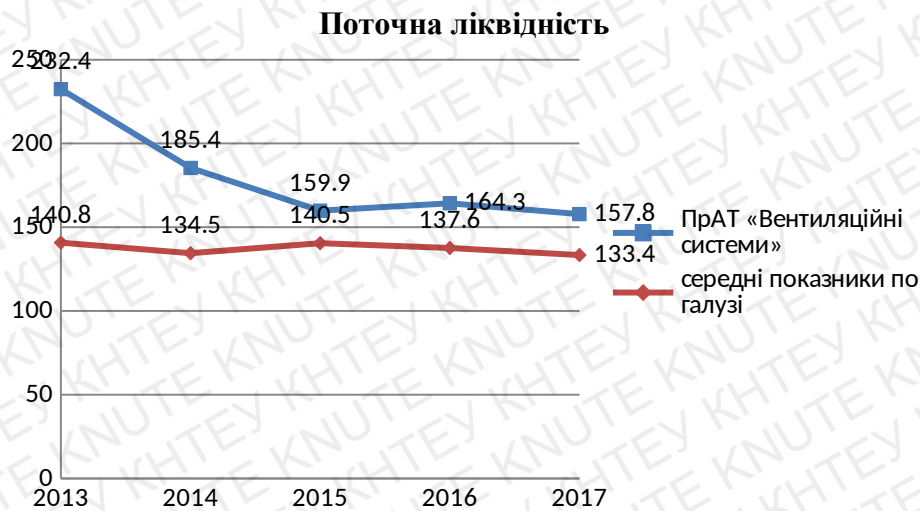


Рис. 3.10. Динаміка коефіцієнту абсолютної ліквідності

ПрАТ «Вентиляційні системи» по відношенню до середнього показника по галузі за 2013-2017 рр.

Джерело: побудовано автором

Коефіцієнт абсолютної ліквідності (рис. 3.11) є найбільш жорсткий індикатор ліквідності, що відображає здатність акціонерного товариства погашати поточні зобов'язання виключно за рахунок грошових коштів та їх еквівалентів. Індикатор дозволяє зрозуміти, чи є у акціонерного товариства кошти для задоволення вимог кредиторів на поточну дату.



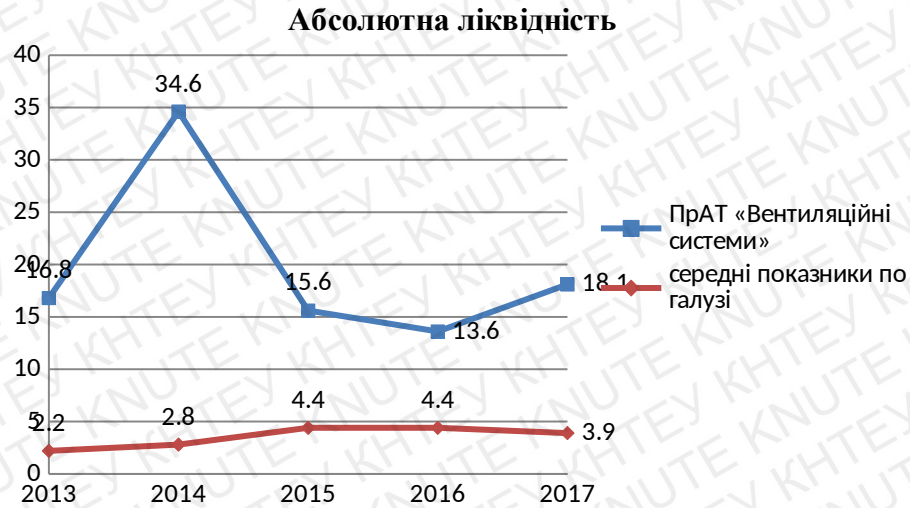


Рис. 3.11. Динаміка коефіцієнту абсолютної ліквідності

ПрАТ «Вентиляційні системи» по відношенню до середнього показника по галузі за 2013-2017 рр.

Джерело: побудовано автором

Коефіцієнт автономії є індикатором платоспроможності акціонерного товариства, який показує частку власного капіталу акціонерного товариства в загальній сумі коштів, інвестованих в її діяльність (рис. 3.12). Чим вище цей коефіцієнт, тим більше акціонерне товариство є фінансово незалежним від кредиторів.

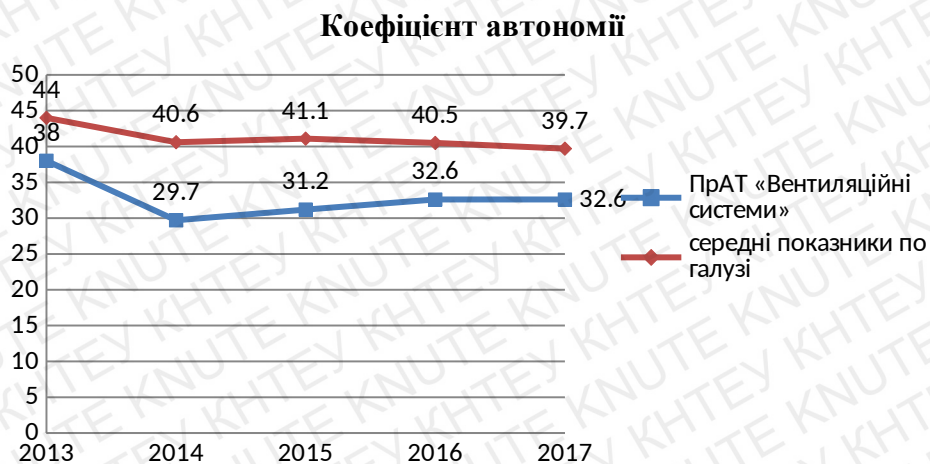


Рис. 3.12. Динаміка коефіцієнту автономії ПрАТ «Вентиляційні системи» по відношенню до середнього показника по галузі за 2013-2017 рр.

Джерело: побудовано автором

Чиста маржа є індикатором прибутковості акціонерного товариства, що відображає відношення чистого прибутку до загальної виручки. Чим вище чиста маржа, тим ефективнішою вважається акціонерне товариство з точки зору конвертації продажів в реальний прибуток (рис. 3.13).

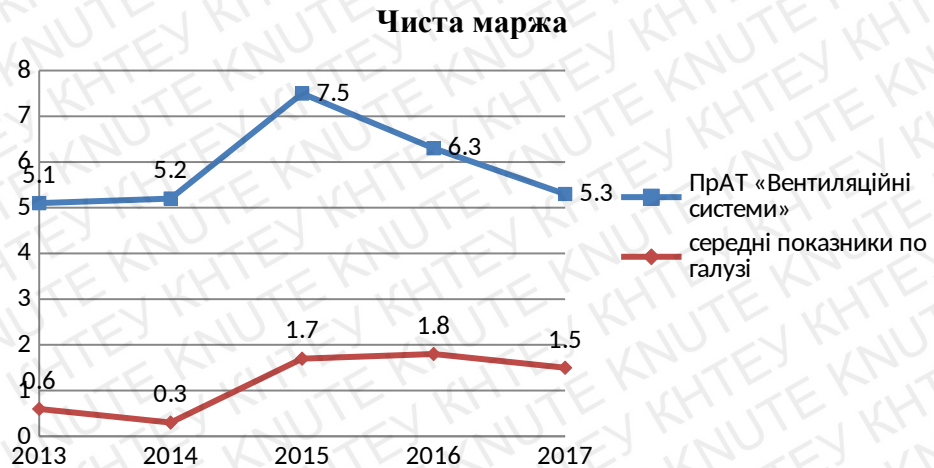


Рис. 3.13. Динаміка чистої маржі ПрАТ «Вентиляційні системи» по відношенню до середнього показника по галузі за 2013-2017 рр.

Джерело: побудовано автором

Рентабельність активів є індикатором прибутковості, який показує, скільки прибутку приносить кожна гривня активів акціонерного товариства (рис. 3.14). Коефіцієнт дає розуміння того, наскільки ефективно менеджмент використовує активи акціонерного товариства для генерації прибутку.

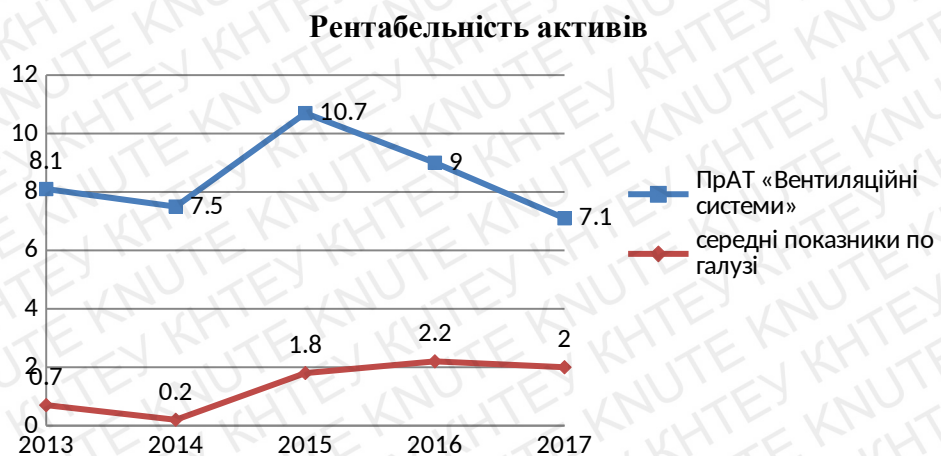


Рис. 3.14. Динаміка рентабельності активів ПрАТ «Вентиляційні системи» по відношенню до середнього показника по галузі за 2013-2017 рр.

Джерело: побудовано автором

Оборотність активів є індикатором ділової активності, що дозволяє оцінити продуктивність активів акціонерного товариства шляхом їх порівняння з обсягом виручки (рис. 3.15).



Рис. 3.15. Динаміка оборотності активів ПрАТ «Вентиляційні системи» по відношенню до середнього показника по галузі за 2013-2017 рр.

Джерело: побудовано автором

Оборотність власного оборотного капіталу є індикатором ділової активності, який показує ефективність використання капіталу акціонерного товариства з точки зору згенерованої виручки (рис. 3.16).

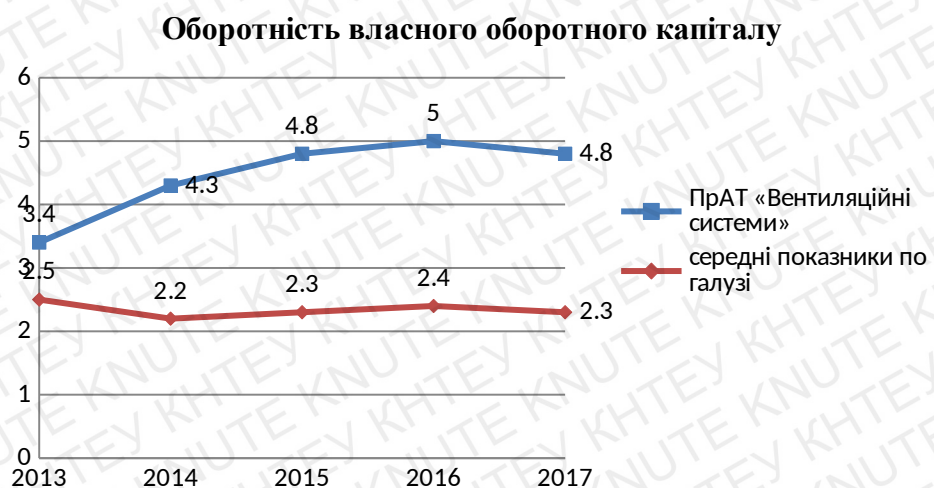


Рис. 3.16. Динаміка оборотності власного оборотного капіталу

ПрАТ «Вентиляційні системи» по відношенню до середнього показника по галузі за 2013-2017 рр.

Джерело: побудовано автором

Оборотність дебіторської заборгованості є індикатором ділової активності, який показує скільки разів протягом року погашається дебіторська заборгованість (рис. 3.17). Чим вище значення показника, тим швидше акціонерне товариство здатне стягувати плату з клієнтів.

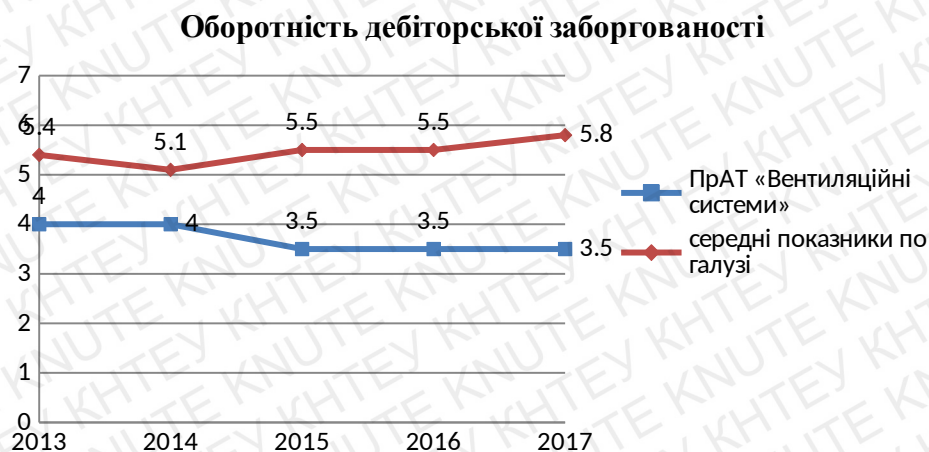


Рис. 3.17. Динаміка оборотності дебіторської заборгованості

ПрАТ «Вентиляційні системи» по відношенню до середнього показника по галузі за 2013-2017 рр.

Джерело: побудовано автором

Податкові платежі ПрАТ «Вентиляційні системи» за 2013-2017 рр. відображено на рис. 3.18.



Рис. 3.18. Динаміка податкових платежі ПрАТ «Вентиляційні системи» за 2013-2017 рр.

Джерело: побудовано автором

Рівень сукупного податкового навантаження ПрАТ «Вентиляційні системи» за 2013-2017 рр. відображено на рис. 3.19.



Рис. 3.19. Динаміка рівня сукупного податкового навантаження ПрАТ «Вентиляційні системи» за 2013-2017 рр.

Джерело: побудовано автором

Зміна рівня податкового навантаження є характеристикою платоспроможності акціонерного товариства щодо своєчасності сплати податків у повному обсязі. Динаміка показника на ПрАТ «Вентиляційні системи» відображає економічний розвиток акціонерного товариства.

Таким чином, застосування в контролі розрахунків за податками акціонерного товариства елементів аналізу сприяє підвищенню ефективності управління розрахунків за податками акціонерного товариства. Для кращого уявлення про фінансове становище акціонерного товариства проведено аналіз показників діяльності ПрАТ «Вентиляційні системи».

### **3.3. Шляхи удосконалення організації та методики контролю розрахунків за податками акціонерного товариства в умовах використання інформаційних технологій**

Розвиток автоматизованих інформаційних систем потребує проведення контролю розрахунків за податками акціонерного товариства за допомогою комп'ютерної техніки. При цьому комп'ютерні технології сьогодні використовуються на всіх стадіях контролю розрахунків за податками акціонерного товариства: під час планування, здійснення, документування, оформлення висновків. Застосування комп'ютерної техніки не змінює мети проведення процедур на кожній з цих стадій, проте суттєво впливає на способи і порядок.

Дослідження потенційного попиту на послуги автоматизації бізнес-процесів з боку перевіряючих свідчать про те, що понад 50 % з тих, що брали участь в дослідженні, не мають ніякої інформації про системи автоматизації, призначені для автоматизації контролю розрахунків за податками акціонерного товариства. Брак інформації фахівці називають основним чинником, що стримує зростання автоматизації контролю розрахунків за податками акціонерного товариства. Проте усі вважають, що необхідне впровадження автоматизованих систем в їх діяльність, і чекають, що це сприятиме підвищенню ефективності та якості роботи.

Перешкоди на шляху впровадження використання комп'ютерних технологій в контролі розрахунків за податками акціонерного товариства:

- контролю розрахунків за податками акціонерного товариства багато в чому має за основу так зване «професійне судження», яке ґрунтується на його досвіді та інтуїції. Бездумна комп'ютеризація контролю розрахунків за податками акціонерного товариства при цьому може призвести до такої його автоматизації, що потягне за собою ряд упущень та помилок при проведенні контролю розрахунків за податками акціонерного товариства;

- ризики, пов'язані з використанням комп'ютерних систем обробки даних, можуть бути досить значними. При цьому ймовірність неправильної обробки даних чи втрати частини інформації стає реальною загрозою правильності висновків за результатами контролю розрахунків за податками акціонерного товариства;
- розробка спеціального програмного забезпечення контролю розрахунків за податками акціонерного товариства є досить кропітким процесом, який потребує значних фінансових витрат.

Одним з найважливіших показників і передумов успішного ведення бізнесу є використання сучасних інформаційних технологій. Їх застосування надає нові можливості для розвитку і оптимізації бізнес-процесів, сприяє розширенню ринків збуту, скороченню витрат, підвищенню продуктивності праці, ефективному використанню ресурсів, підвищенню якості управління бізнесом і надання послуг. Інформаційні технології слід розглядати як потужний засіб вирішення бізнес-завдань і досягнення бізнес-цілей акціонерного товариства. Без використання сучасних комп'ютерів і програм сама бізнесова діяльність стає неможливою [34, с. 7-17].

На сучасному акціонерному товаристві інформація є важливим виробничим ресурсом, без якого неможлива управлінська діяльність. Тому великого значення набувають методи обробки та використання інформації, а також технічні засоби, завдяки яким стало можливим перетворення даних в інформаційний ресурс. Таким чином, інформаційна система акціонерного товариства є важливим інструментом для здійснення управлінських функцій. Будь-яка інформаційна система характеризується наявністю технології перетворення вихідних даних у результатну інформацію. Такі технології прийнято називати інформаційними. Інформаційна технологія не може існувати окремо від технічного і програмного середовища. Термін «інформаційні технології» відображає величезну кількість різноманітних технологій у різних комп'ютерних середовищах і предметних галузях. В інформаційній технології можна виділити дві частини: здатність генерувати

за запитом інформаційний продукт і засоби доставки цього інформаційного продукту в зручний час і в зручній для користувача формі.

При застосуванні комп'ютерів обробку економічної інформації на акціонерному товаристві здійснює комп'ютерна інформаційна система акціонерного товариства, яка є сукупністю інформації, методів, моделей, технічних, програмних, технологічних засобів та рішень, що характеризується наявністю спеціалістів, які займаються обробкою інформації і прийняттям управлінських рішень в межах акціонерного товариства. За допомогою комп'ютерних інформаційних систем формується інформація про процес роботи акціонерного товариства, зіставляються фактичні й нормативні показники, плануються глобальні й локальні напрямки діяльності акціонерного товариства.

Найбільш цінним ресурсом інформаційної системи є інформація. Тому до інформації, що міститься в системі, висувають вимоги (рис. 3.20).

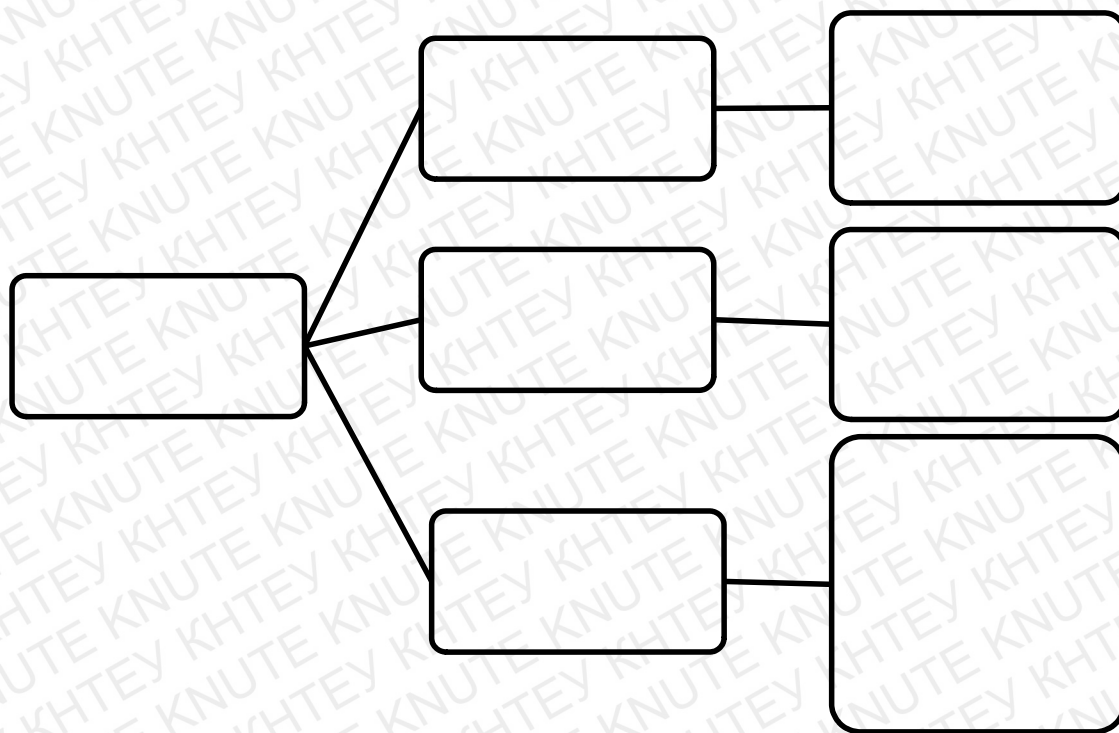


Рис. 3.20. Вимоги до інформації в контролі розрахунків за податками акціонерного товариства

Джерело: розроблено автором на основі [34]



З іншого боку, інформаційну безпеку можна визначити як відсутність порушень в роботі інформаційної системи. Тому інколи вимоги до інформації визначаються як відсутність порушень в роботі системи:

- конфіденційність – властивість інформації бути захищеною від несанкціонованого ознайомлення;
- цілісність – властивість інформації бути захищеною від несанкціонованого спотворення, руйнування або знищення;
- доступність – властивість інформації бути захищеною від несанкціонованого блокування.

Складові контролю розрахунків за податками акціонерного товариства в умовах застосування комп'ютерної інформаційної системи акціонерного товариства (рис. 3.21).



Рис. 3.21. Складові контролю розрахунків за податками акціонерного товариства в умовах застосування комп'ютерної інформаційної системи

Джерело: розроблено автором

При використанні методів контролю розрахунків за податками акціонерного товариства необхідно враховувати технічну структуру програмного забезпечення (рис. 3.22).



Рис. 3.22. Архітектура програмного забезпечення в контролі розрахунків за податками акціонерного товариства

Джерело: розроблено автором

Необхідність контролю розрахунків за податками акціонерного товариства в ринковій економіці обумовлена об'єктивними факторами:

- складність і заплутаність бухгалтерської інформації про економічні процеси;
- віддаленість джерел економічної інформації від осіб, які приймають управлінські рішення;
- неспівпадіння інтересів працівників, які складають звіти, і осіб, яким ця інформація потрібна;
- тісний взаємозв'язок різноманітних сфер економіки, які потребують об'єктивної інформації.

До порушень роботи автоматизованої інформаційної системи в контролі розрахунків за податками акціонерного товариства зараховують наступні загрози:

- витік інформації, тобто результат дій порушника, внаслідок яких інформація стає відомою суб'єктам, що не мають права доступу до неї;
- втрату інформації, тобто дії, внаслідок яких інформація перестає існувати для фізичних або юридичних осіб, які мають право власності на неї в повному чи обмеженому обсязі;

- підробку інформації, тобто навмисні дії, що призводять до перекручення інформації, яка повинна оброблятися або зберігатися в автоматизованій системі;
- блокування інформації, тобто дії, наслідком яких є припинення доступу до інформації;
- порушення роботи автоматизованої системи, тобто дії або обставини, які призводять до спотворення процесу обробки інформації.

Під загрозою в контролі розрахунків за податками акціонерного товариства розуміють певний вчинок або подію, що може призвести до збитків. Загрози прийнято поділяти на випадкові або ненавмисні і навмисні (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Класи загроз безпеки інформації в контролі розрахунків за податками акціонерного товариства

Ненавмисні	Навмисні	
	Пасивні	Активні
Помилки у вхідній інформації, порушення інфраструктури (коротке замикання, стихійні лиха, перепади струму)	Використання ресурсів не за призначенням, несанкціонований перегляд інформації (підслуховування, шпигунство)	Крадіжка обладнання, саботаж, порушення апаратної або програмної інфраструктури (диверсія), навмисний злом системи безпеки (підбір паролю), порушення роботи веб-сайту, шкідливі програми

Джерело: розроблено автором на основі [34]

Класифікація засобів інформаційної безпеки акціонерного товариства наведено на рис. 3.23. До політики безпеки в контролі розрахунків за податками акціонерного товариства входять:

- планування непередбачуваних ситуацій та стихійних лих, тобто ненавмисних порушень безпеки;
- опрацювання інцидентів – навмисних порушень безпеки;

- встановлення відповідальності за безпеку інформаційної системи.

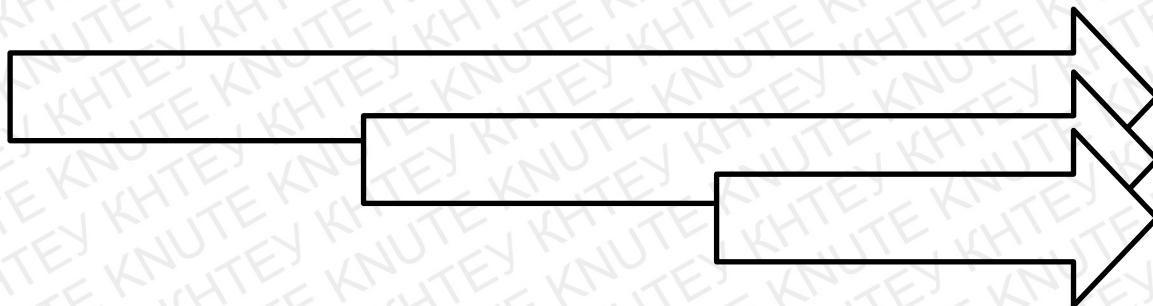


Рис. 3.23. Класифікація засобів інформаційної безпеки в контролі розрахунків за податками акціонерного товариства

Джерело: розроблено автором на основі [34]

Фактори впливу на рівень ризику в контролі розрахунків за податками акціонерного товариства:

➤ знижується при:

- застосуванні ліцензійних систем автоматизації обліку;
- застосуванні єдиного середовища комп'ютерної обробки даних в межах акціонерного товариства;
- функціонуванні спеціальної системи контролю програмного забезпечення;
- кваліфікованому визначенні інформаційної політики керівництвом акціонерного товариства;
- узгодженні інформаційної політики акціонерного товариства з основним використанням системи комп'ютерної обробки даних;
- наявності довгострокового плану та стратегії розвитку системи комп'ютерної обробки даних акціонерного товариства;

➤ підвищується при:

- децентралізації комп'ютерної мережі;
- географічній віддаленості комп'ютерних терміналів;
- неналежному рівні знань бухгалтерського персоналу в сфері інформаційних технологій;

- відсутності внутрішнього контролю за функціонуванням середовища комп'ютерної обробки даних.

Для проведення контролю розрахунків за податками акціонерного товариства в комп'ютерному середовищі необхідно:

- володіти додатковими знаннями в сфері систем обробки економічної інформації;
- мати уявлення про технічне, програмне, математичне та інші види забезпечення комп'ютерної інформаційної системи акціонерного товариства;
- володіти термінологією в галузі комп'ютеризації; чітко знати особливості технології і послідовність процедур комп'ютерної обробки облікової інформації;
- знати організацію роботи бухгалтерії в умовах комп'ютерної інформаційної системи акціонерного товариства;
- мати практичний досвід роботи з різними системами бухгалтерського обліку, аналізу, контролю, з правовими і довідковими системами, зі спеціальними інформаційними системами контролю розрахунків за податками акціонерного товариства.

Враховуючи різноманітність і складність комп'ютерних технологій перевіряючому необхідно бути першокласним фахівцем як в питаннях контролю розрахунків за податками акціонерного товариства, так і в питаннях автоматизації та використання сучасних програмних продуктів [34, с. 17-101].

Аналіз ринку прикладних комп'ютерних програм з контролю розрахунків за податками акціонерного товариства, дав можливість стверджувати, що останні під час інтенсивного використання мають свої переваги і недоліки (табл. 3.2) [69, с. 69-70].

Таблиця 3.2

Аналіз ринку комп'ютерних програм для проведення контролю  
розрахунків за податками акціонерного товариства

Назва комп'ютерної програми	Переваги комп'ютерної програми	Недоліки комп'ютерної програми
IT Аудит: Аудитор	продукт може використовуватись при проведенні внутрішнього контролю розрахунків за податками акціонерного товариства	немає прямої прив'язки до змін в законодавстві, зокрема в податковому обліку
Експрес Аудит: ПРОФ	автоматичне заповнення типових бланків і шаблонів звітних документів; розрахунок рівня суттєвості, розрахунок основних показників для аналізу, орієнтація на регіональну та галузеву специфіку; постійне оновлення методичної частини та формування на їх основі програми контролю розрахунків за податками акціонерного товариства; виписка з нормативних документів з коментарем	залежність від авторської розробки; незмінна структура або формат шаблону, які можна придбати за додаткові кошти; редагування тільки кожного конкретного документа; не можна доповнити власні розділи; немає алгоритмів розрахунку й дані вводяться вручну
Audit System / 2tm Deloitte and Touch Tho-matsu	стандартний інтерфейс і фоновий режим; робота над проектом як у команді, так і індивідуально; сумісність з іншими програмними продуктами та настройка відповідно до умов користувача	потрібно розробляти окремих модулів що базується на національній системі бухгалтерського обліку
Audit Expert	формування порівняльних даних для вирішення аналітичних завдань; отримання основних фінансових показників; проведення порівняльного середньогалузевого аналізу й аналізу з конкурентами	здебільшого підходить для проведення економічного аналізу та порівняння показників і визначення кореляційних залежностей
Аудит-Майстер «ДАСО» «Аудит-Інформ»	дозволяє використовувати власну методологію; ведення картотеки суб'єктів; пошук за реквізитами; функція контролю в разі повторної перевірки клієнта; дослідження роботи перевіряючого	за умови повторної перевірки фірми в картотечі формується новий запис; не визначається розмір вибірки та аудиторський ризик

Audit NET	<p>максимальна відповідність системи з прийнятою в аудиторській фірмі методологією; робота у віддаленому режимі й оперативне надходження в центральний офіс; чітке розмежування прав доступу співробітників до інформації; відповідність різних версій для маленьких, середніх і великих фірм з поєднанням внутрішнього і зовнішнього контролю розрахунків за податками акціонерного товариства; можливість графічного зображення реалізації проекту; автоматизація процесу контролю розрахунків за податками акціонерного товариства та діяльності перевіряючого</p>	<p>програма є виключно мережною системою та потребує обов'язкового встановлення сервера, відсутність класифікатора помилок і нормативної бази</p>
SAP AG TER 10	<p>велика функціональність; інтеграція всіх бізнес-процесів; модульний принцип побудови, який дозволяє ізольоване використання окремих компонент систем або їх комбінації, якщо це необхідно з точки зору виробничо-економічних умов; розвинута система звітності, в якій кожна операція потрапляє до різних видів звітності; незалежність продукту від конкретної галузі; відкритість, можливість формування власних програмних продуктів в середовищі системи; підтримка різних мов; доступ в систему протоколюється відповідно до прав користувача; сучасні технологічні підходи на базі архітектури клієнт-сервер; система налаштовується засобами, що доступні користувачу, до конкретних особливостей акціонерного товариства, зміни можливі протягом всього часу експлуатації продукту</p>	<p>призначений здебільшого для автоматизації менеджменту (управління) акціонерного товариства. Блоки об'єктів автоматизації не взаємопов'язані</p>

Джерело: розроблено автором на основі [69]

Застосування Microsoft Excel в контролі розрахунків за податками акціонерного товариства зумовлене [66, с. 44-45]:

- офіційні програмні продукти вимагають значних витрат на придбання та встановлення;
- більшість акціонерних товариств вважають такі програмні продукти не дієвими та економічно не вигідними, що знову повертає користувачів до Microsoft Excel;
- можливістю комп'ютерних програм вилучати інформації про фінансово-господарську діяльність акціонерного товариства з відповідних баз або вносити всі дані самостійно, якщо облік ведеться вручну.

Таким чином, розвиток автоматизованих інформаційних систем потребує проведення контролю розрахунків за податками акціонерного товариства за допомогою комп'ютерної техніки. При цьому комп'ютерні технології сьогодні використовуються на всіх стадіях контролю розрахунків за податками акціонерного товариства: під час планування, здійснення, документування, оформлення висновків. Програмних продуктів для проведення контролю розрахунків за податками акціонерного товариства є дуже велика кількість, але основна проблема для акціонерного товариства та перевіряючих є вибір оптимальної, так як всі вони мають практично однаковий алгоритм дії.



### Висновки до розділу 3

Організація контролю розрахунків за податками акціонерного товариства передбачає управління системою заходів з контролю за виконанням податкових зобов'язань, що здійснюється посадовими особами в межах своєї компетенції шляхом використання форм контролю, передбачених податковим та іншим законодавством. Етапи проведення контролю розрахунків за податками акціонерного товариства: планування контролю розрахунків за податками акціонерного товариства; здійснення контролю розрахунків за податками акціонерного товариства; підготовка звіту про результати контролю розрахунків за податками акціонерного товариства.

Розв'язання проблем розрахунків за податками акціонерного товариства стає ключовим завданням, тому досить часто питання обліку податків та обов'язкових платежів, складання податкової звітності стають об'єктами контролю. Через часту зміну податкового законодавства та його неоднозначне тлумачення в практичній діяльності акціонерного товариства мають місце допущення помилок, тому постійно посилюється роль перевіряючого як основного інструменту підтвердження достовірності та прозорості фінансової звітності. У зв'язку із цим доцільним є дослідження методики контролю розрахунків за податками акціонерного товариства.

Застосування в контролі розрахунків за податками акціонерного товариства елементів аналізу сприяє підвищенню ефективності управління розрахунків за податками акціонерного товариства. Для кращого уявлення про фінансове становище акціонерного товариства проведено аналіз показників діяльності ПрАТ «Вентиляційні системи».

Контроль розрахунків за податками акціонерного товариства забезпечений програмними продуктами, яких є дуже велика кількість, але основна проблема для акціонерного товариства та перевіряючих є вибір оптимальної, так як всі вони мають практично однаковий алгоритм дії.

## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Податок як встановлений законодавством у твердо фіксованій ставці обов'язковий, індивідуально-безвідплатний, безеквівалентний, нецільовий грошовий платіж, що справляється з юридичних і фізичних осіб в односторонньому порядку, у формі забезпеченого державним примусом законного відчуження належних їм на праві власності, господарського відання або оперативного управління коштів, із метою фінансування завдань та функцій держави та органів місцевого самоврядування, який сплачується в бюджети відповідних рівнів у терміни, визначені нормативно-правовим актом. Основні елементи податків: платник податку, об'єкт оподаткування, база оподаткування, ставка податку, порядок обчислення податку, податковий період, строк та порядок сплати податку, строк та порядок подання звітності про обчислення і сплату податку.

Усю сукупність типових ознак податку поділити на три групи: цільові (компетентні органи управління; цільове призначення податку; цільове призначення наданих пільг), організаційні (об'єкт податку; джерело виплати податку; база податку; ставка податку; суб'єкт оподаткування; платник податку) та системні (частка податку в бюджетних надходженнях; частка в загальному податковому тиску на платника податків; ступінь задоволення податком фінансових потреб сфери його призначення; ступінь збирання податку; економічні наслідки наданих пільг щодо сплати податку; витрати на збір податку).

В економічній теорії найбільше уваги приділяють класифікації податків за формою. Співвідношення прямих і непрямих податків в Україні загалом полягає в тому, що існування та сплата платниками податків непрямих податків забезпечує надходження більшої частини доходу до бюджету держави, тоді як прямі податки мають широкі стимулювальні можливості щодо безпосередніх товаровиробників.

Упродовж останніх років можна відзначити наступні тенденції у податковій сфері: посилення ролі непрямого оподаткування (у 2017 р. податкові надходження до Зведеного бюджету України зросли на 38,1 %, а непрямі податки зросли на 47,2 %); ставки оподаткування в Україні є одними з найнижчих в ЄС, а отже найбільш конкурентоспроможними. Вітчизняні ставки податку на доходи фізичних осіб та податку на прибуток підприємств складає 18 %; зниження навантаження на фонд оплати праці надає певні ознаки детінізації економіки; активне впровадження найкращого європейського досвіду у податковій сфері, зокрема під егідою Угоди про асоціацію України та ЄС а також рекомендацій МВФ, особливо при модернізації роботи митниць та реформи бюджетної децентралізації; економічний спад, що відбувся внаслідок гібридної війни проти України зумовив зменшення податкових надходжень до бюджету.

Потребують комплексного розв'язання виклики податкової сфери: податкова система в Україні складна в адмініструванні; низький рівень довіри до фіскальних органів (довіряють лише 17 % громадян); оптимізація сплати податків з боку бізнесу (агресивне податкове планування) стало поширеною практикою в Україні у загрозливих для її бюджетно-податкової безпеки масштабах; поширення популістичних заяв як наслідок низького рівня фінансово-економічної грамотності та податкової культури в суспільстві. Станом на кінець 2017 року Україна посіла 43-тє місце за легкістю сплати податків із 190 країн порівняно з 84-м місцем за 2016 рік, незважаючи на те, що на цей час податкова система країни одна з найскладніших. Згідно з даними рейтингу Doing Business загальне податкове навантаження в Україні становить 37,8 %, в Європейському Союзі – 40,5%, тоді як загальний світовий показник – 39,6 %. Позитивний тренд Україна показує щодо кількості податкових платежів за 1 рік – їх п'ять при середньому показнику в світі – 24, в ЄС – 12. У той самий час на підготовку та подання податкової звітності в Україні в середньому витрачається 327,5

годин за 1 рік, тоді як в ЄС цей показник – 161 година, а загальний світовий – 240 годин.

Податки і збори – це платежі, які спрямовуються виключно до бюджету і державних цільових фондів, що здійснюються платниками на умовах, визначених законодавчими актами. Види обов'язкових податків і зборів: загальнодержавні податки та збори (податок на прибуток, податок доходи фізичних осіб, податок на додану вартість, акцизний податок, екологічний податок, рентна плата, мито) та місцеві податки та збори (податок на майно, єдиний податок, збір за місяць для паркування транспортних засобів, туристичний збір).

Контроль розрахунків за податками акціонерного товариства є системою заходів, що вживаються контролюючими органами з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства з питань регулювання обігу готівки, проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

Особливості контролю розрахунків за податками акціонерного товариства: спеціальний вид контролю; включає контроль за дисципліною у сфері оподаткування, що припускає широкий підхід до змісту контролю розрахунків за податками акціонерного товариства; характеризується чіткою цілеспрямованістю; пов'язаний не тільки із грошовими, але й з матеріальними ресурсами; відображає відносини центральної та місцевої влади, що базуються на фіскальних функціях держави, особливістю реалізації яких є чітко виражений імперативний характер; реалізується через сукупність активних дій як зобов'язаних, так і владних суб'єктів.

Метою контролю розрахунків за податками акціонерного товариства є підтвердження або не підтвердження правильності нарахування та сплати податків та зборів до бюджету, а також підтвердження того, що податкова звітність, надана до контролюючих органів, точно відображає усі аспекти

господарської діяльності, а сама діяльність відповідає вимогам чинного законодавства. Завданням контролю розрахунків за податками акціонерного товариства є встановлення достовірності нарахування та сплати податкових платежів; встановлення відповідності нормам податкового законодавства податкової звітності; виявлення порушень чинного податкового законодавства.

Об'єктом контролю розрахунків за податками акціонерного товариства є податкові правовідносини суб'єктів податкового контролю з приводу виконання ними обов'язків, передбачених чинним законодавством, які оцінюються з точки зору їх законності, повноти, достовірності і своєчасності виконання. Суб'єктами контролю розрахунків за податками акціонерного товариства є: державні органи спеціальної компетенції, підконтрольні суб'єкти та податкові агенти.

Предмет контролю розрахунків за податками акціонерного товариства: правильність нарахування, повнота та своєчасність сплати податків і зборів; правильність складання та своєчасність подання податкових декларацій (розрахунків); дотримання законодавства з питань регулювання обігу готівки, проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства.

Джерелами інформації при контролі розрахунків за податками акціонерного товариства виступають: бухгалтерські книги, звіти, плани, рахунки, декларації, накладні та інші документи, пов'язані з обчисленням та сплатою податків і зборів до бюджетів усіх рівнів. Зокрема, до них належать: накази керівників і звіти працівників; цивільно-правові та трудові договори; установчі документи; банківські виписки; акти, звіти, довідки попередніх перевірок, аудиторські висновки.

Функції контролю розрахунків за податками акціонерного товариства: правова, інформаційно-пізнавальна, превентивна, мотивуюча, контрольно-аналітична, прогнозна, регулятивна, координаційна, фіскальна, мобілізуюча, виховна, оперативно-розшукова, науково-творча. Принципи контролю

розрахунків за податками акціонерного товариства поділяються на три групи: загальноправові, загальноуправлінські та спеціальні. Методи контролю розрахунків за податками акціонерного товариства: документально-фактичні; аналітичні, математико-статистичні; примусові; організаційні.

ПрАТ «Вентиляційні системи» є світовим лідером вентиляційного виробництва. Цей статус підтверджують визнання партнерів та споживачів у всьому світі, понад 50 мільйонів одиниць реалізованої продукції та членство в найбільших світових асоціаціях – експертах кліматичної галузі. Для оцінки діяльності ПрАТ «Вентиляційні системи» проаналізовано показники, які характеризують його ринкову привабливість. Аналізуючи діяльність ПрАТ «Вентиляційні системи», варто відзначити, що в цілому спостерігається тенденція до зростання, оскільки показники діяльності акціонерного товариства, зростають, наприклад рентабельність активів зросла на 7,08 %, а ріст прибутку склав 0,08 %.

Організаційні питання, які вирішуються на рівні розробки моделі контролю розрахунків за податками акціонерного товариства, стосуються характеристики його суб'єктів, об'єктів, мети і завдань та методичного забезпечення. Інформаційні питання охоплюють побудову інформаційної бази контролю розрахунків за податками акціонерного товариства: визначення джерел інформації, характеристику інформаційного забезпечення та розробку системи показників, за допомогою яких передбачається досліджувати об'єкти контролю розрахунків за податками акціонерного товариства. Важливим принципом створення інформаційної бази контролю розрахунків за податками акціонерного товариства є забезпечення повноти інформації щодо досліджуваного об'єкта.

Проведення контролю розрахунків за податками акціонерного товариства передбачає розробку організаційно-інформаційної моделі, яка є способом формалізації контролю. Побудова організаційно-інформаційної моделі контролю розрахунків за податками акціонерного товариства дозволяє

чітко систематизувати і конкретизувати об'єкти, суб'єкти, джерела інформації та методичні прийоми.

Організаційно-інформаційна модель контролю розрахунків за податками акціонерного товариства є стислою характеристикою мети і завдань, об'єктів та суб'єктів, системи показників, що визначають параметри об'єктів, інформаційної бази, методів і прийомів перетворення економічної інформації, узагальнення та реалізація результатів контролю розрахунків за податками акціонерного товариства. Послідовна реалізація елементів наведених у організаційно-інформаційній моделі контролю розрахунків за податками акціонерного товариства забезпечує досягнення поставленої мети.

Необхідність ведення обліку в системі оподаткування обумовлена забезпеченням умов для проведення контролю розрахунків за податками акціонерного товариства. Акціонерні товариства зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та податкових зобов'язань, на підставі первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено чинним законодавством.

Практика управління доходами, витратами і фінансовими результатами акціонерного товариства свідчить, що в системі обліку нараховані податкові платежі необхідно відображати за рахунок: 23 «Виробництво»; 91 «Загальновиробничі витрати»; 92 «Адміністративні витрати»; 93 «Витрати на збут»; 94 «Інші витрати операційної діяльності», 95 «Фінансові витрати», 96 «Втрати від участі в капіталі», 97 «Інші витрати», 99 «Надзвичайні витрати»; 15 «Капітальні інвестиції»; 70 «Доходи від реалізації», 71 «Інший операційний дохід», 72 «Дохід від участі в капіталі», 73 «Інші фінансові доходи», 74 «Інші доходи», 75 «Надзвичайні доходи»; 79 «Фінансові результати»; 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»; 949 «Інші витрати операційної діяльності»; 98 «Податок на прибуток»; 64 «Розрахунки за податками й платежами».

Організація контролю розрахунків за податками акціонерного товариства передбачає управління системою заходів з контролю за виконанням податкових зобов'язань, що здійснюється посадовими особами в межах своєї компетенції шляхом використання форм контролю, передбачених податковим та іншим законодавством. Етапи проведення контролю розрахунків за податками акціонерного товариства: планування контролю розрахунків за податками акціонерного товариства; здійснення контролю розрахунків за податками акціонерного товариства; підготовка звіту про результати контролю розрахунків за податками акціонерного товариства.

Застосування в методиці контролю розрахунків за податками акціонерного товариства елементів аналізу сприяє підвищенню ефективності управління розрахунків за податками акціонерного товариства. Для кращого уявлення про фінансове становище акціонерного товариства проведено аналіз показників діяльності ПрАТ «Вентиляційні системи».

Розвиток автоматизованих інформаційних систем потребує проведення контролю розрахунків за податками акціонерного товариства за допомогою комп'ютерної техніки. При цьому комп'ютерні технології сьогодні використовуються на всіх стадіях контролю розрахунків за податками акціонерного товариства: під час планування, здійснення, документування, оформлення висновків. Застосування комп'ютерної техніки не змінює мети проведення процедур на кожній з цих стадій, проте суттєво впливає на способи і порядок.

Програмних продуктів ждя проведення контролю розрахунків за податками акціонерного товариства насправді є дуже велика кількість, але основна проблема для акціонерного товариства та перевіряючих є вибір оптимальної, так як всі вони мають практично однаковий алгоритм дії.



**СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ**

1. Андрущенко В.Л. Фінансова думка заходу в ХХ столітті: теоретична концептуалізація і наукова проблематика державних фінансів / В.Л. Андрущенко. – Львів, 2000. – 303 с.
2. Артюх О. В. Концепція суттєвості в практиці податкового аудиту / О. В. Артюх // Науковий журнал «Вчені записки ТНУ імені В.І. Вернадського. Серія: Економіка і управління». – 2018. – № 1. – С. 114-118.
3. Аудит : підручник / М.О. Никонович, К.О. Редько; за ред. С.В. Мниха. – К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2014. – 748 с.
4. Аудит: еволюція, потенціал, ефективність: монографія / К.О. Назарова. – К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2015. – 464 с.
5. Бабіч В. В. Удосконалення оподаткування прибутку на основі визначення об'єкта оподаткування / В. В. Бабіч, А. М. Поддєрьогін // Фінанси України. – 2010. – № 9. – С. 71-76.
6. Безверхий К. Модель внутрішньогосподарського контролю розрахунків за податками та зборами / К. Безверхий // Бухгалтерський облік і аудит. – 2016. – № 2. – С. 30–36.
7. Безверхий К. Облік і звітність розрахунків за податком на доходи фізичних осіб / К. Безверхий // Бухгалтерський облік і аудит. – 2015. – № 5. – С. 27-37.
8. Безверхий К. Особливості обліку і звітності за податком на додану вартість в контексті законодавчих інновацій / К. Безверхий // Бухгалтерський облік і аудит. – 2015. – № 1. – С. 26-33.
9. Білуха М. Методологія бухгалтерського обліку в електронному середовищі / М. Білуха, Т. Микитенко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2011. – № 8. – С. 50-54.

10. Білуха М. Основні напрями розвитку обліку та контролю за електронною технологією в XXI столітті / М. Білуха // Вісник КНТЕУ. – 2005. – № 3. – С. 13-17.
11. Благун І. Г. Податковий контроль в системі інструментів бюджетно-податкової безпеки держави / І. Г. Благун // Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ. – 2009. – № 1. – С. 134-147.
12. Борович О. В. Аналіз сучасного стану обліку розрахунків за податком на прибуток / О. В. Борович // Науково-інформаційний вісник Івано-Франківського університету права імені Короля Данила Галицького. – 2014. – № 10. – С. 176-182.
13. Буряковський В.В. Податки: навч. посібник / В.В. Буряковський. – Дніпропетровськ: Пороги. – 1998. – 611 с.
14. ВЕНТС (Приватне акціонерне товариство «Вентиляційні системи»). Офіційна сторінка. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://vents.ua/ua/pro-kompaniu>.
15. Власова О. Є. Податковий облік і звітність / О. Є. Власова. – Харків: ХНУМГ ім. О. М. Бекетова, 2016. – 160 с.
16. Внутрішньо господарський контроль / Л.В. Гуцаленко, М.М. Коцупатрій, У.О. Марчук. – К.: Центр учбової літератури, 2014. – 496 с.
17. Володимирова С. Корпоративні права у дарунок / С. Володимирова, Л. Сліпаченко // Вісник. Право знати все про податки і збори. – 2016. – № 43. – С. 20-21.
18. Глухов В.В. Налоги. Теория и практика / В.В. Глухов, И.В. Дольдэ. – СПб.: Специальная литература, 1996. – 282 с.
19. Головашевич О.О. Правове регулювання оподаткування доходів фізичних осіб в Україні : дис. ... канд. юрид. наук / О.О. Головашевич. – Х., 2007. – 193 с.

20. Городецька Т. Е. Податок на доходи фізичних осіб як форма прибуткового оподаткування / Т. Е. Городецька, К. О. Засядько, В. Г. Яременко // Економіка. Фінанси. Право. – 2018. – № 3. – С. 6-8.
21. Гуцаленко Л. В. Аудит розрахунків з бюджетом за податками й обов'язковими платежами / Л. В. Гуцаленко, І. А. Вишневська // Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки. – 2012. – № 1. – С. 357-362.
22. Данілов І. Зміни в оподаткуванні доходів / І. Данілов // Вісник. Право знати все про податки і збори. – 2017. – № 17. – С. 42-44.
23. Державний фінансовий аудит: методологія і організація: монографія / Є.В. Мних, М.О. Никонович, Н.С. Барабаш та ін.; за ред. Є.В. Мних. – К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2009. – 319 с.
24. Диха М.В. Податки в системі забезпечення економічної безпеки та розвитку національної економіки / М. В. Диха, Г. М. Колісник // Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. – 2017. – № 4. – С. 49-53.
25. Драчук В. Ю. Розрахункові операції за податковими платежами як об'єкт обліку та аудиту / В. Ю. Драчук // Вісник Одеського національного університету. Серія : Економіка. – 2016. – № 3. – С. 185-188.
26. Задорожня Л. А. Звітні аспекти адміністрування податку на доходи фізичних осіб в Україні / Л. А. Задорожня // Інвестиції: практика та досвід. – 2017. – № 15. – С. 26-31.
27. Заяц Н.Е. Теория налогов: учебник / Н.Е. Заяц. – Минск: БГЭУ. – 2002. – 220 с.
28. Звіт Міністерства фінансів про виконання бюджету за 2017 рік. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://agropolit.com/blog/248-zvit-ministerstva-finansiv-pro-vikonannya-byudjet-u-na-2017-rik>.

29. Зінкевич А.В. Теоретичні аспекти та методика здійснення аудиту податку на додану вартість / А.В. Зінкевич // Економіка і суспільство. – 2017. – № 13. – С. 1359-1364.
30. Иванова С.А. Определение источника уплаты налогов и сборов / С.А. Иванова, Е.А. Кириченко // Вопросы современной науки и практики. – 2008. – № 3. – С. 181-188.
31. Игонина Л.Л. Муниципальные финансы: учеб. пособие / Л.Л. Игонина. – Москва: Экономистъ. – 2003. – 330 с.
32. Исаев А.А. Государственный кредит. Финансы и налоги: очерки теории и политики / А.А. Исаев. – Москва, 2004. – С. 432-450.
33. Иванов Ю.Б. Податкова система / Ю.Б. Иванов, А.І. Крисоватий, О.М. Десятнюк. – К.: АТІКА, 2006. – 920 с.
34. Ивахненко С.В. Комп'ютерний аудит: контрольні методики і технології. – К.: Знання, 2005. – 286 с.
35. Івашків Т.С. Переваги та недоліки в системі прямого і непрямого оподаткування / Т.С. Івашків, М.Ю. Петрина, О.Ю. Кушлик, Л.С. Вербовська // Науково-інформаційний вісник Івано-Франківського університету права імені Короля Данила Галицького. – 2013. – № 7. – С. 333–338.
36. Капустник В.В. Правове регулювання податкового періоду : дис. на здобуття наукового ступеня канд. юрид. наук / В.В. Капустник. – Харків, 2015. – 199 с.
37. Кармазіна Н.В. Генерування аудиторських процедур у контексті аудиту розрахунків із бюджетом за податками та платежами / Н.В. Кармазіна // Вчені записки ТНУ імені В.І. Вернадського. Серія: Економіка і управління. – 2018. – № 1. – С. 119-122.
38. Качула С. В. Податки як інструмент реалізації соціальної функції держави в умовах макроекономічної нестабільності / С. В. Качула // Вісник Дніпропетровського університету. Серія: Економіка. – 2017. – № 11. – С. 38–45.

39. Качула С. В. Податки як основа реалізації соціальної функції держави / С. В. Качула, Д. А. Бодня, А. О. Поривай // Економічний вісник університету. – 2017. – № 34. – С. 251-259.
40. Коба О. В. Оподаткування доходів фізичних осіб: закордонний та вітчизняний досвід / О. В. Коба, Я. О. Горбенко // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2018. – № 22. – С. 931-935.
41. Конституція України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80>
42. Контроль у системі інноваційного менеджменту підприємства: монографія / Є.В. Мних, С.В. Бардаш, О.А. Шевчук та ін.; за ред. Є.В. Мниха. – К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2011. – 452 с.
43. Корягін М. Облік, аналіз і контроль розрахунків за податками і платежами в системі управління підприємством / М. Корягін, М. Брич // Економічний аналіз. – 2010. – № 6. – С. 251–253.
44. Криницький І.Є. Правове регулювання оподаткування майна : автореф. дис. на здобуття ступеня канд. юрид. наук / І.Є. Криницький. – Харків, 2002. – 22 с.
45. Купалова Г. І. Нормативно-правове забезпечення обліку та аудиту виконання зобов'язань за податками і зборами в умовах фінансово-економічної кризи / Г. І. Купалова, Т. О. Матвієнко // Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Економіка. – 2010. – № 118. – С. 31-34.
46. Куцик П.О. Облік і звітність в оподаткуванні: навч. посібник. – Львів, 2017. – 508 с.
47. Кучер С. В. Особливості здійснення контролю за нарахуванням і сплатою податку на прибуток / С. В. Кучер // Вісник ЖДТУ. – 2011. – № 2 (56). – С. 113–115.
48. Кучеров И.И. Теория налогов и сборов (правовые аспекты): монография / И.И. Кучеров. – Москва: АО «ЮрИнфор». – 2009. – 473 с.

49. Кушніренко О. А. Облік податкових різниць: нормативно-правовий аспект / О. А. Кушніренко // Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України. Сер.: Економіка, аграрний менеджмент, бізнес. – 2013. – № 181(3). – С. 136-145.
50. Кушніренко О.А. Організаційно-методичне забезпечення внутрішнього контролю оподаткування сільськогосподарських підприємств / О.А. Кушніренко // Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія «Економічні науки». – 2015. – № 2. – С. 151-156.
51. Лега О. Використання податкової інформації в розрахунках з бюджетом / О. Лега // Agricultural and resource economics: international scientific e-journal. – 2017. – № 3. – С. 63-74.
52. Лежненко Л. І. Організаційно-інформаційна модель аналізу фінансових результатів підприємства / Л. І. Лежненко // Вісник Одеського національного університету. Серія: Економіка. – 2013. – № 4/2. – С. 127–130.
53. Лобач О. М. Сучасні підходи до визначення податкової системи як правового та законодавчого поняття / О. М. Лобач // Порівняльно-аналітичне право. – 2015. – № 4. – С. 240–244.
54. Лубковський С. А. Модель гармонізації податкового перерозподілу доходів фізичних осіб / С. А. Лубковський // Економіка та держава. – 2018. – № 3. – С. 88-99.
55. Лук'янцев С. Ознаки податку: теоретичний та прикладний аспект / С. Лук'янцев // Підприємництво, господарство і право. – 2017. – № 9. – С. 160-164.
56. Майбуров И.А. Ключевые проблемы теории налогообложения: информация к размышлению: монография / И.А. Майбуров. – Х.: ИД «ИНЖЭК», 2009. – С. 12-24.
57. Малкіна Я. Д. Економічний зміст податків, їх роль та сучасний стан податкової системи України / Я. Д. Малкіна // Вісник Миколаївського

- національного університету імені В.О. Сухомлинського. – 2015. – № 6. – С. 854–858.
58. Малкіна Я. Д. Нормативно-правове забезпечення системи обліку податкових розрахунків комерційних банків України / Я. Д. Малкіна // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації. – 2016. – № 2. – С. 88-103.
59. Марущак В. Правовий механізм державного регулювання податків / В. Марущак, О. Марущак // Актуальні проблеми державного управління. – 2018. – № 2. – С. 92-96.
60. Марущак О. Держава і податки в регулюванні економічного циклу / О. Марущак // Актуальні проблеми державного управління. – 2018. – № 1. – С. 78-82.
61. Мельник М.І. Податковий контроль в Україні: проблеми та пріоритети підвищення ефективності : монографія / М.І. Мельник, І.В. Лещух. – Львів: ДУ «Інститут регіональних досліджень ім. М.І. Долишнього НАН України», 2015. – 330 с.
62. Мірчев О.В. Проблеми і шляхи нарощування податкового потенціалу у світлі реалізації окремих принципів податкового кодексу України / О.В. Мірчев // Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу. – 2011. – № 2(14). – С. 134–138.
63. Мороз Ю. Ю. Облік податкових платежів підприємства / Ю. Ю. Мороз // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Сер. : Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. – 2013. – № 1. – С. 196-207.
64. Назарова К.О. Аудит: еволюція, потенціал, ефективність : монографія / К.О. Назарова. – К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2015. – 464 с.
65. Нездойминога О. Є. Податки – основний важіль макроекономічного регулювання / О. Є. Нездойминога // Електронне наукове фахове видання «Економіка та суспільство». – 2016. – № 2. – С. 142-146.

66. Несходовський І. С. Інформаційні системи і технології фінансового контролю: навч. посіб. / І. С. Несходовський. – К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2011. – 231 с.
67. Нити Ф. Основные начала финансовой науки / Ф. Нити. – Москва. – 1904. – 623 с.
68. Обліково-аналітичні аспекти основних операцій акціонерного товариства: теорія і практика : монографія / Н. С. Акімова, О. О. Говоруха, О. В. Топоркова, Т. О. Євлаш. – Харків, 2016. – 306 с.
69. Овчарик Р. Ю. Аудит на базі комп'ютерних програм: продуктивність, рентабельність та тенденції розвитку / Р. Ю. Овчарик // Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». Серія: Економічні науки. – 2017. – № 1. – С. 68-72.
70. Офіційний сайт Doing Business. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.doingbusiness.org/>.
71. Очеретько Л. М. Актуальні проблеми та шляхи удосконалення обліку розрахунків з податку на додану вартість / Л. М. Очеретько, О. В. Підлужна // Сталий розвиток економіки. – 2013. – № 3. – С. 270-273.
72. Петрик О.А. Аудит: методологія і організація: монографія. – К.: КНЕУ. – 2013. – 260 с.
73. Петрик О.А. Сутність аудиту оподаткування підприємств згідно з нормами податкового кодексу України та порядок його організації / О.А. Петрик // Управління розвитком. – 2012. – № 6. – С. 190-196.
74. Письменний В.В. Концептуальні підходи до визначення сутності податку // Наука молода. – 2009. – № 12. – С. 158–163.
75. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
76. Податковий контроль в Україні: проблеми та пріоритети підвищення ефективності: монографія / М.І. Мельник, І.В. Лещух. – Львів:



- ДУ «Інститут регіональних досліджень ім. М.І. Долішнього НАН України», 2015. – 330 с.
77. Податкові механізми відновлення соціально-економічного розвитку в контексті реформи 2016 року. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу:  
[http://www.niss.gov.ua/content/articles/files/podatkov\\_i\\_mehanizmu-f6424.pdf](http://www.niss.gov.ua/content/articles/files/podatkov_i_mehanizmu-f6424.pdf)
78. Пушкарева В.М. История финансовой мысли и политики налогов: учеб. пособие / В.М. Пушкарева. – Москва: Финансы и статистика. – 2003. – 256 с.
79. Рикардо Д. Начала политической экономии и налогового обложения / под редакцией М.Н. Смит; пер. с англ. – Москва: Госполитиздат. – 1955. – 360 с.
80. Рукина С.Н. Местные налоги и сборы в условиях реализации Налогового кодекса: учеб. пособие / С.Н. Рукина. – 2001. – 80 с.
81. Савченко Ю. О. Організація податкового обліку та складання податкової звітності суб'єктами господарювання / Ю. О. Савченко // Тези доповідей XV Всеукраїнська студентська наукова конференція «Розвиток системи обліку, аналізу та аудиту : теорія, методологія, організація». – 2017. – С. 160-163.
82. Слатвінська М.О. Податкова система: Навчальний посібник / М.О. Слатвінська, О.Ю. Дубовик. – Одеса, 2013. – 202 с.
83. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов / под ред. В. С. Афанасьев; пер. с англ. – Москва: Эксмо. – 2007. – 957 с.
84. Толочко В. М. Огляд механізму стягування податків в Україні та деяких країнах світу / В. М. Толочко, Т. Ф. Музика / Современная фармация. – 2016. – № 1. – С. 71-74.
85. Турянський Ю. І. Податки як суспільно-економічна категорія їх функції та види / Ю. І. Турянський // Науковий вісник НЛТУ України. – 2014. – № 24.1. – С. 296-302.

86. Турянський Ю. І. Податкова політика та механізм її реалізації / Ю. І. Турянський // Науковий вісник НЛТУ України. – 2014. – № 24.6. – С. 293-299.
87. Федосов В.М. Податкова система України / В.М. Федосов, В.М. Опарін, Г.О. П'ятаченко та ін. – К.: Либідь, 1994. – 464 с.
88. Фінансовий аналіз: Навч. посіб. / Г. В. Митрофанов, Г. О. Кравченко, Н. С. Барабаш та ін.; За ред.. проф. Г. В. Митрофанова. – К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т: 2002. – 301 с.
89. Фінансовий аналіз: підручник / Є.В. Мних, Н.С. Барабаш. – К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2014. – 536 с.
90. Фінансовий аудит: інформаційно-аналітичне забезпечення : монографія / Є.В. Мних, С.В. Бардаш, К.О. Назарова, О.Л. Шерстюк, В.П. Белякова, В.П. Міняйло; за ред. Є.В. Мниха. – К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2015. – 416 с.
91. Фінансовий контроль бюджетних ресурсів: монографія / Є.В. Мних, Г.О. Кравченко, Н. С. Барабаш та ін.; за заг. ред. Є.В. Мниха. – К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2008. – 186 с.
92. Фінансовий облік. Навч. посібник. / за ред. В.К. Орлової, М.С. Орлів, С.В. Хоми. – 2-ге вид., доп. і перероб. – К.: Центр учбової літератури, 2010. – 510 с.
93. Фоміна Т. В. Основні етапи проведення аудиту податків, зборів, обов'язкових платежів / Т. В. Фоміна // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки. – 2010. – № 18(2). – С. 228-233.
94. Чирва А. А. Облік податку на прибуток: проблеми та шляхи їх вирішення / А. А. Чирва // Облік і фінанси. – 2014. – № 4. – С. 82-86.
95. Шерстюк О. Л. Аудит державних фінансів / О.Л. Шерстюк. – К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2010. – 340 с.

96. Шульженко О.В. Правове регулювання податкової бази: дис. на здобуття наукового ступеня канд. юрид. наук / О.В. Шульженко. – Харків, 2012. – 199 с.
97. Ялі Т. П. Особливості методики внутрішньогосподарського контролю розрахунків підприємства за податками / Т. П. Ялі // Формування ринкової економіки: зб. наук. пр. – 2011. – Спец. вип.: Організаційно-правові форми агропромислових формувань: стан, перспективи та вплив на розвиток сільських територій. – Ч. 2. – С. 517–523.
98. Янжул И.И. Основные начала финансовой науки: учение о государственных доходах. Золотые страницы финансового права / И.И. Янжул. – Москва. – 2002. – 555 с.
99. Ярошенко Ф. О. Історія податків та оподаткування в Україні: навч. посіб. для студ. вищ. навч. закладів / Ф. О. Ярошенко, В. В. Павленко, В. П. Павленко; за заг. ред. А. М. Подоляки. – К.: ДП «Вид. дім «Персонал», 2012. – 416 с.

**ДОДАТКИ**